

Первомайська філія
Національного університету кораблебудування імені адмірала Макарова

Кафедра обліку і економічного аналізу

«Допущений до захисту»
Завідувач кафедри

«___» _____ 2021 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття ступеня вищої освіти «бакалавр»

на тему: Бухгалтерський облік і аналіз ефективності використання виробничих
запасів
(на матеріалах ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»)

Виконала: здобувачка вищої освіти 56-ОО₃ групи

_____ Норчак Яна-Іванна Вікторівна

(підпис)

Керівник роботи

_____ к.е.н., доцент Козіцька Наталя Олександрівна

(підпис)

Первомайськ 2021

ЗМІСТ

Вступ	4
РОЗДІЛ 1	7
Теоретико-методичні аспекти бухгалтерського обліку та аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємства	
1.1. Сутність запасів як економічної категорії	7
1.2. Запаси як об'єкт бухгалтерського обліку та економічного аналізу	17
РОЗДІЛ 2	27
Виробничо-економічна характеристика та аналіз фінансового стану ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	
2.1. Виробничо-економічна характеристика ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	27
2.2. Аналіз фінансового стану ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	33
РОЗДІЛ 3	38
Бухгалтерський облік і аналіз ефективності використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	
3.1. Бухгалтерський облік виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	38
3.2. Аналіз ефективності використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	49
РОЗДІЛ 4	57
Стан охорони праці у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»	
Висновки	62
Список використаної літератури	65
Додатки	71

ВСТУП

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці - сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції (виконання робіт, надання послуг). Визначною особливістю запасів є одноразове використання їх в процесі виробництва, перенесення всієї вартості на собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг). В сучасних умовах господарювання неналагоджена та неефективно діюча система управління запасами призводить до несвоєчасного забезпечення виробництва необхідною сировиною і матеріалами або до надлишкового їх накопичення на підприємстві тощо. І як наслідок даної ситуації - спрямування діяльності до одержання збитку. Для ефективної діяльності підприємств запаси повинні бути оптимальними, адже накопичення їх значного обсягу призводить до замороження коштів на тривалий строк, зниження їх ліквідності, зростання витрат на утримання, а їх нестача – до простоїв виробництва, незадоволення вимог споживачів, а отже, і зниження конкурентних переваг. Від характеру, обсягів, якості матеріальних ресурсів та їх запасів і рівня управління ними залежить конкурентоспроможність підприємств, масштаби виробництва і ефективність діяльності.

Відповідно, проблеми обліку виробничих запасів та аналізу ефективності їх використання набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання оперативної і достовірної інформації для здійснення керівництва підприємством і процесами, які в ньому відбуваються.

Розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку запасів присвячені роботи науковців: В.Д. Андрєєва, А.В. Алексєєвої, В.В. Бабича, М.Т. Білухи, С.Ф. Голова, А.М. Герасимовича, В.І. Єфіменка, В.В. Сопка, Г.Г. Кірейцева, В.Г. Швеця, Л.С. Шатковської, О.А. Петрик та інших. В свою чергу, питання

теорії та практики аналізу запасів підприємств також посідають значне місце в наукових працях вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів: Є.К. Бабець, М.І. Баканова, Н.С. Барабаш, С. Б. Барнгольц, М.А. Болюха, Ф.Ф. Бутинця, В.З. Бурчевського, М.І. Горбатов, М.І. Горлова, В.Г. Д'якової, С.О. Жукова, В.Б. Лещевої, Н.П. Любушина, Є.В. Мниха, С.З. Мошенського, О.О. Олійник, Л.А. Сошникової, Н.В.Тарасенко, Г.М. Тації, Т.М. Усікова, Л.М. Чернелевського, В.А. Чернова, М.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремета, та ін.

Аналіз опублікованих з даної тематики праць, теоретичних концепцій і практичних розробок дозволяють зробити висновок, що в економічній літературі відсутня єдність думок серед науковців стосовно організації і методики обліку та напрямів аналізу і послідовності реалізації аналітичних процедур. Саме це зумовило спрямованість та актуальність тематики, обраної для дослідження в кваліфікаційній роботі.

Предметом дослідження в кваліфікаційній роботі є діяльність підприємства, пов'язана з процесом заготівлі та ефективності використання виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є методики обліку і економічного аналізу виробничих запасів.

Метою кваліфікаційної роботи є – дослідження стану організації бухгалтерського обліку та аналіз ефективності використання запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод».

Така цільова спрямованість зумовила постановку та розв'язання наступних завдань:

- аналіз теоретичної бази з визначення економічної сутності та дослідження бухгалтерського обліку запасів і аналізу ефективності їх використання;
- аналіз фінансового стану ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»;
- дослідження організації бухгалтерського обліку та аналіз ефективності використання запасів у ПрАТ «Кропивницький

олійноекстракційний завод»;

- вивчення стану охорони праці у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод».

За базу дослідження обрано ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» - підприємство олійно-жирової галузі.

Інформаційними джерелами для написання кваліфікаційної роботи слугували: Кодекси, Закони та Постанови Кабінету Міністрів України, Інструкції, рекомендації, професійні газети та журнали, інформаційна програма «1С-підприємство».

Внутрішніми регламентами для написання кваліфікаційної роботи слугували: Статут підприємства, накази по підприємству, фінансова та статистична звітність, первинні та зведені документи, облікові реєстри тощо.

Дослідження здійснено з використанням монографічного, табличного та статистичного методів.

Кваліфікаційна робота містить чотири розділи.

В першому розділі розглянуті теоретичні аспекти економічної сутності, обліку та аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємствах України.

В другому розділі наведено виробничо-економічну характеристику та проведено аналіз фінансового стану ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод».

Методику та організацію бухгалтерського обліку та аналіз ефективності використання запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» представлено у розділі три кваліфікаційної роботи.

Четвертий розділ присвячено стану охорони праці на досліджуваному підприємстві.

Кваліфікаційна робота виконана на 71 сторінці друкованого тексту. Досліджений фактичний матеріал представлений у 18 таблицях, 7 рисунках. Опрацьовані літературні джерела включають 48 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Сутність запасів як економічної категорії

Необхідною умовою підтримання виробництва на необхідному рівні є постійна наявність на підприємстві частини оборотних активів у матеріальній формі, тобто запасів. Без належного забезпечення виробничого процесу запасами, неможливо досягти ефективної діяльності будь-якого підприємства. Підтвердженням цього є ситуація, коли підприємства працюють не на повну потужність, а деякі зовсім зупиняють виробництво через відсутність запасів.

Сьогодні поліпшення використання запасів є одним із головних факторів прогресу розвитку економіки, від якого залежить збільшення обсягів виробництва та загальної прибутковості підприємств. Останнє, зумовлює необхідність удосконалення підходів щодо визначення сутності запасів, як обліково-аналітичної категорії.

Запаси є складовою частиною оборотних засобів. Оборотними їх називають тому, що вони одночасно перебувають на різних стадіях процесу виробництва та реалізації, протягом якого повністю переносять свою вартість на вартість вироблюваної продукції.

До запасів відносять предмети праці (це всі речові елементи виробництва, до яких прикладається людська праця), які призначені для використання у виробництві для виготовлення продукції та господарських потреб, придбані для подальшого перепродажу або використовуються для обслуговування виробництва, виконання робіт чи надання послуг і потреб управління.

До запасів належать також засоби праці (це річ, або комплекс речей, яку працівник розміщує між собою і предметом праці так, щоб вона була провідником його дій на цей предмет), які служать не більше одного року чи нормального операційного циклу (операційний цикл – проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та одержанням коштів від реалізації виробленої з них продукції, товарів, робіт чи послуг), якщо він триває більше року. До таких засобів праці відносяться малоцінні та швидкозношувальні предмети.

В економічній літературі для визначення економічної категорії «запаси» використовують різні поняття, тлумачення яких наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Поняття, які використовують для визначення економічної категорії
«запаси»

№ з/п	Поняття, які застосовують для визначення економічної категорії “запаси”	Сутність поняття
1	Виробничі запаси	Матеріальні елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть участь у процесі виробництва одноразово і повністю переносять свою вартість на новостворений продукт
2	Запаси	Резерви матеріальних ресурсів, що не використовуються в поточній діяльності підприємства, призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, збереження на випадок необхідності
3	Запаси матеріальних цінностей	Резерви матеріальних активів, що зберігаються на складах на випадок необхідності, і не використовуються в поточній діяльності підприємства
4	Матеріали	Частина виробничих запасів, призначених для обробки чи переробки в процесі виробництва, що видозмінюють свою форму, будучи основою продуктів виробництва
5	Матеріальні запаси	Резерви матеріальних ресурсів, запаси засобів виробництва, призначені для забезпечення безперервності виробничого процесу
6	Матеріальні цінності	Активи підприємства, засоби виробництва, що мають матеріально-речову форму та можуть приносити економічні вигоди та можуть обмінюватись на кошти, чи використовуватись за іншим призначенням відповідно до потреб
7	Матеріальні ресурси	Джерела забезпечення процесу виробництва, що виступають одним з видів економічних ресурсів і

		охоплюють засоби виробництва (засоби і предмети праці)
8	Матеріально-виробничі запаси	Активи підприємства, що мають матеріальну форму, використовуються у виробничій діяльності і включають засоби праці, а також елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виготовлення продукції
9	Оборотні активи	Активи підприємства, що призначені для реалізації, споживання протягом операційного циклу, а також кошти та їх еквіваленти
10	Засоби праці, продукти праці	Засоби праці включають необоротні та оборотні (в частині МШП) активи. Продукти праці включають готову продукцію та товари
11	Предмети праці	Речовинні (матеріальні) елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть одноразову участь у виробничому процесі і повністю переносять свою вартість на новостворений продукт (сировина й основні матеріали, допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати, комплектуючі вироби, запасні частини і незавершене виробництво)
12	Товарно-виробничі запаси	Матеріальні елементи господарської діяльності підприємства, що включають активи, призначені для обробки чи використання в процесі виробництва, а також реалізації готової продукції або товарів даного підприємства
13	Товарні запаси	Резерви матеріальних активів, що мають товарну форму і призначені винятково для продажу

Як свідчить аналіз літературних джерел, в них досить часто застосовується поняття «виробничі запаси», яке по суті замінило поняття «матеріали». Ряд авторів при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовує термін «цінності».

Однак, поняття «цінність» слід використовувати як описову категорію, ознаку, якісний або критеріальний показник, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника та можуть принести йому економічні вигоди.

Досить широко в наукових працях застосовується поняття «матеріальні ресурси», при цьому автори часто ототожнюють поняття «матеріальні ресурси», «запаси» та «предмети праці».

Застосування терміну «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з

певними спірними моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є більш широким, таким, що охоплює усі активи, що мають матеріальну форму і застосовуються у виробничому процесі.

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не досить прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливості продажу таких активів.

Застосування терміну «матеріали» є неможливим у зв'язку з його вузьким значенням і охопленням основних, допоміжних та інших матеріалів, не враховуючи зворотних відходів, готової продукції, товарів, МШП.

Виробничі запаси включають більшу кількість об'єктів в порівнянні з матеріалами, але при цьому не дозволяють враховувати запаси, що не використовуються в ході виробничого процесу (товари, готова продукція, МШП на складі тощо).

Термін «товарно-виробничі запаси» найбільшою мірою відображає характерні властивості речових елементів виробництва, основне призначення яких - обробка в процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість знаходження їх в складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі, або готових виробів чи товарів, що перебувають на складах.

А.І.Олійник, С.І.Юр'єва, Л.І. Рибальченко зазначають, що матеріальні ресурси є необхідним елементом виробничого процесу, які повністю споживаються в кожному виробничому циклі і тому повністю переносять свою вартість на продукцію, вироблену в процесі виробництва [30, с. 181].

Н.П. Баришніков під виробничими запасами розуміє різноманітні речовинні елементи, які є предметами праці [3, с. 181].

Н.П. Кондраков розглядає матеріали як різні речові елементи виробництва, що використовуються у ролі предметів праці [17, с. 148]

Ототожнюють матеріальні ресурси і предмети праці й такі економісти, І.А. Михайлова – Станюта [26, с. 9], А.Н. Єфімов [14, с. 30].

На думку Лук'янець Т.І. «матеріальні ресурси – це комплекс речових елементів, які призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці» [21, с. 12]. Цієї думки також дотримується В.Д. Новодворський [28, с. 7-8].

Л.В. Ліberman вважає, що об'єктом обліку матеріалів є предмети праці, призначені для виробничо-господарського споживання, а також малоцінні швидкозношувані предмети [19, с. 27].

Економічна наука і практика управління не мають достатнього ефективного методологічного апарату. У дослідженні проблеми ресурсозбереження вчені та практики приділяють значну увагу економії матеріальних ресурсів, зокрема переробці відходів виробництва і споживання.

Як уже зазначалося, проблема ефективного використання матеріальних ресурсів у виробництві потребує детального розгляду економічної сутності поняття «матеріальні ресурси».

У теоретичному розумінні виробничі запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, свою вартість повністю переносять на готову продукцію. В бухгалтерському обліку більшість предметів праці вважаються виробничими запасами. Але поняття матеріальних і виробничих запасів є дискусійним і трактується в літературних джерелах неоднозначно.

В економічній літературі поняття «виробничі ресурси» з'явилося в 70-80-х роках минулого століття. Зокрема, під «виробничими ресурсами» розуміється сума складових ресурсів основних фондів, матеріальних і трудових ресурсів.

Термін «запаси» у вітчизняній літературі з'явився із затвердженням Положення (стандарту) бухгалтерського обліку. До впровадження стандартів

термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, засоби праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси.

Так, В. Д. Новодворський зазначає, що «складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які представляють комплекс речових елементів, що призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці» [28, с. 7].

П.С. Безруких та Н.Г. Чумаченко досліджує поняття «оборотних виробничих фондів, які складаються з предметів праці (сировина, матеріали і т. п.), тобто те, на що направлена дія людини в процесі праці та з чого виготовляється продукція». Особливістю їх функціонування є те, що вони цілком використовуються в одному циклі виробництва. Крім цього, науковець зазначає, що в плануванні та обліку предмети праці називають матеріалами або виробничими запасами [4, с. 46].

Ю. Бакун пропонує трактувати поняття «запаси виробничі» як засоби виробництва, що надійшли до споживачів (на підприємство, будову) і ще не використовуються у процесі виробництва, і тут же пропонує визначення поняття «запаси» як наявність матеріальних ресурсів (засобів виробництва та предметів споживання) для забезпечення безперервності розширеного відтворення, обслуговування невиробничої сфери та задоволення потреб населення [2, с. 86].

А. Н. Єфімов виокремлює два види складських запасів – виробничі та товарні [14, с. 33], при цьому зазначає, що виробничі запаси – це матеріальні цінності, що знаходяться на складі підприємств виробничої сфери і призначені для подальшого використання; а товарні запаси – матеріальні цінності, які знаходяться на складі, але призначені для продажу.

Деякі автори при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовують термін «цінності» [12; 18]. Однак поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, що мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

Застосування терміна «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не тільки предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, адже охоплює усі активи, що мають матеріальну форму та використовуються у виробничому процесі [39].

Терміни «товарно-матеріальні активи» і «товарно-матеріальні запаси» не прийнятні для застосування з причини охоплення ними активів, що мають матеріальну форму, які можуть бути як оборотними, так і необоротними. При цьому акцент робиться на можливість продажу таких активів.

Певні протиріччя пов'язані і з використанням терміна «предмети праці». Поняття предметів праці достатньою мірою відповідає сутності елементів виробництва, що підлягають обробці, але традиційно використовується не як облікова категорія, а як економічна.

Термін «товарно-виробничі запаси» найбільшою мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів (товарів), що перебувають на складах [47]. Використання цього терміна викликає певні протиріччя, які пов'язані з тлумаченням його в довідковій літературі. Так, більшість авторів під терміном «запаси» розуміють резерв матеріальних ресурсів, які не використовуються в поточній діяльності підприємства і призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, зберігання на випадок необхідності. Тобто, поняття запасів є досить специфічним.

Незважаючи на те, що термін «товарно-виробничі запаси» є найбільш прийнятним у застосуванні для розкриття сутності предметів праці, їх окремих характерних особливостей, з прийняттям П(С)БО термін «запаси» увійшов до широкого вжитку.

Крім понять, наведених в табл. 1.1, використовуються ще й такі як: «засоби в сфері виробництва» і «засоби в сфері обігу». До складу перших засобів більшість авторів включають засоби та предмети праці. При визначенні поняття «засоби в сфері обігу» автори не розкривають суть терміну, а наводять лише їх склад, при цьому до предметів обігу частіше відносять готову продукцію, грошові кошти, а також кошти в розрахунках та інші грошові кошти. Окремі автори до складу предметів обігу включають товари.

Отже, до складу товарно-виробничих запасів входять як засоби в сфері виробництва, так і засоби в сфері обігу.

Що стосується нормативних документів, якими регламентується облік запасів, зокрема П (С)БО № 9 «Запаси» запаси визначені, як активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

На різних підприємствах запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва. Так, наприклад, дошки на меблевій фабриці створюють основу готової продукції - меблів, а на машинобудівному, цукровому підприємствах дошки використовуються для поточного ремонту будівель тощо, безпосередньої участі у виробництві готової продукції не беруть. Тому важливо правильно згрупувати (класифікувати) виробничі запаси на підприємстві за їх призначенням та роллю у процесі виробництва.

На підприємствах кожна група запасів може складатися із десятків сотень назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку виробничих запасів, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та бухгалтерському обліку, необхідно розробити деталізоване групування таких запасів. З цією метою на

підприємствах перелік найменувань окремих видів запасів класифікується за визначеною ознакою.

Класифікацію запасів за економічним змістом наведено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Характеристика основних видів запасів за їх класифікаційними групами

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1	За призначенням утворенням	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими постачаннями
		Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
2	За місцем знаходження	Запаси складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
		Запаси у виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
		Запаси в дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
3	За наявністю на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	На початок звітного	Величина запасів на початок звітного періоду
		На кінець звітного	Величина запасів на кінець звітного періоду
5	Стосовно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться на ньому в силу визначених обставин
6	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі і товарні запаси, що легко перетворюються в кошти в короткий термін і без значних утрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі і товарні запаси, що неможливо легко перетворити в готівку в короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів

7	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство ззовні, від інших підприємств і не підлягали обробці на
		Вторинні	Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у
8	За обсягом	Вільні	Запаси, то знаходяться в надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
9	За сферою використання	В сфері виробництва	Запаси, які знаходяться в процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обігу	Запаси, які знаходяться у сфері обігу (готова продукція, товари)
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються виробництві
10	За складом і структурою	Запаси виробничі (предмети і засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин тари і тарних матеріалів, МШП
		Запаси незавершеного виробництва (предмети	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки і не прийнята відділом технічного контролю
		Запаси готової продукції (продукти	Продукція, довершена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходиться на складі
		Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться в сфері обігу, а також продукція, що знаходяться в дорозі

Таким чином, в основу економічної класифікації виробничих запасів покладено їх значення для процесу виробництва, оскільки використовувані в ньому запаси відіграють різну роль (одні формують речовинну основу (субстанцію) майбутнього продукту, інші беруть участь у процесі виробництва, або надаючи виробам відповідних властивостей, або сприяють виробничому процесу) та здійснюють різний вплив на ефективність діяльності.

З проведеного дослідження можна зробити висновок, що такий об'єкт бухгалтерського обліку, як запаси займає значне місце в життєдіяльності підприємства, є вираженням оборотних коштів на стадіях постачання і реалізації кругообороту діяльності та вираженням капіталу підприємства, який спрямований на забезпечення його повноцінного функціонування.

Результати аналізу наукових праць дають змогу стверджувати, що неоднозначність підходів до трактування економічної категорії «виробничі запаси» різними вченими свідчить про необхідність поглиблення їхньої сутності та уточнення визначення.

1.2. Запаси як об'єкт бухгалтерського обліку та економічного аналізу

Бухгалтерський облік виробничих запасів регулює широке коло нормативних документів. До нормативно-правових актів, що регулюють питання обліку виробничих запасів відносять рис.1.1.

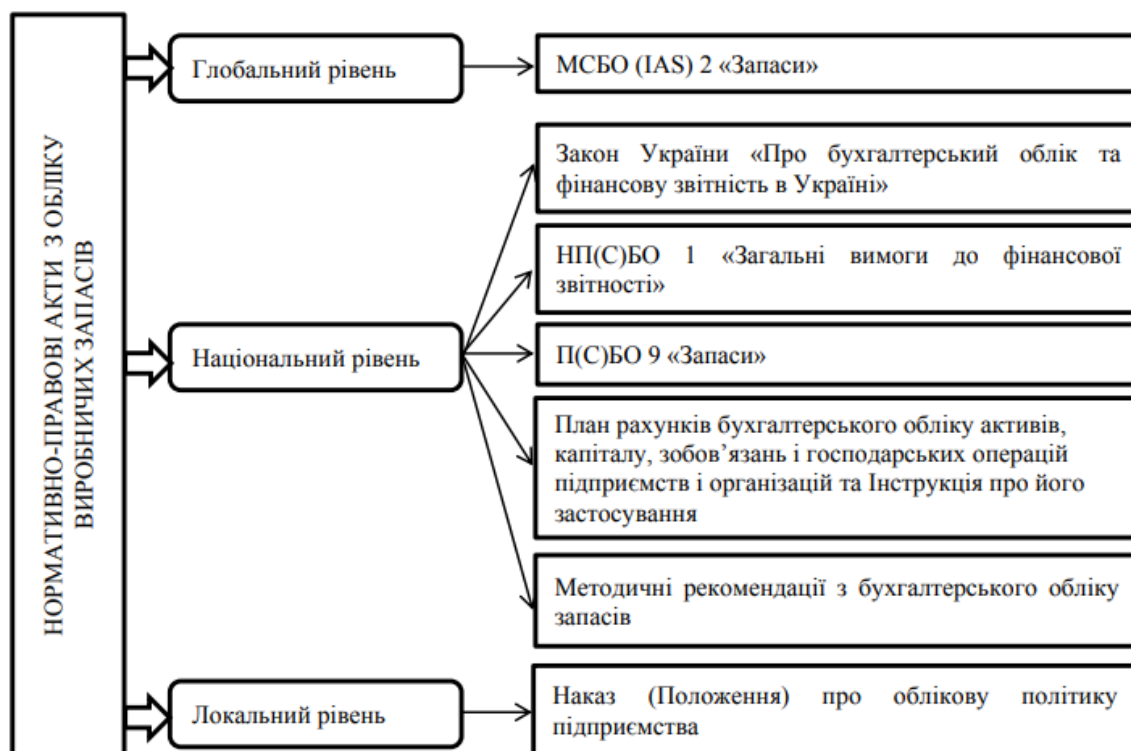


Рис.1.1. Рівні нормативно-правового регулювання обліку виробничих запасів

Сьогодні загальний характер багатьох норм і правил (стандартів) дає бухгалтерам широке поле для професійної творчості та спонукає до самостійного прийняття важливих рішень з облікових проблем. Вітчизняні

стандарти бухгалтерського обліку надають свободу вибору відповідних методів обліку, у зв'язку з чим бухгалтерські записи часто залежать від обраного методу. Вони описують можливі методи, надають рекомендації щодо вибору найбільш вдалого методу для підприємств залежно від специфіки їх діяльності. А бухгалтер обирає необхідні йому проводки відповідно до облікової політики.

Класифікація виробничих запасів характеризується тісним переплетенням економічної і технічної складової, що відбиває специфіку підприємства. Запропоноване науковцями групування виробничих запасів відповідає змісту положень як управлінського, так і фінансового обліку і аналізу виробничих запасів підприємств в умовах інформаційної економіки (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Концептуальні положення обліку виробничих запасів в умовах
інформаційної економіки

Концептуальні положення	Стислий зміст положень
Мета обліку виробничих запасів	Формування релевантної інформації про стан і рух виробничих запасів на підприємстві для забезпечення ефективності діяльності підприємства цукрової промисловості в умовах становлення інформаційної економіки
Завдання обліку виробничих запасів	Завдання I рівня – забезпечує дотриманням вимог Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»
	Завдання II рівня – забезпечує інформаційне забезпечення ефективності управління виробничими запасами
Об'єкти обліку виробничих запасів	Виробничі запаси, що надійшли (від постачальника, за операціями з давальницькою сировиною, як внесок до статутного капіталу, безоплатно одержані, з інших джерел)
	Виробничі запаси, що зберігаються (власні, на відповідальному зберіганні)
	Виробничі запаси, що вибули (у виробництво, на господарські потреби, реалізовані на сторону, інше вибуття)
Суб'єкти обліку виробничих запасів	Зовнішні користувачі облікової інформації
	Внутрішні користувачі інформації, а також учасники облікового процесу
	Особлива група користувачів інформації (науковці, розробники інформаційних технологій в обліку)
Процедури обліку виробничих запасів	Визнання виробничих запасів (власних, на відповідальному зберіганні)
	Оцінка виробничих запасів (для цілей бухгалтерського, податкового обліку, управлінського обліку і бюджетування, фінансової звітності)
	Документування (первинне, зведене)

Концептуальні положення	Стислий зміст положень
	Відображення операцій у системі рахунків фінансового, управлінського обліку
	Формування форм звітності (фінансової, внутрішньої)

Оцінка є одним із найуніверсальніших елементів методу бухгалтерського обліку та контролю, завдяки якому виробничі запаси у натуральному вимірнику легко трансформуються у вартісне вираження. При цьому від особливостей застосування тих чи інших методів оцінки запасів прямо залежить величина собівартості, що важливо під час управління оборотними засобами за умов ринкової економіки. Більшість учених, зокрема О.М. Бондаренко, А.Д. Тітаренко, класифікують оцінки за групою ознак: стосовно вимірювального об'єкта (індивідуальні та агрегатні); за суб'єктом вимірювання (історичні, калькуляційні); за критеріями визначення оцінок (об'єктивні, суб'єктивні); за моментом визначення оцінок (минулі, сучасні, майбутні); за методами розрахунків оцінки (початкова, відновлювальна, реалізаційна, рентна) [13, с.65].

Згідно з Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» [37] матеріальновиробничі запаси відображаються в бухгалтерській звітності відповідно до правила нижчої з двох оцінок – за собівартістю або за ринковою ціною (чиста вартість реалізації). Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», п. 7 визначає, що чиста вартість реалізації – це чиста сума, яку суб'єкт господарювання очікує отримати від продажу запасів у звичайному ході бізнесу. Справедлива вартість відображає суму, за яку ті самі запаси можна обміняти між обізнаними та зацікавленими покупцями та продавцями на ринку [27]. Нині в Україні можуть використовуватися п'ять методів оцінки списання виробничих запасів: ідентифікованої собівартості запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.

Одним із найголовніших елементів методу бухгалтерського обліку на

підприємстві є документування господарських операцій. У програмних продуктах документи призначені для зберігання основної інформації про всі події, що відбуваються на підприємстві. Основні первинні документи, якими оформляються операції з руху виробничих запасів, наведені в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Перелік форм первинних документів для обліку виробничих запасів

№	Назва документу	Типова форма	У яких випадках використовується	Хто підписує	Рух документу
1	Довіреність	М-2, 2б	Для оформлення права окремої особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів	Бухгалтер і особа, на ім'я якої виписана довіреність	Залишається у постачальника
2	Журнал реєстрації довіреностей	М-3	Застосовується для реєстрації виданих під розписку довірених осіб.	Бухгалтер, який видає довіреності	Зберігається в бухгалтерії
3	Прибутковий ордер	М-4	Для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки.	МВО, що приймає ТМЦ, бухгалтером	Передається в бухгалтерію підприємства
4	Товарно-транспортна накладна	М-5, М-6	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом.	Експедитором ТМЦ та бухгалтером	Один примірник залишається на підприємстві, другий – у постачальника, третій – на трансп. підприємстві
5	Акт про приймання матеріалів	М-7	Застосовується для приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів	МВО, що приймає ТМЦ, бухгалтером, представником постачальника	Передається в бухгалтерію підприємства, один примірник передається постачальнику
6	Лімітно-забірна картка	М-8, 9	Призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби	МВО	Зберігається на складах
7	Накладна – вимога на відпуск матеріалів	М-11	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства.	МВО, бухгалтер	Передається в бухгалтерію

Облік виробничих запасів ведеться на рахунках 2 класу Плану рахунків активів, капіталу і зобов'язань і здійснюються за такими напрямками: кількісний і вартісний облік; облік заготівлі й придбання матеріалів та розрахунків з постачальниками; наявності та руху матеріалів на складах; використання матеріалів у процесі виробництва; реалізації матеріальних цінностей і розрахунків з покупцями.

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

Синтетичний та аналітичний облік оборотних засобів ведеться відповідно до тих форм бухгалтерського обліку, які передбачені обліковою політикою підприємства. Кредитові обороти по синтетичних рахунках (субрахунках) з обліку виробничих запасів, МШП, готової продукції і товарів з Журналів № 5 та № 5 А переносять в Головну книгу. Аналітичний облік матеріальних цінностей у бухгалтерії підприємства ведуть у сальдових відомостях на підставі перевірених

Заключним етапом облікового циклу є представлення інформації про виробничі запаси у фінансовій звітності. Так, згідно з нормами П(С) БО 9 «Запаси», у примітках до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, у заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів [37] (рис.1.2).



Рис.1.2. Схема документування операцій з запасами

Дослідженню проблем аналізу забезпечення та ефективного використання виробничих запасів у своїх працях приділяли увагу такі вітчизняні науковці: С.В. Андрос, В.З. Бурчевський, Ф.Ф. Бутинець, О.І. Гадзевич, Л.Л. Горецька, М.В. Кужельний, Г.М. Мельничук, Є.В. Мних, П.Я. Попович, П.Т. Саблук, Н.В. Чабанова, М.Г. Чумаченко та ін.

Основними завданнями економічного аналізу забезпеченості й використання виробничих запасів підприємства є такі: оцінка реальності планів матеріально-технічного постачання, ступеня їх виконання, впливу на обсяг виробництва продукції, її собівартість та інші показники господарської діяльності; оцінка забезпечення підприємства окремими видами виробничих запасів; оцінка рівня інтенсивності та ефективності використання матеріальних ресурсів; визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури споживання матеріальних ресурсів; систематизація факторів, які зумовили відхилення фактичних показників використання виробничих запасів від планових (прогнозованих); моделювання взаємозв'язків між обсягами випуску продукції та матеріаломісткістю, матеріаловіддачею, іншими факторними показниками; виявлення

внутрішньовиробничих резервів економії виробничих запасів і оцінка їх впливу на обсяг діяльності [1, с. 50-58] (рис.1.3).

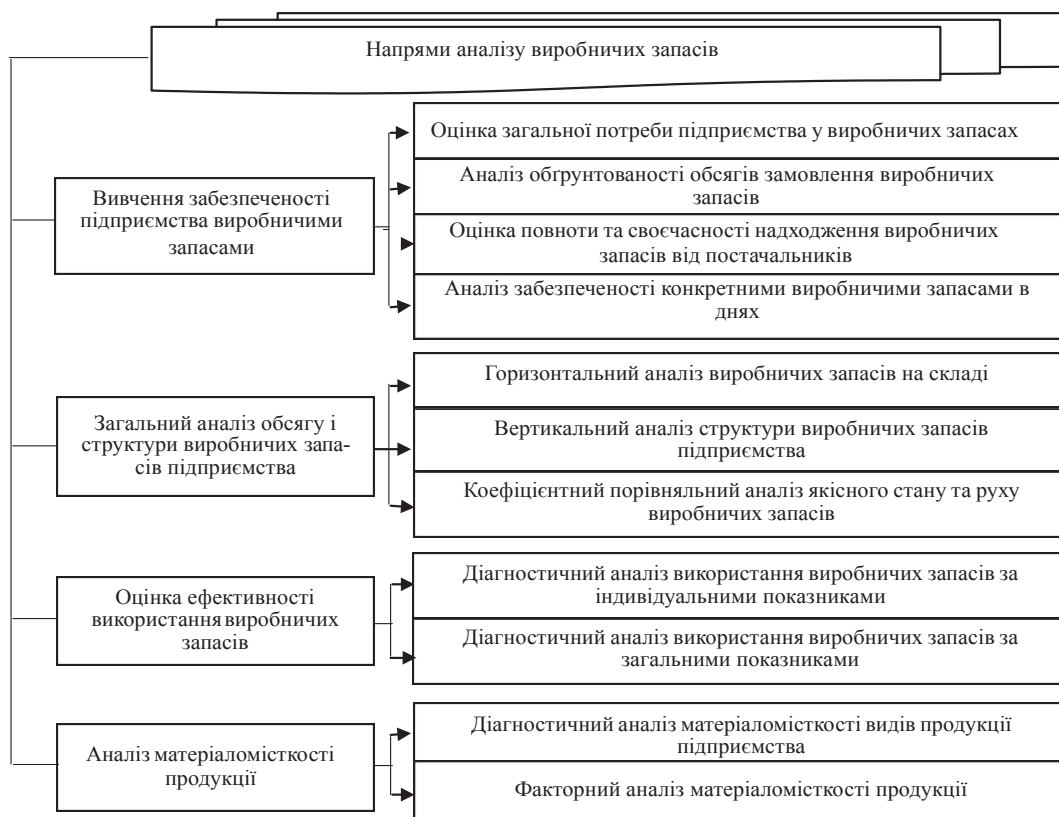


Рис. 1.3. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств

Визначені напрями неможливо дослідити, не сформувавши інформаційної бази. Часткова інформація про структуру, обсяги виробничих запасів, наведена у формах фінансової звітності № 1 (Балансі (Звіті про фінансовий стан)) та № 5 (Примітки до річної фінансової звітності (VIII «Запаси»)). Проте, не вся інформація, яка необхідна для аналізування процесу управління виробничими запасами має своє відображення у фінансовій звітності (значна частина інформаційного забезпечення міститься в управлінському обліку та первинній документації), що зумовлює формування спеціального інформаційного забезпечення [20].

Для покращення управління виробничими запасами доречно проводити загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів підприємства, який передбачає проведення горизонтального аналізу

виробничих запасів на складі, тобто аналізу динаміки виробничих запасів за певні періоди часу, визначення абсолютних і відносних показників змін за номенклатурними позиціями та визначення тенденцій змін у часі (тренду). Крім горизонтального аналізу доцільно проводити вертикальний аналіз структури виробничих запасів підприємства та коефіцієнтний порівняльний аналіз якісного стану та руху виробничих запасів [9].

Слід зазначити, що чим ефективніше використовуються матеріальні ресурси, тим менше їх витрачається на виготовлення певної кількості продукції, тобто створюється можливість збільшити обсяги виробництва, що в цілому підвищує його ефективність.

Для оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів використовують систему узагальнюючих та індивідуальних показників.

До узагальнюючих показників належать прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, коефіцієнт співвідношень темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів.

Прибуток на гривню матеріальних витрат є найбільш узагальнюючим показником ефективності використання матеріальних ресурсів. Його визначають співвідношенням суми одержаного прибутку від основної діяльності до суми матеріальних витрат.

Матеріаловіддача продукції характеризує вихід продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів та розраховується діленням вартості виробленої продукції на суму матеріальних витрат [12, с.132]:

$$M_{\text{в}} = \frac{\sum(K \times \Pi_m)}{\sum(K \times H^n \times \Pi^n)} \quad (1.4),$$

де $M_{\text{в}}$ – матеріаловіддача продукції в грн.;

K – обсяг випуску продукції (в натуральних одиницях);

H^n – норма витрачання n -виду матеріалу на одиницю продукції (у натуральних вимірниках);

C^n – ціна одиниці n -виду матеріалу за період, що аналізують, грн.;

C_m – відпускна ціна одиниці продукції, грн. Показник характеризує, скільки вироблено продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії).

Матеріаломісткість продукції є зворотнім показником до показника матеріаловіддачі й відображає рівень матеріальних витрат (без амортизації) на кожну гривню товарної продукції. Розраховується показник наступним чином [12, с.132]:

$$M_m = \frac{\sum(K \times H^n \times C^n)}{\sum(K \times C_m)} = \frac{1}{M_s} \quad (1.5),$$

Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва та матеріальних витрат визначають відношенням індексу валової продукції до індексу матеріальних витрат. Він характеризує у відносному вираженні динаміку матеріаловіддачі і, разом з тим, розкриває фактори її зростання [46, с. 212].

Частка матеріальних витрат у собівартості продукції обчислюється шляхом відношення суми матеріальних витрат до повної собівартості виробленої продукції. Динаміка цього показника характеризує зміну матеріаломісткості.

Коефіцієнт матеріальних витрат становить відношення фактичної суми матеріальних витрат до планової, перерахованої на фактичний обсяг випущеної продукції. Він показує, наскільки економно використовують матеріали в процесі виробництва, чи немає перевитрат порівняно з установленними нормами. Якщо коефіцієнт більше 1, це свідчить про перевитрати матеріальних ресурсів на виробництво продукції, і, навпаки, якщо менше 1, то матеріальні ресурси використовували економніше. Індивідуальні (часткові) показники застосовують для характеристики ефективності використання окремих видів матеріальних ресурсів (місткість сировини, металомісткість, місткість палива, енергомісткість тощо) [46, с. 213].

Аналіз матеріаломісткості продукції дає можливість пошуку резервів скорочення матеріальних витрат на виробництво продукції та сприяє зниженню собівартості.

Недоліки в постачанні, зменшення обсягів матеріалів у поточних матеріальних запасах та перевитрати матеріалів при їх використанні може певною мірою компенсуватися економією їх у виробничому процесі. Але для цього необхідно провести оцінку ефективності використання матеріальних запасів за допомогою системи різноманітних показників, зокрема таких як: коефіцієнт використання запасів; швидкість оборотності (тривалість обороту), коефіцієнт оборотності (кількість оборотів).

Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнт інтенсивності використання) розраховується діленням собівартості реалізованої за звітний період продукції на вартість виробничих запасів.

Рівень оборотності виробничих запасів значною мірою залежить від галузевих особливостей.

Тривалість обороту виробничих запасів представляє собою кількість днів, яка необхідна для перетворення виробничих запасів в грошову форму, і є величиною, оберненою до коефіцієнта оборотності [1, с. 56-57].

Загальна матеріаломісткість залежить від обсягу виробленої продукції та суми матеріальних витрат на її виробництво. В свою чергу, обсяг випуску продукції в вартісному вираженні ($B\Pi$) може змінитися за рахунок кількості виготовленої продукції ($V B\Pi$), її структури ($\sum \partial i$) і рівня відпускних цін ($\sum \Pi i$). Сума матеріальних витрат ($M3$) залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, а також витрат матеріалів на одиницю продукції ($U P i$) та вартості матеріалів ($\sum M i$). У підсумку загальна матеріаломісткість залежить від обсягу виготовленої продукції, її структури, норм витрат матеріалів на одиницю продукції, цін на матеріальні ресурси, відпускних цін на продукцію [46, с. 213].

Вивчення нормативно-правового забезпечення обліку запасів підприємства дає підставу стверджувати, що незважаючи на зміни, які

відбувалися в законодавчо-нормативній базі, котра регулює бухгалтерський облік запасів, все ще мають місце певні недоліки, котрі свідчать про необхідність подальшого вдосконалення діючого законодавства. Необхідно, щоб зміст законодавчих актів повністю охоплював всі моменти, які стосуються бухгалтерського обліку запасів, всі тлумачення повинні бути чіткими, повними та зрозумілими.

В свою чергу, аналіз літературних джерел ще раз довів про актуальність даної теми та неоднозначність трактування різними науковцями понять запаси як об'єкта бухгалтерського обліку та економічного аналізу на підприємствах.

Варто також зауважити, що ефективна організація аналізу виробничих запасів сприяє виявленню негативних аспектів у процесах забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та їх раціонального використання у виробничих цілях. У свою чергу це дає змогу виявити резерви скорочення матеріальних витрат та відповідно зниження собівартості продукції.

РОЗДІЛ 2

ВИРОБНИЧО-ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА
ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ
ПРАТ «КРОПИВНИЦЬКИЙ ОЛІЙНОЕКСТРАКЦІЙНИЙ ЗАВОД»

2.1. Виробничо-економічна характеристика ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Приватне акціонерне товариство «Кропивницький олійноекстракційний завод» є юридичною особою приватного права, створеним в порядку, визначеному положеннями чинного на момент його створення законодавства України. Товариство засноване відповідно до плану приватизації, шляхом перетворення орендного підприємства Кіровоградський олійноекстракційний завод, згідно з рішенням засновників, 11 квітня 1994 року Реєстраційною Палатою виконкому Кіровоградської міської Ради народних депутатів.

Відкрите акціонерне товариство «Кіровоградолія» відповідно до вимог Закону України «Про акціонерні товариства» та на підставі рішенням чергових загальних зборів акціонерів від 18.04.2011 року було перейменоване на Публічне акціонерне товариство «Кіровоградолія».

Приватне акціонерне товариство «Кропивницький олійноекстракційний завод» є новим найменуванням Публічного акціонерного товариства «Кіровоградолія», внаслідок зміни типу Товариства на приватний.

З 1998 року товариство є членом Асоціації «Укроліяпром», як добровільне об'єднання олійно-жирових підприємств з метою координації діяльності та взаємодопомоги її учасникам у вирішенні спільних організаційних, економічних, технічних та інших питань.

ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» створений виключно як господарське і здійснює підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку та наступного його розподілу між акціонерами.

Предметом діяльності товариства є:

- виробництво нерафінованих та рафінованих олії та жирів;
- оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, олією, тваринним маслом та жирами;
- оптова торгівля зерном, насінням та кормами для тварин;
- оптова і роздрібна торгівля продовольчими та непродовольчими товарами;
- заготівля, збереження, переробка та реалізація зерна, насіння зернових, олійних культур та іншої сільськогосподарської продукції;
- складське господарство;
- виробництво та реалізація електроенергії;
- складське господарство;
- здійснення орендних відносин;
- надання послуг з лабораторних досліджень сировини, сільськогосподарської продукції та відходів переробки;
- заготівля, переробка, реалізація сільськогосподарської продукції, переробка відходів виробництва тощо.

До складу Товариства входять такі основні підрозділи, як: цех сировини, цех добування олії та екстракційний цех. Роботу основного виробництва забезпечують допоміжні цехи і дільниці: вимірювальна виробнича лабораторія, автотранспортна дільниця, відділ логістики, ремонтно-будівельна дільниця, ремонтно-механічний цех, промислова теплоелектроцентрально, електроцех, блок очисних споруд та сантехніки, дільниця контрольно-вимірювальних приладів та автоматики.

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу товариства за 2019 рік склала 316 осіб. Позаштатних працівників, працюючих за цивільно-правовими договорами та за сумісництвом, а також тих, які працюють на умовах неповного робочого часу (дня, тижня) - немає. Витрати на оплату праці в 2019 році склали 60405,5 тис.грн. В порівнянні з попереднім 2018 роком витрати на оплату праці збільшились за рахунок підвищення рівня

мінімальної заробітної плати. На підставі затвердженого технологічного регламенту та колективного договору працівники працюють у безперервному режимі виробництва, тобто по 11 годинному графіку.

Велику увагу керівництво товариства приділяє підготовці та підвищенню кваліфікації робітників. Протягом року проводяться навчання по структурним підрозділам. Щорічно проводиться перевірка знань кожного робітника. Робітники, які бажають підвищити рівень своїх знань та одержати вищий кваліфікаційний розряд, проходять навчання додатково та здають екзамени кваліфікаційній комісії, яка приймає рішення про рівень знань кожного робітника. Інженерно-технічні працівники підвищують свої знання та кваліфікацію навчаючись у вищих учбових закладах та на курсах підвищення кваліфікації післядипломної освіти.

Основним видом діяльності підприємства є переробка олійно-жирових культур. Основною культурою переробки на ПРАТ «Кропивницький ОЕЗ» є насіння соняшника, який складає 100% в загальному обсязі переробки олії.

Продукція підприємства по способу обробки ділиться на 3 види:

- олія соняшникова нерафінована, невиморожена (пресова);
- олія соняшникова нерафінована, невиморожена (екстракційна);
- олія соняшникова нерафінована, невиморожена (суміш пресової з екстракційною).

ТОВ «Кернел-Трейд» є основним постачальником сировини для завантаження виробничих потужностей ПРАТ «Кропивницький ОЕЗ». ПРАТ «Кропивницький ОЕЗ» переважно працює на давальницькій сировині, а частка власної продукції виробляється з сировини, закупленої у ТОВ «Кернел-Трейд» з метою поповнення оборотних коштів для покриття власних потреб і також продається ТОВ «Кернел-Трейд». У зв'язку з цим, підприємство-переробник - ПРАТ «Кропивницький ОЕЗ» реалізацію на сторону не проводить. ТОВ «Кернел-Трейд» одночасно являється і постачальником сировини і покупцем готової продукції.

Окрім переробки соняшникового насіння, наразі товариство виробляє та

реалізує електроенергію, здійснює орендні відносини (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Інформація про обсяги виробництва та реалізації основних видів продукції

Основні види продукції	Обсяг виробництва			Обсяг реалізованої продукції		
	у натуральній формі	у грошовій формі (тис.грн)	у % до виробленої продукції	у натуральній формі	у грошовій формі (тис.грн)	у % до виробленої продукції
Послуги переробки соняшника	433347655 кг	188196	76,9	433347655 кг	188196	76,7
Електроенергія	9797.512 тис.квт. час	36693	15	9797.512 тис.квт. час	36693	23,3
Оренда	-	19799	8,1	-	19799	8,1

Результати аналізу, викладені в табл.2.1 свідчать про те, що за результатами діяльності 76,9% становить процес виробництва олії соняшникової, 15% - виробництво електроенергії та 8,1% - здача в оренду необоротних активів. Варто зазначити, що поміж послуг переробки соняшнику маємо 90% - переробка давальницької сировини і 10% переробка сировини, придбаної за власні кошти – власної сировини.

Якщо розглядати інформацію щодо складу витрат в собівартості реалізованої продукції, то бачимо, що найвищий відсоток витрат у собівартості становлять витрати на оплату праці, електроенергію та матеріали (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Інформація про собівартість реалізованої продукції

№ з/п	Склад витрат	Відсоток від загальної собівартості реалізованої продукції (у відсотках)
1	Матеріали	23,6
2	Електроенергія	23,8
3	Витрати на оплату праці	27,1
4	Амортизація	9,3
5	Інші витрати	16,2

«Кропивницький олійноекстракційний завод» (табл. 2.3) свідчать про збільшення чистого прибутку у 2019 році на 100%, в порівнянні з 2018 роком. Це пов'язано з тим, що підприємством у 2018 році мало збиток, а у 2019 році – прибуток. Відповідно, динаміка загальних витрат у 2019 році зменшилась порівняно з 2018 роком на 16,7%, у зв'язку зі зменшенням об'ємів переробки. Окрім того, в 2019 році збільшена величина інших операційних витрат, на 30474 тис. грн. (84,9%). Таким чином більш ефективною в 2019 році проти показників 2018 року була інша операційна діяльність.

Таблиця 2. 3

Основні показники фінансово-господарської діяльності
ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» (тис.грн.)

Найменування показника	Період (роки)		Відхилення, %
	2018	2019	
Усього активів	514643	558101	+8,4
Основні засоби	369541	473223	+28,06
Нематеріальні активи	1558	1952	+25,3
Запаси	11841	12059	+1,84
Сумарна дебіторська заборгованість	104112	57839	-44,45
Грошові кошти та їх еквіваленти	56	17	-69,64
Нерозподілений прибуток	29159	37975	+30,23
Власний капітал	330913	339495	+2,6
Зареєстрований капітал	105527	105527	-
Довгострокові зобов'язання	91589	51146	-44,17
Поточні зобов'язання	92141	167460	+81,7
Загальні витрати	335679	281731	-16,07
Чистий прибуток (збиток)	-10103	8581	+100
Середньорічна кількість акцій (шт.)	5276353	5276353	-
Чисельність працівників на кінець періоду (осіб)	338	316	-6,5
Середньомісячна заробітна плата в розрахунку на 1 працюючого, грн.	11250	16000	+42,2

Станом на кінець звітнього 2019 року на балансі товариства обліковуються основні засоби первісною вартістю - 719954 тис.грн., сума нарахованого зносу основних засобів - 246731 тис. грн., ступінь зносу - 34,27%, ступінь використання основних засобів (розраховується як кількість основних засобів, що використовуються товариством, поділена на загальну кількість основних засобів та помножена на 100) - 76 %.

Зміни у вартості основних засобів зумовлені проведенням модернізації та придбанням нових основних засобів.

Протягом звітної періоду товариство не мало обмежень на використання майна, майно товариства не передавалося в заставу, в тому числі, податкову, для забезпечення зобов'язань (табл.2.4).

Таблиця 2.4

Інформація про основні засоби емітента (за залишковою вартістю)

Найменування основних засобів	Власні основні засоби (тис. грн)		Орендовані основні засоби (тис. грн)		Основні засоби, усього (тис. грн)	
	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду	на початок періоду	на кінець періоду
1. Виробничого призначення:	369 541	473 224	-	-	369 541	473 224
будівлі та споруди	125 914	129 577	-	-	125 914	129 577
машини та обладнання	239 752	338 530	-	-	239 752	338 530
транспортні засоби	22	273	-	-	22	273
інші	3 853	4 844	-	-	3 853	4 844
2. Невиробничого призначення:	-	-	-	-	-	-
Усього	369 541	473 224	-	-	369 541	473 224

Розрахункова вартість чистих активів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» на кінець 2019 року складає 339495 тис. грн. Заявлений статутний капітал складає 105527 тис. грн. На кінець звітної періоду неоплаченого та вилученого капіталу у товариства немає, тобто скоригована сума статутного капіталу складає 105527 тис. грн. Розрахункова вартість чистих активів є більшою суми скоригованого статутного капіталу, що відповідає вимогам ст. 155 п.3 .1 гл. 8 р.1 кн. 1 Цивільного кодексу України (зі змінами та доповненнями), і розмір статутного капіталу товариства в повній мірі забезпечений чистими активами товариства (табл.2.5).

Таблиця 2.5

Інформація щодо вартості чистих активів ПрАТ «Кропивницький
олійноекстракційний завод»

Найменування показника	2018	2019	Зміни	
			+; -	%
Розрахункова вартість чистих активів (тис.грн)	330 913	339 495	+8582	+2,3
Статутний капітал (тис.грн)	105 527	105 527	-	-
Скоригований статутний капітал (тис.грн)	105 527	105 527	-	-

2.2. Аналіз фінансового стану ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Аналіз фінансового стану зазвичай розпочинають із вивчення ліквідності і платоспроможності підприємства. Джерелами інформації при проведенні аналізу фінансового стану виступають форми фінансової звітності: Баланс (Звіт про фінансовий стан) та Звіт про фінансові результати. Ліквідність підприємства виявляється в можливості швидко мобілізувати діючі засоби (активи) для оплати у відповідні строки по зобов'язаннях (пасивах), а також непередбачених боргів. Показники ліквідності залежать від ступеня відповідності платіжних засобів, що є в наявності, та короткострокових боргових зобов'язань (табл.2.6)

Таблиця 2.6

Аналіз показників ліквідності

Показник	Фактичне значення		Зміна	
	2018	2019	+;-	%
1. Коефіцієнт загальної ліквідності (коефіцієнт покриття)	1,24383	0,49181	-0,75202	-60,46
2. Коефіцієнт поточної ліквідності	1,11532	0,4198	-0,69552	-62,36
3. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,00061	0,00010	-0,00051	-83,61

Дані таблиці 2.6 свідчать про те, що найбільшу частку в складі активів становлять активи, які повільно реалізуються, а потім активи, які важко

реалізуються. Значення коефіцієнта загальної ліквідності у 2019 році зменшилося в порівнянні з 2018 роком на 60,46 %. Якщо в 2018 році ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» був спроможний у повній мірі погасити власними коштами всі свої поточні зобов'язання, то на кінець 2019 року ця спроможність становила лише 50%.

Продовженням аналізу ліквідності є аналіз фінансової стійкості або стану майна, що гарантує йому платоспроможність. Сутність фінансової стійкості пояснюється окупністю ресурсів, вкладених в підприємницьку діяльність та окупність їх за рахунок грошових надходжень від господарювання. Показники фінансової стійкості ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» за 2018-2019 роки, представлені в табл.2.7.

Таблиця 2.7

Показники фінансової стійкості
ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Назва	Фактичне значення		Зміна	
	2018	2019	+;-	%
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,642	0,608	-0,034	-5,3
Коефіцієнт фінансової залежності	1,555	1,644	+0,089	+5,72
Коефіцієнт заборгованості	0,179	0,3	+0,121	+67,6
Відношення заборгованості до власного капіталу	0,2784	0,4933	+0,2149	+77,19

Значення коефіцієнту фінансової незалежності (автономії) залишилося майже не змінним у 2019 році в порівнянні з 2018 роком – зменшившись на 5,3%, вказуючи на обмеженість власних вкладень в загальній вартості власного капіталу товариства і свідчить про залежність товариства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності. Низьке значення даного коефіцієнту пояснюється різким підвищенням кредиторської заборгованості у 2019 році, порівняно з 2018 роком.

Коефіцієнт фінансової залежності зворотний показнику автономії. Значення показника протягом досліджуваного періоду знаходиться в межах нормативного рівня. Найбільша кількість пасивів, що припадають на кожен

гривню власних коштів спостерігається у 2019 році – 1,644 і пояснює це найвищу залежність товариства від залучених коштів.

Коефіцієнт заборгованості у 2019 році зріс на 67,6% порівняно з 2018 роком. Аналізуючи коефіцієнт фінансової залежності було вказано причини виникнення кредиторської заборгованості у 2019 році, що і призвело до підвищення показників заборгованості та відношення заборгованості до власного капіталу

Наступним кроком фінансового аналізу ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» розглянемо показники ділової активності, що є віддзеркаленням ефективності використання фінансових ресурсів будь-якого підприємства чи організації табл.2.8.

Таблиця 2.8

Показники ділової активності
ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Назва	2019
Оборотність дебіторської заборгованості	3,029
Оборотність кредиторської заборгованості	1,731
Оборотність активів	0,457
Оборотність запасів	18,809
Оборотність основних засобів	0,533
Оборотність власного капіталу	0,732

Показники ділової активності, представлені в табл.2.8 відображають інформацію за 2019 рік, так як в роботі опрацьовувався баланс на 31 грудня 2019 року, і середньорічну вартість облікових об'єктів було проведено лише для 2019 року.

Аналізуючи показник оборотності дебіторської заборгованості можна впевнено стверджувати, що власні кошти здійснили 3 обороти протягом 2019 року.

В свою чергу, показник оборотності кредиторської заборгованості, вказує на зниження комерційного кредиту наданого товариству.

В 2019 році активи здійснили 0,5 обороту. Це свідчить про те, що кількість проданої готової продукції та наданих послуг на кожну гривню

використаних активів складає критично низьке значення та демонструє негативну динаміку.

Значення показника оборотності запасів протягом досліджуваного періоду досягає значення 18,809, а оборотності основних засобів 0,533.

Наступним кроком оцінимо прибутковість ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод», шляхом розрахунку показників рентабельності табл.2.9.

Таблиця 2.9

Показники рентабельності
ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Назва	Фактичне значення		Зміна	
	2018	2019	+;-	%
Рентабельність активів	0,001	0,02	+0,019	+19
Рентабельність власного капіталу	-0,03	0,025	+0,055	100
Рентабельність діяльності	-0,038	0,034	+0,072	100

Результати аналізу прибутковості ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» свідчать, що рентабельність активів склала 0,1 %, тобто на кожну гривню активів підприємство отримало 0,1 копійок чистого прибутку. В 2019 році на кожну вкладену в активи гривню було отримано 2 копійки чистого прибутку. Пояснюється така назька рентабельність активів тим, що досліджуване підприємство практично не має власних оборотних засобів для здійснення діяльності на повну потужність, а застосовує у своїй діяльності надання послуг з переробки давальницької сировини.

Щодо показника рентабельності власного капіталу, то в 2018 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм збиток у 30 копійок чистого прибутку. В 2019 році кожна вкладена власниками гривня коштів принесла їм 2,5 копійки чистого прибутку, тобто ефективність роботи за ці роки була низькою.

Загальна рентабельність діяльності ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» протягом досліджуваного періоду була теж

низькою, за рахунок нарахованого збитку у 2018 році і незначного прибутку у 2019 році.

Дані аналізу свідчать про те, що ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» являється нерентабельним підприємством, хоч і прослідковується тенденція до збільшення головних показників рентабельності. Знову ж, все це пов'язано з тим, що підприємство немає власних оборотних засобів для переробки, а працює переважно на давальницькій сировині.

Як загальний висновок можна сказати, що фінансовий стан ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» в досліджуваному періоді, 2018-2019 роки, був задовільним.

Протягом звітного періоду не відбувалось подій, які могли б суттєво вплинути на фінансово-господарський стан товариства та призвести до значної зміни вартості його цінних паперів.

РОЗДІЛ 3
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І
АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ
ПрАТ «КРОПИВНИЦЬКИЙ ОЛІЙНОЕКСТРАКЦІЙНИЙ ЗАВОД»

3.1. Бухгалтерський облік виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Бухгалтерський облік у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та Наказу про облікову політику, оновленого на початку 2020 року.

На підприємства створено бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером, загальний штат бухгалтерії налічує 8 осіб. Перед кожною посадовою особою стоять свої завдання.

На головного бухгалтера покладається обов'язок не лише здійснювати контроль за правильністю оформлення первинних документів, а й за відповідність їх змісту чинному законодавству.

Бухгалтерія ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод», крім облікових робіт займається ще й загальноекономічними, фінансовими, плановими питаннями та прогнозуванням діяльності підприємства на найближчу та довгострокову перспективу.

Керівник ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» забезпечує необхідні умови для раціонального ведення бухгалтерського обліку, неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» знаходиться на

загальній системі оподаткування: є платником податку на прибуток, податку на додану вартість та веде журнальну-автоматизовану форму обліку.

В роботі з органами фіскальної служби, органами статистики та соціального страхування у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» застосовують систему електронного документообігу «М.Е.Дос». Для зв'язку та обміну інформацією з обслуговуючим банком (АТ «УкрСиббанк») застосовують комп'ютерну програму «Клієнт - банк», комплексне ведення бухгалтерського обліку здійснюють з використанням програми 1С-Бухгалтерія.

Що стосується безпосередньо об'єкту дослідження в дипломній роботі – виробничі запаси, то в Наказі про облікову політику ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» вказано інформацію щодо їх оцінки (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Витяг з Наказу про облікову політику
ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

4. Запаси
4.1. Запаси оцінюються за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації.
4.2. Собівартість запасів включає всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.
4.3. Витрати на придбання запасів складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються податковими органами), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг. Торговельні знижки, інші знижки та інші подібні їм статті вираховуються при визначенні витрат на придбання.
4.4. Витрати на переробку запасів охоплюють витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва, наприклад оплата праці виробничого персоналу. Вони також включають систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію. Постійні виробничі накладні витрати - це ті непрямі витрати на виробництво, які залишаються порівняно незмінними незалежно від обсягу виробництва, такі як амортизація, утримання будівель і обладнання, а також витрати на управління та адміністративні витрати. Змінні виробничі накладні витрати - це такі непрямі витрати на виробництво, які змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно обсягу виробництва, такі як витрати на допоміжні матеріали та непрямі витрати на оплату праці. Як база розподілу змінних і постійних розподілених загальновиробничих витрат застосовується основна заробітна плата (без доплат і надбавок) виробничих робітників. Нерозподілені накладні витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони

понесені. У періоди надзвичайно високого рівня виробництва сума постійних накладних витрат, розподілених на кожну одиницю виробництва, зменшується так, щоб запаси не оцінювалися вище собівартості.

Інші витрати включаються в собівартість запасів лише тією мірою, якою вони були понесені при доставці запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення в теперішній стан

Витрати, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені, є такі:

а) понаднормові: відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати;

б) витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва;

в) адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан; та

г) витрати на продаж.

Як бачимо, інформація про запаси в Наказі про облікову політику ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» зосереджена в розрізі оцінки їх при оприбуткуванні та формуванні витрат на переробку запасів. При розробці Наказу про облікову політику, товариство не врахувало всі методичні і практичні аспекти побудови обліку виробничих запасів, передбачені П(С)БО 9 «Запаси». Поза увагою залишилася інформація щодо визначення одиниці бухгалтерського обліку запасів; методу оцінки запасів при їх вибутті; формування та відображення в обліку транспортно-заготівельних витрат; методів обліку виробничих запасів; інвентаризації запасів; норм природного убутку соняшникового насіння. У зв'язку з тим, що в Наказі про облікову політику не прописано порядок проведення інвентаризації, на підприємстві спостерігається порушення строків ведення інвентаризації, що ставить під сумнів факт наявності запасів взагалі.

Графік руху документів на підприємстві також відсутній, документи потрапляють з одного структурного підрозділу в інший у строки на умовах усної домовленості між співробітниками, що гальмує оперативне збирання і реєстрацію інформації.

Відсутність такої інформації в Наказі про облікову політику порушує, перш за все, дотримання виконання норм Закону «Про бухгалтерський облік і

фінансову звітність в Україні».

При формуванні організаційної частини Наказу про облікову політику підприємства щодо обліку виробничих запасів також рекомендуємо відображати форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху виробничих запасів, які не передбачені типовими формами первинного обліку; правила документообігу і технологія обробки інформації щодо виробничих запасів, порядок контролю за рухом виробничих запасів та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку виробничих запасів; одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку. Внесені пропозиції суттєво підвищать рівень організації і методики обліку виробничих запасів.

Управління матеріально-технічним відділом ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» здійснює заступник директора з комерційних питань. У процесі заготівлі виробничих запасів матеріально-технічний відділ виконує такі завдання: аналіз, визначення потреби та розрахунок кількості замовлених виробничих запасів; визначення методів і форм заготівлі; узгодженість вартості на виробничі запаси та укладання договорів із постачальниками; організація контролю якості, кількості та строків заготівлі; організація розміщення виробничих запасів на складі підприємства.

Більшість цих завдань вирішується на стадії планування матеріально-технічного забезпечення. Їх якісне обслуговування вирішує також управлінські завдання з балансування між необхідністю безперебійного забезпечення виробництва та мінімізації використання виробничих запасів на складі.

Левову частку у складі запасів досліджуваного підприємства, понад 70%, займає сировина. ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» приймає у переробку давальницьку олійну та жирову сировину та купує власну сировину, на умовах взаємної домовленості між ТОВ «Кернел-Тренд».

Сировину супроводжує і здає на підприємство представник ТОВ «Кернел-Тренд», маючи відповідну товарно-транспортну накладну. Від кожної партії сировини відбирається проба згідно вимог чинного законодавства і проводиться

аналіз якісних показників, які реєструються в лабораторному журналі. Прийнята сировина не може бути за якістю нижче встановлених галуззю норм. Далі сировина надходить на ваги для зважування і оформлення факту приймання. Дані зважування вагар реєструє в книзі зважувань і в супровідному документі, підтверджуючи цей запис своїм підписом.

У кінці кожного дня приймальник за книгою зважувань визначає кількість прийнятої за день сировини від кожного замовника і записує його в ярлик-пробу, потім підписує ярлик-пробу і передає в лабораторію для заповнення показників якості сировини.

Щодня комірник ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» складає звіт про рух сировини, включаючи давальницьку і передає його до бухгалтерії у встановлений термін.

Облік давальницького олієнасіння на складах і у виробництві підприємства здійснюється в тому самому порядку, що й облік власного олієнасіння, до того ж витрати на виробництво олії враховують об'єднано. За потреби розподілу сумарних витрат виробництва між олією купованою, власною (бартерною) і давальницькою, усі прямі витрати розподіляють пропорційно обсягам виробленої олії (купованої, власної (бартерної), давальницької), виходячи із середніх норм витрат олієнасіння в поточному періоді для усієї олійної сировини, яка пішла в переробку, і цін, що розраховуються окремо для купованої, власної (бартерної) й давальницької сировини.

Такий підхід не зовсім вдалий і може призводити до неточностей та відхилень в обліку. До того ж, різні якісні характеристики сировини можуть призводити до розбіжностей між плановими та фактичними витратами сировини, а також до утворення непередбачених відходів і втрат. У такому випадку доцільно організовувати окремий облік операцій сировини, виходячи з того, хто є власником даного виду сировини, що сприятиме організації ефективного контролю за операціями з давальницькою сировиною на досліджуваному підприємстві.

На наступному етапі отримана сировина передається зі складу у виробництво і оформлюється Актом внутрішнього пересування сировини. Прийнята сировина за якістю не може бути нижчою обмежувальних кондицій. У випадку, якщо переробляється олійне насіння з високим кислотним числом олії, то за домовленістю сторін проводиться його рафінація. Якщо рафінація не проводилася, а кислотне число олії, що видана замовнику, менше, ніж у прийнятому насінні, то визначається розмір додаткової оплати за підвищення якості виробленої олії.

Визначення собівартості готової продукції проводять у порядку передбаченому П(С)БО 9 «Запаси».

Відвантаження продуктів переробки та готової продукції проводиться під розписку представника ТОВ «Кернел-Трейд» за наявності договору про переробку давальницького насіння, квитанції, доручення і документа, що засвідчує особу одержувача.

Якщо відпуск олійно-жирової продукції відбувається не в момент приймання від нього в переробку сировини, а в різний час, то відпуск основної продукції оформляється «Наказом на відпуск (відвантаження) продукції зі складу». У квитанції у цьому разі в рядках «Продукцію отримав» і «Продукцію видав» робиться відмітка: «Видача зроблена за наказом № __», а на звороті квитанції вказується кількість виданої і залишків невиданої продукції.

Документи на відпуск запасів у практиці досліджуваного підприємства групуються за складами, цехами. Основна частина документів для відображення інформації про рух запасів фіксується на складі підприємства. Перевірка і правильність оформлення документів за типами господарських операцій здійснюється в бухгалтерії підприємства.

Рух запасів (в т.ч. сировини) від одного структурного підрозділу до іншого призводить до зміни (збільшення або зменшення) вартості і структури запасів і вимагає на відповідне документальне оформлення.

Інформаційна база обліку представлена базою даних, в якій зберігаються облікові дані у вигляді залишків на початок року і бухгалтерських проводок з

початку року за рахунками, а також базою знань, що містить описи форм вхідних документів (паперових та машинних), плану рахунків бухгалтерського обліку, котрий застосовують на підприємстві, класифікатора облікових номенклатур, форм вхідних і вихідних документів (реєстрів обліку, форм аналізу чи звітності) і алгоритмів обробки облікової інформації.

Аналітичний облік запасів у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» ведеться одночасно в бухгалтерії та на складах.

Складський облік виробничих запасів ведеться за допомогою карток складського обліку, що розміщуються в картотеці за технічними групами виробничих запасів відповідно до номенклатури цінника.

В бухгалтерії аналітичний облік ведеться за кожним видом виробничих запасів. Так як облік в бухгалтерії ведеться із застосуванням комп'ютерної техніки, то аналітичний облік виробничих запасів не несе громіздкості і труднощів. Кожні 10 днів до бухгалтерії здаються після оприбуткування комірниками прибуткові ордери, які бухгалтерія заносить до програми, а в кінці місяця витрати виробничих запасів по кожному виду окремо. Комп'ютер автоматично формує оборотно-сальдову відомість по кожному субрахунку виробничих запасів і по кожному номенклатурному номеру

В бухгалтерському обліку на кожний вид товарно-матеріальних цінностей відкривається аналітичний рахунок, на якому об'єкти обліку відображаються за кількістю (у прийнятих одиницях виміру) та вартістю (у прийнятій системі оцінки). Для узагальнення інформації про наявність та рух належних ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» виробничих запасів в робочому плані рахунків передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси». За дебетом рахунка 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом — витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо, використовуються також субрахунки до рахунку 20 передбачені Інструкцією по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку.

В балансі підприємства вартість виробничих запасів відображається

в розділі 2 активу «Оборотні активи» за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. У статті „Виробничі запаси” показується вартість запасів сировини основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу. Дані для заповнення балансу містяться на рахунку 20.

У розділі II форми №2 наводяться елементи операційних витрат. У статті «Матеріальні витрати» відображається вартість витрачених у виробництві сировини і основних матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів, палива і електроенергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари і тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів.

Під час перегляду первинних документів досліджуваного підприємства, виявлено відсутність деяких обов’язкових реквізитів в первинних документах з обліку запасів (відсутні підписи відповідальних за складання осіб), що ставить під сумнів правдивість та достовірність інформації, що в них відображена.

Документальне оформлення руху виробничих запасів визначається обраною методикою ведення обліку. Так, облік наявності і руху запасів на досліджуваному підприємстві здійснюється лише на рахунках у системі постійного обліку запасів рис.3.1.

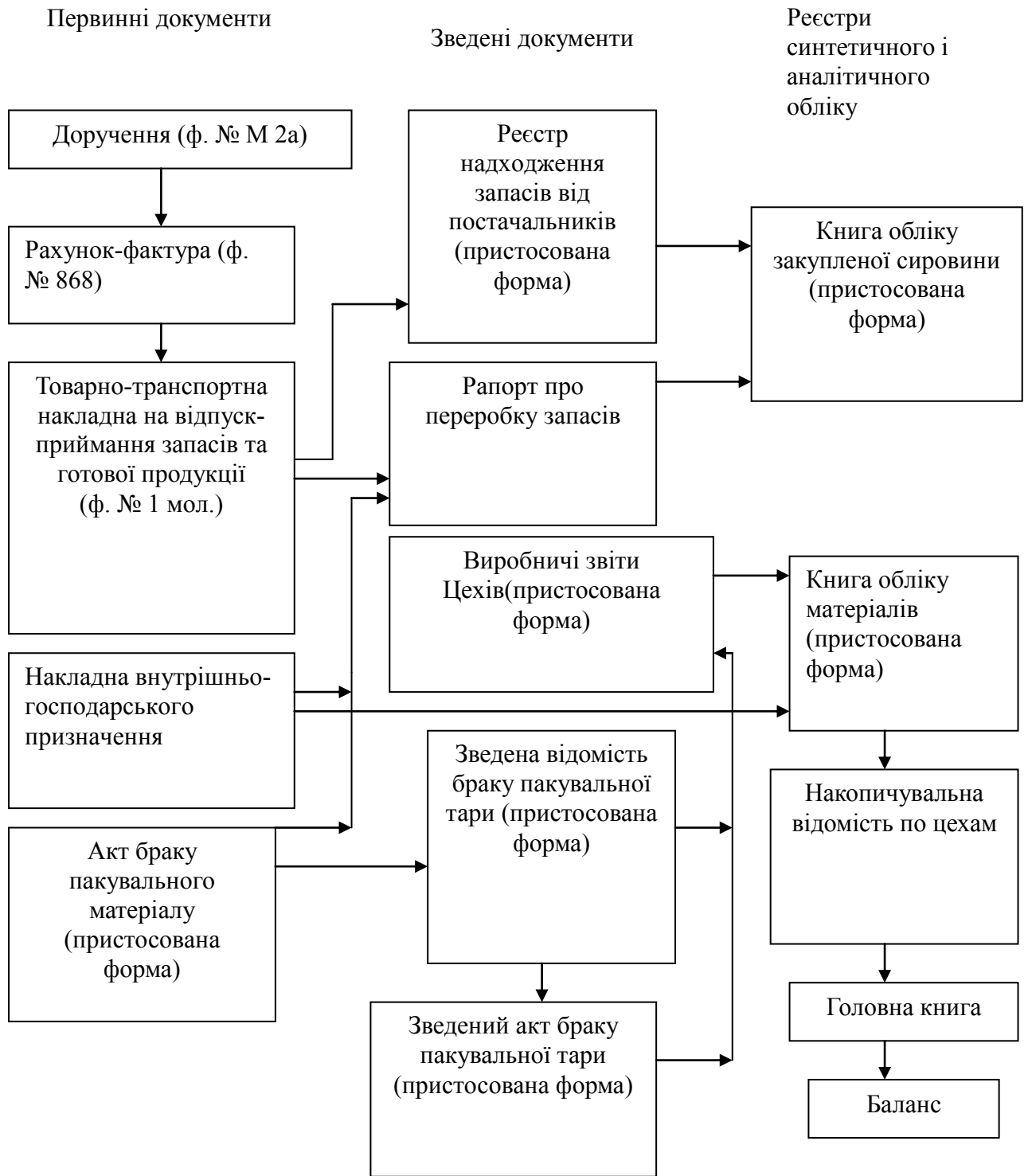


Рис.3.1. Схема взаємозв'язку документації та реєстрів обліку запасів
ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Поліпшенню ефективності облікового процесу щодо виробничих запасів у

ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» сприятиме впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, забезпечення суворого порядку приймання, зберігання й витрачання виробничих запасів.

В першу чергу, важливим напрямом удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації й обробки документів.

Розмаїтість форм облікових документів істотно ускладнює роботу з обліку виробничих запасів як на складах, у виробничих підрозділах, так і в бухгалтерії ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод».

Аналіз існуючого порядку ведення обліку виробничих запасів у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» показав, що необхідно вдосконалювати систему обліку, усувати дублювання інформації в різних документах, уніфікувати форми документів, регламентувати обсяг і строки їхньої передачі в обробку.

Комп'ютерна технологія ведення фінансового обліку передбачає конкретизацію принципів обробки облікової інформації за наступною схемою.

1. Інформацію із зовнішніх джерел у вигляді первинних документів (паперових або машинних) і внутрішніх джерел (система управлінського обліку) переважно у згрупованому вигляді (багатотермінові первинні документи, реєстри, групувальні відомості, їх машинні аналоги) вводять у комп'ютери в міру надходження.

2. Зберігання і нагромадження інформації у пам'яті комп'ютера здійснюється у вигляді бухгалтерських проводок, що містять у стандартному вигляді практично всю корисну інформацію, зареєстровану в первинних документах. При цьому облікові дані нагромаджуються у базі даних протягом року в хронологічному порядку із щомісячним розрахунком залишків за рахунками бухгалтерського обліку, які зберігаються у пам'яті комп'ютера.

3. Узагальнення бухгалтерських проводок, які зберігаються у базі даних, і систематизація їх даних за реєстрами бухгалтерського обліку з формуванням

залишків і оборотів здійснюється в момент запиту на отримання облікового реєстру, форми аналізу чи звітності (рис.3.2).

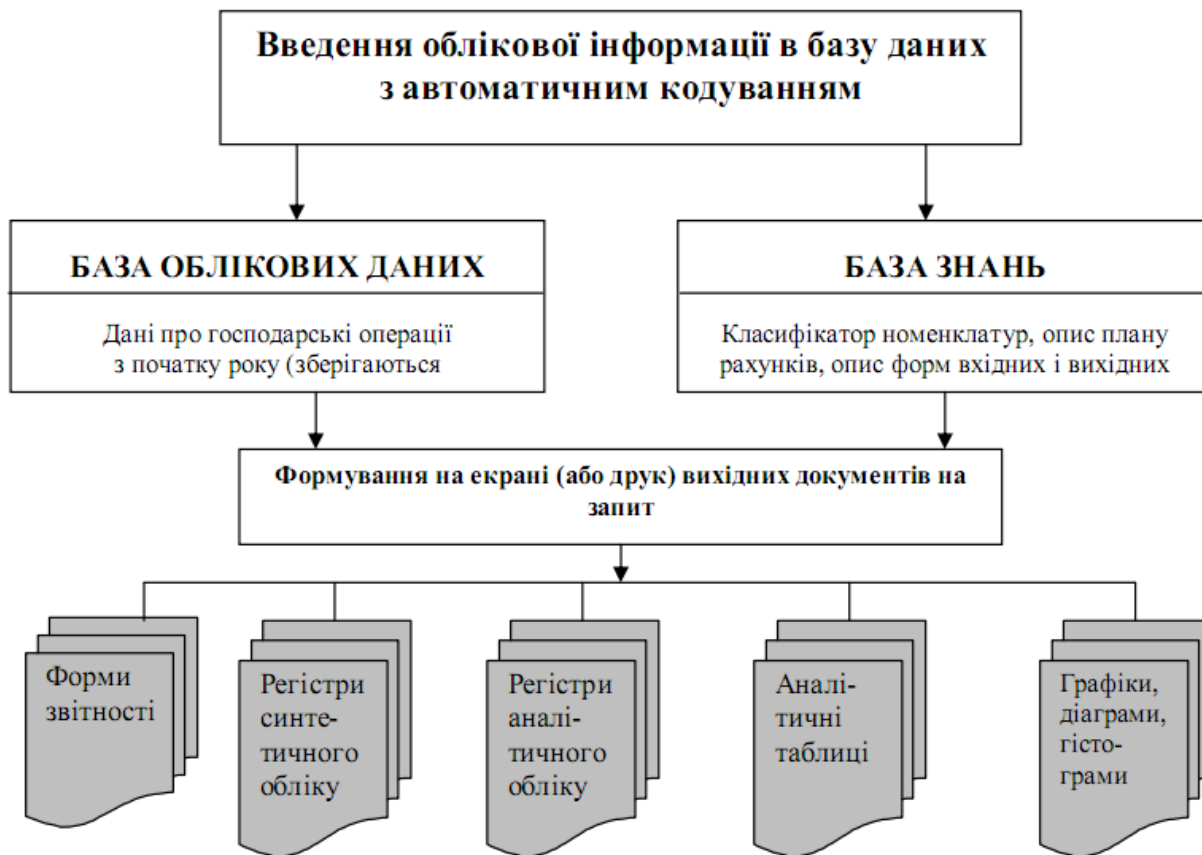


Рис. 3. 2. Схема автоматизованого ведення фінансового обліку запасів у бухгалтерії ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Таким чином, в ході виконання дипломної роботи, було виявлено такі недоліки в обліковому процесі запасів на ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»:

- не повне висвітлення в Наказі про облікову політику інформації щодо облікових аспектів виробничих запасів;
- відсутній графік документообігу, в т.ч. і в розрізі запасів;
- відсутність деяких обов'язкових реквізитів в первинних документах з обліку запасів (відсутні підписи відповідальних за складання осіб), що ставить під сумнів правдивість та достовірність інформації, що в них відображена;

- відсутність в Наказі про облікову політику інформації щодо проведення інвентаризації призводить до порушення строків ведення інвентаризації, що ставить під сумнів факт наявності запасів взагалі;

- облік давальницького олієнасіння на складах і у виробництві підприємства здійснюється в тому самому порядку, що й облік власного олієнасіння, до того ж витрати на виробництво олії враховують об'єднано.

3.2. Аналіз ефективності використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Для узагальнення ефективності використання матеріальних ресурсів у запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» застосуємо систему узагальнюючих та індивідуальних показників рис.3.3.

В умовах ринкової економіки розширення виробництва продукції відбувається не стільки за рахунок приросту виробничих запасів, скільки внаслідок підвищення ефективності їх використання. Таким чином, можна казати, що важливим напрямом аналізу є вивчення закономірностей витрат матеріалів та резервів подальшого їх зниження.

Для того щоб надати характеристику ефективності використання сировини та матеріалів використаємо систему узагальнюючих та часткових показників, розрахунок яких ґрунтується на показнику матеріальних витрат. Це можна пояснити тим, що в процесі виробництва готової продукції виробничі запаси поступово споживаються, а їх вартість враховується у витратах виробництва як матеріальні витрати.

Варто зазначити, що всі розрахунки проведемо безпосередньо по власним виробничим запасам ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод», не враховуючи вартості давальницької сировини, яка знайшла відображення поза балансом і належить ТОВ «Кернел-Трейд».

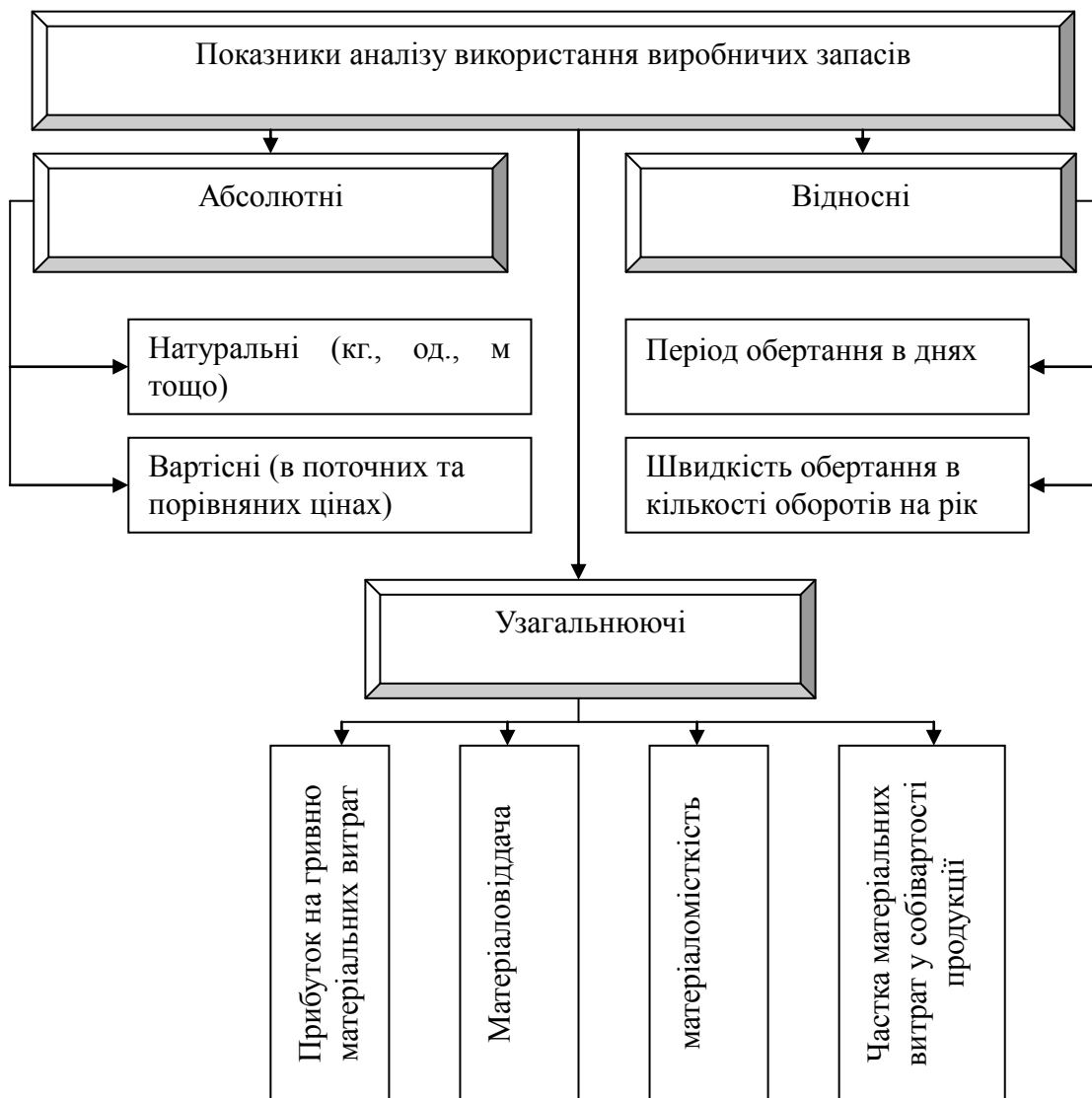


Рис.3.3. Система техніко-економічних показників, що рекомендовано використовувати для аналізу ефективності використання виробничих запасів у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Запаси ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» протягом досліджуваного періоду були представлені наступним чином (табл.3.2)

Таблиця 3.2

Запаси ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Показник	Роки				Відхилення	
	2018	Питома вага	2019	Питома вага	+; -	%
Сировина та матеріали (за собівартістю)	3686	31	3742	31	+56	+1,5
Паливо	575	4,9	508	4,2	-67	-13,2
Тара і тарні матеріали	7	0,06	9	0,06	+2	+22,22
Будівельні матеріали	596	5,03	715	5,8	+119	+16,64
Запасні частини	6707	57,2	6969	57,52	+262	+3,76
МШП	179	1,51	133	1,1	-46	-34,59
Готова продукція	9	0,08	4	0,02	-5	-125
Товари	26	0,22	35	0,3	+9	+25,7
Всього запасів	11841	100	12059	100	+218	+1,81

Дані табл.3.2. демонструють повну інформацію щодо структурно-динамічного аналізу запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» протягом 2018-2019 років. Незмінним лідером протягом досліджуваного періоду в структурі запасів товариства є запасні частини – майже 60%. Найменшу вартість – менше 0,1% займає готова продукція. Це є очевидним адже продукція, виготовлена з давальницької сировини не може відображатися у складі основної готової продукції, а аналогічно давальницькій сировині знаходить своє відображення поза балансом.

Загальна вартість виробничих запасів підприємства у 2019 році зросла на 218 тис.грн., що склало 1,81% по відношенню до 2018 року.

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. Результати аналізу динаміки показників ефективності використання виробничих запасів на ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» наведемо в табл.3.3.

Динаміка показників використання виробничих запасів
 ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Показник	Рік		Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
	2018	2019		
Обсяг виробленої продукції (власної), тис. грн.	57528,88	75311,6	+17782,72	+30,91
Собівартість виробленої продукції, тис. грн.	47748,97	61755,51	+14006,54	+29,33
Матеріальні витрати на виробництво продукції, тис. грн.	35811,72	43228,8	+7417,08	+20,71
Матеріаломісткість продукції, грн.	0,62	0,57	-0,05	-8,06
Матеріаловіддача продукції, коп./грн.	1,61	1,74	+0,13	+8,07
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції, %	0,75	0,7	-0,05	-6,67

Аналіз використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» свідчить про підвищення ефективності їх використання за аналізований період. У 2018 році матеріаломісткість становила 0,62 тис. грн., а у 2019 – 0,57 тис. грн., тобто використання матеріалів зменшилось на 8,6% на кожну гривню виробленої продукції. Відповідно спостерігається збільшення протягом періоду матеріаловіддачі продукції на 8,7%. Це сприяє зростанню обсягу виробленої власної готової продукції і кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів.

Частка матеріальних витрат у собівартості продукції займає більше 70%, що свідчить про високу матеріаломісткість продукції з тенденцією до зниження на 6,67% у 2019 році порівняно з 2018 роком.

Можливими шляхами подальшого поліпшення використання матеріалів є рівномірне завезення товарно-матеріальних цінностей; формування запасів у межах можливого мінімуму для постійного забезпечення безперервності процесу виробництва; недопущення придбання непотрібних і реалізація надлишкових матеріалів.

В процесі аналізу виробничих запасів особливого значення також надають вивченню причин зміни матеріаломісткості продукції. Проводиться

такий аналіз на трьох рівнях: матеріаломісткість всієї виробленої підприємством продукції; матеріаломісткість конкретного виду продукції; матеріаломісткість одиниці продукції (питома матеріаломісткість).

Матеріаломісткість власної готової продукції ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» залежить від суми матеріальних витрат на її виробництво, а також від обсягу і структури виробленої продукції. 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.

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

Для визначення причин зміни виробничої собівартості продукції використовують методи факторного аналізу. Аналіз рівня використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» наведено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Використання виробничих запасів

ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Показник	Рік		Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
	2018	2019		
Виробнича собівартість продукції, тис. грн.	47748,97	61755,51	+14006,54	+29,33
Залишок виробничих запасів на початок року, тис. грн.	9097	11841	+2744	+30,16
Річні надходження виробничих запасів, тис. грн.	38555,72	43442,8	+4887,08	+12,68
Використання виробничих запасів на виробництво продукції, тис. грн.	35811,72	43228,8	+7417,08	+20,71

Залишок виробничих запасів на кінець року, тис. грн.	11841	12059	+218	+1,84
Витрати виробничих запасів на одиницю виготовленої продукції, грн.	0,62	0,57	-0,05	-8,06

Виробнича собівартість продукції у 2018 році становила 47748,97 тис. грн., у 2019 році вона зросла на 14006,54 тис. грн., що склало 29,33%, зокрема за рахунок зміни річних надходжень виробничих запасів у 2019 році на 12,68%, відповідно, і залишків виробничих запасів на кінець 2019 року на 1,84%.

Аналіз рівня використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» свідчить, про підвищення виробничої собівартості продукції за аналізований період. Таке збільшення відбулося за рахунок одного фактора – збільшення річних надходжень виробничих запасів на 4887,08 тис. грн. (12,68%). Зменшення витрат виробничих запасів на одиницю продукції з 0,62 до 0,57 грн. на одиницю продукції забезпечило підвищення виробничої собівартості продукції на 14006,54 тис. грн. (29,33%). Це в свою чергу може призвести до підвищення ціни на продукцію підприємства.

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

$$\text{ОВП} = \text{МВ} \times \text{М}_в \quad (3.1)$$

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

МВ - матеріальні витрати, тис. грн.;

Мв - 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 3.5

Вплив ефективності використання виробничих запасів на обсяг
виробленої продукції ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»

Показник	Рік		Абсолютне відхилення	Відносне відхилення
	2018	2019		
Обсяг виробленої продукції (власної), тис. грн.	57528,88	75311,6	+17782,72	+30,91
Матеріальні витрати на виробництво продукції, тис. грн.	35811,72	43228,8	+7417,08	+20,71
Матеріаловіддача продукції, коп./грн.	1,61	1,74	+0,13	+8,07

Обсяг виробленої продукції ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» у 2019 році збільшився на 17782,72 тис. грн. (30,91%) порівняно з 2018 роком, ці зміни відбулися за рахунок зміни двох факторів – матеріальних витрат та матеріаловіддачі. Матеріальні витрати зросли у 2019 році порівняно з попереднім 2018 роком на 7417,08 тис. грн. (20,71%), а матеріаловіддача – 0,13 коп./грн. (8,07%).

Отже, зростання обсягу виробленої власної продукції за 2019 рік відбулося за рахунок збільшення матеріальних витрат. В свою чергу, на величину матеріальних витрат вплинули: кількість і структура готової продукції, питомі витрати матеріалів і вартість цих матеріалів, а на обсяг готової продукції – кількість і структура готової продукції, а також відпускні ціни на неї. Тому, матеріаловіддача продукції товариства залежала від суми матеріальних витрат на її виробництво, а також від обсягу і структури готової продукції.

Одним із шляхів удосконалення облікового процесу виробничих запасів для досліджуваного підприємства може стати пошук резервів зниження витрачання виробничих запасів (рис. 3.4.),



Рис. 3.4. Резерви зниження витрачання запасів

Застосування даних резервів спричинить:

- підвищення якості вхідної сировини внаслідок суворого дотримання правил приймання та правил технологічної обробки.
- скорочення витрат на транспортування сировини;
- застосування новітніх технологій переробки сировини, орієнтованих на повне видобування з неї всіх корисних компонентів;
- раціонального використання сировини для виробництва продукції, що користується підвищеним попитом та має відносно високу рентабельність, добре зберігається та транспортабельна;
- впровадження у виробництво нових видів готової продукції.

Таким чином, проаналізувавши ефективність використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод», зокрема матеріаломісткості та матеріаловіддачі, можна сказати, що запаси підприємства для виробництва готової продукції використовуються ефективно, про що свідчать показники обсягу готової продукції підприємства, матеріаломісткості та матеріаловіддачі.

РОЗДІЛ 4

СТАН ОХОРОНИ ПРАЦІ

У ПрАТ «КРОПИВНИЦЬКИЙ ОЛІЙНОЕКСТРАКЦІЙНИЙ ЗАВОД»

Система управління охорони праці у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» – це сукупність взаємопов'язаних органів управління підприємством, які на підставі комплексу нормативно-правової документації ведуть цілеспрямовану, планомірну діяльність з метою виконання поставлених завдань з охорони праці.

Функціонування системи управління охорони праці у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» здійснюється послідовним визначенням політики, зобов'язань керівництва, мети роботи, об'єкта та органів управління, завдань і заходів з охорони праці, функцій і методів управління, побудови організаційної структури управління, створення системи мотивації, контролю обліку, аналізу, оцінки ризику, аудиту і моніторингу діяльності, технології управління, комп'ютеризації і комунікації системи складання організаційно-методологічної документації, впровадження, забезпечення функціонування системи і контролю ефективності системи управління охороною праці на підприємстві, подальше вдосконалення системи.

Система управління охороною праці на даному підприємстві є цільовою підсистемою загальної системи управління підприємством, яка охоплює усі напрямки виробничо-господарської діяльності, трудові колективи структурних підрозділів, матеріальні та фінансові ресурси і реалізується в цілеспрямовану діяльність посадових осіб і працівників щодо виконання нормативно-правових актів з охорони праці, попередження травматизму.

Метою управління охороною праці є створення в кожному структурному підрозділі і на кожному робочому місці умов праці, що відповідають вимогам нормативно-правових актів, створення передумов для неухильного зниження показників виробничого травматизму, професійної захворюваності та

аварійності.

Основною задачею охорони праці у ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» є організаційно-технічне забезпечення процесів формування безпечних і здорових умов праці на виробництві, упорядкування і систематизація, на основі загальних принципів управління виробництвом, профілактичної роботи з охорони праці, яка проводиться на підприємстві, підвищення її ефективності і цілеспрямованості за рахунок раціонального і планомірного використання всіх організаційних, технічних і економічних ресурсів підприємства.

Забезпечення безпеки праці – обов'язок кожного працівника. Кожен працівник несе відповідальність за свою безпеку, безпеку інших і підприємства в цілому. Щоб уникнути важких наслідків, гуманніше звільнити злісного порушника правил, норм і інструкцій з охорони праці, чим дочекатися, поки він нанесе шкоду своєму здоров'ю навколишніх, збиток виробництву.

Усі можливі виробничі травми і аварії можуть і повинні бути вчасно відвернені – такий основний принцип управління охороною праці, що не знімає відповідальності з посадових осіб за невиконання ними своїх обов'язків по створенню безпечних умов праці на виробництві і, у той же час, – висуває жорсткі вимоги до виконавців, які порушують правила та інструкції.

На підприємстві на даний час працює більше 300 осіб.

В товаристві створена служба охорони праці, яку очолює інженер з охорони праці. Робота служби охорони праці здійснюється відповідно до плану роботи та графіків обстежень, які затверджуються керівником підприємства.

Служба охорони праці щоденно здійснює нагляд за дотриманням вимог нормативних актів з охорони праці, станом обладнання, виконанням технологічних процесів, інструкцій з охорони праці працівниками, а також вимог посадових інструкцій посадовими особами, щомісячно проводить перевірки з охорони праці в структурних підрозділах підприємства. Під час перевірок контролюється дотримання вимог нормативних актів з охорони праці, пожежної безпеки, посудин, які працюють під тиском, систем газопостачання,

електробезпеки, виконання робіт на висоті, тобто конкретно для кожного виробничого підрозділу.

Створена і функціонує система управління охороною праці, яка забезпечує:

- проведення попередніх (періодичних) медичних оглядів;
- навчання та перевірку знань працівників;
- проведення атестації робочих місць за умовами праці;
- отримання у встановленому законодавством порядку відповідних дозвільних документів;
- відповідність і утримання в безпечному стані машин, механізмів, всіх знарядь праці і технологічних процесів;
- безпечну організацію робіт;
- забезпечення працівників якісними та безпечними інструментом, пристосуваннями спецодягом та засобами індивідуального захисту (ЗІЗ);
- ефективний багатоступеневий контроль стану охорони праці та промислової безпеки.

Виробничі підрозділи забезпечені нормативно-правовими актами та актами з охорони праці. Створено кабінет з охорони праці, де з працівниками проводиться вступний інструктаж з охорони праці, наради, навчання. Працівники, які залучаються до робіт підвищеної небезпеки, допускаються до самостійного виконання робіт після проходження професійного навчання з видачею, де це передбачено законодавством, посвідчення встановленого зразку.

Працівники при прийнятті на роботу згідно з визначеним переліком посад і професій проходять вступний, первинний інструктажі та стажування на робочому місці.

Згідно штатного розпису для кожної професії, а також кожного виду робіт підвищеної небезпеки розроблено інструкції з охорони праці. Усі інструкції зареєстровано у журналі реєстрації інструкцій з охорони праці і доведено до виконавців з відміткою про це у журналі видачі інструкцій. Інструкції з охорони праці переглядаються у визначені законодавством терміни.

На підставі Акта визначення категорій працівників, які підлягають попередньому (періодичним) медичному огляду, працівники при прийнятті на роботу проходять первинний медогляд, а в процесі роботи проходять періодичні медогляди, відповідно до вимог «Порядку проведення медичних оглядів працівників певних категорій», затвердженого наказом Міністерства охорони здоров'я України від 21.05.2007 р. № 246 зі змінами від 14.02.2012 року.

На підприємстві проведено атестацію робочих місць за умовами праці.

Працівникам, на робочих місцях яких виявлені шкідливі або небезпечні фактори, встановлені пільги і компенсації. Про умови праці, які є на робочих місцях, працівники ознайомлюються під підпис під час прийняття на роботу.

Створена комісія з огляду будівель і споруд. Двічі на рік (навесні та восени) проводяться обстеження будівель і споруд, складаються акти обстеження та видається наказ щодо усунення виявлених недоліків. Щорічно розробляються і доводяться до виконавців комплексні заходи поліпшення стану умов праці та профілактики виробничого травматизму, заміри опору ізоляції кабелів і проводів та опору захисного заземлення.

На підприємстві розроблено «Норми видачі спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту», згідно яких всі працівники забезпечуються якісним спецодягом, спецвзуттям та засобами індивідуального захисту.

Стан охорони праці у виробничих підрозділах контролюється за допомогою трьохступеневого контролю. Служба охорони праці здійснює постійний контроль за станом охорони праці, виробничої санітарії та охорони навколишнього природного середовища.

Перші два ступеня оперативного контролю здійснюють керівники структурних підрозділів. Результати перевірки вносяться в журнал оперативного контролю, намічаються заходи щодо їх усунення і призначаються особи, відповідальні за виконання. Третій ступень контролю проводиться службою управління охороною праці (СУОП), очолюваною інженером з охорони праці за участю голови профспілкового комітету підприємства, і

поєднується з Днем охорони праці, який проводиться на підприємстві кожної останньої середи місяця. Результати перевірки оформляються відповідним актом і видаються приписи керівникам структурних підрозділів про усунення виявлених порушень з питань охорони праці.

Дослідження показали, що стан охорони праці на досліджуваному підприємстві організований раціонально.

Постійний контроль за станом охорони праці дає відповідні результати. Протягом 2018-2019 років підприємство працює без виробничого травматизму, не зареєстровано випадків професійних захворювань.

ВИСНОВКИ

Вивчення теоретичних аспектів і практичних основ бухгалтерського обліку і аналізу ефективності виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» дають право на формування наступних висновків:

1. Такий об'єкт бухгалтерського обліку, як запаси займає значне місце в життєдіяльності підприємства, є вираженням оборотних коштів на стадіях постачання і реалізації кругообороту діяльності та вираженням капіталу підприємства, який спрямований на забезпечення його повноцінного функціонування.

Результати аналізу наукових праць дають змогу стверджувати, що неоднозначність підходів до трактування економічної категорії «виробничі запаси» різними вченими свідчить про необхідність поглиблення їхньої сутності та уточнення визначення.

2. Вивчення нормативно-правового забезпечення обліку запасів підприємства дає підставу стверджувати, що незважаючи на зміни, які відбувалися в законодавчо-нормативній базі, котра регулює бухгалтерський облік запасів, все ще мають місце певні недоліки, котрі свідчать про необхідність подальшого вдосконалення діючого законодавства. Необхідно, щоб зміст законодавчих актів повністю охоплював всі моменти, які стосуються бухгалтерського обліку запасів, всі тлумачення повинні бути чіткими, повними та зрозумілими.

3. Забезпечення ефективного розвитку підприємств та зростання їх виробничого потенціалу за сучасних умов господарювання викликає необхідність створення якісно нової системи управління виробничими запасами. Саме тому дуже важливо приділяти велику увагу обліку та аналізу ефективності виробничих запасів, їх зберіганню, реалізації, оскільки це вагомий ланцюжок кожного виробничого підприємства. Реалізація перелічених напрямів удосконалення організації обліку та періодичного аналізу ефективності

використання запасів вітчизняними підприємствами приведе до значного підвищення результативності їх фінансово-господарської діяльності.

4. Кваліфікаційна робота виконувалася на матеріалах ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод», який розташований у місті Кропивницький, Кіровоградської обл.

Дані аналізу свідчать про те, що ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» являється нерентабельним підприємством, хоч і просліджується тенденція до збільшення головних показників рентабельності. Знову ж, все це пов'язано з тим, що підприємство немає власних оборотних засобів для переробки, а працює переважно на давальницькій сировині.

Як загальний висновок можна сказати, що фінансовий стан ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод» в досліджуваному періоді, 2018-2019 роки, був задовільним.

Протягом звітнього періоду не відбувалось подій, які могли б суттєво вплинути на фінансово-господарський стан товариства та призвести до значної зміни вартості його цінних паперів.

5. В ході виконання кваліфікаційної роботи, було виявлено такі недоліки в обліковому процесі запасів на ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод»:

- не повне висвітлення в Наказі про облікову політику інформації щодо облікових аспектів виробничих запасів;
- відсутній графік документообігу, в т.ч. і в розрізі запасів;
- відсутність деяких обов'язкових реквізитів в первинних документах з обліку запасів (відсутні підписи відповідальних за складання осіб), що ставить під сумнів правдивість та достовірність інформації, що в них відображена;
- відсутність в Наказі про облікову політику інформації щодо проведення інвентаризації призводить до порушення строків ведення інвентаризації, що ставить під сумнів факт наявності запасів взагалі;

- облік давальницького олієнасіння на складах і у виробництві підприємства здійснюється в тому самому порядку, що й облік власного олієнасіння, до того ж витрати на виробництво олії враховують об'єднано.

6. Проаналізувавши ефективність використання виробничих запасів ПрАТ «Кропивницький олійноекстракційний завод», зокрема матеріаломісткості та матеріаловіддачі, можна сказати, що запаси підприємства для виробництва готової продукції використовуються ефективно, про що свідчать показники обсягу готової продукції підприємства, матеріаломісткості та матеріаловіддачі.

7. Дослідження показали, що стан охорони праці на досліджуваному підприємстві організований раціонально.

Постійний контроль за станом охорони праці дає відповідні результати. Протягом 2018-2019 років підприємство працює без виробничого травматизму, не зареєстровано випадків професійних захворювань.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства / К. Л. Багрій // Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Вип. 7(25): Ч. 1. – Луцьк, 2010. – С. 50–58.
2. Бакун Ю. Управлінський облік запасів на торговельних підприємствах // Вестник Харьковского государственного политехнического университета. – Харків.: - 2000. - № 122. – С. 86–88.
3. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. – М.: Информационно-издательский дом. «Филинь», 1997. - 336 с.
4. Безруких П.С., Чумаченко Н.Г. и др. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 1982. - 197 с.
5. Белебева И.А. Учет и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции. – Львов: ЛГУ, „Вища школа”, 1975. – 275 с.
6. Белкина Е.Н., Пожидаева Е.С. Ценовые взаимоотношения предприятий молочной промышленности и производителей молока в регионе // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 2003. - № 8. - С. 17-
7. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности. Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 294 с.
8. Бондар Н.М. Економіка підприємства: навч. посіб. / Н.М. Бондар. – Вид-во А.С.К., 2004. – 400 с.
9. Бурдейна Л.В. Теоретичні основи аналізу забезпечення та ефективного використання виробничих запасів на підприємствах /Л.В. Бурдейна // Молодий вчений. - 2015. - № 3(1). - С. 39-43. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2015_3%281%29__9
10. Бухгалтерський облік запасів в управлінні підприємством /О.М. Бунда, І.В. Богдан// ДонДУУ. - Менеджер. - №4 (73). - 2016 р. – с.75-83.
11. Ворхлік В.Р. Облік і контроль виробничих запасів та аналіз ефективності їх використання на підприємстві /В.Р. Ворхлік// Innovative views of

young scientists. - 2016. Режим доступу:
<https://www.sworld.com.ua/konferm3/245.pdf>

12. 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.

13. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти /О.М.Бондаренко, А.Д. Тітаренко// Інвестиції: практика та досвід. - № 2. – 2020. - с.63-67.

14. Єрмоленко, Г. С. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення / Г. С. Єрмоленко, Б. О. Шумляєв / Зб. наук. пр. Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту. – 2012. – № 3. – С. 29–34.

15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку 30.11.99 р. № 291 (зі змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України №717 від 20.10.2005 р.) // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 12. – С. 59–120.

16. Кащенко Н. Б., Цуконова О. В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства / Н. Б. Кащенко, О. В. Цуконова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2011. – № 2. – С. 128–135.

17. Кононенко, В. А. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення / В. А. Кононенко, Ж. П. Цупаленко // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки. – 2016. – Випуск 16, Ч. 1 – С. 147–151.

18. Криклива, А. Проблеми управління виробничими запасами на сільськогосподарських підприємствах / А. Криклива // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки : [міжнародний збірник наукових праць] / відпов. ред. І. Б. Садовська. – Випуск 1 (5). – Частина 2. – Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2015. – С. 180–188.

19. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей. – М.: Финансы и статистика, 1989. - 109 с.
20. Литвиненко, А. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві / А. Литвиненко // Фінансово-кредитна система України в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів : матеріали XV Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів та аспірантів (24–25 березня 2016 р.). – Черкаси : ЧННІДВНЗ
21. Лукьянец Т.И. Экономия материальных ресурсов: Популярный справочник. – К.: Политиздат Украины, 1986. – 253 с.
22. Малахова, А. В. Проблемы обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами [Електронний ресурс] / А. В. Малахова, О. В. Мартиненко
23. 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.
24. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. – Т. 24. – С. 160.
25. Методичні аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрних підприємств /С.І. Василішин, В.В. Ярова// Глобальні та національні проблеми економіки. – Випуск 21. – 2018. – с.650-656.
26. Михайлова-Станюта И.А. Экономический механизм снижения материалоемкости производства. / Под ред. П.А. Канитулы. – Мн.: Наука и техника, 1988. – 136 с.
27. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IAS) 2 «Запаси» URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
28. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов. – М.: Финансы и статистика, 1989. - 253 с.
29. Одношевна, О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів / О.О. Одношевна // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2016. – Випуск 6, Ч. 2 – С. 146–148.
30. Олейник И.А., Юрьева С.И., Рыбальченко А.И. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. - Харьков: ОКО, 1996. - 704 с.

31. Очеретько, Л. М. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві / Л. М. Очеретько, А. В. Федоряк // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 2. – С. 233–239.

32. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: www.liga.kiev.ua.

33. Попович П. Аналіз формування та використання запасів підприємства / Петро Попович // Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. економічного аналізу Терноп. нац. еконо. ун-ту. – Тернопіль, 2010. – Вип. 5. – С. 150-153.

34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

35. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України № 2 від 10 січня 2007 р. URL: <http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/zapasi.aspx>.

36. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

37. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

38. Про затвердження спеціалізованих форм реєстрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та методичних рекомендацій щодо їх застосування: Наказ Міністерства аграрної політики України № 390 від 04 червня 2009 р. URL: www.ligazakon.ua.

39. Рибалко, О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О. М. Рибалко // Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво». – 2008. –

№ 3. – С. 210–215.

40. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: 2009. — 536 с.

41. Сандальнова Е. А., Усольцева И. В. 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.

42. Сиротенко, Н. А. Запаси – об’єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення / Н. А. Сиротенко // Вісник соціально-економічних досліджень : [зб. наук. пр.] / голов. ред. М. І. Зверяков ; Одеський держ. екон. ун-т. – Одеса, 2009. – Вип. 36. – С. 160–165.

43. Соколов Я. Принципы бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996. № 2. С. 15–22.

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

45. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підруч. / М.Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М. І. Беленкова та ін. / за ред. проф. М.Ф. Огійчука. 7-ме вид., перероб. і допов. Київ: Алерта, 2016. 1040 с.

46. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз: [навчальний посібник] / М.Г. Чумаченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 540 с.

47. Шмиголь Н.М. Роль і місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – № 10. – С. 920–923. – Режим доступу : <http://global-national.in.ua/archive/10-2016/191.pdf>.

48. Янчук, В. І. Сучасні проблеми та напрями вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві / В. І. Янчук, О. В. Кипоренко // Збірник наукових праць ВНАУ. – Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3(69). – Том 2. – С. 229–234.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця 1

Визначення запасів сучасними науковцями у відповідності до вимог П(С)БО

Визначення	Джерело
“...активи – це ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, використання яких, як очікується призведе до отримання економічних вигод у майбутньому внаслідок будь-якого використання такого запасу” ст. 1.	Закон України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, від 16.07.99 р. № 996 – XIV.
Предмети праці (сировина, матеріали, Комплектуючі вироби), призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. (с. 46.)	Бутинець Ф.Ф. ТБО: Підручник. /Вид. 2 –е, доп. і переробл. – Житомир: ЖІТІ, 2000 р. – 640 с.
Предмети праці – це матеріали, що підлягають обробці. Їх поділяють на два види: 1) речовина, вперше відокремлена людиною від природи на продукт, наприклад, вугілля і руда, боксити і пісок тощо; 2) предмети праці, що пройшли раніше певну обробку, тобто сировина, наприклад, залізна руда та вугілля в доменному виробництві, прядиво на ткацькій фабриці. (с. 28.)	Політична економія: Навчальний посібник/К.Т. Кривенко, В.С.Савчук, О.О. Беляєв та ін. За ред. Д-ра екон. наук, проф. К.Т. Кривенко. –К.: КНЕУ, 2001. – 508 с.
Предмети праці – це складові (елементи) процесу виробництва, без яких не відбувається ні виготовлення продукції, ні виконання робіт, ні надання послуг. На відміну від засобів праці (основних засобів), предмети праці беруть участь у процесі виробництва один раз і повністю, протягом одного робочого періоду, переносять свою вартість на продукти праці (готові вироби). Предмети праці поділяються на : сировину й основні матеріали; допоміжні матеріали; комплектуючі вироби; паливо; запасні частини; напівфабрикати; тару і тарні матеріали; незавершене виробництво (с.34 – 35).	Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник, - К.: КНЕУ, 2001.-334 с.
“запаси – активи, які: - утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; - перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; - утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством” (с. 74).	Слюсарчук Л.І. Облік і аналіз виробництва та продажу готової продукції. (Методолого – прикладний аспект) –К.: “Альтерпрес”, 2001 – 258 с.
Предмети праці – це всі матеріальні засоби на які людина впливає за допомогою засобів праці для виробництва суспільного продукту та доведення його до споживача. Предмети праці, створені або попередньо профільтровані працею людини, називають сировим матеріалом. Сирові матеріали поділяються на основні і допоміжні. Предмети праці – це також напівфабрикати і незавершене виробництво, що якісно відрізняється від основних і допоміжних виробів (с. 26).	Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник. 3 – те вид., перероб., і доп. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
Запаси – це активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством (с. 233-234).	Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник для студ. вищ. навч. закл. економ. спец. 5-те вид., доп. і переробл. –К.: А.С.К., 2000, - 784 с.

Додаток Б

Таблиця 1

Поняття, які використовують для визначення економічної категорії «запаси»

№ з/п	Поняття, які застосовують для визначення економічної категорії «запаси»	Сутність поняття
1	Виробничі запаси	Матеріальні елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть участь у процесі виробництва одноразово і повністю переносять свою вартість на новостворений продукт
2	Запаси	Резерви матеріальних ресурсів, що не використовуються в поточній діяльності підприємства, призначені для забезпечення безперервності процесу виробництва, збереження на випадок необхідності
3	Запаси матеріальних цінностей	Резерви матеріальних активів, що зберігаються на складах на випадок необхідності, і не використовуються в поточній діяльності підприємства
4	Матеріали	Частина виробничих запасів, призначених для обробки чи переробки в процесі виробництва, що видозмінюють свою форму, будучи основою продуктів виробництва
5	Матеріальні запаси	Резерви матеріальних ресурсів, запаси засобів виробництва, призначені для забезпечення безперервності виробничого процесу
6	Матеріальні цінності	Активи підприємства, засоби виробництва, що мають матеріально-речову форму та можуть приносити економічні вигоди та можуть обмінюватись на кошти, чи використовуватись за іншим призначенням відповідно до потреб
7	Матеріальні ресурси	Джерела забезпечення процесу виробництва, що виступають одним з видів економічних ресурсів і охоплюють засоби виробництва (засоби і предмети праці)
8	Матеріально-виробничі запаси	Активи підприємства, що мають матеріальну форму, використовуються у виробничій діяльності і включають засоби праці, а також елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виготовлення продукції
9	Оборотні активи	Активи підприємства, що призначені для реалізації, споживання протягом операційного циклу, а також кошти та їх еквіваленти
10	Засоби праці, продукти праці	Засоби праці включають необоротні та оборотні (в частині МШП) активи. Продукти праці включають готову продукцію та товари
11	Предмети праці	Речовинні (матеріальні) елементи виробництва, що піддаються обробці в процесі виробництва, беруть одноразову участь у виробничому процесі і повністю

Продовження табл.1

11	Предмети праці	переносять свою вартість на новостворений продукт (сировина й основні матеріали, допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати, комплектуючі вироби, запасні частини і незавершене виробництво)
12	Товарно-виробничі запаси	Матеріальні елементи господарської діяльності підприємства, що включають активи, призначені для обробки чи використання в процесі виробництва, а також реалізації готової продукції або товарів даного підприємства
13	Товарні запаси	Резерви матеріальних активів, що мають товарну форму і призначені винятково для продажу