

УДК 657: 658.62

Ю. В. Подмешальська,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізький національний університет, м. Запоріжжя
ORCID ID: 0000-0001-6353-4542
Н. О. Васильєва,
магістрант кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізький національний університет, м. Запоріжжя
ORCID ID: 0000-0002-9071-8168

DOI: 10.32702/2306-6814.2021.24.57

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ПРАКТИКУМ З ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

Yu. Podmeshalska,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting,
Analysis, Taxation and Audit, Zaporizhzhia National University, Zaporizhzhya
N. Vasylieva,
Master's student of the Department of Accounting, Analysis, Taxation
and Audit, Zaporizhzhia National University, Zaporizhzhya

THEORETICAL PRINCIPLES AND WORKSHOP ON FINANCIAL ACCOUNTING OF STOCKS

Визначення оптимального, раціонального документального забезпечення операцій з руху матеріалів для отримання оперативної інформації, необхідної для управління матеріалами, виконання облікових процедур є одним із завдань організації бухгалтерського обліку матеріалів.

Аналіз документального забезпечення операцій з руху матеріалів дозволяє: визначити перелік документів; виявити документи, які дублюють інформацію, і можливість створення одного документу замість декількох; визначити перелік інформації, яка надається управлінському персоналу оперативно, постійно, на кінець звітного періоду; розробити форми документів для узагальнення інформації аналітичного та синтетичного обліку.

Бухгалтерський облік ПММ має низку проблемних питань, які необхідно вирішувати, наприклад: визначення первинних документів щодо оприбуткування та списання на витрати ПММ, організація аналітичного обліку ПММ, документування операцій з ПММ, узагальнення інформації про ПММ, визначення залишків ПММ та інші.

Для контролю ПММ використовують форми аналітичного обліку витрат ПММ. Пропонуємо для практичного використання форму аналітичного обліку витрат ПММ "Звіт витрат ПММ", який складається кожним водієм протягом звітного періоду з використанням Excel.

Значення запропонованого Звіту полягає у здійсненні контрольних процедур щодо: використання робочого часу; фактичної кількості пройдених кілометрів; автоматичного розрахунок показників звіту; визначення фактичних витрат використання ПММ; оптимізації кількості бухгалтерських процедур аналітичного обліку ПММ.

Бухгалтерський облік МШП складається з синтетичного обліку МШП, аналітичного обліку МШП, складського обліку МШП. Для відображення узагальненої інформації про рух і стан МШП на кінець звітного періоду необхідно розробити певні види документального забезпечення.

Одним із таких документів є "Книга складського обліку МШП". До переваг запропонованої форми, на нашу думку, слід віднести: відображає шляхи надходження МШП та шляхи використання МШП, що надає змогу здійснювати контрольні процедури по надходженню і використанню МШП; у разі виявлення арифметичної помилки відображення інформації про МШП у аналітичному та синтетичному обліку, зменшує час на її виявлення, тому що є назва та номер пер-

винного документу, на підставі якого робився запис; містить необхідні статистичні дані для аналізу руху МШП; відображає МШП, які були списані за фактом виявлення нестач, шахрайства, зловживань, а також за втратою якісних показників їх використання.

Determining the optimal, rational documentation of operations on the movement of materials to obtain operational information necessary for the management of materials, the implementation of accounting procedures is one of the tasks of the organization of accounting of materials.

The analysis of documentary support of operations on movement of materials allows: to define the list of documents; identify documents that duplicate information, and the ability to create one document instead of several; determine the list of information provided to management staff promptly, continuously, at the end of the reporting period; develop forms of documents to summarize the information of analytical and synthetic accounting.

Fuel accounting has a number of issues that need to be addressed, such as determining the primary documents for posting and writing off fuel costs, organizing analytical accounting of fuel, documenting fuel transactions, summarizing information on fuel, determining the balance of fuel and others.

For the control of fuel and lubricants use forms of analytical accounting of fuel and lubricants costs. We offer for practical use a form of analytical accounting of fuel costs "Report on fuel costs", which is compiled by each driver during the reporting period using Excel.

The significance of the proposed Report lies in the implementation of control procedures regarding: the use of working time; the actual number of kilometers traveled; automatic calculation of report indicators; determination of actual costs of fuel and lubricants use; optimizing the number of accounting procedures for analytical accounting of fuel and lubricants.

IBE accounting consists of synthetic IBE accounting, analytical IBE accounting, IBE warehouse accounting. To display generalized information on the movement and condition of IBE at the end of the reporting period, it is necessary to develop certain types of documentation.

One such document is the IBE Warehouse Accounting Book. The advantages of the proposed form, in our opinion, should include: reflects the ways of IBE and ways of using IBE, which allows for control procedures for the receipt and use of IBE; in case of detection of an arithmetic error, the display of information about IBE in analytical and synthetic accounting, reduces the time for its detection, because there is the name and number of the primary document on the basis of which the record was made; contains the necessary statistical data for the analysis of IBE movement; reflects IBE, which were written off due to the detection of deficiencies, fraud, abuse, as well as the loss of quality indicators of their use.

Ключові слова: бухгалтерський облік, аудит, матеріали, паливо, малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), синтетичний облік, аналітичний облік, первинні документи.

Key words: accounting, audit, materials, fuel, low-value and perishable items (IBE), synthetic accounting, analytical accounting, primary documents.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Запаси — це активи підприємства, які використовуються у виробничій діяльності, для обслуговування виробничої діяльності та в управлінні підприємством. Інформація про стан залишків запасів відображається у фінансовій звітності, використовується для аналізу використання оборотних коштів, аналізу фінансового стану підприємства. Забезпечення достовірності інформації про надходження, використання та визначення залишків запасів на звітну дату — одне із головних завдань бухгалтерського обліку запасів. Від раціональної організації бухгалтерського обліку запасів, діючої сис-

тему внутрішнього контролю залежить достовірність інформації, правильність визначення оцінок запасів. Особливу увагу науковці приділяють організації синтетичного, аналітичного обліку запасів, складському обліку запасів і саме в цьому напрямі виникають проблемні питання щодо організації обліку для кожного суб'єкта.

Розробити універсальні рекомендації для обліку запасів неможливо. Тому чим більше пропозицій для організації обліку запасів існує, тим більше шансів для суб'єктів підприємницької діяльності знайти рішення проблемних питань. Особливо це стосується саме ок-

ремих видів запасів, як-от: матеріали для виготовлення готової продукції, паливо, МШП.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідження бухгалтерського обліку запасів проводять такі вчені: Н.М. Ткаченко, А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Ю.В. Подмешальська, Л.К. Феофанов, Н.Є. Скоробогатова, Н.В. Артеменко, М.Т. Шендригоренко та інші. Натепер залишаються не вирішеними актуальні проблемні питання щодо організації аналітичного обліку матеріалів, палива, МШП, їх складського обліку.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Бухгалтерський облік запасів регламентований на законодавчо-нормативному рівні, методологічному, що дозволяє суб'єктам господарювання визначитися щодо організації бухгалтерського обліку запасів, щодо форми бухгалтерського обліку запасів, технології відображення облікової інформації про стан запасів у первинних документах, аналітичного та синтетичного обліку.

У сучасних умовах розвитку бухгалтерського та управлінського обліку, бухгалтерський облік розглядається як основна система інформаційного забезпечення для управління, аналізу, контролю використання запасів. Інформаційне забезпечення надходження, використання, руху запасів складається з аналітичного та синтетичного обліку.

Бухгалтерський облік запасів розпочинається з аналітичного обліку надходження запасів на підприємство на підставі інформації первинних документів. Завдання аналітичного обліку полягає у відображенні достовірної інформації про рух запасів на підприємстві. Від правильності, повноти та достовірності інформації аналітичного обліку залежить достовірність синтетичного обліку та фінансової звітності. Протягом звітного періоду відбувається значна кількість господарських операцій, пов'язаних з рухом запасів, переоцінкою, визначенням залишків запасів на кінець звітного періоду.

Для управління запасами недостатньо тільки інформації аналітичного та синтетичного обліку запасів, необхідна узагальнена інформація про стан запасів протягом звітного періоду, на кінець звітного періоду. Узагальнення та контроль інформації аналітичного та синтетичного обліку запасів здійснюється на підставі відомостей, довідок, інших видів бухгалтерських документів, які на методологічному рівні організації бухгалтерського обліку запасів не визначені. Тому суб'єкти господарювання повинні вирішувати питання документального забезпечення, узагальнення інформації про запаси відповідно до особливостей свого бізнесу, організації бухгалтерського обліку.

Відповідно до п. 4 НП(С)БО 9 "Запаси", виробничі запаси це — активи підприємства, які:

— використовуються при виробництві готової продукції;

— використовуються: на обслуговування та управління підприємством; при виконанні робіт і надання послуг, пов'язаних з реалізацією готової продукції.

Для посилення внутрішнього контролю використання матеріалів, бухгалтерський облік матеріалів необхідно розглядати як облік, який має три складові: аналі-

тичний облік на складі, аналітичний облік матеріалів у виробництві готової продукції, синтетичний облік матеріалів, який використовується для виготовлення готової продукції. Основні процедури бухгалтерського обліку матеріалів відповідно до складових бухгалтерського обліку запасів можна представити у вигляді послідовності виконання облікових процедур обліку матеріалів, які використовуються для виготовлення готової продукції. Визначення основних процедур для відображення інформації про стан матеріалів для кожного підприємства має свої особливості, які залежать від організаційної структури підприємства, форми ведення бухгалтерського обліку та інших внутрішніх факторів.

Зазначені процедури можна використовувати:

— для визначення прав і обов'язків матеріальної бухгалтерії, або окремого бухгалтера, відповідального за облік матеріалів, складу, підрозділів виробництва готової продукції;

— для визначення процедур документального забезпечення;

— для створення ефективної системи документального забезпечення відображення оперативної, поточної, звітної, узагальненої інформації про рух матеріалів;

— для проведення аналізу документального забезпечення.

Основні процедури обліку матеріалів, які використовуються для виготовлення готової продукції наведені на рисунку 1.

Визначення оптимального, раціонального документального забезпечення операцій з руху матеріалів для отримання оперативної інформації, необхідної для управління матеріалами, виконання облікових процедур є одним із завдань організації бухгалтерського обліку матеріалів.

Наказом про облікову політику підприємства визначається порядок документального забезпечення операцій з матеріалами для відображення інформації в бухгалтерському обліку.

Аналіз документального забезпечення операцій з руху матеріалів дозволяє: визначити перелік документів; виявити документи, які дублюють інформацію, і можливість створення одного документу замість декількох; визначити перелік інформації, яка надається управлінському персоналу оперативно, постійно, на кінець звітного періоду; розробити форми документів для узагальнення інформації аналітичного та синтетичного обліку.

Організація складського обліку матеріалів передбачає ведення Книги складського обліку матеріалів. Для оптимізації документообігу аналітичного обліку матеріалів пропонуємо вести Книгу складського обліку матеріалів, та вилучити з обліку картки складського обліку. Використання Книги складського обліку матеріалів дозволить скоротити робочий час комірника, який він витрачає спочатку на заповнення картки складського обліку, а потім ще на заповнення Книги складського обліку матеріалів; дозволить скоротити кількість документів аналітичного обліку. Книга складського обліку матеріалів містить як оперативну, так і узагальнену інформацію щодо руху матеріалів, вона зручна у використанні для оформлення оперативної та звітної інформації про стан матеріалів на певну дату.

Облікові процедури бухгалтерського обліку матеріалів						
Складського обліку матеріалів						
Оприбуткування матеріалів на складі	Списання матеріалів на виробництво готової продукції	Повернення невикористаних матеріалів з виробництва на склад	Повернення забракованих матеріалів з виробництва на склад	Оформлення первинних документів, документів складського обліку	Оперативний аналітичний облік матеріалів	Визначення залишків матеріалів: - на певну поточну дату; - на кінець звітного періоду
За місцем виготовлення готової продукції						
Оприбуткування матеріалів	Використання у виробництві готової продукції	Визначення матеріальних затрат на виготовлення ГП	Визначення кількості невикористаних, забракованих матеріалів	Повернення на склад забракованих та невикористаних матеріалів	Визначення матеріалів у незавершеному виробництві	Документальне забезпечення
Бухгалтерський облік						
Аналітичний облік матеріалів: відображення інформації на рахунках аналітичного обліку	Синтетичний облік матеріалів: відображення інформації на синтетичних рахунках	Визначення: - первісної вартості матеріалів від шляхів надходження матеріалів; - оцінки списання матеріалів у виробництво за обраним методом оцінки; - визначення вартості матеріалів для відображення у фінансовій звітності; - проведення переоцінки матеріалів	Здійснення контролю збереження матеріалів на складі: - проведення рапових та планових інвентаризацій; - документальне оформлення результатів інвентаризацій	Відображення облікової інформації в : - Журналах 5, 5А, 3; - Відомостях	Узагальнення інформації аналітичного та синтетичного обліку матеріалів для надання оперативної інформації управлінському персоналу	Визначення показників елементів фінансової звітності для відображення інформації про матеріали. Складання інших форм внутрішньої та зовнішньої звітності.

Рис. 1. Основні процедури обліку матеріалів, які використовуються для виготовлення готової продукції

Об'єктом бухгалтерського обліку виробничих запасів є паливно-мастильні матеріали (ПММ), у тому числі, автомобільне паливо (бензин, газ, дизельне пальне). В залежності від шляхів надходження ПММ, розрахунків за придбані ПММ визначається організація бухгалтерського обліку ПММ. Натепер час більшість підприємств у своїй діяльності використовують автомобільний транспорт, заправка якого здійснюється на АЗС з оплатою

грошовими коштами або КПК. Для створення ефективної системи бухгалтерського обліку ПММ, контролю використання ПММ, управління витратами на ПММ необхідно визначити основні методологічні аспекти бухгалтерського обліку ПММ, відповідно до яких створюється інформаційна система бухгалтерського обліку. Основні методологічні аспекти бухгалтерського обліку ПММ наведено на рисунку 2.

Елементи облікової політики			
Затвердження загальної інформації, необхідної для організації бухгалтерського обліку			
Перелік автомобілів, які можуть розраховуватися за придбане паливо готівкою	Закріплення осіб за кожним автомобільним засобом	Види палива	Норми витрачання палива
Визначення первинних документів для обліку палива			
Документальне забезпечення відображення операцій в аналітичному та синтетичному обліку			
Організація аналітичного обліку			
Організація синтетичного обліку			
Узагальнення інформації аналітичного і синтетичного обліку			
Організація документообігу			
Визначення контрольних процедур системи внутрішнього контролю			
Відображення інформації в облікових регістрах			
Відображення інформації у фінансовій звітності			

Рис. 2. Основні методологічні аспекти бухгалтерського обліку ПММ

Таблиця 1. Звіт придбання і використання ПММ підзвітною особою

П І Б _____
 Посада _____
 Марка автомобіля, рік випуску, обсяг двигуна, вид ПММ (бензин, газ, дизельне паливо) _____
 Норма витрат ПММ – 13 л
 Залишок ПММ на початок звітного періоду - 15 л

Дата	Маршрут, мета поїздки	Пройдено (км)	Витрати ПММ (л)	Придбано (л)	Залишок (л)	Чек (сума, грн.)
1	2	3	4	5	6	7
01.11.2021	Назва пунктів	75	9,75	10	15,25	300,00
02.11.2021	Назва пунктів	80	10,40	-	4,85	
03.11.2021	Назва пунктів	53	6,89	20	17,96	600,00
...						
...						
30.11.2021						
Разом:		1 500	195	250	70	7 500

Бухгалтерський облік ПММ має низку проблемних питань, які необхідно вирішувати, наприклад: визначення первинних документів щодо оприбуткування та списання на витрати ПММ, організація аналітичного обліку ПММ, документування операцій з ПММ, узагальнення інформації про ПММ, визначення залишків ПММ та інші.

Первинні документи для бухгалтерського обліку ПММ повинні підтверджувати факт здійснення господарських операцій:

- придбання ПММ;
- оприбуткування ПММ;
- списання ПММ на витрати.

Первинним документом для оприбуткування ПММ, придбаного за кошти або КПК є чек РРО АЗС, в якому визначаються: дата, час заправки; вид пального; кількість відпущеного пального; ціна пального; вартість отриманого пального. Первинним документом витрат ПММ можуть бути або подорожні листи або Звіт про витрати ПММ.

Для контролю ПММ використовують форми аналітичного обліку витрат ПММ. Пропонуємо для практичного використання форму аналітичного обліку витрат ПММ "Звіт витрат ПММ", який складається кожним водієм протягом звітного періоду з використанням Excel (табл. 1).

Графа 2 запропонованого Звіту відображає маршрут пересування автомобіля, мету поїздки, але якщо

підприємство використовує спеціальні форми подорожного листа, тоді графа 2 відображає номер шляхового листа, який повинен додаватися до Звіту.

Значення запропонованого Звіту полягає у здійсненні контрольних процедур щодо:

- використання робочого часу;
- фактичної кількості пройдених кілометрів;
- автоматичного розрахунок показників звіту;
- визначення фактичних витрат використання ПММ;
- оптимізації кількості бухгалтерських процедур аналітичного обліку ПММ.

Для організації бухгалтерського обліку ПММ Робочим планом рахунків визначаються рахунки і субрахунки обліку ПММ. Особа, яка заправляє автомобіль на АЗС — це підзвітна особа. Сплата за ПММ може здійснюватися готівкою або корпоративною картою. Грошові кошти на придбання ПММ особа отримує підзвіт, у бухгалтерському обліку робиться запис: Дебет рахунку 372 — Кредит рахунку 301, 311. На кінець звітного періоду особа звітує про використання грошових коштів отриманих підзвіт, оформлює "Авансовий звіт", до якого додаються отримані на АЗС чеки РРО. Витрати на ПММ списуються на рахунки: 23, 91, 92, 93, 94.

Управлінський персонал на початок звітного періоду визначає планові показники ПММ для кожного підрозділу підприємства та контролює витрати ПММ протягом звітного періоду. Запропонований Звіт доз-

Таблиця 2. Узагальнена відомість витрат на ПММ за розрахунками готівкою за звітний період

Види витрат	План на рік	Фактичні витрати ПММ (грн)					Відхилення від плану
		I квартал	II квартал	III квартал	IV квартал	3 початку року	
Собівартість реалізованої продукції							
Загальновиробничі витрати							
Адміністративні витрати							
Витрати на збут							
Інші операційні витрати							
Разом:							

рації з оприбуткування МШП, руху МШП, визначення залишків МШП на кінець звітної періоду відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до Наказу про облікову політику. Нами в таблиці 3 узагальнено особливості бухгалтерського обліку МШП.

Особливості обліку МШП визначаються підприємством відповідно до організаційної структури підприємства, виду економічної діяльності, видів МШП, які використовуються на підприємстві, інформаційної системи та інших факторів.

Бухгалтерський облік МШП складається з синтетичного обліку МШП, аналітичного обліку МШП, складського обліку МШП. Для відображення узагальненої інформації про рух і стан МШП на кінець звітної періоду необхідно розробити певні види документального забезпечення. Одним із таких документів є "Книга складського обліку МШП", зразок сторінки книги наведено на рисунку 3.

До переваг запропонованої форми, на нашу думку, слід віднести:

- відображає шляхи надходження МШП та шляхи використання МШП, що надає змогу здійснювати контрольні процедури по надходженню і використанню МШП;
- у разі виявлення арифметичної помилки відображення інформації про МШП в аналітичному та синтетичному обліку, зменшує час на її виявлення, тому що є назва та номер первинного документу, на підставі якого робився запис;
- містить необхідні статистичні дані для аналізу руху МШП;
- відображає МШП, які були списані за фактом виявлення нестач, шахрайства, зловживань, а також за втратою якісних показників їх використання.

ВИСНОВКИ

Дослідження бухгалтерського обліку та аудиту запасів проводилось за трьома видами запасів: матеріалами, автомобільним паливом, малоцінними та швидкозношуваними предметами. Розглянуто основні методологічні аспекти бухгалтерського обліку матеріалів, ПММ, МШП, документальне забезпечення бухгалтерського обліку. Запропоновані заходи щодо удосконалення бухгалтерського обліку матеріалів, ПММ, МШП, які мають практичне значення.

Література:

1. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
2. Меліхова Т.О., Чакалова Н.С., Мисливка К.А. Удосконалення обліку доходів від реалізації товарів, як інструмент ефективного управління підприємством. Ефективна економіка. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6888> (дата звернення: 11.11.2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.2.38.
3. Подмешальська Ю.В., Парнюк О.В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. Агросвіт. 2020. № 22. С. 97—104. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.22.97.
4. Подмешальська Ю.В., Понякіна К.Ю. Облік та аудит виробничих витрат на підприємстві. Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 23. С. 64—70. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.23.64

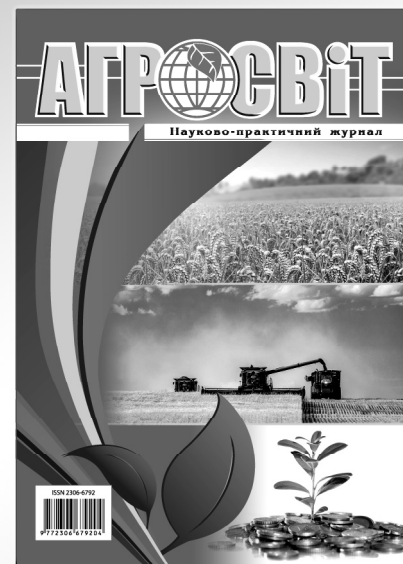
References:

1. Makarenko, A.P. Melikhova, T.O. Podmeshalska, Y.V. and Chakalova, N.S. (2018), Bukhhalters'kyi oblik [Accounting], ZDIA, Zaporizhzhya, Ukraine.
 2. Melikhova, T. O., Chakalova, N. S. and Myslyvka, K. A. (2019), "Improving the account of income from the implementation of goods, as a tool of effective management of the enterprise", Efektyvna ekonomika, [Online], vol. 2, available at: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6888> (Accessed 11 Nov 2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.2.38.
 3. Podmeshalska, Yu. and Parniuk, O. (2020), "Documentary accounting of inventories at the enterprise", Agrosvit, vol. 22, pp. 97—104. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.22.97.
 4. Podmeshalska, Yu. and Poniakina, K. (2020), "Accounting and audit of production costs at the enterprise", Investytsiyi: praktyka ta dosvid, vol. 23, pp. 64—70. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.23.64.
- Стаття надійшла до редакції 29.11.2021 р.*

АГРОСВІТ

www.agrosvit.info

Передплатний індекс: 23847



Виходить 24 рази на рік

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292