

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХЕРСОНСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
КАФЕДРА ФІНАНСІВ, ОБЛІКУ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Організація обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства та

шляхи його вдосконалення

Кваліфікаційна робота (проект)

на здобуття ступеня вищої освіти “магістр”

Виконав: студентка 2 курсу 12-231М групи

Спеціальності 071 Облік і оподаткування

Освітньо-професійної (наукової)

програми "Облік і оподаткування"

Кропінова Поліна Віталіївна

Керівник викладач Косякова Т.О.

Рецензент к.е.н., доцент Синякова К.М.

Херсон – 2019

ВСТУП

Актуальність теми. Становлення економіки України від змішаної економічної системи до ринкової, супроводжується нестабільністю та постійними змінами, результатом чого стала поява негативних явищ в економіці нашої держави. Сучасний розвиток кризових явищ призводить лише до поглиблення системної економічної кризи. Для цього періоду характерний значний спад виробництва, постійне знецінення грошей та зниження попиту на продукцію. Все вище перераховане негативно впливає на діяльність підприємств.

В останній час відбулися зміни в законодавстві стосовно бухгалтерського обліку в цілому, та обліку товарно-матеріальних цінностей зокрема. Саме зміни в обліку товарно-матеріальних цінностей, зокрема, і в бухгалтерському обліку, взагалі, вплинули на вибір теми дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана у межах ініціативної науково-дослідної теми кафедри економіки, фінансів і підприємництва "Теоретичні, методологічні та практичні аспекти конкурентоспроможного розвитку підприємств регіону" (державний реєстраційний номер 0117U003286). У рамках даної теми автором розроблені заходи щодо покращення організації обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві.

Мета дослідження полягає у вивченні організації ведення обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві, і пошук шляхів його удосконалення.

Для досягнення поставленої мети визначено такі основні **завдання**:

- визначення поняття товарно-матеріальних цінностей та їх основних елементів;
- аналіз товарно-матеріальних цінностей як окремої економічної

категорії;

- вивчення оптимального складу та структури товарно-матеріальних цінностей;
- вивчення організації обліку та аналізу товарно-матеріальних цінностей на підприємстві;
- обґрунтування пропозицій щодо поліпшення організації обліку товарно-матеріальних цінностей ресурсів.

Об'єктом дослідження є процеси удосконалення організації обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти пошуку шляхів удосконалення організації обліку товарно-матеріальних цінностей підприємства.

Методи дослідження. У роботі використовувались такі методи дослідження, як системний аналіз – для розчленування і деталізації об'єкта дослідження на важливі окремі складові елементи; синтез – для узагальнення різних аспектів аналізу; абстрагування – для формування узагальнених висновків на основі системного аналізу і синтезу теорій і практики; порівняння – для зіставлення даних у динаміці; групування – для визначення залежності показників одне від одного.

Наукова новизна дослідження полягає у комплексному системному обґрунтуванні теоретичних і практичних положень і рекомендацій, спрямованих на удосконалення організації обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості використання їх на підприємстві в сучасних умовах господарювання.

Апробація результатів роботи. Основні положення і результати наукових досліджень, що містяться у роботі, оприлюднені автором на всеукраїнській науково-практичній Інтернет-конференції "Актуальні процеси економічного розвитку в сучасних умовах", назва тез "Сутність

та поняття товарно-матеріальних цінностей" та на міжнародній науково-практичній конференції "Проблеми і тенденції розвитку сучасної економіки в умовах інтеграційних процесів: теоретичні та практичні аспекти", назва тез "Особливості організації обліку товарно-матеріальних цінностей на підприємстві".

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Поняття ТМЦ та їх значення

Товарно-матеріальні цінності, як правило, – "є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Товарно-матеріальні цінності відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу" [15, С. 14].

Оскільки всі товарно-матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, незалежно від місця їх знаходження, включаються до складу запасів, тому гадаю доцільним буде розкрити інформацію й про самі ТМЦ.

ТМЦ поділяються на товарні і виробничі. Виробничі ТМЦ промислового підприємства дещо відрізняються від товарних запасів торговельного підприємства.

Виробничі ТМЦ – " придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. В процесі виробництва виробничі ТМЦ використовуються неоднаково. Деякі з них повністю споживаються у технологічному процесі (сировина і матеріали), інші – змінюють тільки свою форму і розмір (мастильні матеріали, фарби), треті – входять до складу виробу без будь-яких зовнішніх змін (запасні частини), четверті – лише сприяють виготовленню виробів, але не включаються до їх маси або хімічного складу (МШП)" [15, С. 38].

Товарні ТМЦ – "придбані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу. При цьому підприємство, як правило, не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми, вже при закупці у постачальника вони є готовою продукцією" [14, С. 45].

Предмети, що є власністю інших фізичних та юридичних осіб і знаходяться на території, що належить підприємству не є запасами даного підприємства.

Визначення поняття запасів, порядок їх оцінки і відображення в бухгалтерському обліку наведені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 (далі – П(С)БО 9).

В П(С)БО 9 містяться методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про товарно-матеріальні цінності і розкриття її у фінансовій звітності.

З прийняттям нових положень (стандартів) бухгалтерського обліку були прийняті й застосовуються основні терміни, що наведені нижче.

Одиниця бухгалтерського обліку товарно-матеріальних цінностей – це їх найменування або однорідна група (вид). Такою одиницею може бути вид, сорт, марка запасу, тобто кожен номенклатурний номер.

"Первісна вартість товарно-матеріальних цінностей – сума фактичних витрат на їх придбання або виготовлення [15, С. 56].

"Чиста вартість реалізації ТМЦ – це очікувана ціна реалізації ТМЦ в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію" [15, С. 57].

"Справедлива вартість – сума, за якою можна обміняти актив чи погасити заборгованість по операції між проінформованими, зацікавленими і незалежними сторонами" [15, С. 57].

Визначається сфера дії положення та терміни, що в ньому використовуються.

Наводиться порядок визнання запасів активами, склад запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визнання первісної вартості

запасів при їх надходженні

Наводиться порядок оцінки запасів на дату складання звітності (за первісною вартістю або чистою вартістю реалізації) та уцінки запасів

Вимоги П(С)БО 9 “ТМЦ” розповсюджуються не на всі оборотні активи підприємства. До складу запасів не включаються активи, оцінку яких регулюють інші Стандарти (рис. 1.1).

ТМЦ визнаються активом тільки за умови, що підприємство отримає в майбутньому від їх використання економічні вигоди і вартість ТМЦ може бути достовірно визначена.

1.2. Визнання та оцінка запасів

ТМЦ визнаються активом за таких умов:

– якщо існує ймовірність того, що підприємство одержить в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням (майбутня економічна вигода, втілена в актив, є потенціалом, який може сприяти надходженню грошових коштів або їх еквівалентів на підприємстві);

– їх вартість може бути достовірно визначена [14, С. 19].

Якщо хоч одна з вимог не може бути виконана, то такі ТМЦ не відображаються в балансі, а є витратами періоду. Таким чином не всі матеріальні цінності визнаються активами, а отже, не можуть обліковуватися в складі товарно-матеріальних цінностей і не будуть відображатись в складі активів при складанні фінансової звітності. Наприклад, товарно-матеріальні цінності, придбані для благодійної діяльності або для задоволення особистих потреб працівників підприємства, подарунки не є активами. Вартість таких матеріальних цінностей слід обліковувати як інші витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані з операційною діяльністю підприємства. Значна увага в П(С)БО 9

приділена питанням оцінки товарно-матеріальних цінностей.

Згідно з Положенням – "оцінку запасів (матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, незавершеного виробництва, напівфабрикатів, готової продукції) за їх окремими видами слід розглядати на наступних етапах їх руху:

- при надходженні товарно-матеріальних цінностей;
- при вибутті товарно-матеріальних цінностей ;
- на дату складання звітності" [15, С. 88].

Основою достовірності визначення вартості товарно-матеріальних цінностей є вартість їх придбання або їх собівартість. Первісна вартість товарно-матеріальних цінностей визначається в залежності від способу їх надходження на підприємство.

ТМЦ можуть надходити на підприємство в результаті:

- "– придбання за грошові кошти та їх еквіваленти;
- виготовлення;
- внеску (передачі) засновниками (учасниками) підприємства в якості внеску до статутного капіталу;
- безкоштовної передачі;
- обміну на інші ТМЦ" [15, С. 89].

Отримані або вироблені товарно-матеріальні цінності зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення.

На практиці облік інформаційних, посередницьких та інших послуг, транспортно-заготівельних витрат, які включаються до вартості ТМЦ, здійснюється шляхом включення цих сум до первісної вартості ТМЦ при їх оприбуткуванні. В такому випадку необхідно розподілити суму вказаних послуг, які відносяться до вартості сировини і товарів. Для рівномірного списання накопичені суми транспортно-заготівельних витрат належать щомісячному розподілу між сумою залишку ТМЦ на кінець звітного періоду та сумою ТМЦ, які вибули (використані,

реалізовані) у звітному періоді. Це можна зробити в два етапи.

"Етап 1. Визначається середній процент вартості інформаційних, посередницьких та інших послуг, транспортно-заготівельних витрат:

$$TЗВ \% = (TЗВп + TЗВн)/(Зп + Зн), (1.1)$$

де $TЗВп$ – вартість послуг, отриманих в звітному періоді, пов'язаних з надходженням товарно-матеріальних цінностей;

$TЗВн$ – вартість послуг, включених до вартості всіх товарно-матеріальних цінностей на початок звітної періоду;

$Зп$ – вартість товарно-матеріальних цінностей на початок періоду;

$Зн$ – вартість товарно-матеріальних цінностей, що надійшли в звітному періоді" [27, С. 69].

Елементи витрат підприємства на придбання товарно-матеріальних цінностей, що включаються у вартість цих ТМЦ, наступні (табл. 1.1).

"Етап 2. Шляхом множення отриманого результату на купівельну вартість товарно-матеріальних цінностей визначається сума транспортних витрат, які слід додати до вартості ТМЦ (включаючи її тим самим до первісної вартості)" [15, С. 89].

В умовах ринкової економіки ціни на матеріальні ресурси часто змінюються під впливом чинників попиту і пропозиції. Підприємство одержує цінності впродовж звітної періоду багато разів за різними договірними цінами. Постає питання оцінки витрачених ТМЦ та їх залишку на кінець звітної періоду.

При відпуску ТМЦ у виробництво, продажу та іншому вибутті згідно з п. 16 П(С)БО 9 їх оцінка здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО); нормативних затрат.

Не виключається одночасне застосування відразу декількох

методів оцінки лише з одним обмеженням: для всіх одиниць бухгалтерського обліку ТМЦ, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів. Тобто, допустима ситуація, коли в обліку підприємства різні товарно-матеріальні цінності оцінюватимуться по-різному, якщо є можливість підтвердити різницю в умовах їх використання.

Вибір методу оцінки є елементом облікової політики підприємства і не підлягає змінам без вагомих підстав. Обрані методи оцінки розкриваються у примітках до фінансової звітності.

Більш детально зупинимося на згаданих методах оцінки з урахуванням того, що конкретний механізм використання того чи іншого методу оцінки вартості товарно-матеріальних цінностей залежить від системи їх обліку, яка прийнята на підприємстві.

Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці товарно-матеріальних цінностей може застосовуватися у випадку виконання спец замовлень і проектів, а також при незначній номенклатурі товарів (на торгових підприємствах). Він передбачає облік фактичної собівартості за кожною конкретною одиницею товарів.

Даний метод доцільно застосовувати до товарно-матеріальних цінностей, які мають високу вартість.

Метод ідентифікованої собівартості застосовується при наявності наступних обставин:

- " - відпуску належать товарно-матеріальні цінності, які не підлягають заміні іншими ТМЦ, що є на підприємстві;
- товарно-матеріальні цінності відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів" [24, С. 56].

При застосуванні цього методу рух вартості ТМЦ співпадає з їх фактичним рухом. Впровадження та застосування методу базується на використанні комп'ютеризованих технологій обліку ТМЦ, пристроїв зчитування штрихових кодів (при маркуванні товарів), коли кожна

одиниця має специфічні, властиві тільки їй характеристики, тобто ТМЦ не є однорідними за своїми споживчими якостями. Проте можливість застосування цього методу на практиці обмежена з причини різноманітності номенклатури і великої кількості однакових ТМЦ.

При використанні методу ідентифікованої собівартості, вартість відпущених товарно-матеріальних цінностей і залишків ТМЦ обліковується за їх фактичною вартістю. Але в результаті використання цього методу однакові ТМЦ обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно. Залежно від того, який саме з однакових ТМЦ використовуватиме підприємство, прибуток буде змінюватися відповідно до первісної вартості кожного ТМЦ.

Метод середньозваженої собівартості. Відповідно до формули середньозваженої собівартості собівартість кожної одиниці визначається шляхом ділення сумарної вартості залишку таких товарно-матеріальних цінностей на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці.

Товарно-матеріальні цінності з однаковими вхідними параметрами обліковуються в одній інвентарній картці незалежно від ціни придбання. Облік по партіях не ведеться.

Алгоритм розрахунку середньої вартості одиниці ТМЦ протягом періоду визначається в залежності від методу, що застосовується для обліку товарно-матеріальних цінностей. При розрахунку ціни вибуття та періодичній оцінці беруться до уваги всі дані по надходженню товарно-матеріальних цінностей за звітний період, а при постійній – лише дані за період, що передував даті останнього вибуття товарно-матеріальних цінностей.

Цей метод можна застосовувати для списання взаємозамінних ТМЦ, коли для списання ТМЦ не потрібно проводити їх ідентифікацію (на відміну від попереднього методу). Недоліком даного методу є складність вистежування за середньою ціною в умовах, коли товарно-матеріальні цінності витрачаються щоденно, або надходять досить

часто.

При постійному обліку товарно-матеріальних цінностей при застосуванні методу середньозваженої собівартості вартість ТМЦ, що знову надійшли, усереднюється з тією, що вже наявна. В результаті цього одержується нібито одна партія за однією обліковою ціною, яка визначається як відношення загальної вартості ТМЦ до їх загальної кількості.

Перевага цього методу полягає в тому, що оцінку вартості відпущеного ТМЦ та ТМЦ в залишках можна знайти відразу в момент здійснення операції, що надає об'єктивне уявлення про вартість товарно-матеріальних цінностей і практично не дозволяє здійснювати маніпуляції з цифрами. Але це досягається лише за рахунок досить великого обсягу роботи. Крім того, оцінка залишків матеріалів та собівартості готової продукції не є повністю об'єктивною.

При періодичному обліку ТМЦ, що найчастіше застосовується в практиці обліку, при використанні методу середньозваженої собівартості робиться припущення, яке спрощує реальну картину руху ТМЦ, а саме: всі ТМЦ надійшли та відпущені в один і той же час – в кінці звітнього періоду. Застосування методу середньозваженої собівартості в умовах періодичної оцінки ТМЦ означає, що вартість придбаних протягом звітнього періоду ТМЦ необхідно розділити на їх загальну кількість, отримавши таким чином середню оцінку придбання ТМЦ, яка і буде ціною вибуття товарно-матеріальних цінностей в звітньому періоді. Цей метод оцінки найбільш простий і найменш трудомісткий.

Перевагою його є можливість при належному використанні дати об'єктивну картину про стан та рух ТМЦ. Недоліком є те, що простота методу містить в собі загрозу легкого маніпулювання цифрами в бік завищення або заниження показників витрачених ТМЦ.

Якщо в період з дати останнього вибуття відбувся ріст цін

порівняно із середнім рівнем, то оцінка товарно-матеріальних цінностей за цим методом при безперервному обліку дає меншу вартість вибуття запасів, ніж при періодичному і, навпаки.

"Метод ФІФО (first in – first out): першими відпускаються ТМЦ, що надійшли раніше. Метод ФІФО засновується на хронології надходження, тобто базується на припущенні, що одиниці ТМЦ, які були придбані першими, продаються чи використовуються першими, що запобігає їх псуванню, а також на припущенні, що грошова одиниця є стабільною " [24, С.88].

Одиниці, які залишаються в ТМЦ на кінець періоду, оцінюються за цінами останніх надходжень товарів.

Даний метод найчастіше застосовується для таких товарно-матеріальних цінностей як фрукти, овочі та інші продукти харчування, коли перші ТМЦ, що надійшли повинні реалізовуватись у першу чергу, щоб уникнути збитків від псування.

Перевага цього методу полягає в тому, що він простий, систематичний і об'єктивний, а також перешкоджає маніпулюванню даними в сторону штучного завищення або заниження вартості ТМЦ, тобто запобігає можливості маніпулювання прибутком, забезпечує відображення у балансі суми ТМЦ, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю. Метод ФІФО виправдовує себе в умовах низької інфляції. Застосування ж його в умовах високої інфляції призведе до завищення вартості матеріальних залишків, заниження собівартості готової продукції та, як наслідок, завищення результатів від реалізації.

Саме відображення нереальних доходів, що призводять до невинуватеного завищення прибутку, є недоліком методу.

При безперервному обліку вартість витрачених товарно-матеріальних цінностей розраховується з їх загальної вартості безпосередньо при витрачанні чергової партії. Собівартість проданих ТМЦ визначається шляхом сумування вартостей використаних при їх

збуті ТМЦ. При застосуванні цього методу рух вартості ТМЦ хоча в точності і не співпадає з їх рухом в натуральному виразі, але наближається до нього, причому, чим частіше здійснюється придбання і витрачання ТМЦ, тим ближчим є це наближення.

При періодичному обліку, як вже зазначалось вище, реальне чергування надходжень та витрат змінюється послідовними діями: спочатку враховуються всі надходження, а потім – всі витрачання. При періодичній оцінці ТМЦ за методом ФІФО бухгалтер виводить підсумки оприбуткування ТМЦ за весь звітний період, після чого відображає вибуття необхідної кількості ТМЦ в хронологічному порядку, від першого постачання до того постачання, в якому виникло повне вибуття ТМЦ в даному звітному періоді. Вартість ТМЦ на кінець звітного періоду визначається за допомогою інвентаризації.

"Метод ЛІФО (first in – first out): першими відпускаються ТМЦ, що надійшли останніми . При методі ЛІФО оперують вартістю останньої по закупці одиниці ТМЦ. Оцінка товарно-матеріальних цінностей за методом ЛІФО базується на умові, що ТМЦ які першими вибувають, оцінюються за собівартістю останніх за часом надходження, тобто ТМЦ використовуються і відповідно обліковуються в послідовності, яка є протилежною їх надходженню на підприємство. Рух вартості ТМЦ при застосуванні методу ЛІФО протилежний до руху вартості ТМЦ при застосуванні ФІФО" [24, С.89].

Перевага цього методу полягає в тому, що більш висока собівартість проданої продукції в більшій мірі відповідає вартості поповнення ТМЦ, необхідних для продовження функціонування підприємства.

Даний метод ігнорує фізичне старіння ТМЦ і забезпечує правильні результати при обліку ТМЦ, які швидко псуються (наприклад, фруктів). Для ТМЦ тривалого зберігання можна використовувати інші способи оцінки.

У періоди інфляції, що характеризується ростом цін, метод ЛІФО показує найбільшу собівартість проданих товарів, оскільки відображає останні ціни, що постійно зростають. Він призводить до того, що вартість одиниці кінцевих ТМЦ в собівартості проданої продукції занижена порівняно з купівельною ціною. Кінцеві залишки обліковуються за цінами ТМЦ, які надійшли раніше. Виходячи з цього прибуток виявляється заниженим. Хоча в умовах високої інфляції метод ЛІФО виправдовує себе тим, що вартість ТМЦ, які списуються, буде максимально наближеною до поточних ринкових цін. Недолік методу полягає в тому, що ТМЦ в балансі відображаються за більш давніми цінами.

Згідно П(С)БО 9 при застосуванні методу ЛІФО, необхідне надання додаткової інформації у примітках до фінансової звітності.

При веденні безперервного обліку метод ЛІФО здійснюється на поточній основі. При витрачанні ТМЦ спочатку відбираються всі ТМЦ, що надійшли пізніше інших, а потім частково відбираються ТМЦ, що надійшли раніше.

Періодичний облік за методом ЛІФО передбачає розрахунок вартостей ТМЦ, придатних (готових) для використання протягом звітного періоду за допомогою підсумовування балансової вартості ТМЦ на початок періоду і вартості закуплених (виготовлених) протягом періоду ТМЦ.

При періодичній оцінці ТМЦ за методом ЛІФО бухгалтер виводить підсумки оприбуткування ТМЦ за весь звітний період, після чого здійснює оцінку необхідної кількості ТМЦ в порядку, зворотному до хронологічного, від останнього надходження до того надходження, в якому відбулося повне вибуття ТМЦ в даному звітному періоді.

На відміну від методу ФІФО, безперервний облік і періодичний облік методом ЛІФО не дають однакового значення вартості ТМЦ на кінець періоду. В умовах збільшення вартості ТМЦ (наприклад, в

умовах інфляційної економіки) періодичний облік з використанням методу ЛІФО призведе до меншого рівня прибутку, ніж безперервний, оскільки до собівартості реалізованої продукції увійдуть останні з придбаних, найбільш дорогі одиниці.

Різниця, що виникає в результаті відмінності між оцінками ФІФО і ЛІФО, називається резервом ЛІФО. В міжнародній практиці її додають до балансової вартості, а також до нерозподіленого прибутку – для збереження рівності обох частин балансу. Таким чином одержують поточну вартість ТМЦ.

Нормативні затрати. Оцінка ТМЦ за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), що встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів праці, виробничих потужностей та діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норм затрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися. Зазначений метод на практиці застосовується досить рідко.

Слід відмітити, що ТМЦ, для яких застосовується метод нормативних витрат, є незавершене виробництво і готова продукція.

Для того, щоб зрозуміти сутність цього методу, розглянемо механізм включення матеріальних витрат (ТМЦ) до собівартості продукції:

"– встановлюються норми витрат матеріалів окремо на кожен з видів продукції;

– у відповідності з встановленими нормами витрат і цін матеріалів встановлюються кошторисні ставки на одиницю продукції, які періодично переглядаються у відповідності зі змінами норм витрат матеріалів або зміни цін" [24, С. 102].

Метод оцінки за цінами продажу. Оцінка вибуття ТМЦ за цінами продажу оснований на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі

середнього проценту торгової націнки товарів. Оцінка за цінами реалізації застосовується підприємствами, які мають значну номенклатуру товарів, що змінюється, з приблизно однаковим рівнем торгової націнки.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. Середній відсоток торгової націнки визначається діленням суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок у продажній вартості товарів, одержаних у звітному місяці, на суму продажної вартості залишку товарів на кінець звітного місяця та продажної вартості проданих у звітному місяці товарів.

Нижче узагальнимо основну інформацію про методи ідентифікованої вартості, середньозваженої собівартості, ФІФО, ЛІФО (табл. 1.2).

Дані оцінки при одній системі часто можуть відрізнятися від оцінки отриманої при застосуванні іншої системи. Ця відмінність виникає через різницю у часі проведення оцінки вартості залишків ТМЦ.

Валові витрати в частині матеріальних цінностей, які використовуються у виробництві, залежать від методу списання ТМЦ на витрати. Вибір підприємством оптимального методу оцінки ТМЦ сприятиме збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що дасть можливість отримати більші прибутки та ТОВрастити фінансовий стан підприємства. Обраний метод використовується постійно.

Оцінка ТМЦ на дату балансу. При незначному рівні інфляційних і циклічних коливань цін, ТМЦ доцільно обліковувати за вартістю їх придбання.

Проте, при збільшенні річного рівня інфляції, що виражається у відчутних коливаннях цін, відображення ТМЦ за вартістю придбання вже не дає об'єктивної картини їх реальної вартості і господарської корисності як джерела потенційного доходу. Ринкова вартість товарно-

матеріальних запасів може зменшуватись під впливом НТП і фактору морального старіння, що передбачає різницю між вартістю придбання ТМЦ і їх вартістю на даний момент.

Згідно П(С)БО 9 з метою збереження об'єктивності оцінки ТМЦ в умовах цінової нестабільності ТМЦ відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації (рис. 1.2).

На практиці первісна вартість не завжди співпадає з чистою вартістю їх реалізації. При цьому можливі дві ситуації:

- 1) первісна вартість ТМЦ перевищує чисту вартість реалізації;
- 2) первісна вартість ТМЦ нижча за чисту вартість реалізації.

В першому випадку сума перевищення списується на витрати звітного періоду. Таким же чином списується вартість зіпсованих ТМЦ або ТМЦ, яких не вистачає.

Після встановлення винних в нестачі осіб сума, що підлягає відшкодуванню, зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і до складу доходу звітного періоду.

Сума часткового списання вартості ТМЦ до чистої вартості реалізації визнається як витрати того періоду, коли була здійснена їх переоцінка (стаття “Інші операційні витрати” Звіту про фінансові результати).

До оцінка ТМЦ як окрема бухгалтерська процедура в П(С)БО 9 не передбачена, що пов'язано з використанням принципу обачності в оцінці для уникнення завищення вартості активів. До оцінка обмежена сумою попередньої уцінки.

Різницю між первісною вартістю, що визначена за фактичними витратами на придбання ТМЦ, і чистою вартістю їх реалізації в міжнародній практиці називають збитком від зберігання ТМЦ.

За міжнародними правилами обліку до оцінка допускається лише в умовах гіперінфляції. Існує спеціальний національний стандарт, який

регулює облік в період інфляції – це П(С)БО 22 "Вплив зміни цін і інфляції".

1.3. Методика аудиту ТМЦ

Аудит – "це незалежна перевірка бухгалтерської звітності та іншої обліково-звітної інформації про діяльність підприємства з метою підтвердження їх достовірності і законності. По формі і цілі здійснення розрізняють аудит зовнішній (незалежний) і внутрішній (залежний). Внутрішній проводиться безпосередньо самим підприємством" [12, С. 61].

Метою і задачею зовнішнього аудиту є підтвердження правильності звітності, обліку, оцінки відповідності внутрішнього контролю і цілі діяльності підприємства.

На перших етапах розвитку зовнішній аудит зводився до підтвердження звітності. Але розвиваючись почав спиратися на результати внутрішнього аудиту. Такі результати на підприємстві отримують за рахунок проведення інвентаризації.

Під інвентаризацією необхідно розуміти перевірку та оцінку фактичної наявності об'єкту контролю, якій притаманний комплекс наступних господарсько-правових ознак: наявність розпорядного документу, здійснення дій колегіальним органом, виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкту, реєстрація та оцінка фактів, нормативно-правове регулювання, бухгалтерська обробка документів, узагальнення та реалізація результатів; прийняття рішень.

Інвентаризація дозволяє перевірити достовірність документального оформлення господарських операцій і достовірність їх відображення в бухгалтерському обліку, а також занести необхідні виправлення і уточнення в облікові реєстри. Там де немає добре організованої інвентаризаційної роботи, факти зловживань не є

одиночними, вони не виявляються роками.

Отже, інвентаризація є важливим заходом в проведенні якого повинні бути зацікавлені власник, керівник, головний бухгалтер підприємства і за певних обставин матеріально відповідальна особа.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ТА ОЦІНКА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВА

2.1. Природно-економічна характеристика підприємства

Землекористування ТОВ "Дружба" Горностаївського району Херсонської області знаходиться в північно-західній частині району. Центральна садиба господарства знаходиться в районному центрі с.м.т. Горностаївка. Віддалення центральної садиби від адміністративних центрів складає:

- від обласного центру міста Херсона - 130 км
- від найближчої ж/д станції Братолюбівка - 35 км
- від найближчого річкового порту м. Нова Каховка - 50 км

Віддалення центральної садиби від пунктів здачі сільськогосподарської продукції складає:

- від пункту здачі зерна - Братолюбівський хлібоприймальний пункт - 35км;
- від пункту здачі м'яса - Новокаховський м'ясокомбінат - 50км;

- від пункту здачі молока - Горностаївський молокозавод - 2 км.

Територія господарства розміщена в першому агрокліматичному районі, клімат якого дуже теплий, посушливий. По багаторічним даним середньорічна температура повітря складає 9,2С. Самий прохолодний місяць січень з середньомісячною температурою повітря мінус 4,1С, а самий теплий - липень з середньомісячною температурою повітря плюс 23,1С.

Абсолютний мінімум температури повітря досягає мінус 32С, максимум - плюс 39С. Сума додатніх температур повітря вище 10С становить 3260С.

Середня тривалість безморозного періоду 175 днів, вегетаційного - 220 днів. Річна сума опадів, в середньому, складає 388 мм, абсолютний мінімум опадів 192 мм, максимум - 562 мм. За вегетаційний період випадає, в середньому, 259 мм опадів. Найбільша кількість опадів випадає в червні-липні місяці 53-46 мм, найменша в лютому - 21 мм. В літні місяці опади випадають переважно у вигляді злив, інколи з градом. Опади ливневого характеру призводять до розмивання ґрунту.

Гідротермічний коефіцієнт дорівнює 0,7.

Переважаючими вітрами на території господарства є вітри східного і північно-східного напрямлень (суховії) суховії спостерігаються щорічно. Вони завдають значної шкоди сільськогосподарському виробництву, визиваючи дефляцію ґрунту. Суховії і пильові бурі виникають, в основному з березня по вересень.

З точки зору прояву вітрової ерозії територія господарства відноситься до центрального району, який характеризується критичною швидкістю вітру 10,4 - 1,7 м/сек. В середньому за рік спостерігається більше 12 днів з пильовими бурями.

Зими малосніжні з дуже частими відлигами і дощами. Сніговий настил неглибокий і нестійкий. За зиму спостерігається в середньому 25

днів зі сніговим настилом висотою 4-5 см. Часто на полях утворюється льодяна скоринка. Почви в зимовий період промерзають в середньому в грудні на 14 см, в січні на 22 см, в лютому на 27 см, а потім швидко відмерзають. Максимальна глибина промерзання почви складає в середньому 35 см, найбільша 109 см, найменша 10 см.

Таким чином в кліматичному відношенні територія землекористування господарства розміщена у дефляційно-небезпечній зоні, яка характеризується малою кількістю опадів, високою річною температурою повітря, значним випаровуванням з поверхні почви, нестійким сніговим настилом, сильними і зatoryжними вітрами. Землекористування ТОВ "Дружба" знаходиться в Причорноморській низовині на лівобережжі. Зрошування в господарстві відбувається прісними водами з каховського водосховища.

2.2. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Про розмір господарства можна сказати виходячи з даних про наявність, склад та структуру земельних угідь. Земля в сільському господарстві є найважливішим засобом виробництва, який не може бути створений знову або замінений яким-небудь іншим засобом виробництва. Для правильного керівництва сільським господарством та аналізу господарської діяльності необхідно мати точні відомості про якість земельних угідь в господарстві. Дані про склад та співвідношення угідь, їх зміни наведені в таблиці 2.1.

Виходячи з таблиці 2.1 про склад земельних угідь ТОВ "Дружба" можна зробити наступні висновки. В господарстві спостерігається істотне зменшення загальної земельної площі взагалі, і площі сільськогосподарських угідь зокрема. Це зниження відбувається за рахунок реформування підприємства. Тобто, виходячи зі складу підприємства, його працівники мають право забрати свій майновий

(земельний) пай, Таким чином земля виключається з балансу підприємства.

Площа пасовищ в господарстві є незмінною вже на протязі трьох останніх років. Під зрошуванням в господарстві в 2017 році знаходилося 1093 га землі, що складало 13,62 % від загальної земельної площі. В 2018 році господарство не має земель на зрошуванні, це пов'язано з псуванням і розкраданням поливної техніки.

Для раціонального використання земельних угідь, трудових ресурсів та засобів виробництва в кожному господарстві необхідно розвивати декілька галузей.

Так низька спеціалізація, як і невелика кількість галузей в сільськогосподарських підприємствах економічно не вигідні. Спеціалізація є також важливим фактором при характеристиці господарської діяльності. Спеціалізація розраховується по товарній продукції (виручка від реалізації) по групам культур та видам тварин. Існує спеціальна система для розрахунку коефіцієнту спеціалізації. Він показує в якій мірі господарство спеціалізується на виробництві тієї чи іншої продукції. Спеціалізація господарства розраховується по показникам наведеним в табл. 2.2.

Коефіцієнт спеціалізації складає 0,339. Він показує, що ТОВ “Дружба” має середній рівень спеціалізації. Направлення спеціалізації господарства можна визначити як зерно-олійне. Зернові і зернобобові стоять на першому місці, вони займають більше половини від загальної кількості товарної продукції і становлять близько 52,8 %. Технічні культури займають близько 23,23 % від усієї виручки і займають відповідно друге місце.

В неспеціалізованих господарствах одночасно виробляється і реалізується багато видів продукції рослинництва і тваринництва, і визначити, які з них переважають, доволі важко. Основне направлення удосконалення спеціалізації – її подальше поглиблення за рахунок

скорочення кількості галузей, використання принципів технологічної і внутрішньогосподарської спеціалізації. Однак поглиблення спеціалізації повинно бути економічно обґрунтованим і проводитися плановірно.

Господарство має три відділення. Виходячи з організаційно-виробничої структури господарства за відділеннями, приблизно порівну, закріплені основні земельні масиви по виробництву зернових, технічних, кормових та інших сільськогосподарських культур.

Численність працівників ТОВ “Дружба” на 1 січня 2018 року складала 256 чоловік.

До складу відділень входять чотири ферми, а саме дві ферми великої рогатої худоби, свиноферма і вівцеферма. В господарстві налічується близько 1200 голів великої рогатої худоби, з яких 500 голів молочного поголів’я. В господарстві є авто гараж, ремонтні майстерні, хлібопекарня та масло бійня.

Загалом про економічну ефективність діяльності господарства можна зробити висновки на підставі даних наведених в табл. 2.3.

По суті коефіцієнти ліквідності наведені в таблиці визначають рівень платоспроможності підприємства. Загальний коефіцієнт ліквідності за звітний період збільшився на 2,69 пунктів, коефіцієнт абсолютної ліквідності також збільшився на 0,05 пунктів. Хоча це збільшення і незначне, однак воно говорить про збільшення грошових коштів. Проте не зважаючи на зростання коефіцієнту швидкої ліквідності він залишився меншим за норму, отже про задовільний стан платоспроможності говорити не можна.

Підприємство є фінансово незалежним про що свідчить високе значення коефіцієнту автономії. Коефіцієнт маневреності збільшився за звітний період на 0,13 пункти, що свідчить про незначну частку матеріальних оборотних засобів в робочому капіталі та мобільність коштів підприємства.

Про прибутковість діяльності ТОВ “Дружба” свідчать різноманітні

показники рентабельності. Вони є досить низькими. Це свідчить про те, що на вкладені ресурси підприємство одержує менше половини прибутку.

Про стан використання основних засобів свідчать коефіцієнти зносу та придатності основних засобів. Так коефіцієнт придатності основних засобів зріс на 38 %, отже вартість придатних основних засобів складає 43 % загальної вартості основних фондів.

Нижче наведено аналіз основних форм фінансової звітності (табл.2.4).

2.3. Організація облікового апарату підприємства

Розглянемо організацію бухгалтерського обліку на ТОВ "Дружба".

Головний бухгалтер ТОВ "Дружба" призначається на посаду керівником, що підкоряється безпосередньо йому. Він несе відповідальність за:

- дотримання методологічних основ бухгалтерського обліку, що містяться в Положенні про бухгалтерську службу та інших нормативних актах по обліку і звітності;
- забезпечує контроль і відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх здійснюваних Товариством господарських операцій, надання оперативної інформації, складення у визначені строки бухгалтерської звітності.

З головним бухгалтером узгоджується призначення-звільнення та рух матеріально-відповідальних осіб.

На ТОВ "Дружба" використовуються дві форми бухгалтерського обліку: автоматизована і журнально-ордера.

Журнали-ордера відкриваються для кожного синтетичного рахунку. Записи здійснюються на підставі первинних документів по Кредиту відповідних рахунків із зазначенням усіх кореспондуючих з

ними рахунків Дебету. Обороти за місяць показують суму кредитового обороту по даному синтетичному рахунку з підрозділом її по дебітуючих рахунках.

Автоматизація бухгалтерського обліку ґрунтується на безперервній обробці облікової інформації на ЕОМ при повному охопленні механізації всіх облікових операцій. При цьому значну частину операцій облікового процесу виконує персонал, обслуговуючий ЕОМ. Основним елементом автоматизації є розробка і використання єдиної номенклатури кодів, які забезпечують проходження потоку інформації і первинних документів до машинограм, які є обліковими регістрами. Для автоматизації бухгалтерського обліку на ТОВ "Дружба" використовують програмний продукт "Парус-Бухгалтерія". Програма дає можливість здавати звіти вільної форми. Вибір засобів автоматизації здійснюється безпосередньо головним бухгалтером і керівником ТОВ "Дружба"

Основна завдання: виявлення обсягу виробленої продукції, придбаних товарів, їх реалізації, виявлення фактичних витрат з виготовленої продукції чи придбаних товарів, аналіз і контроль за собівартістю виробленої продукції та її зниження, визначення остаточних результатів діяльності підприємства.

Усі отримані документи оброблюються у виробничому бюро і розносяться до книг і відомостей по кожному цеху. Усього основних цехів 10, допоміжних – 9. Усі документи по заводу, що надходять у бухгалтерію у виробниче бюро, відображаються в журналах ордерах № 10 і 10-1 та в журналі з різних рахунків. В бюро є всі документи, які відповідають журналам-ордерам.

Ведуться книги розрахунку фактичної собівартості до 12 відомості доцільно по кожному основному та допоміжному цеху кожного місяця, а також зведення фактичної собівартості по заводу. Робиться перерахунок із розподілу загальновиробничих витрат із кожного цеху. Ведеться облік із позавиробничих та адміністративних витрат. Усі документи, що

надходять на рахунки № 92, 93 розносяться по відомості № 15, у книгу адміністративних витрат і в журнал-ордер № 10, 10-1. В бюро ведеться облік витрат непромислової групи. Витрати збираються та розносяться в картки по кожному підрозділу.

Розрахункове бюро займається нарахуванням заробітної плати, утриманням із заробітної плати робітників, заповненням авансових книг, оформленням записок про надання відпустки, нарахуванням лікарняних листків, веденням операцій по рахунку 661, заповненням звітів форм.

Бюро обліку матеріалів протягом місяця приймає первинні документи від складів: прибуткові ордера, вимоги, лімітно-заборні карти, накладні на реалізацію ТМЦ.

Від цехів та відділів: залишки невикористаних матеріалів, акти на списання ТМЦ та МШП.

Первинні документи сортуються за видами операції і здаються в АСУП для обробки в розрізі складів. Кожного місяця проводиться звірення залишків матеріалів із даними бухгалтерського обліку по кожному складу окремо. З МБП ведуться оборотні відомості в кількісному обліку. Ведеться облік із необоротних матеріальних активів. Складається звіт із дорогоцінних металів Ф№ 2-ДМ та додаток до Ф№ 2-ДМ – кожного кварталу. Форма з алмазів № 1-ДМ – щорічно. Заключають індивідуальні угоди про повну матеріальну відповідальність.

Бюро по розрахунку з клієнтами оформлює операції по надходженням грошових коштів і оплати за матеріали та послуги згідно банківських виписок, наданих розрахунковим фінансовим бюро. Документи шифруються, пакуються, розносяться в картки та книги аналітичного обліку по окремих постачальниках і покупцям і передаються на обробку в АСУ. Заповнює журнали-ордера по рахунку 361/4 "Розрахунки за покупцями", 681/1 "Передоплата за ГП та кисень", 681/3, 681/4, 387/1, 611, 682, 684, 685. Виконує розрахунки з орендних

операцій звірення розрахунків з організаціями.

Розрахунково-фінансове бюро здійснює облік касових операцій, виплат дивідендів, банківських операцій, доходів і витрат, розрахунків з підзвітними особами та розрахунків з податків та інших виплат, розрахунків з відшкодування заподіяних збитків, грошових позичок, готової продукції, виписок за рахунок заробітної плати, векселів, внутрішньо - господарських розрахунків, інвестицій, видачі карток і талонів на харчування, молоко, соки; облік фінансових результатів, прибутків і збитків, покупка-продаж валюти, путівки та інші грошові документи в національній валюті, видачі довіреностей.

Облік здійснюється на підставі заповнених реєстрів синтетичного та аналітичного обліку. Формування облікової політики підприємства здійснює головний бухгалтер і затверджує наказом керівника.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і звітність в Україні" від 16 липня 1999 року № 996, на підприємстві створений наказ про облікову політику.

Починаючи з першого січня 2000 року організацію, ведення бухгалтерського обліку і фінансової звітності здійснюють в центральній бухгалтерії на чолі з головним бухгалтером.

Відповідно до П(С)БО 1 проведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності здійснюється за принципом нарахування і відповідності доходів і витрат, відповідно до якої для визначення фінансового результату звітного періоду зіставляються доходи звітного періоду з витратами, які здійснюються для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати в бухгалтерському обліку і звітності відображаються у момент їх виникнення незалежно від дати надходження оплати.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів приймається найменування або однорідна група.

Первинна вартість запасів, які придбані за платню, визначається за

собівартістю запасів у відповідності П(С)БО 16.

Не включається в первинну вартість запасів, а відноситься на витрати звітного періоду, в якому вони були проведені наднормативні витрати і недостача запасів, відсотки за користування кредитом, витрати на збут, загальногосподарські та інші подібні витрати, безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів, а так само приведенням їх до стану, в якому вони можуть бути застосовані в запланованих цілях.

Запаси відображаються в обліку по найменшій з двох оцінок: первинної вартості і чистої вартості реалізації відповідно до П(С)БО 9.

При відпустці запасів у виробництво, продажу оцінку їх проводити за одним з наступних методичних прийомів: за ідентифікованою вартістю, за цінами продаж.

Запаси, які не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому, визнавати неліквідами і списувати в бухгалтерському обліку, а при складанні фінансової звітності згідно П(С)БО 9 не відображати в Балансі, а враховувати на позабалансовому рахунку 07.

На вартість малоцінних необоротних матеріальних активів, що враховуються на рахунку 11 "Інші необоротні матеріальні активи", нараховувати знос і враховувати на рахунку 11 до повного зношування і списання унаслідок непридатності до експлуатації. Суму зносу відображати на субрахунку 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів".

Вартість МБП (що враховуються на рахунку 22), зраджених в експлуатацію, виключати з вартості активу.

Дебіторську заборгованість визнавати активом, якщо існує вірогідність отримання підприємством майбутніх економічних вигод і може бути достовірно визначена їх вартість.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, послуги включається в підсумок Балансу за чистою вартістю реалізації, рівній сумі дебіторської заборгованості за мінусом сумнівних і безнадійних

боргів. Розмір резерву сумнівних боргів встановити на рівні 5 % суми дебіторської заборгованості станом на останнє число року передування звітний.

Грошовими коштами і їх еквівалентами у фінансовій звітності згідно

П(С)БО 4 рахувати грошові кошти на поточному рахунку, в касі підприємства, в дорозі і депозитні сертифікати терміном погашення три місяці.

Зобов'язання відображаються у тому випадку, коли актив одержаний або коли підприємство уклало договір на придбання активу.

Відстрочені податкові зобов'язання визнавати у випадку, якщо податкове зобов'язання по декларації на прибуток підприємства менше податку на прибуток, який розрахований відповідно до фінансового обліку.

Доходи і витрати включаються до складу Звіту про фінансові результати на основі принципів нарахування і відповідності і відображаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності тих періодів, до яких вони відносяться.

Класифікацію витрат на виробництво проводять відповідно до П(С)БО 16.

У виробничу собівартість продукції включають прямі витрати, виробничі накладні витрати (постійні, змінні).

Постійні виробничі витрати розподіляються по кожній одиниці продукції, виходячи з нормальної виробничої потужності продуктивності устаткування.

Витрати не пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються в собівартість реалізованої продукції, вважаються витратами звітного періоду. Класифікація адміністративних витрат і витрат на збут здійснюють згідно П(С)БО 16.

Податковий облік здійснюється відповідно до чинного

законодавства України.

Ведення бухгалтерського обліку проводиться по журнальній формі обліку.

На даному підприємстві облікова політика, відображена в наказі про облікову політику, відповідає вимогам Закону України "Про бухгалтерський облік і звітність в Україні" від 16 липня 1999 року №996.

Застосування на підприємстві "податкового" методу нарахування амортизації основних засобів полегшує працю бухгалтера, оскільки для обліку і звітності признаються дві амортизації - амортизація основних фондів в податковому обліку і амортизація основних засобів в бухгалтерському обліку. Даний метод позбавляє підприємство від необхідності нарахування подвійної амортизації і як наслідок зменшення витрат підприємства, що відіграє головну роль при виборі методу нарахування підприємства, враховуючи фінансовий стан підприємства, що склався, в період реформації бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Бухгалтерський облік товарно-матеріальних цінностей

У процесі документального оформлення первинного обліку ТМЦ необхідно користуватися відповідними законодавчими актами та нормативними документами:

" – Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні;

– П(С)БО № 9 Запаси;

– П(С)БО № 10 Дебіторська заборгованість " [12, С. 33]

Порядок оформлення операцій по надходженню матеріальних цінностей і застосуванню при цьому форми первинної облікової документації на підприємстві залежить від видів матеріалів і джерел їх надходження. Виробничі запаси надходять від постачальників, супроводжуються рахунками-фактурами, рахунками, платіжними дорученнями-вимогами, товарно-транспортними накладними та іншими документами, що підтверджують кількість вантажу, який надійшов, і засвідчують постачальника та порядок оплати.

Матеріальні, паливні та сировинні ресурси є одними з найважливіших на підприємстві, тому документальне оформлення їх наявності, надходження та витрачання зазначених ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію для обліку і контролю, а також для оперативного управління рухом матеріальних цінностей підприємства.

Документообіг повинен бути таким, щоб забезпечити вчасне надходження інформації як для обліку, так і для контролю і оперативного управління рухом матеріальних цінностей.

На підприємство ТМЦ надходять від постачальників, взаємовідносини з постачальниками регулюються на підставі договорів.

Матеріальні цінності на підприємство можуть також надходити від підзвітних осіб в порядку їх закупівлі за готівкові кошти.

Одержання матеріалів безпосередньо у постачальника чи у транспортної організації виконується експедитором на якого виписується доручення (типова форма № М-2). Доручення виписується працівником бухгалтерії, підписується керівником господарства та головним бухгалтером і завіряється печаткою. Видані доручення реєструються в Журналі обліку видачі доручень. Строк дії виписаного доручення, як правило 10 днів. Бухгалтерія повинна слідкувати за використанням доручень шляхом відмітки в спеціальній графі про надходження матеріалів на склад або анулювання доручення, якщо воно повернуто до бухгалтерії без виконання.

За використаними дорученнями особи, які їх одержали, надають у бухгалтерію такі документи, які підтверджують, що матеріали здані ним на склад підприємства. Оформлення матеріальних цінностей, що надійшли від постачальників, як правило, здійснюється накладними, які виписуються на підставі особливих розрахункових та інших супроводжувальних документів постачальника. Первинні документи, що надійшли від постачальника реєструються в журналі реєстрації документів. Кожному первинному документу привласнюється порядковий номер. Накладні виписуються на фактично прийняту кількість цінностей.

На підприємстві контроль за доставкою матеріальних цінностей, здійснюваної самовивозом, відбувається на основі даних про реєстрацію таких виданих доручень. Використані доручення, по яких доставлені і отримані вантажі, погашаються на підставі прибуткових документів складів, магазинів і т.д. Видані, не погашені доручення, з минулими термінами дії повинні повертатися на підприємство.

Матеріали, що надходять на склад, перевіряють ретельно, встановлюють відповідність їх кількості, асортименту, якості, умовам поставки і супровідним документам. Якщо не виявлено невідповідності між документами і фактичними якістю, кількістю матеріальних цінностей то матеріали приймаються. При цьому можливі два варіанти оформлення приходу: "безпосередньо на документі постачальника або шляхом виписування Прибуткового ордера. У першому випадку на одному примірнику документа (постачальника), який підписує матеріальна особа ставлять штампи прийому, у другому – оформлюють прибутковий ордер (ф. М-4)" [41, С. 78]. Прибуткові ордери використовуються для кількісно-сумового обліку матеріалів, що надходять від постачальників або з переробки. Прибуткові ордери виписуються на кожен номенклатурний номер чи на партію матеріалів. На матеріальні цінності, що надійшли через підзвітних осіб, складаються прибуткові ордери, а на рахунках, чеках, прибуткових касових ордерах та ін. прикладених до авансового звіту виправдовувальних документах, проставляється відмітка завідувачем складом з посиланням на номер прибуткового ордера.

При виявленні невідповідності кількості чи якості матеріалів, що надійшли, згідно даних супровідних документів одержувач зобов'язаний скласти Акт приймання матеріалів (типова форма № М-7). Для перевірки матеріалів і складання акту директором підприємства організовується комісія, в яку обов'язково включається матеріально відповідальна особа від підприємства і представник постачальника, при його неявці акт складається за участю представника незацікавленої сторони.

Акт складається у двох примірниках. Цей документ є підставою для оприбуткування бухгалтерією фактично прийнятих матеріалів. При цьому Прибутковий ордер не заповнюється.

Необхідно щоденно одержувати Рахунки-фактури у банку (ф.

№868), перевіряти їх відповідність надходженню матеріальних цінностей на склад підприємства і контролювати своєчасність їх оплати.

Контроль за своєчасним надходженням ТМЦ здійснюється відділом постачання і бухгалтерією.

Внутрішнє переміщення матеріальних цінностей зі складу на склад оформляються накладними внутрігосподарського призначення або лімітно-забірною карткою. Матеріально відповідальні особи, що здають матеріали, виписують накладні в двох примірниках: один – структурному підрозділу для списання матеріальних цінностей, другий на склад, для їх оприбуткування.

Лімітно-забірні картки заповнюються в тих випадках, коли відпуск матеріалів проводиться по нормам, на плановий об'єм продукції (робіт, послуг) на протязі тривалого часу (декади, місяця). Невикористані матеріали, які раніше направлялися у виробництво, повертаються на склад по накладній.

В міру надходження прибуткових документів складається реєстр на здачу документів і передається в одному примірнику до бухгалтерії разом з первинними документами.

На складі, комірником, кожному виду матеріалів привласнюється номенклатурний номер, що повторюється у всіх первинних документах, які відображають рух цього виду цінностей.

На підприємстві складський облік ведуть у картках складського обліку. У реєстрах складського обліку відбиваються дані по кожному первинному документу. Первинні документи здаються до бухгалтерії для подальшого обліку і збереження, а інформація про них залишається на складах та інших місцях збереження тільки в реєстрах оперативного складського обліку. Після кожної реєстрації даних того чи іншого первинного документу підраховується залишок.

Матеріальні цінності без супровідних документів і рахунків-фактур називають “невідфактурованими поставками”. Згідно Наказу про

прийняття вантажів без документів до складу матеріальні цінності, що надійшли, оприбутковуються за існуючими, запропонованими цінам або виходячи з оцінки попередніх поставок аналогічних цінностей. Невідфактуровані поставки числяться як кредитове сальдо по рахунку постачальників, рахунка 63.

Відпуск матеріальних цінностей зі складу здійснюється матеріально-відповідальними особами за належно оформленими документами.

Видача матеріалів зі складу здійснюється на підставі лімітно-забірних карток, накладних, вимог.

Стороннім організаціям видача оформляються наказами і накладними, товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами. Видача матеріальних цінностей на сторону здійснюється безпосередньо представникам покупця на підставі належно оформлених доручень на право одержання цінностей і оформлення відповідних операцій. Лімітно-забірні картки виписуються на одну чи кілька позицій матеріалів, що відносяться до певного виду продукції (робіт, послуг).

При відпуску матеріальних цінностей за лімітно-забірними картками один екземпляр картки передається споживачу матеріалів, інший залишається на складі. Комірник зазначає в обох екземплярах лімітно-забірної картки дату і кількість відпущених матеріалів і виводить залишок ліміту по кожному номенклатурному номеру матеріалів. У випадку виписки лімітно-забірної картки в одному екземплярі працівник, що одержує матеріали, розписується в картці складського обліку при одержанні матеріальних цінностей. Також, по лімітно-забірній картці ведеться облік матеріальних цінностей, не використаних у виробництві.

Для оформлення одноразового відпуску матеріальних цінностей оформляється вимога. Вимоги виписуються в двох екземплярах, один із яких залишається в одержувача, інший – у комірника. Вони повинні

бути підписані особами, уповноваженими на це керівником підприємства.

Переміщення матеріалів всередині підприємства від однієї матеріально-відповідальної особи до іншої оформлюється накладною, яку виписує склад-відправник у двох екземплярах. Це дає можливість використовувати її на складі-одержувача як прибутковий документ, а на складі, що відпустив матеріал як видатковий.

Дуже прогресивним з погляду скорочення трудомісткості обліку є спосіб оформлення відпуску матеріалів безпосередньо в картках складського обліку. При цьому одержувач розписується в картці складського обліку матеріалів, у якій передбачена спеціальна графа для проставлення коду виробничих витрат. Таким чином, картка складського обліку стає одночасно оправдальним документом, виключається можливість несвоєчасності записів у ній, підсилюється контроль за витратою матеріальних цінностей.

Нафтопродукти, що надходять у господарство, в автоцистернах і бочках приймають на підставі товарно-транспортної накладної і паспорту якості нафтопродуктів, у якому зазначені їх найменування, щільність, якість, марка, ДСТ чи технічні умови, яким відповідає нафтопродукт.

Кількість виданих нафтопродуктів завідуючий складом записує в лімітно-забірній картці, де розписується водій або тракторист, а в дорожньому листі розписується комірник, який видав нафтопродукти, на підставі яких складається Звіт про рух ПММ (ф. 120).

Паливо для технічного обслуговування видається на підставі накладних (ф. №87). В дорожньому листі водія і облікових листах тракториста записують кількість палива використаного фактично і по нормі на виконаний обсяг робіт.

Відпуск насіння, мінеральних добрив, будівельних і інших матеріалів оформляють лімітно-забірними картками на одержання

матеріальних цінностей (форма № 117), запасних частин – лімітно-забірними картками спеціалізованої форми (№ 117а) або накладною (ф. №87).

Відпуск виробничих запасів на сторону в порядку реалізації оформлюється податковою накладною у двох примірниках.

Акт на списання виробничого і господарського інвентарю, малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № 126) застосовується для списання непридатного при повній чи частковій ліквідації відповідного інвентарю, малоцінних і швидкозношуваних предметів. Акт складає комісія. На звороті акту розраховують результат від ліквідації матеріальних цінностей.

Для узагальнення інформації про наявність і рух виробничих запасів застосовують окремі субрахунки. Основна маса виробничих запасів надходить від постачальників і лише матеріали сільськогосподарського призначення виготовляються безпосередньо у сільськогосподарському підприємстві.

Рахунки класу 2 призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 “Позабалансові рахунки”.

Облік виробничих запасів здійснюється на субрахунках відкритих до рахунку № 20 “Запаси”:

" 201 Сировина і матеріали

202 Покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби

203 Паливо

204 Тара і тарні матеріали

205 Будівельні матеріали

206 Матеріали передані в переробку

207 Запаси частини

208 Матеріали сільськогосподарського призначення

209 Інші матеріали

21 Тварини на вирощуванні та відгодівлі

22 Малоцінні та швидкозношувані предмети " [63, С.45].

Рахунок 20 "Виробничі запаси призначений для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які знаходяться в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва" [63, С.45].

За дебетом рахунку 20 "Виробничі запаси відображається надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом – витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо [63, С.45].

На субрахунку 201 Сировина й матеріали відображається наявність та рух сировини і основних матеріалів, які входять до складу виготовляємої продукції або є необхідними компонентами при її виготовленні (будівельні організації облік будівельних матеріалів і конструкцій ведуть на субрахунку 205 Будівельні матеріали). На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201. Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку" [63, С.45].

На субрахунку 202 "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби – дерев'яні, залізобетонні, металеві, та інші), придбаних для комплектування виробленої продукції, які потребують додаткових витрат праці для їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 Товари" [63, С.45].

На субрахунку 203 Паливо (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, яке купується або заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ [63, С.45].

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 Матеріали і на субрахунку 203 Паливо – за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, для виробництва енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ведеться на субрахунку 203.

В облікових регістрах наявність і рух палива відображається на субрахунках субрахунку № 203 Паливо: Нафтопродукти; Тверде паливо; Інші види палива.

На субрахунку 204 "Тара і тарні матеріали" відображається наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка та ін.).

На субрахунку 205 “Будівельні матеріали” будівельні підприємства відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт. виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

На субрахунку 205 “Будівельні матеріали” не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та ін. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 “Капітальні інвестиції” в міру надходження їх на склад або інше місце зберігання, експлуатації.

Устаткування і будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу і виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 “Капітальні інвестиції” після підтвердження їх монтажу й використання.

На субрахунку 206 “Матеріали, передані в переробку” обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, отриманих з переробки. Аналітичний облік матеріалів, переданих в переробку, ведеться в розрізі, який забезпечує інформацію про підприємства переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20.

На субрахунку № 207 “Запасні частини” відображаються операції, пов’язані з наявністю і рухом обмінного фонду повнокомплектних машин, обладнанням двигунів, вузлів, агрегатів, що утворюються в

установленому порядку в ремонтних підрозділах підприємств і організації, на технічних обмінних пунктах або ремонтних заводах.

Порядок створення, використання та обліку обмінного фонду визначається чинним законодавством України та відповідними установчими документами.

Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведуть за групами, що підлягають відновленню, по придатності до експлуатації, новими та поновленими.

На практиці для наближення бухгалтерського обліку до податкового і для аналізу діяльності й деталізації обліку на автотранспортних підприємствах відкривають такі субрахунки:

- 1) “Запасні частини” (окремо нові, відремонтовані і ті, що підлягають ремонту);
- 2) “Агрегати” (окремо нові, відремонтовані і ті, що підлягають ремонту);
- 3) “Автомобільні шини” (окремо нові і ті, що підлягають ремонту).

Можуть бути виділені окремі субрахунки до субрахунку № 207 “Запасні частини” для обліку запасних частин, шин тощо, виданих в підзвіт матеріально відповідальним особам.

У випадку надходження запасних частин у комплекті з придбаними основними засобами, перелік яких зазначений у технічній документації до автомобіля, їх вартість включається до ціни його придбання, в подальшому обліковується на субрахунку “Автотранспорт, меблі, прилади” рахунка № 10 “Основні засоби” і до складу валових витрат підприємства вартість таких запасних частин не відноситься.

Вартість придбаних запасних частин у момент оприбуткування, як і інших матеріальних ресурсів, підприємство відразу відносить до

складу своїх валових витрат.

На субрахунку 208 “Матеріали сільськогосподарського призначення” обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками і хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні і власного вирощування), які використовуються для висаджування, посіву ті відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

На субрахунку 209 “Інші матеріали” обліковуються відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини та ін.

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

При обліку виробничих запасів на підприємстві керуються Положенням (стандартом) 9 "Запаси". При надходженні виробничі запаси оцінюються і зараховуються на баланс за первісною вартістю, яка включає всі витрати на придбання, обробку та інші витрати, що виникли під час їх доставки до місця знаходження і доведення їх до необхідного стану.

Джерелом надходження виробничих запасів на підприємство може бути: придбання у постачальника, від підзвітної особи, як внесок до статутного капіталу, безоплатне надходження, виявлення в результаті інвентаризації та ін. Основні кореспонденції рахунків з обліку надходження виробничих запасів наведені у табл. 3.1:

Вибуття виробничих запасів може відбуватись за різними напрямками.

Основним напрямком вибуття матеріалів зі складів є їх відпуск (передача) на виробництво. Крім того, може мати місце внутрішнє переміщення матеріалів.

Також можливі наступні напрямки списання виробничих запасів:

- реалізація;
- безкоштовна передача;
- списання розкрадених цінностей, у зв'язку із псуванням;
- передача до статутного капіталу іншого підприємства;

Основні кореспонденції рахунків з обліку списання виробничих запасів наведені в таблиці 3.:

Щомісяця, у строки передбачені графіком документообігу, матеріально відповідальні особи складають “Звіт про рух матеріальних цінностей” у двох примірниках і разом з виправдовувальними документами передають до бухгалтерії. Після перевірки другий примірник звіту, підписаний бухгалтером, повертають матеріально відповідальній особі. Звіти про рух матеріальних цінностей складають окремо по кожному синтетичному рахунку (субрахунку). Матеріально відповідальні особи заповнюють тільки кількісні показники звітів, а їх таксування здійснюють у бухгалтерії. По запасних частинах та ремонтних матеріалах звіт складається тільки по сумі.

Дані про рух та наявність цінностей узагальнюють в Журналі-ордері №10.1, який об'єднано з відомістю. Для записів використовують вкладні аркуші. Облік цінностей ведуть за плановими обліковими цінами чи цінами придбання. При застосуванні планово-облікових цін відхиленні від них відображаються в окремій графі Журналу-ордеру №10.1 та відомості. Записи в цю графу здійснюються на підставі даних журналів-ордерів №6 та №8 (по матеріальних цінностях, що надійшли від постачальників та інших організацій) №10.2,(на суму витрат

допоміжних виробництв, пов'язаних із доставкою в господарство матеріалів, заробітної плати, нарахованої за навантаження та розвантаження матеріалів, які надходять від постачальників), №7 (на суму витрат по службових відрядженнях, пов'язаних з придбанням матеріалів та ін.). На останній сторінці Журналу-ордеру наведено розрахунок, який дозволяє визначити відхилення фактичної собівартості від їх вартості за планово-обліковими цінами по кожному синтетичному рахунку, а за необхідності по субрахунку загалом по підприємству.

Кредитові обороти по синтетичних рахунках та обліку матеріалів з Журналу-ордеру №10.1 переносять до Головної книги.

Аналітичний облік матеріальних цінностей у господарстві ведуть у сальдових відомостях на підставі перевірених та протаксованих звітів про рух матеріальних цінностей. Підсумки залишків по синтетичному рахунку та субрахунках звіряються з залишками матеріальних цінностей, відображених у Журналі-ордері №10.1 та відомості (дебет рахунків) в розрізі матеріально відповідальних осіб.

Залишки матеріалів та готової продукції на кінець звітного місяця, відображені Журналі-ордері №10.1 та відомості узгоджують з підсумковими даними сальдових відомостей по кожному синтетичному рахунку (субрахунку).

Згідно Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" основним заходом для визначення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності є інвентаризація активів і зобов'язань, під час якої перевіряють і документально підтверджують їх наявність, стан і оцінку.

При проведенні інвентаризації необхідно спиратися на наступні нормативно-правові акти:

" – відносно періодичності проведення інвентаризації – п.12 Порядку надання фінансової звітності;

– відносно задач інвентаризації і обов'язків інвентаризаційної

комісії – п.7, пп.13 та пп.11.4 Інструкції №69 відповідно;

– відносно підготовчих робіт – п.8 Інструкції №69 відповідно;

– відносно регулювання інвентаризаційних різниць – пп.11.12 Інструкції №69" [41, С.189].

При виявленні нестач і винних осіб необхідно керуватися Порядком визначення розміру збитків від крадіжка, нестачі, знищенні (порчі) матеріальних цінностей №116.

Завданнями інвентаризації є :

" – забезпечення контролю за наявністю, станом та енергоресурсів відповідно до затверджених норм, планів тощо;

– виявлення запасів, що втратили свою якість; зіпсованих майна, що не використовується при здійсненні господарської діяльності, а також того що обліковується поза балансом;

– встановлення реального фізичного стану (з урахуванням зносу) і оцінки необоротних активів та інших засобів праці, що обліковуються на балансі;

– виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження дебіторської заборгованості;

– перевірка дотримання правил, режиму і умов зберігання товарно-матеріальних запасів з урахуванням їх фізико-хімічних та інших властивостей;

– визначення розміру природного убутку та інших втрат;

– контроль за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;

– перевірка дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність [41, С. 77].

Досягнути мети та розв'язати завдання, що поставлені при проведенні інвентаризації, можливо лише при належному організаційному, технічному, економічному та обліково-аналітичному її забезпеченні.

Перед проведенням інвентаризації керівником підприємства видається Наказ про Проведення інвентаризації в якому зазначається об'єкт інвентаризації, строки її проведення (дата початку та завершення інвентаризації) та посадові особи які будуть проводити інвентаризацію. Крім самого керівника (або його замісника) проведення інвентаризації будуть робити головний бухгалтер (обов'язково), керівники структурних підрозділів, головні спеціалісти а також матеріально відповідальна особа (обов'язково).

При необхідності, із-за великого обсягу робіт створюються робочі інвентаризаційні комісії на окремих ділянках у складі керівників відповідних галузей, бухгалтера відділення, ділянки, інженера та інших осіб які добре знають об'єкт інвентаризації. Слід відмітити, що заборонено назначати головою робочої інвентаризаційної комісії у одних і тих самих матеріально відповідальних осіб одного і того ж самого робітника два роки поспіль.

Наказ вручається голові інвентаризаційної комісії перед початком інвентаризації або виїздом до місця її проведення. Разом з ним видається пломбінатор або інші технічні засоби.

Перед проведенням інвентаризації керівник збирає інвентаризаційну комісію і проводить інструктаж з наступних питань:

- ознайомлення з виданим наказом, метою, завданням, способами інвентаризації
- висвітлення загальних правил і специфічних особливостей в методиці інвентаризації певних об'єктів;
- уточнення об'єктів, які підлягають інвентаризації;
- забезпечення бланками описів, канцтоварами, вимірювальними приладами склад комісії;
- ознайомлення з правилами складання інвентаризаційних описів;
- пояснення порядку прийняття заходів у випадку

необхідності проведення повторної інвентаризації;

– висвітлення обов'язків, прав і відповідальності кожного члена інвентаризаційної комісії.

До початку проведення інвентаризації матеріально відповідальні особи в присутності комісії складають звіт про останні проведені операції, відображають їх у регістрах обліку і разом з описом документів під розписку здають до бухгалтерії. Це дозволяє розмежувати документи, що відносяться до моменту проведення інвентаризації та після її проведення, що має важливе значення для правильного визначення облікових даних та виведення результатів інвентаризації. Складений матеріально відповідальною особою звіт та додані первинні документи детально перевіряють члени комісії. Також від матеріально відповідальної особи отримують розписку про те, що до початку проведення інвентаризації всі документи здані до бухгалтерії, а цінності оприбутковані або списані.

Інвентаризація повинна проводитися в присутності всіх членів комісії та матеріально відповідальних осіб. При колективній (бригадній) матеріальній відповідальності – з обов'язковою участю бригадира.

В приміщення, де проводиться інвентаризація, сторонні особи не допускаються. Інвентаризаційна комісія зобов'язана:

- припинити операції щодо руху майна на складі;
- опломбувати всі місця зберігання активів, де є окремі чи додаткові входи та виходи (склади, підвали, підсобні приміщення);
- отримати та перевірити звіти матеріально відповідальних осіб з доданими до них виправдовуючими документами;
- організувати необхідну підготовку майна до інвентаризації;
- перевірити правильність ваговимірювальних приладів та ін.

Інвентаризація повинна проводитися так, щоб все майно було відображене в інвентаризаційних описах та щоб виключалася можливість пред'явлення одних і тих самих активів повторно.

Припинення операцій з надходження майна не повинно негативно впливати на роботу підприємства. Через це важливо правильно здійснити розрахунок потреб необхідних запасів для виробничих потреб на час інвентаризації та попередньо видати його зі складу. Але якщо необхідно здійснити відпуск матеріальних цінностей то це можливо зробити тільки в присутності інвентаризаційної комісії.

Під час проведення інвентаризації можливе надходження матеріальних цінностей. При цьому товарно-матеріальні цінності приймаються матеріально відповідальними особами і оприбутковуються після інвентаризації. Одночасно на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться відмітка “після інвентаризації”.

Перевірка вагового господарства є обов’язковою процедурою підготовчої стадії. Наявні ваговимірювальні пристрої повинні бути перевірені за терміном клеймування і точністю виміру, а результати такої перевірки оформлені актом

Записи фактичних залишків майна, виявленого при інвентаризації, комісія здійснює в інвентаризаційному описі, що складає в процесі так і після закінчення інвентаризації (застосовуючи робочі зошити).

Інвентаризаційні описи складають окремо:

- по кожній матеріально відповідальній особі;
- кожному місцю зберігання майна;
- окремо на майно, що надійшло в ході інвентаризації;
- окремо на майно, що знаходиться на відповідальному зберіганні;
- окремо на майно, зіпсоване і не придатне для використання в процесі виробництва

Кожна сторінка опису підписується всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальними особами. Наприкінці кожної сторінки цифрами і словами записується загальна сума натуральних одиниць, відображених на даній сторінці. На останній

сторінці інвентаризаційного опису матеріально відповідальні особи підтверджують, що всі матеріальні цінності облічені і відображені в інвентаризаційному опису правильно і повністю, жодних пропусків і не включених до опису предметів немає. Інвентаризаційна комісія, що підписує інвентаризаційні описи, несе відповідальність за дотримання порядку, способів та строків проведення інвентаризації, за правильність підрахунку та занесення записів до опису.

Інвентаризація запасів проводиться в порядку розташування їх у місцях зберігання. Для цього однойменні цінності вкладають в окремі місця та готують місце, куди повинні бити покладені цінності після інвентаризації. При зберіганні майна в різних ізольованих приміщеннях у однієї матеріально відповідальної особи інвентаризація проводиться послідовно за місцями зберігання. Після перевірки цінностей вхід до приміщення опломбовується і комісія переходить до наступного приміщення.

Наявність цінностей визначається обов'язковим підрахунком, зважуванням, обміром залежно від одиниць вимірювання. Отримані фактичні результати інвентаризаційна комісія заносить до інвентаризаційних описів. Записи проводяться по кожному окремому найменуванню матеріалів із зазначенням номенклатурного номеру, виду, групи, артикулу, партії, сорту.

Малоцінні та швидкозношувані предмети, які знаходяться в експлуатації, інвентаризуються за місцем їх знаходження та особами, на відповідальному зберіганні яких вони знаходяться.

Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмету. При інвентаризації малоцінних та швидкозношуваних предметів виданих в індивідуальне користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів із зазначенням в них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкриті особові картки з розпискою в їх описі. В описах вказується первинна вартість предметів.

Якщо інвентаризація триває понад один день, то інвентаризаційні описи залишаються в сховищі матеріальних цінностей до завершення інвентаризації. На час перерви в роботі інвентаризаційної комісії сховища зачиняються двома замками, ключі від одного з них зберігаються у матеріально відповідальній особі, від другого – у голови інвентаризаційної комісії. Сховище запечатується відтиском печатки.

Інвентаризаційні описи разом з висновками робочої комісії здаються до бухгалтерії для виявлення кінцевих результатів. При цьому бухгалтерія складає інвентаризаційно-порівняльну відомість, в якій здійснюється взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортування, розрахунок природного убутку, визначаються кінцеві результати інвентаризації.

У результаті зіставлення фактичних даних з обліковими можуть бути виявлені такі факти:

- пересортування;
- фактичний і бухгалтерський залишки збігаються;
- фактичний залишок менше облікового – нестача;
- фактичний залишок більше облікового – надлишок.

В обліку спочатку відображають пересортування, оскільки надлишки чи нестачі можуть бути її наслідком, і лише потім виявляються кінцеві лишки і нестачі. Особливість відображення в обліку пересортування полягає в тому, що кількісні і сумові дані в синтетичному обліку не змінюються, а зміни відбуваються лише в даних аналітичного обліку. При цьому потрібно оформити довідку бухгалтерії на відображення пересортування в обліку.

Розмір збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (за мінусом амортизаційних відрахувань), але не нижче, 50 % від балансової вартості на момент встановлення такого факту з врахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Мінстат,

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

$$P_3 = [(B_B - A) \times I_{\text{ИФ}} - \text{ПДВ} + A_{\text{ЗБ}}] \times K \quad (3.1)$$

де: P_3 – розмір збитків;

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

A – амортизаційні відрахування;

$I_{\text{ИФ}}$ – загальний індекс інфляції;

ПДВ – розмір податку на додану вартість;

$A_{\text{ЗБ}}$ – розмір акцизного збору (все, крім інфляції у гривнях). В результаті інвентаризації можливо виявити лишки або нестачі виробничих запасів;

K – коефіцієнт.

В залежності від цінностей які зникли застосовуються різні коефіцієнти:

2 – по основним засобам, напівфабрикатам, товарно-матеріальним цінностям;

1,5 – по тваринам від закупівельних цін діючих на момент виявлення нестачі;

3 – по лікєро-горілчанам виробам;

5 – по цінним паперам на яких є номінальна вартість, або вона встановлена державою;

50 – по цінним паперам на яких немає номінальної вартості.

Проте, нестачі ТМЦ можуть знаходитись в межах норм природного убутку.

Розмір природного убутку (P_E) визначають за формулою:

$$P_E = \frac{H \times T}{100} \quad (3.2)$$

де: Н - норма природного убутку в %;

Т – вартість (маса) проданого (відпущеного) товару.

Втрати внаслідок природного убутку списуються тільки в тому випадку, якщо при інвентаризації виявлена нестача товарів, а також на підставі відповідного розрахунку, складеного і затвердженого у встановленому порядку.

3.2. Шляхи удосконалення обліку ТМЦ

Основними шляхами удосконалення бухгалтерського обліку ТМЦ у сучасних умовах господарювання є – своєчасне документальне відображення всіх операцій по обліку матеріальних цінностей на підприємстві; проведення аудиту операцій з виробничими запасами; забезпечення належного контролю за надходженням і витратами матеріальних цінностей; систематичний контроль визначення і списання норм природного збитку, збитку від псування та ін.

Передумовами, які забезпечать більш чіткий контроль за рухом виробничих запасів та відображення його в обліку є:

- а) підвищення якості складання первинної документації;
- б) покращення професійних здібностей працівників бухгалтерії;
- в) ефективна система контролю за ходом облікового процесу з боку керівництва;
- г) правильна організація складського господарства;
- д) наявність інструкції з обліку запасів;
- є) розробка номенклатури запасів;

Для раціональної організації бухгалтерського обліку необхідно здійснити правильне класифікацію матеріалів, розробити їх номенклатуру, норми запасу і норми витрат. Форму відомостей доцільно використовувати для ведення обліку готової продукції і виробничих запасів по окремих балансових рахунках та розмежувати облік

матеріалів по субрахунках.

Застосування комп'ютерної техніки вносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку, причому обчислювальна техніка з допоміжного засобу перетворюється на визначний фактор організації обліку. Ці зміни зумовлені тим, що змінюються способи обробки даних, при яких забезпечується різна швидкість надання звітної інформації. В різних системах бухгалтерського обліку (від паперової до комп'ютерної) вона досягається, як правило, раціональною організацією облікових даних, одноразовим їх одержанням та передачею за всіма напрямками.

Способи обробки облікової інформації поділяються на три види:

- паперовий;
- механізований;
- автоматизований (комп'ютерний), в залежності від виду обчислювальної техніки, що застосовується.

При цьому перші два методи об'єднуються під загальною назвою "безкомп'ютерний спосіб", маючи на увазі не перелік технічних засобів, а саме спосіб їх використання.

При визначенні способу обробки облікової інформації необхідно чітко поділяти поняття механізації обліку та його комп'ютеризації (автоматизації). Має значення не тільки вид техніки, що застосовується, але й сукупність способів та методів її використання. При механізації обчислювальна техніка виступає допоміжним засобом для обробки інформації, а при комп'ютеризації технічні засоби стають одними з визначних засобів ведення обліку: суттєві зміни відбуваються в процесі збирання, накопичення облікової інформації, її передачі та одержання звітних показників.

Існує декілька підходів до організації бухгалтерського обліку в умовах його комп'ютеризації:

- системний підхід до бухгалтерського обліку;
- розробка форм обліку, що орієнтовані на використання

комп'ютерів;

- трансформація методу бухгалтерського обліку.

Автоматизація бухгалтерського обліку ставить нові вимоги до первинної інформації. Різноманітність форм подання такої інформації, що надходить до бухгалтерії, дозволяє вести зведений облік безпосередньо на підставі первинних документів без попереднього їх накопичення та узагальнення. Відмінності технології документування в комп'ютеризованих системах обліку наступні:

- накопичення і первинна обробка облікових даних базуються на використанні комп'ютерів безпосередньо на робочих місцях облікових працівників (в цехах, на складах, в бухгалтерії). При цьому скорочується потік паперових документів та здійснюється перехід до безпаперової технології обліку;

- обробка даних документування здійснюється за принципом об'єднання процесів складання первинного документа та введення його до комп'ютерної бази даних.

- можливість автоматичної реєстрації первинної інформації за допомогою таких засобів, як технологічні датчики, сканери штрихових кодів (для обліку товарно-матеріальних цінностей), касові апарати (для обліку виручки від реалізації в роздрібній торгівлі), картки (для обліку праці і заробітної плати), ваги, годинники, лічильники, вимірювальна тара тощо. Така технологія первинного обліку дозволяє без будь-якої попередньої реєстрації облікових даних та їх накопичення вручну отримати всі необхідні звітні дані безпосередньо на підставі первинних документів.

Уміле та раціональне використання засобів програми Парус: Бухгалтерія (довідники, план рахунків та ін.) дозволяє:

- суттєво скоротити час і трудовитрати на відображення в обліку поточних операцій із запасами;

- оперативно отримувати інформацію про наявність і рух запасів

як загалом по підприємству, так і в розрізі місць зберігання та використання із можливістю деталізації за найменуванням ТМЦ.

В бухгалтерському обліку надходження виробничих запасів, товарів та напівфабрикатів на склад, їх рух та витрачання оформлюється одними і тими ж документами, та відображаються ідентичними господарськими операціями.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження були отримані висновки, які спрямовані на удосконалення бухгалтерського обліку ТМЦ:

1. В кліматичному відношенні територія підприємства розміщена в дефляційно-небезпечній зоні, яка характеризується малою кількістю опадів, високою річною температурою повітря, значним випаровуванням з поверхні землі, нестійким сніговим настилом, сильними і затяжними вітрами.

2. Про розмір підприємства можна сказати, що площа землі з кожним роком змінюється в сторону зменшення і в 2018 році складала 6132, 7 га. Це зменшення пов'язане з реформуванням і розпаюванням господарства. Площа сільськогосподарських угідь склала 5916,2 га або 96,47% від загальної земельної площі.

3. Спеціалізація є також важливим фактором при характеристиці господарської діяльності. По даним підприємства за три останні роки рівень спеціалізації можна визначити як середній, про що свідчить

коефіцієнт спеціалізації, який складає 0,351. Підприємство має зерно-олійне направлення спеціалізації.

4. Аналізуючи фінансові показники діяльності підприємства можна сказати, що воно є фінансово незалежним, про що свідчить високе значення коефіцієнту автономії. Про прибуткову діяльність господарства свідчать різноманітні показники рентабельності. Вони є досить низькими. Це свідчить про те, що на вкладені ресурси підприємство одержує менше половини прибутку.

5. Аналізуючи основні економічні показники діяльності підприємства бачимо, що воно є прибутковим. Темп росту прибутку складає 482,9 %. Прибуток в 2018 році склав 835,5 тис.грн. Рівень рентабельності складає 36,32%. Валовий дохід підприємства в 2018 році склав 1275,9 тис.грн., що майже у тричі більше у порівнянні з 2019 роком.

6. У відповідності до законодавства, облік на підприємстві ведеться зі застосуванням національних та міжнародних стандартів.

Згідно з планом рахунків облік товарно-матеріальних цінностей ведеться на рахунках класу 2. По дебету рахунку відображають надходження ТМЦ на підприємство та їх до оцінка, по кредиту – витрачання на виробництво, відпуск на сторону, уцінка. Аналітичний облік запасів ведення в розрізі їх найменувань або однорідних груп, за допомогою карток складського обліку.

Важливими умовами нормальної господарської діяльності є постійний контроль за виконанням договорів і замовлень на поставку ТМЦ, облік руху, ефективного використання та збереження матеріальних цінностей. Для підвищення контролю за матеріальними цінностями необхідно проводити порівняння фактичної наявності цінностей з даними бухгалтерського обліку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрютина М. С. Фінансовий аналіз / М. С. Абрютина. – К.: Освіта, 2006. – 654 с.
2. Адамчук В.В. Організація та нормування праці / В.В. Адамчук. – К.: Освіта, 2017. – 304 с.
3. Алексеєнко Л.Ф. Заробітна плата на підприємстві / Л.Ф. Алексеєнко, А.Н. Заїкін, В.Г. Локтев ; ред. В.І. Матусевич. – К.: НДІ праці, 2002. – 400с.
4. Андрусенко Н. Узгоджена мінімальна заробітна плата: реалізація та перспективи / Н. Андрусенко // Праця і заробітна плата. – 2006. – №48. – с.3.
5. Базаров Т.Ю. Управління персоналом / Т.Ю. Базаров, Б.Л. Срьомін. – Житомир: ЖІТІ, 2010. –340с.
6. Базилевич В.Д. Економічна теорія: Політекономія / ред. В.Д. Базилевич. – К.: Знання , 2010. – 581 с.
7. Баканов М.І. Економічний аналіз: ситуації, тести, приклади / М.І. Баканов. – К.: Освіта, 2007. –340с.
8. Баканов М.І. Теорія економічного аналізу / М.І Баканов, А.Д. Шеремет. – К.: Финанси і статистика, 2015. – 416 с.
9. Баришніков Н.П. Заробітна плата / Н.П Баришніков. – К.: Освіта, 2017. – 496 с.
10. Басовский Л.Е. Теорія економічного аналізу/ Л.Е. Басовский.– К.: Наук. думка, 2017. – 222 с.
11. Башнянин Г.І. Політична економія / Г.І. Башнянин, П.Ю. Лазур, В.С. Медведєв. –К.: Ніка, 2017. – 528 с.
12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти, кореспонденція рахунків, звітність / ред. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2017. – 512 с.
13. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку / Ф.Ф.

Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, С.М. Шулепова. – Житомир: ЖІТІ, 2010. – 576 с.

14. Бутинцев Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / ред. Ф.Ф. Бутинцев . – Житомир: ЖІТІ, 2010. – 300 с.

15. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / ред. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2010. – 672 с.

16. Буян І.В. Загальна економічна теорія (політична економія) / І.В. Буян; ред. В.М. Ковальчук. – Тернопіль: Лідер, 2015. –600 с.

17. Вітлінський В.В. Аналіз, моделювання та управління економічним ризиком / В.В. Вітлінський, П.І. Верченко. – К.: КНЕУ, 2015. –540 с.

18. Войнаренко М.П. Проблеми оплати праці за умов ринкових відносин / М. П. Войнаренко // Вісник ХНУ . – 2006. – № 5. – С.12–14.

19. Волков О.І. Економіка підприємства / ред. О.І. Волков. – К.: ІНФРА , 2010. – 416 с.

20. Герасименко О.В. Стан та шляхи вдосконалення оплати праці в бюджетній сфері України / О.В Герасименко// Формування ринкової економіки . – 2005. – №.1. – С5 –8.

21. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні / С.Ф Голов. – Х.: ТОВ Баланс, 2018. – 832 с.

22. Горфінкель В.Я. Економіка підприємства. Безтарифна система оплати праці / В.Я. Горфінкель. – К.: ЮНІТІ, 2010. – 286 с.

23. Грабова Н.Н. Бухгалтерський облік у виробничих і торгових підприємствах / Н.Н. Грабова, В.Н Добровський. – К.: Освіта, 2017. – 624 с.

24. Грабова Н. М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках / Н. М. Грабова, Ю.Г. Кривоносов. – К.: А.С.К., 2017. – 504 с.

25. Грузинов В.П. Економіка підприємства та підприємництво / В.П Грузинов. – К.: СоФіт, 2017. –300 с.

26. Грязнов А.Я. Основи організації та оплати праці / А.Я. Грязнов.– К.: Освіта, 2017. – 300 с.
27. Должанський М.І. Бухгалтерський облік в Україні з використанням П(С)БО / М.І. Должанський. – Л.: Львівський банк. Інститут НБУ, 2003. – 494 с.
28. Донцова Л.В., Комплексний аналіз бухгалтерської звітності / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – К.:Освіта, 2010. – 304 с.
29. Жидецький В.Ц Основи охорони праці / В.Ц Жидецький. – К.:Освіта, 2017. – 304 с.
30. Завіновська Г. Т. Економіка праці / Г. Т. Завіновська. – К.: КНЕУ, 2003. – 300 с.
31. Загородній А.Г. Фінансовий словник / А.Г. Загородній, Г.Л Вознюк, Т.С. Смовженко. – К.: Знання, 2002. – 566 с.
32. Задоя А.А. Основи економічної теорії / А.А .Задоя, Ю.Е. Петруня. – К.: Наукова Думка, 2017. – 479 с.
33. Закон України Про оплату праці. Станом на 10.05. 2016р. м. Київ, 24 березня 2016 р. N 108/95 – ВР.
34. Зеркалов Д. В. Охорона праці в галузі / Д. В. Зеркалов . – К.: МАУП, 2010. –340 с.
35. Іванілов О.С. Економіка підприємства / О.С Іванілов. – К.: Знання, 2017. – 479 с.
36. Калініна А.В. Економіка праці / А.В. Калініна. – К.: МАУП, 2004. –268 с.
37. Климко Г.Н. Основи економічної теорії: політекономічний аспект / Г.Н. Климко. – К.: Знання, 2015. –270 с.
38. Корніюк О. Реформування зарплати: нові пропозиції / О.Корніюк //Бухгалтерія. – 2006, – №6. – С.53-54.
39. Костюков Н.І . Організація, нормування та оплата праці / Н.І. Костюков. – К.: Знання, 2015. – 270 с.
40. Леско І. Ведення нових форм оплати праці як один з

напрямків інвестиційної політики держави / І. Леско // Економіка. Фінанси. Право. – 2015. – №4. – С. 3–5.

41. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік / О. В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, 2016. – 695 с.

42. Ломанова І. Сутність та роль мінімальної заробітної плати у ринковій економіці / І. Ломанова // Праця та заробітна плата. – 2017. – №45. – С. 4–5.

43. Михасюк І.Р. Державне регулювання економіки/ І.Р. Михаслюк . - К.: Атіка, 2017. – 305 с.

44. Моржинов В. Роль заробітної плати в регулюванні зайнятості / В. Моржинов // Економіка України. – 2018. – №2. – С.33–39.

45. Москаленко С. Преміювання робітників / С. Москаленко // Баланс. – 2016. – №9. – С. 55– 60.

46. Мочерний С.В. Економічна теорія / С.В. Мочерний, М.В. Довбенко. – К.: Академія, 2017. – 856 с.

47. Мочерний С.В. Політична економія / Мочерний С.В, О.А. Устенко, С.В. Фомішин . – Херсон: Дніпро, 2017. – 794 с.

48. Павловська І. Мінімальна заробітна плата : тенденції та перспективи / І. Павловська // Праця та зарплата. – 2017. – №46. – С. 4.

49. Павловська Н. Щодо посилення мотивації праці / Н. Павловська, Н. Анішина, С. Савкова. – К.: Знання. – 2010. –243с.

50. Партин Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики / Г.О. Партин. – К.: Знання, 2017. – 245 с.

51. Парфьонова І.І. Проблеми оплати праці в Україні / І.І. Парфьонова // Фінанси України. – 2017. – №4. – С.12-13.

52. Поплавська О.М. – Економічна сутність і методи визначення реальної заробітної плати, як ТОВазника купівельної спроможності населення / О.М Поплавська. //Україна: аспекти праці. – 2010. - № 6. – С. 16-20.

53. Раїцький К.А. Економіка підприємства / К.А. Раїцький.– К.:

Знання, 2010. – 693с.

54. Райзберг Б.А. Курс економіки / Б.А. Райзберг. – К.: Освіта, 2003. – 300с.

55. Рональд Сучасна економіка праці / Рональд, Дж. Еренберг, Роберт С. Сміт. К.: 2010. – 430 с.

56. Сахань І. Рівень оплати праці – ТОВазник добробуту суспільства / І. Сахань // Праця та зарплата. – 2005. – №43. – С. 4–5.

57. Семенов Г.А. Економіка підприємництва / Г.А Семенов, М.О Панкова. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 328с.

58. Сергеев І.В. Економіка підприємства / І.В. Сергеев. – К.: Фінанси та статистика, 2017. – 328с.

59. Синько Н. Заробітна плата / Н. Синько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №4. – С.71–73.

60. Слезінгер Г.Е. Праця в умовах ринкової економіки / Г.Е. Слезінгер. – К.: Освіта, 2017. – 350 с.

61. Соболевська А. Роль заробітної плати в ринковій економіці / А. Соболевська // Світова економіка і міжнародні відносини. – 2016. – № 12. – С.49–57.

62. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку / В. Сопко, В. Завгородній. – К.: КНЕУ, 2010. – 260 с.

63. Сопко В.В. Бухгалтерський облік / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2017. – 578 с.

64. Уманський О. Вартість, ціна робочої сили та заробітна плата / О. Уманський, Т. Першукова. – К.: КНЕУ, 2017. – 300 с.

65. Федотова Т. Основні засади порядку надання заробітної плати / Т.Федотова // Соціальний захист. – 2018. – №4. – С.5–6.

66. Чебанова Н.В. Бухгалтерський фінансовий облік / Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко. – К.: Академія, 2002. – 672 с.

67. Шегд А.В., Економіка підприємства / А.В. Шегд, Т.М. Литвиненко, М.П. Нахаба. – К.: Знання, 2018. – 335с.