

**Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету**

Кафедра фінансів, обліку і оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА
ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ**

**(на матеріалах Товариства з додатковою відповідальністю «Трембіта»,
м. Чернівці)**

Студентки 2 курсу
заочної форми навчання
спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Дубець
Олеся
Василівна

Науковий керівник:
к.е.н., доцент

Багрій
Конон
Леонідович

Завідувач кафедри:
д.е.н., професор

Чорновол
Алла
Олегівна

Чернівці 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМТВА.....	6
1.1. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів як об'єкта обліку та економічного аналізу.....	6
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та економічного аналізу виробничих запасів	12
Висновки за розділом 1	18
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	19
2.1. Фінансовий облік надходження виробничих запасів підприємства.....	19
2.2. Фінансовий та управлінський облік використання виробничих запасів.....	26
2.3. Облік давальницької сировини у зовнішньоекономічних відносинах швейного підприємства	32
Висновки за розділом 2	38
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	39
3.1. Економічний аналіз виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання.....	39
3.2. Удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві.....	45
Висновки за розділом 3.....	50
ВИСНОВКИ.....	52
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	56
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми. Реформування діючої системи обліку та впровадження вітчизняних стандартів внесли суттєві зміни у методику та організацію облікового процесу виробничих запасів. Підприємства одержали значні можливості у виборі правил ведення облікової політики у відповідності до специфіки виробництва. Проте необхідна більша аналітичність та оперативність одержання облікової інформації про рух виробничих запасів з метою ефективного управління виробничо-фінансовою діяльністю підприємства. Не менш важливим є питання методики економічного аналізу виробничих запасів з метою підвищення ефективності їх використання.

Вагомий внесок у вирішення зазначених проблем зробили вітчизняні вчені: Бакун Ю.В., Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Валуєв Б. І., Герасимович А. М., Голов С. Ф., Гуцайлюк З. В., Єфіменко В. І., Завгородній В. П., Задорожний З.В., Кужельний М. В., Кузьмінський А. М., Лишиленко В. І., Нападовська Л. В., Пилипенко І. І., Пушкар М. С., Сахарцева І. І., Сопко В. В., Сук Л. К., Ткаченко Н. М., Чебанова Н. В., Шевчук В. О. та інші.

Проте, з переходом до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та поступового приведення їх змісту до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, ряд питань щодо обліку та економічного аналізу виробничих запасів потребує додаткового дослідження і наукових розробок, що і обумовило вибір теми та визначило цільову спрямованість випускної кваліфікаційної роботи.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та науково-практичних рекомендацій спрямованих на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами підприємства.

Для досягнення визначеної мети поставлені такі *завдання*:

- уточнити економічну суть виробничих запасів, як об'єкта обліку та економічного аналізу;
- розробити рекомендації щодо вдосконалення класифікації виробничих запасів;

- проаналізувати нормативно-правове забезпечення, що регулює облік виробничих запасів на швейних підприємствах;
- оцінити ведення фінансового обліку надходження виробничих запасів на швейному підприємстві;
- розкрити ведення фінансового обліку та можливості управлінського обліку використання виробничих запасів на швейному підприємстві;
- дослідити особливості організації обліку давальницької сировини у зовнішньоекономічних відносинах швейного підприємства;
- провести економічний аналіз та розробити організаційно-інформаційну модель аналізу виробничих запасів, з метою оперативної оцінки ефективності їх використання;
- визначити напрями удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процеси обліку та економічного аналізу, що забезпечують надання інформації про виробничі запаси та ефективність їх використання на ТДВ «Трембіта».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних аспектів обліку та економічного аналізу виробничих запасів ТДВ «Трембіта».

Методи дослідження ґрунтуються на діалектичному підході до вивчення сучасного стану обліку виробничих запасів та економічного аналізу за їх використанням у виробничому процесі підприємства. Під час дослідження використовувались методи теоретичного порівняння та узагальнення, абстракції (під час визначення понять «виробничі ресурси», «матеріальні ресурси», «запаси», виробничі запаси», «внутрішньогосподарський контроль» та класифікаційних ознак виробничих запасів і внутрішньогосподарського аналізу), документальної перевірки, огляду, аналітичного групування, підрахунку (для розробки бухгалтерських книг складського обліку давальницької сировини), індексний метод та ін.

Інформаційною базою дослідження є праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань організації і методики обліку, аналізу та контролю виробничих запасів, законодавчі акти України, нормативні документи, галузеві інструкції,

що регулюють здійснення операцій з виробничими запасами, матеріали органів державної статистики, періодичних видань та науково-практичних конференцій, дані бухгалтерського обліку та річних звітів ТДВ «Трембіта».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розроблених рекомендаціях та пропозиціях, спрямованих на вдосконалення обліку та економічного аналізу виробничих запасів підприємства.

Основні результати проведеного дослідження, які становлять наукову новизну, полягають в наступному:

- удосконалено класифікацію виробничих запасів шляхом її деталізації за відповідними ознаками;

- удосконалено систему обліку давальницької сировини з використанням запропонованих бухгалтерських книг, що значно спрощує організацію обліку та внутрішньогосподарського контролю за процесом переробки давальницької сировини;

- розкриті основні напрями удосконалення обліку та, як наслідок, можливостей аналізу виробничих запасів підприємства, застосування яких покращить інформативність основних показників господарської діяльності підприємства з питань управління виробничими запасами та дозволить оцінити ефективність їх використання.

Практична цінність одержаних результатів полягає у тому, що рекомендації і пропозиції, викладені у дослідженні, спрямовані на розвиток теоретичних та організаційно-методичних положень обліку та економічного аналізу виробничих запасів та ефективності їх використання на ТДВ «Трембіта».

Публікації. За результатами дослідження опубліковано студентську наукову публікацію, що відповідає тематиці випускної кваліфікаційної роботи.

Структура і обсяг випускної кваліфікаційної роботи. Дослідження складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний обсяг роботи становить 55 сторінок та містить 1 таблицю. Список використаних джерел налічує 94 найменувань, дослідження містить 47 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМТСТВА

1.1. Економічна сутність та класифікація виробничих запасів як об'єкта обліку та економічного аналізу

Діяльність швейних підприємств зумовлена багатьма факторами, одним з яких є значна кількість виробничих запасів. Для правильної та ефективної системи управління виробничим підприємством необхідно чітко розмежовувати поняття «запаси» та «виробничі запаси», а також розглядати всі можливі варіанти класифікації виробничих запасів залежно від специфіки виробництва та ефективності їх використання.

Виробничі запаси – це важлива категорія обліку та економічного аналізу і економіки в цілому, а також є невід'ємною умовою функціонування будь-якого підприємства, в тому числі підприємства швейної промисловості. Дослідженням економічної сутності та класифікації виробничих запасів займалися такі вчені, як Ф.Ф. Бутинець, І.А. Бланк, П.С. Безруких, В.М. Бойко, А.Б. Борисов, В.П. Завгородній, М.С. Пушкар, В.Г. Швець, В. Сонько, В.В. Ковальов, А.А. Оглобін, Р.В. Кружкова, В.А. Даєнічева, Р.Б. Чейз, Н.Дж. Еквілайн, Р.Ф. Якобс та інші дослідники вітчизняного та зарубіжного наукового простору

Дослідженнями встановлено, що на сьогодні у фєрі сутності та класифікації виробничих запасів є невирішені та суперечливі питання, які впливають на ефективність управлінської діяльності на підприємстві та на систему обліку, контролю та економічного аналізу зокрема. Такими проблемами є: суперечливість трактування вченими поняття «виробничі запаси», різні підходи до їх класифікації та її обґрунтованості. Оскільки запаси являють обою одну з найбільш важливих і значних частин активів підприємства, розуміння їх сутності як економічної й обліково-аналітичної категорії, а також обґрунтування класифікаційних ознак створюють підґрунтя для підвищення ефективності бухгалтерського обліку таких активів.

Виробничі запаси суттєво впливають на фінансові результати господарської діяльності, оскільки займають найбільшу питому вагу у складі витрат підприємств більшості галузей виробництва різних сфер діяльності, в тому числі і підприємств швейної промисловості. Забезпечуючи постійність, безперервність та ритмічність господарської діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку. Тому раціональне використання запасів є одним із найважливіших факторів розвитку економіки, що у свою чергу приводить до збільшення обсягів виробництва та прибутку підприємств.

Запаси – це наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, і які ще не використовуються [1].

Сама категорія «запаси» у вітчизняній літературі з'явилась на початку 90-х років ХХ століття з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. та введенням в дію національних стандартів.

Відповідно до пункту 4 НП(С)БО 9 «Запаси», запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для поживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Причому запаси визнаються активами тільки в тому випадку, якщо є ймовірність того, що підприємство отримає економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена [2].

Необхідно зазначити, що в загальному переліку запасів у пункті 6 НП(С)БО 9 «Запаси» таке поняття, як «виробничі запаси», не зустрічається, а точніше не виокремлюється. Інший стандарт – НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» – передбачає додаткову статтю «Виробничі запаси», де відображається вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання у ході

нормального операційного циклу [3]. Саме такі види запасів згадуються в пункті 6 НП(С)БО9 «Запаси», хоч і не вказується, що вони є виробничими.

Водночас Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси», який конкретно визначає склад та перелік матеріальних цінностей, що мають обліковуватися як виробничі запаси підприємства. Одночасно з цим такі рахунки, як 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та 25 «Напівфабрикати» відповідно до Плану рахунків не включаються до складу виробничих запасів, а обліковуються окремо [4].

Таким чином, спостерігається суперечливість трактування та розуміння термінів «запаси» і «виробничі запаси» між положеннями стандартів бухгалтерського обліку та планом рахунків: відповідно до стандартів терміни «запаси» і «виробничі запаси» є тотожними, а згідно з планом рахунків термін «запаси» ширший за термін «виробничі запаси».

Для кращого розуміння сутності виробничих запасів проаналізуємо думки провідних вітчизняних і зарубіжних учених за даними додатку А.

Проаналізувавши думки вітчизняних і зарубіжних учених, варто сказати, що виробничі запаси являють обою досить складну категорію, яка порізному тлумачиться вченими.

Проте в усіх визначеннях зустрічається визначення матеріальної основи виробничих запасів – «предмети праці», «актив», «матеріальні цінності», «сировина, матеріали».

Джерелами появи виробничих запасів на підприємстві є придбання зі сторони або самостійне виготовлення, а основне їх призначення – «використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством».

Звідси можна зробити висновок, що виробничі запаси, як елемент запасів, виступають активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі.

Як підсумок, уточнимо економічну сутність виробничих запасів як об'єкта обліку та економічного аналізу. Отже, виробничі запаси – це предмети праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

На підприємстві може знаходитися велика кількість різноманітних виробничих запасів, які використовуються відповідно по-різному. Одні з них повністю поживаються, інші – змінюють лише свою форму, входять до складу виробу без будь-яких змін або ж сприяють виготовленню виробів і не включаються в їх масу або хімічний склад. Тому важливим моментом в організації обліку, аналізу та контролю виробничих запасів є їх класифікація, яка забезпечує прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх ефективного використання у процесі діяльності суб'єкта господарювання.

В економічній літературі найчастіше зустрічаються такі класифікації виробничих запасів: виходячи з призначення і ролі окремих видів виробничих запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних ознак (технічна класифікація); відповідно до фери діяльності господарюючого суб'єкта; залежно від способу включення у собівартість (основні та допоміжні) [19].

Розглядаючи підходи до класифікації виробничих запасів, можна зазначити, що В.В. Сопко [20, с. 261] вважає, що у бухгалтерському обліку класифікація виробничих запасів доцільна за такими групами (субрахунками): сировина і матеріали (у т. ч. основні, допоміжні); куповані напівфабрикати; тара і тарні матеріали; паливо; будівельні матеріали, конструкції, деталі та обладнання до встановлення; запасні частини; матеріали, передані у переробку; матеріали сільсько-господарського призначення; інші матеріали. Саме класифікацію виробничих запасів за субрахунками Ф.Ф. Бутинець [5, с. 412] розглядає як найбільш важливу і раціональну. При цьому вчений також наголошує, що цей поділ має умовний характер і часто залежить лише від кількості матеріалу, використаного на виробництво різних видів продукції.

М.С. Пушкар вказує, що виробничі запаси класифікуються за певними ознаками: за способом включення у собівартість (основні та допоміжні), за групами матеріалів (лісові, текстильні, чорні, кольорові метали, електротовари, лаки й фарби тощо), за вартістю (дорогоцінні, високої, середньої та низької вартості), за способом зберігання – відкритого та закритого зберігання, за частотою використання (масові, часто- й маловикористовувані) [21, с. 208]. М.В. Кужельний та В.Г. Лінник поділяють виробничі запаси на ті, що дані природою (сировина), та ті, що створені людиною (основні та допоміжні матеріали) [22, с. 35].

С.Ф. Голов та В.І. Єфименко класифікують виробничі запаси таким чином: сировина, основні і допоміжні матеріали; купівельні напівфабрикати; незавершене виробництво, малоцінні та швидкозношувані предмети; молодняк тварин і тварини на відгодівлі [23, с. 173].

Н.М. Ткаченко подає класифікацію виробничих запасів за планом рахунків бухгалтерського обліку, проте паралельно ще пропонує класифікацію виробничих запасів за економічним змістом, виділяючи дев'ять класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до балансу, ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою [24, с. 458–459].

За результатами проведеного аналізу ми пропонуємо узагальнену класифікацію виробничих запасів, яка об'єднує у собі найконцептуальніші для потреб управління виробничими запасами ознаки та види запасів, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення (див. додаток Б).

За економічним призначенням та функціональною роллю у процесі виробництва виробничі запаси досліджуваних підприємств поділяються на такі групи: матеріали (в тому числі основні і допоміжні), паливо, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини, інші матеріали. Удосконалена класифікація виробничих запасів за економічним призначенням та функціональною роллю у процесі швейного виробництва представлена в додатку В.

Економічна класифікація виробничих запасів недостатня для організації аналітичного обліку матеріалів та внутрішньогосподарського контролю за їх

станом та рухом. У даному випадку вагомого значення набуває класифікація за технічними ознаками, в основу якої покладено фізико-хімічні властивості окремих матеріалів. У своїх працях вчені наводять лише опис побудови технічної класифікації. На основі даного опису нами побудовано конкретну технічну класифікацію основного виду матеріалу швейних підприємств – тканини (див. додаток Г).

Особливістю технічної класифікації є присвоєння кожному виду матеріалів номенклатурних номерів, які, в подальшому, зазначаються у всіх первинних документах з обліку запасів. Це дозволяє уникнути помилок під час заповнення прибуткових і видаткових документів, а також при здійсненні записів у складському та бухгалтерському обліку.

Перші три цифри, як правило, вказують на номер рахунку та субрахунку, на якому обліковується даний вид матеріалу, а інші – на його групу, підгрупу, найменування, сорт, тип, гатунок тощо.

Дослідження показали, що при одержанні виробничих запасів їм присвоюються номенклатурні номери, які відповідають черговості надходження матеріалів.

На перший погляд організований таким чином складський облік відповідає способу партійного розміщення матеріалів. Проте обов'язковою умовою застосування даного способу є окреме розміщення кожної нової партії одержаної тканини. До того ж необхідність оформлення індивідуального паспорту, з зазначенням даних про найменування постачальника, номенклатурний номер (індекс), артикул, дату одержання, фізико-хімічні показники тощо, свідчить про трудомісткість та неефективність його застосування на швейних підприємствах.

В результаті номенклатурний номер не відображає інформації, необхідної для оперативного контролю за наявністю та рухом конкретного найменування матеріалу.

На основі технічної класифікації тканини розроблено номери, присвоєння яких буде вказувати на групу, підгрупу, призначення та найменування матеріалу (див. додаток Д).

Як підсумок дослідження зазначимо, що від своєчасності одержання інформації про наявність та використання виробничих запасів залежить успіх виконання виробничих завдань підприємства.

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та економічного аналізу виробничих запасів

В сучасних перманентних умовах постає питання нормативного регулювання всіх об'єктів бухгалтерського обліку в умовах переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності та повної інтеграції національної системи бухгалтерського обліку в європейський законодавчий простір. Це стосується також бухгалтерського обліку виробничих запасів. Невідповідність окремих положень чинних нормативних актів, що регулюють бухгалтерський облік і контроль виробничих запасів, неузгодженість окремих норм НП(С)БО та МСФЗ щодо порядку оцінки виробничих запасів, відсутність галузевого регулювання їх бухгалтерського відображення призводить до зменшення достовірності у забезпеченні інформаційних потреб користувачів для прийняття рішень. Приведення вітчизняного законодавства, що регулює бухгалтерський облік виробничих запасів у відповідність міжнародним вимогам, з урахуванням галузевих особливостей поліграфічних підприємств, дасть змогу вирішити поставлені проблемні питання.

Порядок ведення бухгалтерського обліку, контролю та аналізу виробничих запасів на швейних підприємствах регулює низку нормативно-правових документів, які забезпечують:

- дотримання суб'єктами господарювання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку, які носять обов'язковий характер, гарантують та захищають інтереси користувачів облікової інформації;
- достовірність та повноту необхідних даних для задоволення інформаційних потреб користувачів.

Державну політику у сфері бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в Україні реалізують Міністерство фінансів України, Національний банк

України, Державне казначейство України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством.

Чинна нормативно-правова база та спеціальна література з питань обліку та економічного аналізу виробничих запасів наведена у додатках Е1 та Е2.

Порядок бухгалтерського обліку виробничих запасів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлені п'ятьма рівнями (міжнародний, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, нормативно-правова база державного рівня, галузеві нормативні документи, наказ по підприємству), що будують систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів швейних підприємств (додаток Ж).

Перший рівень нормативного регулювання встановлює особливості визнання та оцінки виробничих запасів при їх надходженні та використанні для підприємств України, які використовують міжнародні стандарти для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Другий рівень – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" – визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема під час формування інформації про виробничі запаси.

Його доповнюють за даною топологічною ділянкою НП(С)БО9 "Запаси" та НП(С)БО 16 "Витрати", які визначають методологічні засади формування в обліку інформації про виробничі запаси, регулює їх порядок оцінки і обліку на підприємстві та розкриття інформації в фінансовій звітності, регулює порядок здійснення операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів.

На третьому рівні перебуває Податковий кодекс України, який визначає порядок оподаткування податком на додану вартість виробничих запасів при їх придбанні та реалізації, порядок оцінки виробничих запасів при вибутті та встановлює обмеження щодо включення вартості виробничих запасів до витрат при розрахунку бази оподаткування податком на прибуток. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема щодо виробничих запасів, порядок оформлення первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки

підприємств у проведенні інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків виробничих запасів на дату складання балансу.

Четвертий рівень регулювання ґрунтується на Методичних рекомендаціях щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, щодо організації та ведення обліку за конкретними видами діяльності і розробленими галузевими міністерствами та відомствами з урахуванням особливостей діяльності, технології виробництва продукції, надання послуг та виконання робіт. Цей документ поєднує нагромаджений досвід із врахуванням вимог ринкової економіки і містить інформацію про організацію планування, обліку та калькулювання собівартості продукції. Положення не суперечить Податковому кодексу України, у якому в 3 розділі, стаття 7 регламентується склад витрат на виробництво.

Ми вважаємо, що для вирішення проблем із погодження законодавчої бази необхідно на рівні міністерств та відомств розробити інструкції, які конкретизовані за профілем галузі та придатні для використання як підвідомчими, так і відомчо-непідпорядкованими підприємствами, зокрема недержавної форми власності.

Такі інструкції ґрунтовно доповнять Методичні рекомендації щодо формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості.

Стосовно наведеної у методичних рекомендаціях інформації щодо формування собівартості продукції, зазначимо, що у цьому документі не наведено їх класифікації: за техніко-економічним призначенням (основні та накладні), за однорідністю (одноелементні та комплексні), за доцільністю (продуктивні та непродуктивні). Класифікація витрат за вказаними ознаками має важливе призначення, особливо під час планування та аналізу витрат. Зокрема, класифікацію витрат за економічними елементами і статтями калькуляції подано лише за однією ознакою – за видами витрат. Комплекс елементів витрат трактується як перелік однорідних витрат у грошовому виразі за їх видами, і саме за цим групуванням визначаються адресні величини витрат. За статтями калькуляції одні витрати формуються за їх видами, інші – за комплексними статтями (кількома елементами). При цьому, окремий елемент можливо формувати за кількома статтями калькуляції.

Класифікацію витрат у Положенні належним чином не сформульовано. З огляду на галузеві особливості галузевої діяльності, передбачено можливість розроблення міністерствами і відомствами відомчих інструкцій з організації обліково-планової роботи. Відсутність такого галузевого нормативно-правового документа на досліджуваних підприємствах у фінансово-господарській діяльності застосовують «Інструкцію з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції на швейних підприємствах» [31]. Це є переконливим свідченням наявних невідповідностей у нормативно-правовій базі четвертого рівня.

Для належної організації обліку та контролю на підприємствах доцільно використовувати нормативно-правову базу п'ятого рівня. Важливим документом на цьому рівні вважається наказ з облікової політики підприємства, як сукупності принципів, методів і процедур з організації системи обліку витрат. По суті облікова політика окреслює методику обліку окремих операцій, і повинна відображати особливості організації ведення бухгалтерського обліку та порядок здійснення контролю.

Нами, обґрунтовано необхідність вирішення проблеми з узгодження нормативно-правової бази на всіх рівнях, забезпечення відповідної наукової інтерпретації основних складових системи обліку з трактуванням їх економічної сутності в сучасних умовах становлення ринкових відносин, крім цього, потрібно враховувати організаційно-технологічні особливості швейного виробництва.

Отже, опрацювавши основні нормативно-правові документи, що здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку виробничих запасів підприємств швейної галузі в Україні визначено, що найбільш повно інформація розкривається в НП(С)БО 9 "Запаси", та МСБО 2 "Запаси", оскільки у цих документах висвітлено питання з обліку виробничих запасів. У них викладено важливі питання бухгалтерського обліку певної топологічної ділянки обліку, разом з тим, є неузгодженість, зокрема, існують відмінності між порядком оцінки виробничих запасів за вимогами НП(С)БО та МСБО.

Порівняльний аналіз вимог НП(С)БО 9 "Запаси" та МСБО 2 "Запаси" дозволив визначити спільні та відмінні підходи до регулювання окремих питань бухгалтерського обліку виробничих запасів (див. додаток 3).

Порівняльний аналіз НП(С)БО та МСБО показав, що загалом методичний підхід до бухгалтерського обліку виробничих запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Однією із істотних відмінностей міжстандартами є обмеження сфери їх застосування.

Так, МСБО використовують всі підприємства, організації та установи незалежно від форми власності та способу утворення. Відповідно до НП(С)БО його вимоги не поширюються на ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами, що є обґрунтовано доцільним, оскільки це впливає з особливостей системи бухгалтерського обліку бюджетних установ, порядку їх функціонування та мети діяльності.

Існує відмінність у деталізації складових запасів, зокрема, відповідно до п. 6 НП(С)БО 9 "Запаси" для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором, або іншим нормативно-правовим актом;
- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим НП(С)БО 9 "Запаси", а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Вимоги п. 37 МСБО 2 "Запаси" визначають загальну класифікацію запасів, зокрема, до них включаються товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція.

Отже, національні стандарти надають більш детальний перелік складових, які включаються до запасів, що спрощує порядок віднесення складових до виробничих запасів. Відсутність такої деталізації в МСБО пояснюється тим, що вони носять більш загальний характер та не враховують особливостей обліку окремих країн.

При розкритті інформації у фінансовій звітності виникають принципові відмінності щодо деталізації інформації про виробничі запаси. Так, відповідно до вимог МСБО, суб'єкт господарювання повинен надавати дані про суму запасів, визнаних витратами протягом звітного періоду, така вимога в національних стандартах відсутня. Вважаємо, що така інформація є доречною при розкритті стану і результатів господарської діяльності підприємств, зокрема, швейної промисловості. Під час переоцінки виробничих запасів за нормами НП(С)БО надається інформація лише про суму збільшення чистої вартості реалізації запасів, які попередньо уцінені. МСБО, крім цієї інформації, вимагає розкривати дані про суми уцінки запасів у звітному періоді, а також наводити обставини або події, що спричинили дооцінку виробничих запасів, які раніше були уцінені.

Отже, МСБО, що надають більше свободи ведення бухгалтерського обліку, ґрунтуючись на застосуванні бухгалтерами професійного судження, змушує розкривати більше інформації про виробничі запаси порівняно з національними стандартами.

Висновки за розділом 1

Дослідження теоретичних основ обліку та економічного аналізу виробничих запасів підприємства дає підстави зробити наступні висновки:

1. Запаси – важливий елемент функціонування підприємства будь-якого типу. Аналіз сучасних джерел свідчить про неоднозначність підходу вчених до визначення категорії «виробничі запаси». Узагальнюючи думки різних науковців, вважаємо, що виробничі запаси – це предмети праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

2. Важливою передумовою ефективного управління виробничими запасами на підприємстві є їх чітка класифікація, створена з урахуванням специфіки галузі. За результатами проведеного аналізу нами запропоновано узагальнену класифікацію виробничих запасів, яка об'єднує у собі концептуальніші для потреб управління виробничими запасами ознаки та види запасів, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення. Удосконалено класифікацію виробничих запасів шляхом її деталізації за певними ознаками (допоміжні матеріали виробничого та не виробничого призначення, зворотні відходи за групами вимірного та вагового лоскуту), що значно підвищує аналітичність обліку, сприяє контролю за використанням запасів з метою ефективного управління ними.

3. Запропоновано п'ятирівневу модель нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів та їх контролю для швейних підприємств і обґрунтовано необхідність вирішення проблем з узгодження законодавчої бази на всіх рівнях і зведення до мінімуму існуючих суперечностей у системі обліку, аналізу та контролю на швейних підприємствах.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Фінансовий облік надходження виробничих запасів підприємства

ТДВ «Трембіта» є юридичною особою від дня його державної реєстрації і здійснює свою діяльність відповідно до чинного законодавства України та Статуту. Статут товариства з додатковою відповідальністю «Трембіта» затверджено установчими загальними зборами учасників протоколом № 1 від 28 травня 2010 року (додаток И1). Бухгалтерський облік на ТДВ «Трембіта» регламентується Наказом про облікову політику (додаток И2). Організаційно-економічна характеристика ТДВ «Трембіта» наведена у додатку И3.

Вирішення проблеми ефективного використання виробничих запасів потребує повної, об'єктивної, своєчасної і достовірної інформації про їх надходження та використання. Про вагому роль бухгалтерської інформації в системі управління діяльністю підприємства зазначають Бутинець Ф.Ф., Малуго Н.М., Кужельний М.В., Нападовська Л.В., Сук Л.К., Ткаченко Н.М. та інші вчені [64-75].

Впровадження національних стандартів у облікову практику підприємств призвело до виникнення певних проблем в питанні обліку виробничих запасів. Зокрема, це стосується обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат з метою вирахування фактичної собівартості придбаних матеріалів, вдосконалення первинної документації, раціональної організації кількісно-сортового обліку. Так в процесі придбання формується первинна вартість запасів, яка, в подальшому, має вплив на собівартість виготовлених виробів.

У відповідності до вимог НП(С)БО 9 «Запаси», первісною вартістю запасів є собівартість, яка складається з фактичних витрат на їх придбання та доведення до стану, в якому вони придатні до використання.

Отже, суттєвим є дослідження обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, які включаються до первісної вартості запасів і тим самим впливають на собівартість виготовленої продукції.

У багатьох публікаціях є пропозиції з вдосконалення обліку та розподілу витрат, пов'язаних з придбанням та транспортуванням запасів. Так І. Павлюк їх облік пропонує здійснювати на окремому аналітичному рахунку або на рахунках, відкритих до окремих субрахунків, а їх списання і розподіл - на об'єкти калькуляції, за розрахунком на основі середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат [77-78].

Заслуговує на увагу думка В. Хліпальської щодо відокремленого обліку витрат з придбання виробничих запасів з організацією їх обліку у складі витрат звітного періоду. Для цього автор пропонує змінити діючий рахунок 93 «Витрати на збут» на рахунок під тим же номером, але за назвою «Витрати на придбання запасів». Зібрані таким чином транспортно-заготівельні витрати підлягають включенню до собівартості запасів, витрат на виробництво, або витрат звітного періоду [79-84].

Проте зміна діючого рахунку викличе нову проблему – обліку витрат, пов'язаних зі збутом продукції задля яких він і призначений.

На ТДВ «Трембіта» облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат здійснюється шляхом безпосереднього їх включення до собівартості придбаних запасів.

Проте зазначений метод не в повній мірі відповідає вимогам обліку та внутрішньогосподарського контролю за формуванням первісної вартості запасів. Крім того, питання обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, як правило, не знаходить відображення у Наказі про облікову політику, що не відповідає вимогам її формування, ускладнює організацію обліку та контролю за станом та використанням виробничих запасів.

Розглянемо методи обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат та проаналізуємо з точки зору доцільності їх застосування на підприємствах.

Так, за методом прямого обліку, що використовує ТДВ «Трембіта», транспортно-заготівельні витрати підлягають включенню до собівартості запасів безпосередньо у момент їх виникнення. При цьому витрати розподіляються між видами придбаних запасів з подальшою калькуляцією кожної номенклатурної одиниці.

Необхідно відмітити, що виробничі запаси на швейні підприємства надходять періодично, у міру їх споживання. До того ж за одним транспортним документом придбається, як правило, не один, а декілька видів матеріалів, що дозволяє зменшити витрати на їх заготівлю і транспортування.

Необхідність калькулювання кожної номенклатурної одиниці придбаних матеріальних цінностей при незначних транспортно-заготівельних витратах свідчить про недоцільність застосування даного методу та трудомісткість облікового процесу виробничих запасів.

З цього приводу Б.Нідлз, Х.Андерсон, Д.Колдуелл зазначають, «...в більшості випадків такі витрати доцільно відображати не як елементи собівартості придбаних запасів, а як витрати звітного періоду» [85, с.164], К.Друрі витрати на транспортування пропонує відносити до загальнозаводських накладних витрат з подальшим їх розподілом в рамках розподілу загальновиробничих витрат [86, с.75], а Г.А.Велш та Д.Г.Шорт зазначають, що через те, що ці додаткові витрати (витрати на транспортування, страхування, зберігання тощо) не мають істотного значення, вони не включаються до вартості товарно-матеріальних запасів [87, с.303].

А тому при незначних транспортно-заготівельних витратах їх облік пропонуємо здійснювати у складі витрат звітного періоду з подальшим закриттям на рахунок фінансових результатів.

З цією метою до рахунку 93 «Витрати на збут» пропонуємо відкрити субрахунок 932 «Транспортно-заготівельні витрати», на дебеті якого будуть відображатись витрати, пов'язані з придбанням виробничих запасів, а на кредиті – їх закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Це значно спростить облік транспортно-заготівельних витрат, а незначна їх величина не матиме суттєвого впливу на фінансовий результат підприємства.

При цьому величину суттєвості транспортно-заготівельних витрат необхідно встановлювати на конкретному підприємстві з врахуванням обсягу поставок, віддаленості постачальників, виробничої потужності та відображенням у Наказі про облікову політику.

За другим методом транспортно-заготівельні витрати загальною сумою відображаються на окремому субрахунку обліку запасів. В подальшому такі

витрати підлягають розподілу між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця і сумою запасів, що вибули.

Проте недоліком цього методу є накопичення транспортно-заготівельних витрат «котловим» способом, а не за групами матеріалів.

Аналіз економічної літератури показує, що вчені по-різному розглядають питання організації обліку та розподілу цих витрат.

Ліberman Л.В. зазначає про те, що для більш точного обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат необхідно застосовувати деталізоване групування матеріалів. Для цього облік даних витрат автор пропонує здійснювати на відокремленому рахунку за субрахунками у розрізі декількох груп в залежності від специфіки галузі або конкретного підприємства [88, с.46].

Заслуговує на увагу пропозиція Кабика Л.Г. щодо обліку транспортно-заготівельних витрат у розрізі груп матеріалів, а в кожній групі – за статтями витрат. При цьому автор пропонує здійснювати відокремлений облік заготівельно-складських витрат загального призначення, які неможливо прямо віднести до конкретної групи матеріалів [89].

За підвищення аналітичності обліку запасів висловлюють свою думку Валуєв Б.І. та Скляр Е.І. Аналітичний облік транспортно-заготівельних витрат вчені пропонують здійснювати за трьома групами, а саме:

- витрати на управління процесами матеріальної підготовки виробництва;
- витрати на придбання матеріалів;
- витрати на зберігання та відпуск матеріалів.

При цьому для першої групи виділяють три аналітичних статті, для другої – дев'ять, а для третьої – чотири [90].

Пропозиції Наринського А.С. зводяться до: відокремленого обліку фактичних витрат з придбання матеріалів на відповідному рахунку «Заготівля і придбання матеріалів»; організації аналітичного обліку за обмеженою номенклатурою основних видів матеріалів, які становлять переважну частину матеріальних витрат у виробництві; виокремлення у складі транспортно-заготівельних витрат найважливіших статей за спеціальною номенклатурою [91].

Отже, найоптимальнішим, в даному випадку, є облік транспортно-заготівельних витрат на окремому рахунку у розрізі субрахунків та видами запасів. Для цього пропонуємо ТДВ «Трембіта» до використання рахунок 29 «Витрати з придбання виробничих запасів» за субрахунками:

291 «Транспортно-заготівельні витрати» ;

292 «Інші витрати».

Кожен з запропонованих субрахунків можна розглядати у розрізі аналітичних рахунків, наявність яких забезпечить контроль за понесеними витратами за кожною класифікаційною групою запасів (див. додатк И4).

Так дані субрахунку 291.1 «Транспортно-заготівельні витрати з придбання матеріалів» відобразатимуть витрати, понесені при придбанні основних та допоміжних матеріалів, 291.2 – палива, 292.3 – запасних частин і так далі.

Така аналітичність забезпечить ТДВ «Трембіта» своєчасність одержання інформації про витрати, пов'язані з надходженням конкретних видів виробничих запасів (матеріалів, палива, запасних частин тощо), з метою прийняття управлінських рішень на основі розширеного аналізу оцінки ефективності здійснених придбань за кожним постачальником та формуванням первісної вартості.

Безперебійність здійснення виробничого процесу передбачає систематичне надходження виробничих запасів на підприємство. А тому, важливою ділянкою облікової роботи є процес документального оформлення їх руху.

Первинні документи фіксують здійснення господарських операцій і, відповідно до статті 9 Закону України № 996 від 16.07.1999р. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зазначена в них інформація є підставою для відображення у бухгалтерському обліку [34].

Процес документального оформлення операцій з руху виробничих запасів є досить складним і трудомістким. А тому, актуальним залишається питання зменшення трудомісткості складання первинних документів з одночасним забезпеченням наявності вичерпної інформації про здійснювані операції з метою контролю за правильністю їх відображення в обліку. Так як інформація, зазначена в первинних документах, використовується широким колом

користувачів, вагомого значення набуває чітка організація їх руху у відповідності до встановленого графіку документообігу.

У додатку И5 запропоновано графік документообігу первинних документів з придбання виробничих запасів на ТДВ «Трембіта».

Дослідження організації обліку виробничих запасів швейного підприємства ТДВ «Трембіта» та застосування типових форм первинних документів показують на ряд недоліків, які, потребують додаткового вивчення з метою врегулювання. Зокрема це стосується дублювання записів у бухгалтерських документах, необхідності підвищення їх контрольної функції та врахування галузевих особливостей організації аналітичного обліку фурнітури на складі та в бухгалтерії підприємства.

Так, при отриманні виробничих запасів у постачальника, використовується довіреність (форма № М-2), якою засвідчується право працівника виступати довіреною особою підприємства. Виписані документи реєструються у Журналі реєстрації довіреностей (форма № М-3), основною функцією якого є контроль за їх цільовим використанням та вчасністю повернення до бухгалтерії після закінчення терміну дії.

Саме від організації обліку і контролю за рухом виданих довіреностей залежить вчасність надходження виробничих запасів, повнота їх оприбуткування, рівень зловживань матеріально-відповідальних осіб, які, в міру свої посадових обов'язків, здійснюють придбання матеріалів.

А тому в журналі реєстрації даних документів пропонуємо виокремити графу «прострочені», у якій, навпроти прізвищ працівників-боржників, доцільно робити спеціальні помітки (зазначати прізвище працівника, використовувати термін «прострочена» тощо). Це прискорить одержання інформації про «непрозвітовані» доручення та підвищить контрольну функцію даного документу. Після введення нової графи журнал реєстрації довіреностей набере вигляду, зображеного у додатку И6.

Одержані виробничі запаси підлягають перевірці і оприбуткуванню. У випадку виявлення розбіжностей у кількості чи якості фактично одержаних і зазначених у супровідних документах постачальника матеріалів складається «Акт про приймання матеріалів» (форма № М-7).

Як зазначалось, обов'язковою умовою функціонування системи періодичного обліку є проведення інвентаризації, за результатами якої визначається залишок матеріалів на складі. В обліку це буде відображатись на дебеті рахунку 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» і кредиті рахунку 79 «Фінансові результати».

Проте, як показує практика швейних підприємств, здійснювати облік фурнітури за кожною номенклатурною одиницею недоцільно, практично неможливо. А тому вважаємо за необхідне облік фурнітури на ТДВ «Трембіта» здійснювати: за групами матеріалів, сформованими за визначеною підприємством ознакою, а саме: призначенням (пальтова, костюмна, сорочкова), кольором, формою тощо; у кількісному вимірі (штуках) та вазі (грамах, кілограмах). Це значно спростить складський облік фурнітури та забезпечить своєчасність надходження інформації з метою оперативного управління рівнем запасів.

Удосконалена картка складського обліку фурнітури наведена у додатку И7.

Отже, основними напрямками удосконалення документального оформлення операцій з надходження виробничих запасів на ТДВ «Трембіта» є:

- усунення реквізитів, на яких відбувається дублювання даних та заповнення яких не є суттєвим. Це значно прискорить процес оформлення прибуткового ордеру та опрацювання зазначеної в ньому інформації;
- включення до типових документів (прибуткового ордеру та картки складського обліку матеріалів) додаткових граф, які будуть вказувати на вагу фурнітури, її призначення тощо, що спростить складський облік матеріалів та забезпечить ефективність функціонування системи періодичного обліку запасів;
- виділення у журналі реєстрації довіреностей графі «прострочені», що підвищує контрольну функцію даного документу.

Крім того, рух первинних документів відповідно до визначеного графіку документообігу, забезпечить своєчасність одержання та опрацювання зазначеної в них інформації.

2.2. Фінансовий та управлінський облік використання виробничих запасів

Виробничі запаси є одним з основних об'єктів бухгалтерського обліку, так як їх вартість значно впливає на собівартість виготовленої продукції та фінансовий результат підприємства. В собівартості швейних виробів, питома вага вартості тканини складає 80-90%. При цьому коефіцієнт її використання не перевищує 86%.

А тому необхідна достовірна управлінська інформація, яка відсутня на ТДВ «Трембіта», про використання виробничих запасів, обґрунтоване їх нормування і відображення у звітних калькуляціях з метою контролю за ефективністю використання.

Виробничий процес швейних підприємств має ряд характерних особливостей, які впливають на облік та використання матеріальних цінностей. Це пов'язано з:

- технологією виготовлення швейних виробів;
- функціонуванням певних цехів, а саме: підготовчого, експериментального, розкрійного, швейного;
- застосуванням галузевих форм первинних документів;
- значною кількістю матеріалів, що використовується у виробництві.

Галинкер І.І., Гущина К. Г., Сафронова І. В., Афанасьєва А.І. та інші вчені зазначають про те, що необхідною умовою правильної організації контролю за списанням матеріалів у виробництво є їх відпуск відповідно до встановлених норм витрачання для виготовлення одиниці виробу встановленої якості з врахуванням запланованих організаційно-технічних умов виробництва [92-95].

При цьому норма забезпечує оцінку затрат на одиницю виробництва, а кошторис – оцінку затрат на весь обсяг продукції, зазначає Нападовська Л.В. [96, с.93].

Необхідно зазначити, що на ефективність встановлення норм витрачання впливає цілий ряд факторів технологічного, організаційного та технічного характеру.

У швейному виробництві виділяють індивідуальні та групові (середньозважені) норми витрачання матеріалів.

Так індивідуальні норми визначають кількість витрачання матеріалів на виробництво одиниці продукції, а групові (середньозважені) – на виготовлення укрупненої одиниці однойменної продукції [97, с.144].

На дослідженому підприємстві ТДВ «Трембіта» застосовують індивідуальні норми витрачання матеріалів, серед яких виділяють норму на довжину викладки лекал, норму на настил та модель виробу.

Отже, нормування витрачання тканини на швейних підприємствах складається з декількох послідовно-виконуваних етапів. Особливого значення, при цьому, набуває визначення площини лекал деталей відповідно до співвідношення розмірів і росту виробу у викладці.

З цією метою здійснюється експериментальна викладка лекал з врахуванням ширини і виду поверхні тканини, що дає змогу вирахувати величину міжлекальних випадів. Головним завданням при цьому є найбільш раціональне розміщення деталей виробу, що забезпечує одержання мінімального розміру міжлекальних відходів [98, с.22]. Вибір оптимального варіанту викладки на зафіксованій площині тканини значно ускладнюється тим, що лекала деталей швейних виробів різні за конфігурацією і розміром. При цьому технологічно недопустимим є викроювання окремих деталей виробу.

А тому з метою зменшення об'єму робіт пов'язаних з визначенням площини лекал, застосовується спосіб, за яким, на основі даних виміру площини лекал окремих розміро-ростів, розрахунковим методом визначають площину лекал всіх інших розміро-ростів виробу.

Для цього, як правило, вираховують площину лекал деталей найбільшого і найменшого розміру одного росту і площину лекал деталей найменшого і найбільшого росту кожного вихідного розміру.

Площина лекал деталей інших розмірів і ростів виробів визначається розрахунковим шляхом за допомогою міжростових і міжрозрізмірних приростів (добавлень). Приклад розрахунку площі лекал зазначеним методом містить додаток К1.

Для обліку та контролю за використанням виробничих запасів швейних підприємств призначено ряд первинних документів, галузеві форми та призначення яких нами подано в додатку К2

Так з основного складу матеріалів тканина передається у підготовчий цех для її розбраковки, тобто перемірювання довжини, ширини, а також контролю за якістю та виявлення внутрішніх дефектів.

Одержані дані заносять до карти розрахунку матеріалу (форма № 5-ш), яка, в залежності від особливостей організації розкроювання, може складатись на один або декілька артикулів тканини.

Перед розкроюванням настилу визначається ефективність використання матеріалу шляхом порівняння фактичних і нормативних показників.

Одержані результати відображаються у Kartі розкрою (форма 6–ш), основним призначенням якої є: відпуск матеріалів у розкрійних цех; контроль за цільовим використанням тканини; контроль за дотриманням встановлених норм витрачання; виявлення результату крою; облік виробітку; контроль за своєчасністю та повнотою оприбуткування відходів виробництва.

Карта розкрою складається з двох розділів і двох накладних.

Крім того до карти заносяться дані про одержані зворотні відходи, які зазначаються двома ідентичними записами.

Одні з них є відривними і служать підставою для повернення відходів на склад підприємства, а інші, залишаючись у kartі розкрою, забезпечують поточний контроль за вчасністю і повнотою їх оприбуткування.

Проте дослідження показали, що більшість швейних підприємств, зокрема і ТДВ «Трембіта» використовують пристосовану форму розкрою, яка не в повній мірі забезпечує наявність інформації, необхідної для контролю за витрачанням тканини.

Зокрема, даний документ не містить реквізитів щодо методу настилу, норм витрачання тканини на обметування та припуск, що не сприяє контролю за їх дотриманням при фактичному виготовленні крою.

До того ж величина одержаних зворотних відходів зазначається у загальному їх вимірі без конкретизації груп вагового і вимірного лоскоту. Це не дає можливості проконтролювати їх рух та ефективність використання відповідно до споживчих якостей.

Виготовлений крій комплектується у пачки за виробами однієї моделі, розміру, росту, секції настилу, з забезпеченням повного комплекту всіх необхідних деталей одного виду продукції.

Укомплектовані пачки передаються до швейних цехів підприємства на основі «Маршрут-накладної» (форма № 11–ш). При цьому кількість виписаних маршрут-накладних відповідає кількості цехів, які будуть здійснювати виготовлення швейних виробів.

Облік та контроль за використанням виробничих запасів і рухом крою на виробництві продовжується у бухгалтерії. Одержані карти розкрою перевіряються і систематизуються за кожною моделлю виробів, артикулом тканини тощо.

На основі цих даних щодаки складається «Відомість обліку використання тканини» (форма № 9–ш). Цей документ узагальнює інформацію про фактичне витрачання тканини за кожною моделлю виробу, відхилення від встановлених норм, втрату від уцінки зворотних відходів тощо.

На основі цих документів в кінці звітного місяця складається «Відомість обліку витрачання тканини за артикулами виробів» (форма № 10–ш). Вона служить підставою для зведеного обліку витрат на виробництво швейних виробів та калькулюванням їх собівартості.

В свою чергу на основі маршрут-накладних складається «Карта обліку руху крою на виробництві», яка узагальнює інформацію про кількість виготовлених і зданих на склад готових швейних виробів за кожною картою розкрою.

Так як даний документ забезпечує контроль за рухом крою та виготовленням швейних виробів за однією картою розкрою вважаємо за необхідне в кінці місяця складати «Зведену відомість руху крою на підприємстві». Форма даного документу наведена в додатку К3.

Запропонована відомість є особливим регістром бухгалтерського обліку, так як забезпечує оперативне одержання інформації про рух крою за певний звітний період у розрізі всього підприємства. А наявність реквізитів щодо

кількості виготовленої та зданої на склад готової продукції сприяє контролю за своєчасністю і повнотою її оприбуткування.

Для узагальнення та систематизації інформації щодо надходження та вибуття конкретної номенклатурної одиниці запасів призначена «Картка складського обліку матеріалів» (форма № М-12), яку на початку кожного звітнього року виписують працівники бухгалтерії і, після реєстрації у спеціальному журналі, передають матеріально-відповідальним особам для подальшого їх ведення.

Як правило картка містить не тільки вичерпну характеристику облікованого матеріалу (найменування, вид, розмір, профіль, марку, сорт, номенклатурний номер), а й номер комірки та стелажу, що значно прискорює його пошук.

Облік використання виробничих запасів починається з їх відпуску у виробництво для забезпечення здійснення процесу виготовлення продукції, виконання робіт чи надання послуг. Видача матеріалів для потреб інших складів (комор) розглядається як внутрішнє переміщення запасів.

Облік виробничих запасів здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси» у розрізі субрахунків, передбачених діючим Планом рахунків [4] (додаток К4).

Отже, швейному виробництву притаманне специфічне ділення матеріалів в залежності від їх ролі у виробничому процесі підприємства та ваги (частки) у складі готових швейних виробів на основі і допоміжні.

У розділі 1 даного дослідження висвітлено класифікацію виробничих запасів, яка є основою побудови синтетичного обліку. Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів наведена у додатку К5.

На основі класифікації виробничих запасів подано пропозиції щодо організації обліку виробничих запасів з використанням додаткових рахунків аналітичного обліку (див. додаток К6).

Так облік тканини та хутра, які становлять основу готових швейних виробів, пропонуємо здійснювати на субрахунку 201.01 «Основні матеріали».

На субрахунку 201.02 «Допоміжні матеріали» будуть відображатись всі інші види матеріалів, які не відносяться до складу основних.

Вирішення проблеми ефективного використання запасів потребує наявності детальної інформації про склад допоміжних матеріалів за їх призначенням та роллю у процесі виробництва.

З цією метою запропоновано виділити додаткові групи аналітичних рахунків 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення» (для обліку фурнітури) та 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення» (для обліку всіх інших видів допоміжних матеріалів, які не входять до складу готових швейних виробів, а забезпечують процес їх виготовлення).

Така аналітичність забезпечить ефективність обліку фурнітури за системою періодичного обліку запасів та прискорить одержання інформації для контролю за економним витрачанням матеріалів.

Для належного обліку виробничих відходів з метою контролю за ефективністю витрачання пропонуємо до використання субрахунок 201.03. «Виробничі відходи» за групами вимірного і вагового лоскуту відповідно до споживчої цінності.

Так облік відходів тканини, довжина яких становить понад один метр, пропонуємо здійснювати на субрахунку 201.03.1 «Вимірний лоскут».

У складі вагового лоскуту будуть відображатись відходи довжиною до одного метру, для обліку яких запропоновано до використання субрахунок 201.03.2 «Ваговий лоскут».

Це дозволить більш ефективно контролювати використання виробничих відходів з метою зменшення собівартості готової продукції.

Характеристика методів оцінки вибуття запасів представлена у додатку К7. ТДВ «Трембіта» вибуття запасов оцінює за середньозваженою собівартістю.

Надані пропозиції щодо ведення фінансового та управлінського процесу обліку використання виробничих запасів можуть бути використані в практичній діяльності ТДВ «Трембіта», так як створюють важливі передумови організації внутрішньогосподарського аналізу та контролю за ефективністю їх витрачання.

2.3. Облік давальницької сировини у зовнішньоекономічних відносинах швейного підприємства

Особливістю сьогодення швейного виробництва є виготовлення продукції на замовлення. Дослідження показали, що ТДВ «Трембіта» надає послуги з переробки давальницької сировини, одержаної від іноземного замовника. Такі операції відносяться до операцій з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах.

Основним нормативним документом, яких регулює порядок здійснення операцій з переробки давальницької сировини є Митний кодекс України від 21.04.2012 р. №73-74 [101].

Зокрема даним Кодексом врегульовано питання ввезення давальницької сировини іноземного замовника в Україну, можливість її закупівлі на митній території нашої країни з наступною переробкою у готову продукцію та визначено форми розрахунків за надані послуги з переробки, а саме: грошовими коштами; сировиною; готовою продукцією; з використанням трьох зазначених форм одночасно.

Митний кодекс України [101], який залишив незмінними межі окремих схем операцій з переробки давальницької сировини, вніс суттєві зміни в поняття основних термінів. Крім того даний законодавчий документ конкретизував процедури здійснення переробки давальницької сировини, за дотримання яких вони будуть вважатись операціями з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах.

У додатку Л1 нами наведено основні критерії визнання операцій з давальницькою сировиною.

Операції з переробки давальницької сировини значно відрізняються від здійснення звичайних господарських операцій, мають особливості документального оформлення, обліку та оподаткування.

А тому суттєвим є дослідження організації обліку давальницької сировини на складі та в бухгалтерії швейного підприємства «Трембіта» з врахуванням особливостей здійснення процесу її переробки.

В багатьох публікаціях розглядається питання обліку давальницької сировини та пропонуються шляхи його вдосконалення.

Так О. Савченко [102], Бутинець Ф.Ф., Жиглей І.В., Пархоменко В.М. [103], Кадуріна Л.О. [104], С. Терещенко [105], С.Чудина [106] зазначають, що облік давальницької сировини на складах, в цехах та на виробництві у підприємства, виконавця послуг з її переробки, здійснюється у тому ж порядку, що й облік власних матеріалів [103, с.376].

На думку Кузьмінського Ю.А., Козак В.Г., Лук'яненко Л.І. облік руху давальницької сировини необхідно здійснювати у книзі «Сировина і матеріали, прийняті для переробки» встановленої підприємством форми [107, с.63]. Проте яким чином і на основі яких первинних документів інформація про здійснювані операції буде потрапляти до даної книги вченими не уточнюється.

Дупай М.М., Денчук П.Н., Питель С.В., Хомин П.Я. пропонують складський облік давальницької сировини та одержаної в процесі переробки продукції здійснювати з використанням карток (книг) складського обліку, відкритих за кожною номенклатурною одиницею цінностей [108, с.126].

При цьому записи операцій з надходження та вибуття проводяться завідуючим складом щоденно, на основі даних первинних документів, форми яких використовуються для обліку руху власних активів підприємства. В кінці кожного місяця (а якщо вся продукція відправлена нерезиденту протягом м'яся, то відразу ж після цього) завідуючий складом повинен складати і подавати до бухгалтерії підприємства (разом з підтверджуючими первинними документами) «Звіт про рух матеріалів», який, після відповідної перевірки, зберігається як реєстр аналітичного обліку.

При цьому вчені вважають за недоцільне відкривати сальдові відомості (як це робиться за власною продукцією) та здійснювати записи до Журналу 5 (5А) та Відомості 5.1 аналітичного обліку запасів.

Підставою для одержання давальницької сировини є зовнішньоекономічний (толінговий) контракт на переробку.

Переробка давальницької сировини на швейних підприємствах відбувається у тій же послідовності, що й виготовлення власних виробів. При цьому кожна операція руху давальницької сировини знаходить відображення в первинних документах, форми яких призначені для обліку власних виробничих запасів.

Зокрема, контроль за процесом переробки давальницької сировини здійснюється у карті розкрою, яка містить інформацію про метраж одержаної для крою сировини, норму витрачання (у відповідності до розміру швейного виробу), кількість настилів, довжину використаних полотнищ та величину зворотних відходів.

В подальшому, одержаний крій розподіляється між виробничими цехами підприємства на підставі «Маршрут-накладної» (форма № 11-Ш), основним призначенням якої є відображення інформації про кількість виготовленої і зданої на склад готової продукції.

Що стосується видачі фурнітури, то вона передається безпосередньо у швейні цехи на основі правильно оформленої Лімітно-забірної карти (форма № 16-Ш).

Виготовлена продукція, разом з одержаними зворотними відходами, повертається на склад підприємства для подальшого обліку та контролю за їх рухом відповідно до умов зовнішньоекономічного контракту.

Проте як показують дослідження, застосування загальноприйнятих форм первинних документів та здійснення обліку операцій з переробки за методикою виготовлення продукції власного виробництва є недоцільним і трудомістким процесом ведення облікової документації.

Облік давальницької сировини повинен здійснюватись за схемою, застосування якої забезпечить використання мінімальної кількості первинних документів, які, в той же час, міститимуть вичерпну інформацію про здійснювані операції з метою контролю за процесом її переробки.

З цією метою для обліку вибуття давальницької сировини зі складу у переробку запропоновано ТДВ «Трембіта» до використання удосконалену лімітно-забірну карту, форма якої наведена в додатку Л2.

Це двосторонній документ, одна сторона якого служить підставою для видачі тканини у розкрійні, а зворотна – фурнітури у швейні цехи підприємства.

Лімітно-забірну карту на відпуск (одержання) давальницької сировини пропонуємо виписувати на конкретну партію одержаної для переробки сировини за кожним іноземним постачальником у кількості примірників, необхідної для організації облікового процесу, але не менше двох.

Друга частина запропонованої книги – «Талон руху крою (зворотних відходів)», призначена для відображення даних про:

- кількість переданого крою за кожним виробничим цехом, який буде здійснювати виготовлення швейних виробів;
- кількість зворотних відходів, зданих на склад підприємства.

Будучи відривним талон виконує функцію первинного документу і служить підставою для організації подальшого обліку і контролю за рухом крою чи виробничих відходів. Перехресні підписи майстрів розкрійного та швейного цехів, відповідно у основній та відривній частині запропонованої книги, будуть свідчити про фактичне виконання, доцільність та законність здійснених операцій.

Форма запропонованої книги наведена в додатку ЛЗ.

До того ж форма книги передбачає одночасну видачу крою у декілька виробничих цехів підприємства, що підвищує ефективність та раціональність використання даного документу.

Отже, запропонована книга узагальнює інформацію про переробку давальницької сировини (тканини) у розкрійних цехах підприємства з метою обліку та контролю за послідовністю її здійснення, кількістю виготовленого крою та одержаних зворотних відходів. А наявність відривного талону, яким засвідчується рух крою та зворотних відходів, значно спрощує документальне оформлення даних господарських операцій.

Одержана в процесі переробки продукція підлягає обов'язковому оприбуткуванню на склад підприємства з відображенням на рахунку позабалансового обліку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

У швейних цехах облік і контроль за виготовленням та рухом готової продукції пропонуємо здійснювати у Книзі обліку виготовлення та руху готових швейних виробів, яка складається з двох частин.

Основна частина даного документу призначена для відображення інформації про кількість одержаного у виробництво крою (на основі талону руху крою (зворотних відходів)), фурнітури (за даними лімітно-забірної карти) та виготовлених швейних виробів.

Для обліку та контролю за повнотою і своєчасністю оприбуткування готових швейних виробів з виробництва на склад підприємства призначена відривна частина даного документу – «Талон обліку готової продукції». Він містить найменування (фасон) готового виробу, його розмір та кількість. Характерною особливістю запропонованої книги і талону є підписи осіб які, відповідно, здають чи одержують готову продукцію, що забезпечує контроль за своєчасністю та повнотою її оприбуткування.

Отже, запропонована книга, форма якої наведена у додатку Л4, забезпечує наявність даних про виготовлення швейних виробів відповідно до одержаного замовлення з метою контролю за використанням давальницької сировини, повнотою та своєчасністю оприбуткування готової продукції.

Складський облік давальницької сировини пропонуємо здійснювати у «Книзі обліку руху давальницької сировини», відкритою за кожним іноземним замовником.

Форма запропонованої книги наведена у додатку Л5.

В кінці кожного звітного місяця, або після завершення виконання одержаного замовлення, завідуючий складом повинен подати до бухгалтерії «Зведений звіт руху давальницької сировини та готової продукції» який, після відповідної перевірки, буде реєстром аналітичного обліку. При необхідності бухгалтерія підприємства може вимагати складання відповідної звітності від структурних підрозділів, які задіяні при переробці давальницької сировини.

Витрати з переробки давальницької сировини на ТДВ «Трембіта» обліковуються на рахунках аналітичного обліку, відкритих до активного рахунку 23 «Виробництво» за кожною партією матеріалів, що переробляється. Порядок відображення в обліку операцій з надходження та переробки давальницької сировини містить додаток Л6.

Формування витрат на переробку давальницької сировини здійснюється відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» [38] у розрізі таких елементів як: матеріальні витрати, до складу яких відносять вартість витрачених у процесі переробки паливно-мастильних матеріалів, енергії, тари, запасних частин, малоцінних та швидкозношуваних предметів, допоміжних і інших матеріалів (крім вартості давальницької сировини); витрати на оплату праці (основної та додаткової) робітників, зайнятих у процесі переробки; відрахування на соціальні заходи; амортизація основних засобів; інші операційні витрати, пов'язані з переробкою давальницької сировини.

При наданні послуг з переробки ТДВ «Трембіта» одержує дохід в сумі, обумовлений при складанні зовнішньоекономічного (толінгового) контракту, з відображенням у складі пасивного рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг». Відображення операцій, що стосуються оплати за надані послуги з переробки давальницької сировини, наведено у додатку Л7.

Отже, дослідження діючої практики обліку давальницької сировини показали, що вона не в повній мірі відповідає особливостям виготовлення швейних виробів на замовлення, а застосування загальноприйнятих форм первинних документів є недоцільним і трудомістким процесом ведення облікової документації.

Організація обліку давальницької сировини на ТДВ «Трембіта» з використанням спеціальних книг, складовою частиною яких є талони, які, будучи відривними, виконують роль первинних бухгалтерських документів є простою у застосуванні і забезпечує наявність достовірних даних для контролю за процесом переробки.

Висновки за розділом 2

Дослідження сучасного стану обліку виробничих запасів на швейному підприємстві дає підстави зробити наступні висновки:

1. ТДВ «Трембіта» для ведення автоматизованого обліку виробничих запасів використовує програму «Міні-Макс Бухгалтерія», яка розроблена спеціально для ТДВ «Трембіта» і враховує специфіку галузі. Фінансовий облік виробничих запасів ТДВ «Трембіта» веде з дотриманням чинного законодавства. Однак недоліком є відсутність ведення управлінського обліку виробничих запасів на швейному підприємстві та здійснення аналітично-контрольних робіт.

2. Вирішення проблеми ефективного використання виробничих запасів потребує наявності детальної інформації про їх надходження та витрачання. З цією метою надано рекомендації щодо удосконалення аналітичного обліку шляхом застосування додаткових субрахунків матеріалів: 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення», 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення», 201.03 «Виробничі відходи» за їх видами відповідно до споживчих якостей та можливості подальшого використання: 201.03.1 «Вимірний лоскут» (для обліку відходів довжиною більше одного метру), 201.03.2 «Ваговий лоскут» (для обліку груп відходів, довжина яких до одного метру).

3. Операції з переробки давальницької сировини відрізняються від звичайних господарських операцій, а застосування загальноприйнятих форм первинних документів є недоцільним і трудомістким процесом ведення облікової документації. У зв'язку з цим надано рекомендації з удосконалення Лімітно-забірної карти, а також розроблено і запропоновано до використання спеціальні книги обліку давальницької сировини, а саме: «Книга обліку руху крою», «Книга обліку виготовлення та руху готових швейних виробів», «Книга обліку давальницької сировини», що значно спрощує складський облік давальницької сировини на швейних підприємствах і забезпечує контроль за послідовністю її переробки.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Економічний аналіз виробничих запасів та оцінка ефективності їх використання

Питання аналізу виробничих запасів не є новими і постійно розглядаються науковцями у різного роду публікаціях [109-112]. Враховуючи напрацювання учених та зважаючи, що аналіз виробничих запасів, як і облік даних активів, є досить трудомісткою ділянкою – виникає необхідність систематизації показників їх аналізу в умовах етапізації його проведення.

Як стверджує П.М. Герасим [110], є багато варіантів різних методик проведення аналізу використання виробничих запасів, у яких пропонуються різноманітні показники і фактори, які впливають на них. Тому, на нашу думку, доцільно проводити експрес-аналіз діяльності підприємства в цілому та всебічний аналіз його виробничих запасів, який здійснюється поступово, по декількох блоках (див. додаток М1).

При цьому, перший блок охоплює найбільше процедур. Зокрема, в рамках реалізації заходів аналізу використання виробничих запасів передбачено проводити: аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами; оцінку ефективності використання виробничих запасів; аналіз структури і якості запасів підприємства; виявити внутрішньовиробничі резерви економії запасів та оцінити їх вплив на обсяг виробництва.

На підставі результатів аналізу за показниками першого блоку, доцільно застосувати методи математичного моделювання, які дозволять спрогнозувати діяльність підприємства у частині використання виробничих запасів та побудувати декілька альтернатив.

Реалізація заходів, запропонованих у перших двох блоках, в цілому є достатньою у сучасних умовах господарювання і дозволяє підвищити ефективність використання виробничих запасів. Дана методика має деякі

переваги над іншими, оскільки є універсальною й всебічно охоплює аналіз формування виробничих запасів на підприємстві.

Розглядаючи необхідність етапізації аналізу виробничих запасів, в основному науковці відокремлюють шість основних етапів (див. додаток М2).

Вивчення змістовного наповнення кожного з запропонованих етапів дозволяє зробити висновок, що відмінність їх від представлених вище є несуттєвою, оскільки показники, які розраховуються на кожному етапі – повторюються.

Для покращення фінансового стану досліджуваного підприємства необхідно у першу чергу проаналізувати забезпеченість підприємства виробничими запасами (з'ясувати їх загальний обсяг за звітний період, для чого використовуються натуральні, якісні та вартісні показники) та ефективність їх використання (даний аналіз доцільно проводити у двох напрямках: традиційного аналізу абсолютних і відносних показників; якісного, кількісного факторного аналізу). Порядок розрахунку аналітичних показників наведено у додатку М3.

Завершальним етапом аналізу виробничих запасів має стати розробка пропозицій щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів, заходів щодо прискорення періоду їх оборотності та оптимізація розмірів на підприємстві.

У сучасних умовах ефективність функціонування швейних підприємств на світовому ринку залежить від якості управління і збільшення обсягів діяльності. Необхідною умовою виконання завдань зі збільшення обсягів виробництва швейної продукції, зниження її собівартості, зростання прибутку й рентабельності є повне і своєчасне забезпечення підприємства сировиною і матеріалами необхідного асортименту та якості, що являють собою предмети праці та матеріально включаються в склад новоствореної продукції.

Вирішення проблем ефективного управління виробничими запасами підприємства неможливо без всебічної оцінки їх наявності та ефективності використання, а це в свою чергу, потребує дієвої методики аналізу.

Аналіз виробничих запасів варто розпочати з знаходження місця запасів у структурі оборотних активів підприємства (табл. 3.1, дод. М6).

Оцінка запасів у структурі оборотних активів

ТДВ «Трембіта» за 2020-2022 роки

Показники	Роки						Абсолютне відхилення, тис. грн			Відносне відхилення, %		
	2020		2021		2022		2021/2020	2022/2021	2022/2020	2021/2020	2022/2021	2022/2020
	тис. грн	питома вага, %	тис. грн	питома вага, %	тис. грн	питома вага, %						
Виробничі запаси	1131	6,81	1063	8,76	573	15,90	236	-490	-558	29,5	-46,1	-49,3
Готова продукція	9034	54,41	7600	62,66	0	0,00	5076	-7600	-9034	109,6	-100,0	-100,0
Розрахунки з дебіторами	5896	35,51	2701	22,27	1001	27,78	2076	-1700	-4895	66,2	-62,9	-83,0
Грошові кошти	374	2,25	522	4,30	1808	50,18	3122	1286	1434	757,8	246,4	383,4
Інші оборотні активи	169	1,02	242	2,00	221	6,13	-87	-21	52	-98,9	-8,7	30,8
Разом оборотних активів	16604	100,00	12128	100,00	3603	100,00	10423	-8525	-13001	115,0	-70,3	-78,3

Дані табл. 3.1 показують зменшення оборотних активів ТДВ «Трембіта» за 2022 рік порівняно з 2021 роком на 8525,0 тис. грн. або на 70,3 %. Це відбулося в основному за рахунок:

1. Зменшення суми розрахунків з дебіторами на 1700,0 тис. грн. або на 62,9 %;
2. Зменшення суми гової продукції 7600,0 тис. грн. або на 100,0 %;
3. Зменшення суми виробничих запасів на 490,0 тис. грн. або на 46,1 %;
4. Зменшення суми інших оборотних активів на 21,0 тис. грн. або на 8,7 %;

Натомість зросла сума грошових коштів на 1286,0 тис. грн. або на 246,4 %.

Товари за 2020-2022 роки не виникали на ТДВ «Трембіта».

Результати структурного аналізу показали зростання питокої ваги розрахунків з дебіторами на 5,51 %, питокої ваги виробничих запасів на 7,14 %, питокої ваги грошових коштів на 45,88 % та питокої ваги інших оборотних активів на 4,13 %, натомість зменшилася частка готової продукції на 62,66 % в загальній вартості оборотних активів ТДВ «Трембіта», це пояснюється відсутністю готової продукції на кінець 2022 року. Відмітимо, що питома вага грошових коштів на досліджуваному підприємстві у 2022 році складає 50,18 %,

а питома вага розрахунків з дебіторами – 27,78 %. Найменшу питому вагу у складі оборотних активів займають інші оборотні активи 6,13 %. Питома вага виробничих запасів станом на 2022 рік складає 15,90 %.

Діяльність суб'єктів господарювання здійснюється в процесі поєднання необоротних і оборотних матеріальних активів. Для забезпечення найбільш ефективного господарювання необхідно досягти оптимального співвідношення необоротних і оборотних активів та обсягів підприємницької діяльності.

Керівництву ТДВ «Трембіта» варто звернути увагу на зростання у 2022 році частки необоротних активів порівняно з оборотними активами, такі тенденції явно вказують на зменшення ліквідності діяльності суб'єкта господарювання.

Особливе місце в складі оборотних активів виробничого підприємства належить запасам. Динаміка і структура запасів досліджуваного підприємства наведена в додатку М4 та додатку М6.

Дані додатку М4 показують значне зменшення вартості виробничих запасів ТДВ «Трембіта» за 2022 рік порівняно з 2021 роком на 715,0 тис. грн. або на 67,3 %.

Ця зміна відбулася в основному за рахунок:

1. Зменшення вартості сировини і матеріалів на 588,0 тис. грн. або на 71,0 %, вартості купівельних напівфабрикатів на 9,0 тис. грн. або на 42,9 % та вартості запасних частин на 123,0 тис. грн. або на 60,0 %.
2. Зростання вартості палива на 3,0 тис. грн. або у два рази та зростання вартості малоційних швидкозношуваних предметів на суму 2,0 тис. грн. або на 33,3 %.

Також необхідно відмітити, що на кінець 2022 року відсутня на ТДВ «Трембіта» готова продукція та товари, натомість виникло незавершене виробництво у сумі 225 тис.грн. За попередні роки незавершене виробництво не виникало.

Результати структурного аналізу показали, що найбільшої зміни зазнала питома вага сировини і матеріалів, яка відповідно зросла на 32,32 %.

Потрібно відмітити, що загальна тенденція зменшення виробничих запасів є позитивним явищем, оскільки при цьому відбувається вивільнення коштів в господарський оборот. Сума грошових коштів зросла у 2022 році більш ніж у три рази.

Ефективність використання виробничих запасів, можна встановити, провівши аналіз основних показників їх ефективності (див. додаток М5).

Дані додатку М5 показують зростання ефективності використання виробничих запасів на ТДВ «Трембіта» у 2022 році, про що свідчить прискорення їх оборотності. Так, в 2022 році порівняно з 2021 роком тривалість обороту виробничих запасів зменшилася на 22 дні або на 88,0 %.

Ефективність використання виробничих запасів залишається високою на протязі 2020-2022 років.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів зріс у 123 рази що є позитивним явищем. Водночас зменшився коефіцієнт завантаження запасів в обороті і у 2022 році він складає 0,7 %, що свідчить про зменшення обсягу виробничих запасів які припадають на 1 грн. реалізованої продукції.

Коефіцієнт інтенсивності використання виробничих запасів засвідчив, що вони в середньому поповнювалися протягом 2022 року на 18,6 % ніж у 2021 році.

На протязі 2020-2022 років відбувалося вивільнення запасів, так у 2022 році виробничі запаси додатково вивільнилися у сумі 4832,3 тис. грн. Дещо знизився прибуток на 1 грн. матеріальних витрат у звітному періоді на 30,3 %, що є негативним явищем. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції зменшилася у 2022 році на 35,3 %.

Позитивним явищем є зростання матеріаловіддачі на 1,273 п. або на 14,1% і одночасне зменшення матеріаломісткості на 0,014 п. або на 12,6%.

В цілому варто зазначити про цілком ефективне використання виробничих запасів на протязі звітного періоду порівняно з 2020-2021 роками. У подальшому керівництво ТДВ «Трембіта» має вживати заходів щодо прискорення оборотності виробничих запасів шляхом скорочення часу виробництва та часу обертання одночасно на всіх стадіях їх кругообігу.

Далі вважаємо за доцільне провести факторний аналіз запасовіддачі, використовуючи при цьому метод ланцюгових підстановок (додаток М7).

Даний напрямок аналізу дозволить виявити невикористані резерви підвищення ефективності використання матеріальних запасів та зростання ефективності всієї фінансово-господарської діяльності ТДВ «Трембіта».

Отже, як видно із проведеного факторного аналізу (додаток М7) за аналізуємий період відбулося зростання запасовіддачі, а отже, відбулося ефективне використання матеріальних ресурсів, в тому числі і виробничих запасів. Так запасовіддача за 2022 рік порівняно з 2021 роком зросла на 123,51 тис. грн., це відбулося за рахунок впливу таких факторів:

1. Зменшення матеріальних затрат на 8090,0 тис. грн. викликало зростання запасовіддачі на 128,87 тис. грн., що є позитивним явищем.
2. Зменшення обсягу реалізованої продукції на 46414,0 тис. грн., що призвело до зменшення запасовіддачі на 5,36 тис. грн.

Отже, підсумовуючи вищесказане, потрібно відмітити, що на ТДВ «Трембіта» за досліджуваний період значно покращилися показники ефективності використання матеріальних ресурсів, в тому числі і виробничих запасів, про що свідчить зростання показника запасовіддачі, і відповідно зменшення запасомісткості продукції у 2022 році порівняно з минулим 2021 роком, а також зменшення в динаміці обсягу реалізованої продукції і зменшення обсягу запасів, що прискорило вивільнення авансованих коштів.

У майбутньому ТДВ «Трембіта» повинно і далі покращувати ефективність використання виробничих запасів шляхом проведення планування та розрахунку нормативів витрачання виробничих запасів, здійснювати аналіз ефективності використання даного виду активів для уникнення незапланованих витрат, оскільки виробничі запаси безпосередньо впливають на фінансово-господарську діяльність підприємства, що виражається такою залежністю: темпи збільшення чистого доходу повинні випереджати темпи збільшення виробничих запасів.

Ознакою формування незадовільної структури балансу є таке фінансове становище підприємства, у якого протягом тривалого часу (1,5-2 роки) коефіцієнт Бівера не перевищує 1,200 (додаток М8).

Дані додатку М8 свідчать, що коефіцієнт Бівера у 2020 році склав 0,961 п., у 2021 році він зменшився на 44,2 % і склав 0,249 п., а у 2022 році зріс на 1,1 %

і склав 0,260 п. Тобто за 2020-2022 роки коефіцієнт Бівера не перевищує 1,200 п., що характеризує відсутність частки прибутку, який направляється на розвиток господарської діяльності. У 2022 році коефіцієнт Бівера складає 26 %. Така тенденція у подальшому може призвести до значного погіршення структури балансу підприємства, коли воно збільшує свою заборгованість і не володіє власними оборотними коштами, а коефіцієнт забезпечення власними засобами стає меншим за 0,1.

Головна мета, яка зараз стоїть перед ТДВ «Трембіта», в процесі прийняття управлінських рішень щодо поліпшення фінансово-господарського стану є пошук та мобілізація резервів зростання економічної прибутковості, подолання відсутності власних оборотних коштів та зростання оборотності оборотних активів загалом і зокрема виробничих запасів.

3.2. Удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві

Проблема вдосконалення обліку виробничих запасів набуває великого значення з точки зору обліку використання матеріальних ресурсів у виробництві, аналізу і контролю витрат сировини, матеріалів, палива, енергії особливо в нинішніх умовах їх дефіциту та високої вартості.

Для удосконалення фінансового обліку виробничих запасів на ТДВ «Трембіта» доцільно удосконалити систему автоматизації обліково-аналітичних робіт «Міні-Макс Бухгалтерія» в управлінні виробничими запасами, спростити систему документообігу про наявність та рух виробничих запасів, посилити систему контролю за наявністю та рухом виробничих запасів.

Погоджуємось з думкою Бірюк О. Г., підприємствам доцільно ввести нові форми первинної документації, що мають забезпечити своєчасність надходження та вибуття виробничих запасів підприємства, і застосування яких дасть змогу підвищити рівень обліку і контролю їх використання [114, с. 27].

Однак, можливо використовувати і вже існуючі форми первинних документів, забезпечивши при цьому повноту і точність відображення даних. Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів ТДВ «Трембіта» можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовувати

накопичувальні документи (лімітно-забірні картки, відомості тощо), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів).

У наш час існує необхідність й одночасно можливість нових організаційних і методичних підходів у вирішенні проблем обліку запасів, пов'язаних, з однієї сторони, з переходом на міжнародні стандарти, з іншої – з широким впровадженням комп'ютерних технологій.

Однак, ТДВ «Трембіта» необхідно підвищувати ефективність використання виробничих запасів при здійсненні своєї діяльності. А у цьому випадку, функцій фінансового обліку буде недостатньо. Тому важливим є впровадження елементів управлінського обліку, який на ТДВ «Трембіта» відсутній, з метою забезпечення ефективного використання виробничих запасів.

Основою організації управлінського обліку є розробка і встановлення мети, завдань і функцій обліку, розподіл обов'язків і схема документообігу. Для забезпечення ж ефективності системи управлінського обліку необхідно переглянути класифікацію витрат на виробництво з тим, щоб отримати відповідь на питання: що, скільки і на які цілі було витрачено.

Дослідження показали, що бухгалтерський облік виробничих запасів має досить велику сферу діяльності. Наявність, збереження, нормативи використання, якість обліку і контролю, забезпечення ефективності – є основоположним аспектом ефективної діяльності ТДВ «Трембіта» і гарантій його розвитку. Саме тому перед бухгалтерами стоїть складне завдання з пошуку нових способів і інструментів контролю і аналізу, джерел інформації, які є достовірними і повними.

Світовий бухгалтерський досвід показує, що найбільш ефективна реалізація контрольної і аналітичної функцій бухгалтерського обліку можлива в умовах поділу бухгалтерії на дві підсистеми – фінансову і управлінську.

Управлінський облік виробничих запасів пов'язаний з трьома напрямками: 1) облік і аналіз витрат, пов'язаних з їх придбанням; 2) визначення оптимальної величини виробничих запасів; 3) оцінка виробничих запасів як складової виробничої собівартості виробленої продукції.

Управління виробничими запасами в першому напрямку базується на класифікації витрат, пов'язаних зі створенням і зберіганням запасів. Відповідно до цілей управління групування заснована на наступних принципах: за компонентами витрат; за ступенем впливу; по відношенню до обсягу поставок; за видами робіт; за місцями виникнення витрат.

Визначення необхідного розміру виробничих запасів є другим напрямком управлінського обліку виробничих запасів. З проблемою визначення розміру запасів пов'язана необхідність бюджетного планування потреби в основних матеріалах, які є частиною змінних витрат ТДВ «Трембіта», що відносяться на витрати оборотних коштів (сировина, матеріали, комплектуючі тощо). Бюджет основних матеріалів виводиться розрахунковим шляхом на основі прогнозних обсягів випуску.

Визначення бюджету основних матеріалів здійснюється за допомогою двох основних розрахункових інструментів: методу технологічного нормування; методу порівняльного аналізу рахунків.

Технологічне нормування відноситься до тієї частини бюджету основних матеріалів, яка витрачається на виробничі цілі. На ТДВ «Трембіта» існують питомі норми витрат за видами сировини і матеріалів у розрахунку на одну одиницю окремого виду продукції. Таким чином, завдяки їхній плановій виробничій програмі, застосовуючи технологічні норми (стандарти), розраховують виробничу потребу в розрізі видів матеріальних оборотних ресурсів на даний бюджетний період.

Метод порівняльного аналізу рахунків є більш простим в практичному застосуванні, але дає менш точні результати. Він застосовується за тими матеріалами або на тих підприємствах, де відсутня система технологічного нормування.

На нашу думку, дана методика є неефективною для розрахунку потреби в основних матеріалах для виробничої діяльності швейного підприємства. Вона може використовуватися лише стосовно тієї частини матеріалів, які відносяться до збутових витрат (наприклад, на упаковку).

Після визначення кількісної потреби в матеріалах необхідно здійснити планування закупівель матеріальних ресурсів. Виявлення структури

виробничих витрат (у тому числі і матеріальних), розробка нормативів виробництва і зіставлення фактичних даних з плановими величинами складають третій напрямок управлінського обліку виробничих запасів.

У собівартості продукції ТДВ «Трембіта» матеріальні витрати займають значну питому вагу. Тому в системі управління витратами формування норм і нормативів матеріальних витрат має першочергове значення. Нормативні витрати матеріальних ресурсів представляють ту величину витрат, яку повинне буде понести підприємство.

Величина прямих нормативних матеріальних витрат на одиницю готової продукції визначається множенням кількості матеріалів, передбачених нормативом на одиницю готової продукції, на ціну, яка повинна бути сплачена за одиницю матеріалу.

Величина загальних нормативних витрат за матеріалами за звітний період розраховується як сума прямих нормативних матеріальних витрат на одиницю кінцевої продукції, помножена на кількість одиниць продукції, випущених в цей звітний період.

Основою розрахунку нормативних величин виступає норма матеріальних витрат в натуральному вираженні. Норми витрат матеріалів, використовуються для складання кошторису прямих матеріальних витрат.

Удосконалена процедура обліку матеріалів на ТДВ «Трембіта» представлена у додатку Н, який містить схематично представлений документообіг за матеріалами і схема складського обліку і фінансового обліку матеріалів.

Наступний етап складається з операцій, що здійснюються бухгалтерією: скорочення запасів сировини шляхом внесення записів про відпущені цінності в накопичувальну і оборотну відомості по запасам і фіксація кількості відпущених матеріалів на рахунку, де відображаються дані про замовлення або накладні витрати.

Система управлінського обліку виробничих запасів надає детальну інформацію для аналізу витрат підприємства в частині матеріальних витрат, для розрахунку розміру запасів на ТДВ «Трембіта» і озволяє аналізувати структуру матеріальних витрат з виявленням відхилень від планових величин.

Таким чином, досить істотними моментами в управлінському обліку виробничих запасів є:

1) формування вартості. Тут необхідна класифікація витрат, що включаються до складу вартості виробничих запасів, розгляд факторів, що впливають на розміри і структуру витрат;

2) витрати, що включаються до вартості виробничих запасів, потрібно нормувати в планових калькуляціях з метою виявлення планової потреби в них та величини коштів, необхідних для їх придбання. Так як дані витрати нормуються, то в ході реалізації плану може трапитися перевищення фактичних величин над плановими. Управління відхиленнями здійснюється на основі класифікації відхилень;

3) існує тісний взаємозв'язок управлінського обліку з фінансовим, що реалізується в здійсненні облікових процедур.

Слід підкреслити, що є два підходи до організації управлінського обліку:

1) автономний – для великих та середніх підприємств; 2) моністичний – для малих підприємств.

Автономний підхід означає, що служба управлінського обліку повинна бути створена окремо від всіх інших служб і відділів, якщо існує складна структура виробництва, технології і управління. Моністичний підхід, який рекомендується ТДВ «Трембіта», означає використання деяких елементів управлінського обліку з метою контролю та аналізу в складі бухгалтерської служби. При цьому окремі функції управлінського обліку будуть покладені на відділи бухгалтерії.

Облік за центрами відповідальності з позицій економічного аналізу можна назвати найбільш зручним, так як в ньому є в достатній мірі деталізовані дані для того, щоб на їх основі провести факторний аналіз за місцями виникнення доходів і збитків, а також конкретних причин. Облік діяльності за підрозділами на принципах центрів відповідальності дозволить виявити кінцевий результат і оцінити ефективність кожного з них, усунути негативні результати в їх діяльності.

Отже, перед бухгалтерським обліком виробничих запасів стоїть багато задач, які передбачають не лише фіксацію точної і достовірної інформації про

наявність та рух виробничих запасів на ТДВ «Трембіта», а і забезпечення ефективного їх використання. Досягнення цих задач можливе лише при поєднанні функцій фінансового та управлінського обліку та їх оптимізації.

Для удосконалення фінансового обліку виробничих запасів доцільно удосконалити систему автоматизації «Міні-Макс Бухгалтерія» щодо обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами, спростити систему документообігу про наявність та рух виробничих запасів, посилити систему контролю за наявністю та рухом виробничих запасів.

Управлінський облік виробничих запасів на ТДВ «Трембіта» має забезпечити: облік і аналіз витрат, пов'язаних з їх придбанням; визначення оптимальної величини виробничих запасів; оцінку виробничих запасів як складової собівартості виробленої продукції. Важливу роль у цьому може відіграти облік за центрами відповідальності.

Висновки за розділом 3

Дослідження напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами на підприємстві дає підстави зробити наступні висновки:

1. Проведений аналіз виробничих запасів ТДВ «Трембіта» за 2020-2022 роки, засвідчив, що у 2022 році порівняно з минулим роком відбулося значне зменшення виробничих запасів, а саме на 715,0 тис. грн. або на 67,3 %. Найбільшу питому вагу у складі виробничих запасів займають сировина і матеріали – 41,88 %. Переважна більшість показників ефективності використання виробничих запасів засвідчили про прискорення використання виробничих запасів у звітному 2022 році порівняно з 2021 та 2020 роками.

Факторний аналіз засвідчив, що за аналізуємий період відбулося зростання запасовіддачі, а отже, відбулося ефективне використання матеріальних ресурсів, в тому числі і виробничих запасів. Так запасовіддача за 2022 рік порівняно з 2021 роком зросла на 123,51 тис. грн. Проведений експрес-аналіз з використанням коефіцієнта Бівера засвідчив, що існує тенденція, яка у подальшому може призвести до значного погіршення структури балансу

підприємства, коли воно збільшує свою заборгованість і не володіє власними оборотними коштами, а коефіцієнт забезпечення власними засобами стає меншим за 0,1. У 2022 році коефіцієнт Бівера хоч і зріс на 1,1 %, однак його значення досить низьке – 26 %.

2. Впровадження системи управління запасами шляхом удосконалення управлінського обліку виробничих запасів, спрощення системи документообігу та чітка організація фінансового обліку з застосуванням програмного забезпечення обліку виробничих запасів ТДВ «Трембіта», враховуючи особливості його діяльності, надасть можливість отримувати точну та детальну інформацію про наявність і рух виробничих запасів, здійснювати чіткий та розгорнутий аналіз обсягів запасів, що також вплине на поліпшення роботи підприємства, прийняття відповідних управлінських рішень і, як наслідок, отримання бажаного прибутку.

ВИСНОВКИ

Результатом випускного кваліфікаційного дослідження є теоретичне узагальнення і вирішення науково-практичних завдань, які полягають в удосконаленні ведення бухгалтерського обліку та економічного аналізу виробничих запасів та оцінки ефективності їх використання на ТДВ «Трембіта». Одержані результати свідчать про досягнення поставленої мети і дають змогу зробити наступні висновки:

1. Запаси – важливий елемент функціонування підприємства швейної галузі. Аналіз сучасних літературних джерел свідчить про неоднозначність підходу вчених до визначення категорії «виробничі запаси». Узагальнюючи думки різних науковців, вважаємо, що виробничі запаси на швейному підприємстві – це предмети праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання у одному операційному циклі.

2. Важливою передумовою ефективного управління виробничими запасами на підприємстві є їх чітка класифікація, створена з урахуванням специфіки галузі. За результатами проведеного аналізу нами запропоновано узагальнену класифікацію виробничих запасів, яка об'єднує у собі концептуальніші для потреб управління виробничими запасами ознаки та види запасів, а тому дозволяє вчасно прийняти ефективне управлінське рішення. Удосконалено класифікацію виробничих запасів шляхом її деталізації за відповідними ознаками, що значно підвищує аналітичність обліку, сприяє контролю за використанням запасів з метою ефективного управління ними.

3. Запропоновано п'ятирівневу модель нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів для швейного підприємства і обґрунтовано необхідність вирішення проблем з узгодження законодавчої бази на всіх рівнях і зведення до мінімуму існуючих суперечностей у системі обліку, контролю та економічного аналізу.

4. ТДВ «Трембіта» для ведення автоматизованого обліку виробничих запасів використовує програму «Міні-Макс Бухгалтерія», яка розроблена спеціально для ТДВ «Трембіта» і враховує специфіку галузі. Фінансовий облік виробничих запасів ТДВ «Трембіта» веде з дотриманням чинного законодавства. Однак недоліком є відсутність ведення управлінського обліку виробничих запасів на швейному підприємстві та здійснення аналітично-контрольних робіт.

Керуючись Законом України від 05.10.17 р. №2164-VIII про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень)» ТДВ «Трембіта» на 31.12.2020 року та на 31.12.2021 року складало фінансову звітність малого підприємства (форма № 1-м та форма № 2-м). Адже його показники на дату складання річної фінансової звітності за 2020-2021 роки відповідають двом критеріям, а саме:

- балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро.

5. Вирішення проблеми ефективного використання виробничих запасів потребує наявності детальної інформації про їх надходження та витрачання. З цією метою надано рекомендації щодо удосконалення аналітичного обліку шляхом застосування додаткових субрахунків матеріалів: 201.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення», 201.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення», 201.03 «Виробничі відходи» за їх видами відповідно до споживчих якостей та можливості подальшого використання: 201.03.1 «Вимірний лоскут» (для обліку відходів довжиною більше одного метру), 201.03.2 «Ваговий лоскут» (для обліку груп відходів, довжина яких до одного метру). Це забезпечить раціональну побудову системи фінансового та управлінського обліку виробничих запасів з метою оперативного одержання інформації для ефективного управління процесами.

6. Операції з переробки давальницької сировини відрізняються від звичайних господарських операцій, а застосування загальноприйнятих форм первинних документів є недоцільним і трудомістким процесом ведення облікової документації. У зв'язку з цим надано рекомендації з удосконалення Лімітно-забірної карти, а також розроблено і запропоновано до використання спеціальні книги обліку давальницької сировини, а саме: «Книга обліку руху крою», «Книга обліку виготовлення та руху готових швейних виробів», «Книга обліку давальницької сировини», що значно спрощує складський облік давальницької сировини на швейних підприємствах і забезпечує контроль за послідовністю її переробки.

7. Своєчасне оцінювання необхідних витрат і ресурсів дає можливість обґрунтувати заходи щодо ефективного використання виробничих запасів швейного підприємства. Запропоновану концептуальну організаційну модель трансфакторного аналізу виробничих запасів та показники їх ефективного використання можна використовувати для покращення системи управління виробничими запасами на підприємстві швейної галузі, зокрема і на ТДВ «Трембіта».

Проведений аналіз виробничих запасів ТДВ «Трембіта» за 2020-2022 роки, засвідчив, що у 2022 році порівняно з минулим роком відбулося значне зменшення виробничих запасів, а саме на 715,0 тис. грн. або на 67,3 %. Найбільшу питому вагу у складі виробничих запасів займають сировина і матеріали – 41,88 %. Переважна більшість показників ефективності використання виробничих запасів засвідчили про прискорення використання виробничих запасів у звітному 2022 році порівняно з 2021 та 2020 роками.

Факторний аналіз засвідчив, що за аналізуємий період відбулося зростання запасовіддачі, а отже, відбулося ефективне використання матеріальних ресурсів, в тому числі і виробничих запасів. Так запасовіддача за 2022 рік порівняно з 2021 роком зростає на 123,51 тис. грн. Проведений експрес-аналіз з використанням коефіцієнта Бівера засвідчив, що існує тенденція, яка у подальшому може призвести до значного погіршення структури балансу підприємства, коли воно збільшує свою заборгованість і не володіє власними оборотними коштами, а коефіцієнт забезпечення власними засобами стає

меншим за 0,1. У 2022 році коефіцієнт Бівера хоч і зріс на 1,1 %, однак його значення досить низьке – 26 %.

Головна мета, яка зараз стоїть перед ТДВ «Трембіта», в процесі прийняття управлінських рішень щодо поліпшення фінансового-господарського стану є пошук та мобілізація резервів зростання економічної прибутковості, подолання відсутності власних оборотних коштів та зростання оборотності оборотних активів загалом і зокрема виробничих запасів.

8. Перед бухгалтерським обліком виробничих запасів стоїть багато задач, які передбачають не лише фіксацію точної і достовірної інформації про наявність та рух виробничих запасів на ТДВ «Трембіта», а і забезпечення ефективного їх використання. Досягнення цих задач можливе лише при поєднанні функцій фінансового та управлінського обліку та їх оптимізації.

Для удосконалення фінансового обліку виробничих запасів доцільно удосконалити систему автоматизації «Міні-Макс Бухгалтерія» щодо обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами, спростити систему документообігу про наявність та рух виробничих запасів, посилити систему контролю за наявністю та рухом виробничих запасів.

Управлінський облік виробничих запасів на ТДВ «Трембіта» має забезпечити: облік і аналіз витрат, пов'язаних з їх придбанням; визначення оптимальної величини виробничих запасів; оцінку виробничих запасів як складової собівартості виробленої продукції. Важливу роль у цьому може відіграти облік за центрами відповідальності.

Впровадження системи управління запасами шляхом удосконалення управлінського обліку виробничих запасів, спрощення системи документообігу та чітка організація фінансового обліку з застосуванням програмного забезпечення обліку виробничих запасів ТДВ «Трембіта», враховуючи особливості його діяльності, надасть можливість отримувати точну та детальну інформацію про наявність і рух виробничих запасів, здійснювати чіткий та розгорнутий аналіз обсягів запасів, що також вплине на поліпшення роботи підприємства, прийняття відповідних управлінських рішень і, як наслідок, отримання бажаного прибутку.