

УДК 657:622.333

Кравчук Н.В.

**ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ПЕРВИННОГО ТА АНАЛІТИЧНОГО
ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В УМОВАХ ВУГЛЕВИДОБУВНИХ
ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ**

Розроблено теоретичні основи організації первинного обліку виробничих запасів на вуглевидобувних шахтах. Запропоновано удосконалену схему документообігу руху виробничих запасів в умовах шахти.

The theoretical essence of organization of initial accounting of inventories on the coal mines is elaborated. The improved scheme of turnover of documents on inventories for conditions of mines is proposed.

Впровадження ринкових механізмів, різноманітність форм власності, реформування економічних відносин вимагають внесення змін у систему бухгалтерського обліку з метою одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих управлінських рішень та запобігання ризику у фінансовій діяльності підприємства.

Економічний механізм створення будь-якого виробничого процесу включає три етапи: закупівля сировини, матеріалів та комплектуючих; виробництво продукції, або надання послуг; розподіл готової продукції або послуг. Причому перша складова взаємопов'язана із другою, оскільки процес виробництва повинен бути забезпечений предметами праці, тобто виробничими запасами.

Обсяг запасів, їх місце розташування та динамічна залежність від потреб виробництва в значній мірі визначають ефективність матеріальних потоків всередині організації та у зовнішньому, відносно до неї, середовищі. Саме запаси сировини та матеріалів, комплектуючих та готової продукції безпосередньо пов'язують організацію з її постачальниками та споживачами.

На рівні підприємства запаси належать до об'єктів, які потребують великих капіталовкладень, і тому є одним з факторів, які визначають політику підприємства та впливають на рівень його ліквідності, однак не аргументоване збільшення запасів, їх понаднормові накопичення сприяють неефективній роботі підприємства із-за рахунок незабезпеченості підприємства вільними обіговими коштами.

Тому метою цього дослідження є стан організації первинного та аналітичного обліку запасів вуглевидобувних підприємств, можливі шляхи удосконалення його організації.

Проблемами організації бухгалтерського обліку виробничих запасів займалися вітчизняні та зарубіжні вчені: Голов С.Ф., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Чебан Т.Н., Чабанова Н.В., Бутинець Ф.Ф., Єфремов І.А., Ігумнов Ю.С., Палій В.Ф. й ін.

Їх дослідження не вичерпують усіх питань, пов'язаних з даною проблемою, особливо це торкається питань первинного та аналітичного обліку в умовах вугільної галузі. У роботах Єфремова І.А. й Ігумнова Ю.С., які нажалі датовані 90-ми роками минулого сторіччя ці питання підіймалися, але виникла необхідність прив'язати організацію первинного та аналітичного обліку до сучасних умов, до діючого закону „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”.

Метою написання даної статті є спроба удосконалити схему організації документообігу виробничих запасів у вугільній галузі, та пропозиція щодо організації робочого плану аналітичних рахунків обліку виробничих запасів на шахтах.

Деталізація мети передбачає постановку та розв'язування наступних завдань:

– дослідження теоретичних і методологічних основ організації первинного обліку виробничих запасів;

– удосконалення організації аналітичного обліку виробничих запасів шахти з пропозицією робочого плану рахунків з метою впровадження автоматизованої системи бухгалтерського обліку на підприємстві.

В роботі було використано наступні методичні прийоми дослідження: аналіз – для вивчення стану бухгалтерського обліку виробничих запасів шахти; моделювання – для утворення схеми документообігу та розробки заходів щодо ліквідації виявлених недоліків; системний аналіз – для аналізу складових частин виробничих запасів; різноманітні органолептичні методи.

Для нормального ведення бухгалтерського обліку на підприємстві з будь-якого напрямку є первинне документування, що надає здійсненню операціям юридичної сили. Обсяг необхідних матеріалів, які використовують на вуглевидобувних підприємствах визначається на різних підставах.

У залежності від плану видобутку вугілля, плану проведення підготовчих гірничих виробок визначається потреба в матеріальних цінностях, необхідних для виконання технологічних операцій. Так, для визначення обсягу лісних матеріалів на підставі паспортів кріплення визначається кількість, розмір та вид дерев'яного і обсяги арочного кріплення.

На підставі паспортів бурових та вибухових робіт визначається потреба у вибухових матеріалах для здійснення прохідницьких робіт. Кількість матеріалів необхідних для пилегасіння визначається за нормами, які залежать від якості вугілля, що видобувається та виду порід з яких складається кривля та підстилаючи породи.

Виконані розрахунки оформляються на дільницях у вигляді заявок на матеріали до відділу постачання. Там заявки обробляються та складаються у план – замовлення. Відповідно цього плану відділ маркетингових досліджень підбирає постачальників, пропозиції яких відповідають заявам дільниць і оптимальним цінам і складає договори постачання.

Виробничі запаси, що надходять на склад підприємства, комірник приймає на підставі товарно-транспортних накладних і товаросупроводжувальних документів. Ретельна перевірка встановлює відповідність їх якості, кількості, асортименту умовам постачання і супровідним документам. Якщо не виявлено розбіжностей, матеріали приймають. При цьому можливі два варіанти оформлення приходу: безпосередньо на документі постачальника чи шляхом виписування прибуткового ордеру (статистично затверджена форма М-4). У першому випадку на одному екземплярі документа постачальника, що підписує матеріально відповідальна особа, ставлять штампи прийому, у другому – оформляють прибутковий ордер (М-4). Прибуткові ордери використовуються для кількісно-підсумкового обліку матеріалів, що надходять від постачальників або з переробки.

Надходження вантажів із залізничної станції здійснюється на підставі залізничної накладної (ф. 1-ТНЗ). Матеріальні цінності, що надходять від постачальника автомобільним транспортом, прибуткуються на склад на підставі товарно-транспортної накладної (ф.2-ТН). У випадку надходження вантажу на склад без документа, відділ постачання шахти виписує наказ складу про приймання вантажу без документів. У випадку нестачі матеріалів, виявленої при прийманні вантажу від залізниці, складають комерційний акт, а при прийомі на складі – акт приймання матеріалів (ф.М-7). Ці акти – підстава для пред'явлення претензії винуватцю нестачі.

Якщо матеріали надійшли без рахунків-фактур й інших товаросупроводжувальних документів постачальника, їх приймають на підставі складеного акту. Акт складається у довільній формі. Єдина вимога – наявність обов'язкових реквізитів. При цьому повинні бути викликані від постачальника відповідні документи, і так само зроблена перевірка, чи не значаться такі матеріали в інших документах постачальника.

Схему документообігу виробничих запасів наведено на рис. 1.

Приймання матеріалів від вугільних ділянок й інших служб підприємства (невикористані шахтні матеріали, виробничі відходи), оформлюються накладною (ф. В-6), що виписується у двох екземплярах. Ці накладні є одночасно прибутковими документами для складів і видатковими для дільниць. Матеріали повторного використання оприбутковуються на склад підприємства за здавальними накладними (ф.В-6П). До матеріалів повторного використання на шахті відносять: арочне кріплення, металобрухт, ланцюги скребкових конвеєрів, риштаки, стрічки стрічкового конвеєра.

Арочне кріплення оприбутковується прибутковим ордером, який оформлює начальник дільниці і здає їх для повторного використання. Начальник дільниці, яка отримуватиме ці кріплення складає акт-вимогу на потрібну кількість арочного кріплення. Акт-вимога складається у вільній формі, яка затверджується на підприємстві. На підставі цього акту в плановому відділі виписують лімітно-забірну картку (ф.М-8п) з поміткою „повторне використання”, на підставі якої і здійснюється відпуск кріплення на дільницю.

При використанні ланцюгів, риштаків повторно їх спочатку прибуткують до складу. Прибуткування здійснюється за цінами повторного використання, які визначає комісія з приймання матеріалів повторного використання. На ці матеріали плановий відділ складає окремі лімітно-забірні картки. Визначення ліміту по таких картках здійснюється на підставі складених на дільницях актів про можливість застосування матеріалів саме повторного використання.

При ліквідації основних засобів у якості матеріалів повторного використання оприбутковується металобрухт. Прийом його здійснюється на склад відповідно до ваги ліквідованого основного засобу за цінами можливої реалізації. Документальне оформлення здійснює начальник дільниці, з якої списується основний засіб, виписуючи здавальну накладну. Стандартної форми для здавальної накладної не існує. На шахті використовують форму М-7. Остання є підставою для оприбуткування металобрухту та списання основного засобу. Відомості про отримані від ліквідації запасні частини, металобрухт заносяться до акту ліквідації основних засобів.

Разом з отриманими вибуховими матеріалами надходить спеціалізована товарно-транспортна накладна за формою 1-ТН-ВР, яка порівнюється з товарною накладною дільниці буро-вибухових робіт (БВР) при прибуткуванні. В якості товарної накладної використовують форму М-7. Відпуск вибухових матеріалів здійснюється за лімітно-забірними картками (ф.М-8-ВР), які складає плановий відділ і передає один екземпляр до складу вибухових матеріалів, другий до дільниці БВР, яка здійснює бурові та вибухові роботи.

Основним первинним документом на відпуску матеріалів у виробництво є лімітно-забірна картка (у подальшому ЛЗК) (ф. М-8, М-9) і накладні-вимоги (ф.М-11). ЛЗК використовуються для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються у виробництві. Вони виписуються плановим відділом шахти на одне найменування матеріалів у двох екземплярах, один з яких передається ділянці-одержувачу, а другий – складу.

У лімітно-забірній картці вказується ліміт відпуску матеріалів на визначений період (на півмісяця, місяць, квартал), а потім робиться запис про фактичну кількість відпущених

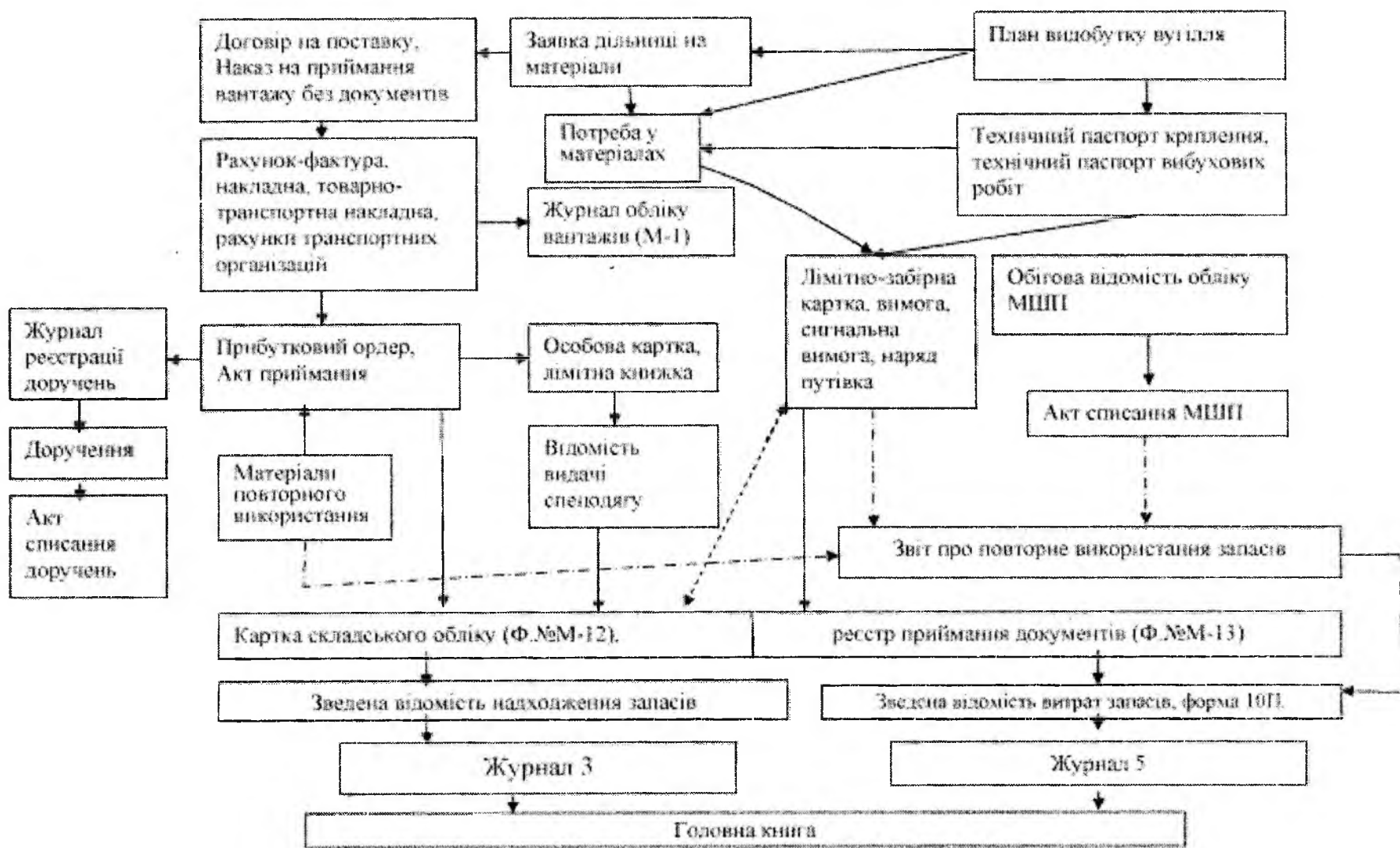


Рис. 1 Схеми організації документообігу обліку виробничих запасів в умовах власти

матеріалів. Після кожного запису виводиться залишок невикористаного ліміту, що підтверджується підписом комірника (у лімітній карті одержувача) і одержувача (у лімітній карті складу). Наприкінці місяця ЛЗК передаються до бухгалтерії для обліку витрат матеріалів. Вони є важливим засобом контролю за дотриманням норми витрат матеріалів за ефективністю їх використання.

При ліквідації основних засобів у якості матеріалів повторного використання оприбутковується металобрухт. Прийом його здійснюється на склад відповідно до ваги ліквідованого основного засобу за цінами можливої реалізації. Документальне оформлення здійснює начальник дільниці, з якої списується основний засіб, виписуючи здавальну накладну. Стандартної форми для здавальної накладної не існує. На шахті використовують форму М-7. Остання є підставою для оприбуткування металобрухту та списання основного засобу. Відомості про отримані від ліквідації запасні частини, металобрухт заносяться до акту ліквідації основних засобів.

Разом з отриманими вибуховими матеріалами надходить спеціалізована товарно-транспортна накладна за формою 1-ТН-ВР, яка порівнюється з товарною накладною дільниці буро-вибухових робіт (БВР) при прибуткуванні. В якості товарної накладної використовують форму М-7. Відпуск вибухових матеріалів здійснюється за лімітно-забірними картками (ф.М-8-ВР), які складає плановий відділ і передає один екземпляр до складу вибухових матеріалів, другий до дільниці БВР, яка здійснює бурові та вибухові роботи.

Основним первинним документом на відпустку матеріалів у виробництво є лімітно-забірні картки (у подальшому ЛЗК) (ф. М-8, М-9) і накладні-вимоги (ф.М-11). ЛЗК використовуються для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються у виробництві. Вони виписуються плановим відділом шахти на одне найменування матеріалів у двох екземплярах, один з яких передається ділянці-одержувачу, а другий – складу.

У лімітно-забірній картці вказується ліміт відпуску матеріалів на визначений період (на півмісяця, місяць, квартал), а потім робиться запис про фактичну кількість відпущених матеріалів. Після кожного запису виводиться залишок невикористаного ліміту, що підтверджується підписом комірника (у лімітній карті одержувача) і одержувача (у лімітній карті складу). Наприкінці місяця ЛЗК передаються до бухгалтерії для обліку витрат матеріалів. Вони є важливим засобом контролю за дотриманням норми витрат матеріалів за ефективністю їх використання.

При реалізації та безкоштовній передачі шахтних цінностей складають накладну на відпуск матеріалів на сторону (ф. М-11). Відпуск, як і надходження матеріалів, оформлюється товарно-транспортними накладними

Відповідно до Закону України «Про податок на додану вартість» шахта надає покупцям податкову накладну, форма і порядок заповнення якої затверджені ДПАУ. Вона виписується в двох екземплярах. Оригінал вручається покупцю, а копія, зберігається в бухгалтерії підприємства, як звітний і розрахунковий податковий документ.

Документальне забезпечення обліку, руху малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) здійснюється за формами, встановленими наказом Мінстату України від 22.05.96 №145 «Про затвердження документів з обліку МШП».

Узагальнення інформації про використання виробничих запасів та МШП здійснюється у накопичувальних відомостях про використання виробничих запасів та форми 10П, яка слугує для визначення собівартості видобутого вугілля.

Дані первинних документів є підставою для бухгалтерських записів на аналітичних рахунках.

Суть аналітичного обліку виробничих запасів полягає в тому, що на кожен вид матеріальних цінностей (по номенклатурних номерах) відкривається аналітичний рахунок, в якому об'єкти обліку відбиваються за їх кількістю та вартістю.

Аналітичні рахунки групуються за типами матеріалів по синтетичних рахунках і субрахунках.

Приклад, який ілюструє взаємозв'язок синтетичних рахунків, субрахунків та аналітичних рахунків наведено на рис.2



Рис. 2. Організація аналітичного обліку виробничих запасів.

На субрахунку 201 “Сировина та матеріали” відображаються наявність та рух сировини і основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється. На шахті відсутня сировина, а для видобутку вугілля використовують основні матеріали, для яких запропоновано наступний робочий план аналітичних рахунків:

- 20111 „Лісові матеріали - кругляк”
- 20112 „Розпил”
- 20113 „Долині стійки”
- 20121 „Риштаки”
- 20131 „Арочне кріплення”
- 20141 „Конвеєрний ланцюг”
- 20142 „Стрічка конвеєрна”
- 20143 „Ролики конвеєрні”
- 2015 „Матеріали для пилегасіння”
- 2016 „Інші матеріали”

На субрахунку 203 “Паливо” обліковується наявність та рух палива і паливно-мастильних матеріалів. Запропоновано наступний робочий план аналітичних рахунків:

- 2031 „Нафтопродукти”
- 20311 „Бензин”
- 203111 „Бензин марки А80”;
- 203112 „Бензин марки А92”;
- 203113 „Бензин марки А 95”.

20312 „Паливно-мастильні матеріали”

20313 „Дизельне паливо”

2032 „Тверде паливо”

Якщо деякі види палива використовуються одночасно як матеріали і як паливо, то їх обліковують на субрахунку 201 “Сировина та матеріали” чи на субрахунку 203 “Паливо” – за ознакою переважності використання на підприємстві.

На субрахунку 207 “Запасні частини” ведеться облік придбаних або виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, зміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту.

20711 „Запасні частини для основного видобувного обладнання”

20712 „Запасні частини для обладнання прохідки”

20713 „Запасні частини для обладнання колостобурного двору та підйомника”

20721 „Запасні частини для дільниці шахтного транспорту”

20722 „Запасні частини для силового обладнання”

2073 „Запасні частини для ремонтної дільниці”

2074 „Інші запасні частини”

На субрахунку 29 “Інші матеріали” обліковуються відходи виробництва, невідповідний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на підприємстві.

2091 „Вугільні відходи”

2092 „Шихта”

2093 „Металобрухт”

2094 „Матеріали повторного використання”

20941 „Арочне кріплення повторного використання”

20942 „Риштаки повторного використання”

20943 „Ланцюги конвеєрні повторного використання”

За рахунком 22 „Малоцінні та швидкозношувані предмети” аналітичний облік МШП пропонується будувати наступним чином: за місцем перебування; по окремих предметах.

221 „Спеціальні інструменти”;

2221 „Спеціальний одяг”;

2222 „Спеціальне взуття”;

223 „Тимчасові спорудження”.

Таким чином, при організації первинного обліку виробничих запасів в умовах шахти необхідно враховувати: по-перше, правильне вживання типових форм обліку виробничих запасів, пристосовуючи їх до вуглевидобувної галузі; по-друге, організацію первинного обліку необхідно просліджувати від планування виробничих запасів до їх списання на витрати підприємства, що дозволить посилити контроль за правильністю та ефективністю використання запасів; по-третє, необхідно розглядати первинний і аналітичний облік на шахті у тісному зв'язку, що дозволить у повній мірі додержуватися основних принципів щодо ведення бухгалтерського обліку.

Запропонований робочий план аналітичних рахунків з обліку виробничих запасів дозволить підприємствам вугільної галузі безболісно перейти до автоматизованої форми обліку. Однак запропонований робочий план рахунків не є остаточним, підприємства можуть його деталізувати до ступеня, необхідного при застосуванні тієї чи іншої версії бухгалтерської програми.

Література

1. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”// www.rada.kiev.ua.
2. Тимчасові галузеві методичні рекомендації з обліку витрат на виробництво готової вугільної продукції на шахтах і розрізах, - Донецьк: ОЦЭИ Донуги, 2001. – 45с.
3. И.А.Ефремов, Ю.С. Игумнов Бухгалтерский учет в угольной промышленности – М. Недра, 1987. – 312с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – 5-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП „Рута”, 2003. – 726с.

Рекомендовано до публікації
д.е.н., проф. Вагоновою А.Г. 29.09.06

Надійшла до редакції
19.09.06