

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

НЕВМЕРЖИЦЬКА ОЛЕСЯ МИКОЛАЇВНА

УДК: 657.1.351

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ, НАЯВНОСТІ І
ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО
СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ О. М. Невмержицька

Науковий керівник
Цегельник Ніна Іванівна,
кандидат економічних наук, ст. викл.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада , підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

« __ » _____ р. _____
(підпис)

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною
шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Невмержицька О. М. Організація обліку і контролю формування, наявності і використання запасів на підприємствах державного сектору економіки. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2020.

Запаси виступають однією з основних складових ефективного функціонування підприємств державного сектору економіки України. Під час руху запасів найважливішу роль у державних установах відіграють ведення обліку та контроль за наявністю та використанням. Тому, кваліфікаційну роботу присвячено вивченню та розробці чинної методології бухгалтерського обліку та контролю запасів суб'єктів державного сектору та правових норм, що регулюють їх, а також розробці системи пропозицій, спрямованих на їх вдосконалення.

В кваліфікаційній роботі охарактеризовано стан розвитку підприємств державного сектору економіки України. Визначено запаси як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю. Розглянуто групування запасів установ державного сектора. Обґрунтовано вимоги до визначення первісної вартості. Обґрунтовано облікове забезпечення формування, наявності і використання запасів.

Визначено способи ведення аналітичного обліку запасів. Розглянуто форми контролю суб'єктів державного сектору. Розглянуто напрямки контролю за наявністю і використанням запасів Виокремлено етапи проведення інвентаризації.

Виділено вісім послідовних етапів процесу державних закупівель в Україні. Запропоновано показники для оформлення документа, який би використовувався в установі при аудиті запасів. Удосконалено облік і контроль запасів підприємств державного сектору економіки;

Ключові слова: запаси, підприємства державного сектору, облікове забезпечення, контроль, публічні управління

ABSTRACT

Nevmerzhytska O.M. Organization of accounting and control of formation, availability and use of stocks at the enterprises of the state sector of economy. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2020.

Inventories are one of the main components of the effective functioning of public sector enterprises in Ukraine. During the movement of stocks, the most important role in public institutions is played by accounting and control over the availability and use. Therefore, the qualification work is devoted to the study and development of the current methodology of accounting and control of stocks of public sector entities and legal norms governing them, as well as the development of a system of proposals aimed at improving them.

The qualifying work describes the state of development of enterprises of the public sector of the economy of Ukraine. Inventories are defined as an object of accounting and control. The grouping of stocks of public sector institutions is considered. The requirements for determining the initial cost are substantiated. The accounting support of formation, availability and use of stocks is substantiated.

Methods of analytical inventory accounting are identified. Forms of control of public sector entities are considered. The directions of control over the availability and use of stocks are considered. The stages of inventory are singled out.

Eight consecutive stages of the public procurement process in Ukraine have been identified. Indicators are offered for registration of the document which would be used in establishment at audit of stocks. Improved accounting and control of stocks of public sector enterprises;

Key words: stocks, public sector enterprises, accounting support, control, public administration

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Теоретичні основи обліку і контролю формування, наявності і використання запасів на підприємствах державного сектору економіки.....	9
1.1. Характеристика розвитку підприємств державного сектору економіки України.....	9
1.2. Запаси як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю	17
Висновки до розділу 1.....	27
Розділ 2. Діагностика сучасного стану обліку і контролю формування, наявності і використання запасів на підприємствах державного сектору економіки.....	28
2.1. Облікове забезпечення формування, наявності і використання запасів	28
2.2. Контроль за формуванням, наявністю і використанням запасів	37
Висновки до розділу 2.....	44
Розділ 3. Розробка системи електронних державних закупівель та облікового процесу для контролю запасів на підприємствах державного сектору економіки.....	46
3.1. Організації системи електронних державних закупівель «ProZorro».....	46
3.2. Удосконалення організації обліку і контролю запасів на підприємствах державного сектору економіки.....	50
Висновки до розділу 3.....	53
Висновки.....	54
Список використаних джерел.....	56
Додатки.....	61

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Підприємства державного сектору не можуть працювати без повного забезпечення ресурсами, які будуть раціонально використані в процесі функціонування. Враховуючи ситуацію, що склалася сьогодні, і зокрема той факт, що держава не в змозі повною мірою забезпечити бюджетні установи фінансовими ресурсами, завданням керівників є розподілити їх якомога раціональніше, щоб забезпечити (хоча і в мінімальній кількості) всі потреби.

Облік та контроль відіграють важливу роль у бюджетних установах під час руху запасів. Сучасна література недостатньо описує організацію та методи контролю та аналізу матеріальних цінностей, які пов'язані зі змінами податкового законодавства, а також нормативної бази. Що стосується бухгалтерського обліку, то постійно змінюються нормативні акти, за якими бухгалтер повинен періодично контролюватись і змінюватись під час їх ведення в тій чи іншій установі державного сектору.

Керівники підприємств державного сектору забезпечують безперервну їх діяльність, вони є головними розпорядниками бюджетних коштів, що надходять із державного бюджету на підприємство. Враховуючи це, вони мають забезпечувати ефективне використання ресурсів підприємства, а саме запасів: контроль за їх придбанням, забезпеченість підприємства у обсязі необхідному для функціонування, контроль за відображенням в обліку надходження і списання. Виконання керівництвом підприємства цих завдань формує нові вимоги до бухгалтерського обліку запасів як джерела інформації, необхідного для прийняття правильних управлінських рішень.

Елементом реформи бухгалтерського обліку в державному секторі української економіки є запровадження НП(С)БОДС 123 "Запаси". За допомогою регулювання суб'єкти державного сектору ведуть облік та генерують необхідну інформацію про запаси на певному етапі своєї діяльності.

Запаси є одним з основних елементів ефективного функціонування

підприємств державного сектору економіки України. Однак відсутність фінансової підтримки для їх придбання вимагає різних дій для оптимізації використання цих цінностей. Облік та контроль – це інструменти, які можуть виступати в ролі важелів оптимізації. Тому дослідження у цій галузі є надзвичайно сучасними та необхідними, саме тому обрана тема кваліфікаційної роботи є важливою.

Ряд науковців і практиків, зокрема Н. В. Артеменко, І. Д. Бенько, М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. В. Свірко, Л. О. Левицька, М. Р. Лучко, Т. П. Остапчук, Н. А. Остапюк, С. В. Сісюк, Г. В. Янчук та ін. займалися питанням обліку використання запасів в установах державного сектору. Питання контролю присутні у працях Дікан, Н.М. Зорій, М.Р. Лучка, Н.М. Хорунжака та багатьох інших вітчизняних вчених та практиків.

Однак наразі існують певні практичні проблеми як з точки зору недофінансування державного сектору, так і з точки зору впровадження нових НП(С)БОДС, які пов'язані з адаптацією бухгалтерського обліку державного сектору до міжнародних стандартів. Ці питання потребують подальших теоретичних досліджень та розроблення практичних рекомендацій щодо застосування стандартів обліку у державному секторі.

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення та розробка чинної методології бухгалтерського обліку та контролю запасів суб'єктів державного сектору та правових норм, що регулюють їх, а також розробка системи пропозицій, спрямованих на їх вдосконалення.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- охарактеризувати стан розвитку підприємств державного сектору економіки України;
- визначити запаси як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю;
- обґрунтувати облікове забезпечення формування, наявності і використання запасів;
- здійснити контроль за наявністю і використанням запасів;
- удосконалити облік і контроль запасів підприємств державного сектору економіки;

Об'єктом дослідження є діяльність підприємств державного сектору в частині створення, наявності та використання запасів.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних принципів обліку та контролю запасів на підприємствах державного сектору.

Основними джерелами інформації стали теоретичні та методологічні розробки вітчизняних і закордонних фахівців; емпіричні і аналітичні матеріали, джерелами яких були наукові публікації, статистичні матеріали, інформація фінансової звітності, законодавчі акти України і нормативні документи та дослідження, що зроблені автором з обліку запасів у державному секторі економіки.

Практичне значення дослідження. Результати досліджень можуть бути використані при організації обліку та контролю запасів на підприємствах державного сектору для прийняття правильних управлінських рішень.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ, НАЯВНОСТІ І ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

1.1. Характеристика розвитку підприємств державного сектору економіки України

Державний сектор є невід’ємним елементом функціонування економіки будь-якої країни. Його масштаби та роль варіюються в залежності від наявної економічної моделі – від максимального в адміністративно-командній економіці до можливо мінімального в ринковій. Особливу роль державний сектор відіграє в країнах з транзитивною економікою, до яких належить і Україна. Він активно використовується з метою регулювання для досягнення багатьох соціально-економічних цілей, в тому числі – для забезпечення загальних умов функціонування економіки, стабільного розвитку стратегічних галузей економіки тощо [21, с. 236].

На сьогодні в Україні існує значна диспропорція між роллю державного сектору економіки та його розміром. В даний час держава не в змозі забезпечувати ефективність великої кількості підприємств, що і призводить в підсумку отримання негативних результатів діяльності підприємств державного сектору. Отже, вищенаведене свідчить, що за сучасних умов трансформаційних змін в Україні дослідження сучасного стану державного сектору економіки та виділення шляхів його розвитку є пріоритетним завданням [21].

Державний сектор економіки в тій чи іншій мірі представлений в усіх країнах світу. Щодо визначення його місця та ролі в економіці країни, насамперед, варто акцентувати увагу на двоякій ролі держави в корпоративних відносинах (рис. 1.1) [21, с. 237].

Варто зазначити, що роль держави як акціонера в економічному процесі є похідною від її регулюючої функції, тому напрямки підприємницької активності держави визначаються з огляду на завдання державної власності як необхідного елементу системи державного регулювання [21].



Рис. 1.1. Роль держави у відносинах з іншими учасниками корпоративного сектору [21, с. 237]

Варто проаналізувати питому вагу державного сектору в економіці України (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Питома вага державного сектору в економіці, % [29]

На рис. 1.2 показано, що за період 2010–2019 рр. частка державного сектору в економіці коливалася в діапазоні від 9,2 до 15,6 % і тим самим роки зростання її рівня змінювалися значним зниженням. Однак, при цьому потрібно відмітити швидке збільшення питомої ваги на 4,2 % при порівнянні 2019 р. із 2018 роком.

Частка державного сектору в економіці України є високою, тому підприємства даної сфери мають потребу у значних обсягах державної підтримки, і тим самим формують на бюджет країни додатковий тиск.

Частка державного сектору у складі економіки за 2019 рік наведена на рис. 1.3.

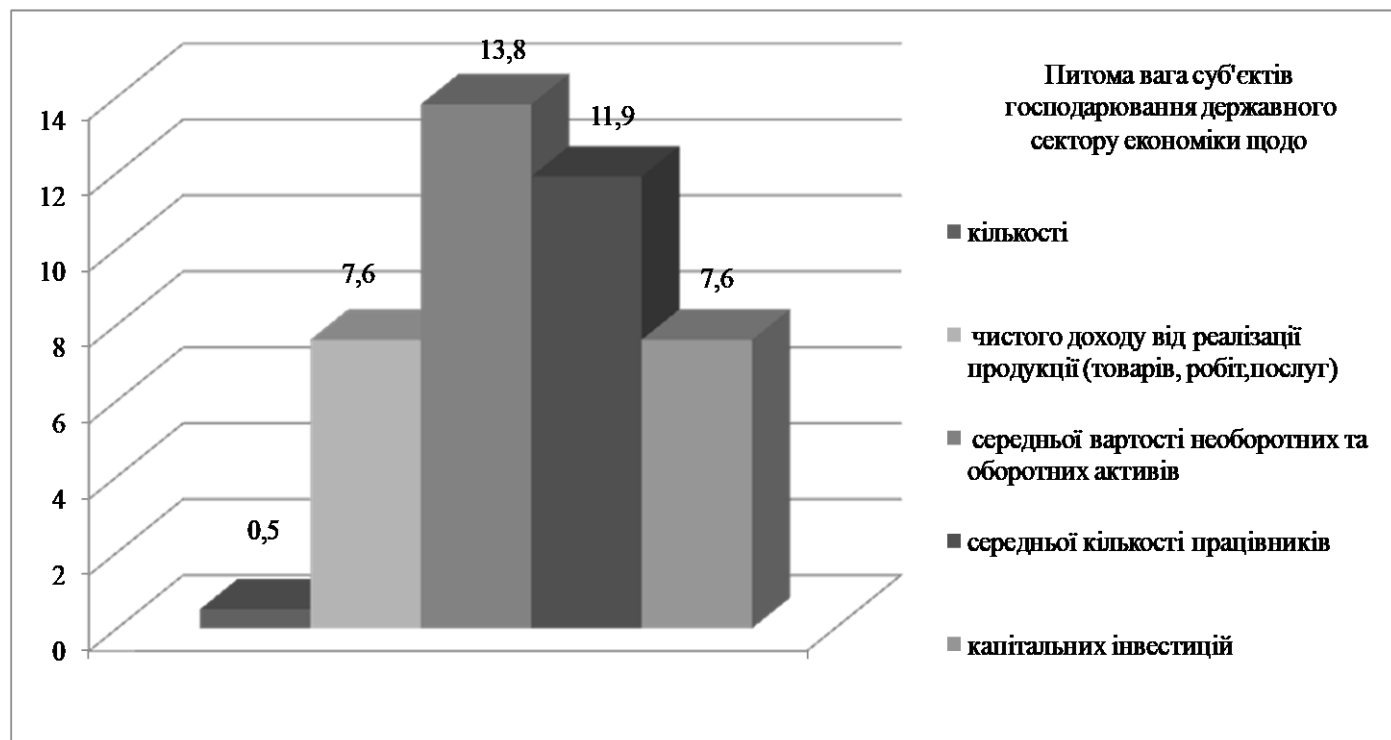


Рис. 1.3. Частка державного сектору у складі економіки за 2019 рік

Частка держави у формуванні ВВП таких країн світу, як Канади, Англії, Італії, складає близько 15 %, США, Німеччині – до 20 %, Польщі близько 25 %. З урахуванням комунального господарства, частка державного сектору України у ВВП становить 37%. Однак, за результатами оцінки Міністерства економічного розвитку України, 60% державних підприємств є неефективними [39]. Як суб'єкт економіки, державне підприємництво є найбільш поширеним у таких сферах, як: стратегічні галузі (військово-промисловий, оборонний, паливно-енергетичний комплекси); науково-дослідна діяльність; природні монополії; соціальна інфраструктура (освіта і наука, культура, охорона здоров'я, комунальне господарство) [17].

На сьогодні у сфері державного підприємництва, згідно зі ст. 22 Господарського кодексу України (ГКУ) залишаються ті суб'єкти, що діють на

основі лише державної власності, а також суб'єкти, державна частка у статутному капіталі яких перевищує 50 % чи становить величину, яка забезпечує державі право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів [8].

Управління державними об'єктами здійснюється різними органами влади, діяльність яких часто не пов'язана єдиними правилами. Певні міністерства та відомства не проявляють зацікавленості в організації належного обліку закріпленої за ним власності, особливо об'єктів нерухомості, та здійснення заходів з підвищення ефективності використання будівель і споруд.

Аналіз свідчить, що має місце низька ефективність управління з боку міністерств і відомств, які здійснюють повноваження держави як власника в корпоративному секторі. Тому у 2019 році спостерігається 347 збиткових підприємств державного сектору економіки України, а 72 на межі банкрутства.

Динаміка підприємств державно сектору економіки України в 2019 році наведена на рис. 1.4.

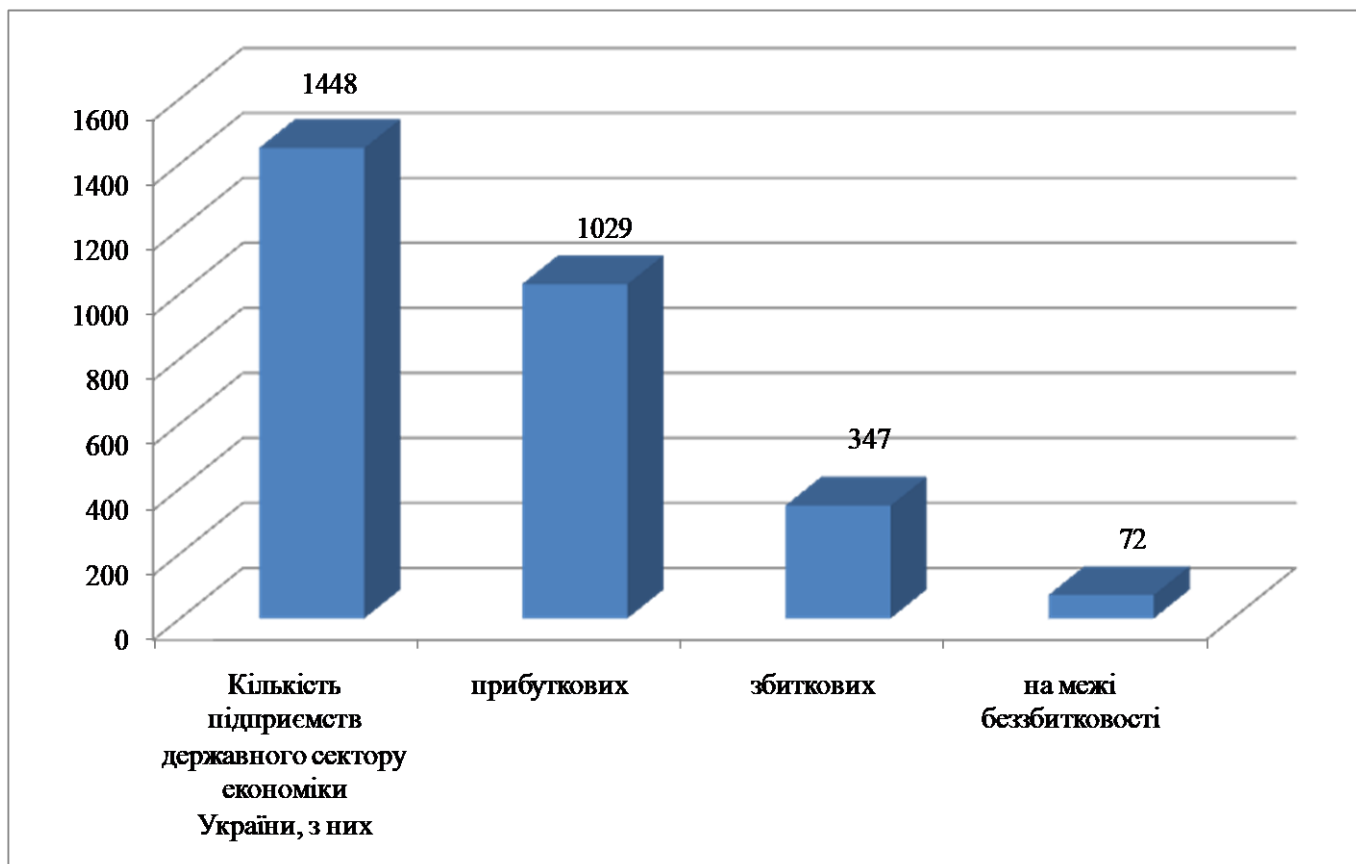


Рис. 1.4. Динаміка кількості підприємств державно сектору економіки України в 2019 році

При функціонуванні 1448 підприємств державного сектору економіки протягом 2019 року вони отримали прибутку в сумі 92,0 млрд.грн, що більше на 26,5 млрд.грн чим у 2018 році (рис. 1.5).

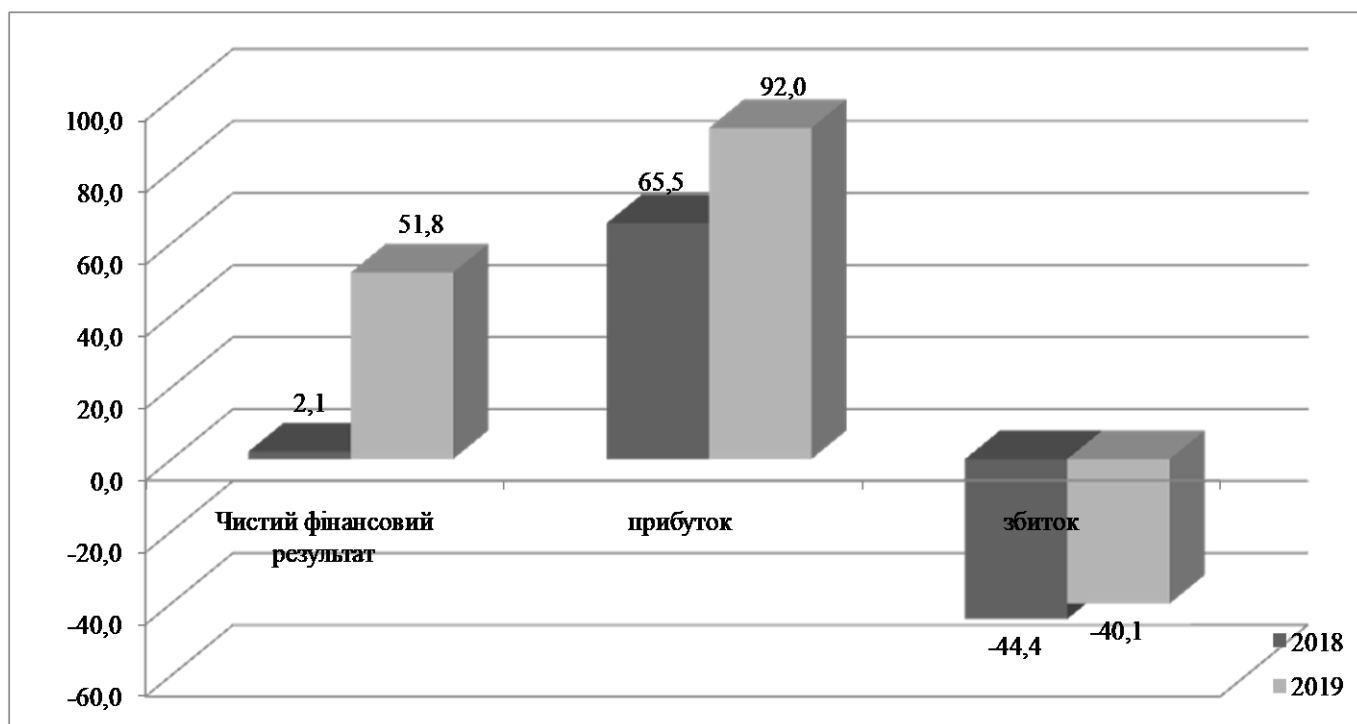


Рис. 1.5. Динаміка фінансового результату підприємств державно сектору економіки України в 2019 році

Кількість збитку отриманого під час здійснення господарської діяльності підприємствами державного сектору економіки протягом 2018-2019 років зменшилась на 4,3 млрд.грн.

Здійснено дослідження 100 найбільших державних підприємств України за 2017-2019 рр. на основі фінансової звітності, результати його наведені у таблицях 1.1 і 1.2 та рис. 1.6.

Таблиця 1.1

Складові балансу 100 державних підприємств України
за період 2017-2019 рр., млрд. грн. [29]

Показники	Роки			Відхилення 2019 р. до 2017 р., +,-
	2017	2018	2019	
1	2	3	4	5
Необоротні активи	1,073	1,054	1,046	-0,027
Серед них основні засоби	465	456	460	-5

Продовження табл. 1.1

1	2	3	4	5
Оборотні активи	364	455	364	0
<i>Активи, всього</i>	<i>1,437</i>	<i>1,509</i>	<i>1,357</i>	<i>-0,08</i>
Власний капітал	926	914	905	-21
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	206	201	216	10
Серед них довгострокові кредити банків	88	77	98	10
Поточні зобов'язання і забезпечення	304	393	516	212
Серед них короткострокові кредити банків	43	48	52	9
<i>Власний капітал і зобов'язання</i>	<i>1,437</i>	<i>1,509</i>	<i>1,357</i>	<i>-0,08</i>

Таблиця 1.2

Фінансові результати діяльності 100 державних підприємств України
за період 2017-2019 рр., млрд. грн. [29]

Показники	Роки			Відхилення 2019 р. до 2017 р., +,-
	2017	2018	2019	
Чистий дохід	526	584	654	128
Собівартість реалізованої продукції	442	503	576	134
Валовий прибуток/збиток	84	81	78	-6
Операційний прибуток/збиток	57	79	64	7
Рентабельність основної дохідності	10,80%	13,55%	9,89%	-0,91
ЕВІТДА	89	110	94	5
Рентабельність за ЕВІТДА	16,96%	18,75%	14,50%	-2,46
Чистий прибуток/збиток	32,1	44,4	43	10,9
Чиста рентабельність	6,09%	7,60%	6,56%	0,47

Також спостерігається поступове зменшення власного капіталу через боргові зобов'язання. Борги є своєрідним тягарем для будь якого підприємства, тим паче для державного, адже покриваються за рахунок державного бюджету [13, 29].

У теперішній час ефективність управління державним сектором визначається не економічними показниками, а рівнем підтримки стратегічних видів економічної діяльності, які переважно є малорентабельними чи збитковими. Проте такі державні об'єкти визначають шляхи розвитку ринкової інфраструктури, рівень зайнятості, забезпечують підтримку пільгових верств населення.

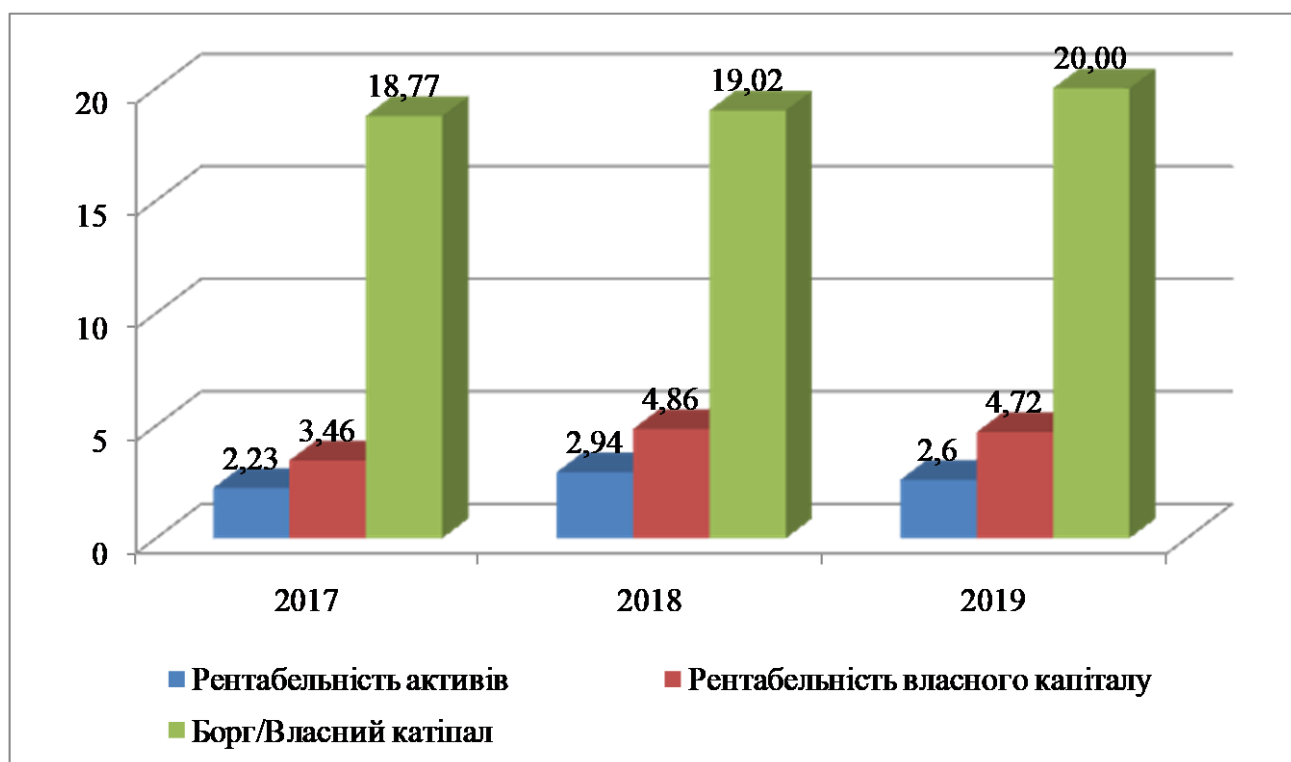


Рис. 1.6. Фінансові коефіцієнти 100 державних підприємств України за період 2017-2018 рр., млрд. грн. [29]

Основним критерієм ефективного менеджменту державних підприємств повинно бути набуття соціального ефекту та забезпечення максимального позитивного фінансового результату.

Значна кількість підприємств є збитковою та виступає потенційним джерелом фіскальних ризиків. Через недостатню якість механізмів контролю та незадовільний рівень прозорості діяльність державних підприємств є джерелом корупційних ризиків та збитків держави.

На наш погляд, при реформуванні державного сектору економіки варто звернути увагу на високий рівень корупції, притаманний органам державної влади. Згідно з даними глобальної антикорупційної неурядової організації Transparency International, у 2019 році Україна за індексом сприйняття корупції (CPI) у всесвітньому рейтингу посіла 126 місце зі 180 країн світу і була віднесена до групи «підвищеного ризику» [16]. Причому, сферою економіки України з найвищим рівнем корупції є державний сектор. Тому на сьогодні досить важливим є розробка

програми по ліквідації схем корупції, які на сьогодні існують в державних установах.

Отже, в діяльності державного сектору економіки України існує багато проблем, зокрема:

- недосконалість законодавчої бази;
- відсутність загальної концепції розвитку підприємств державного сектору економіки;
- неузгодженість між стратегічною метою функціонування державного сектору економіки та програмою приватизації;
- відсутність механізму визначення тих підприємств, які доцільно приватизувати і тих, які необхідно залишити у державній власності;
- наявність диспропорцій між кількістю підприємств державного сектору економіки та обмеженістю фінансової підтримки від уряду;
- відсутність планів та прогнозів розвитку підприємств державного сектору у розрізі основних сфер економіки;
- змішування комерційних та некомерційних функцій підприємств державного сектору економіки, що ускладнює оцінювання ефективності їх діяльності;
- нераціональність використання ресурсів підприємствами державного сектору економіки через високий рівень корупції;
- «жорстка» дивідендна політика;
- слабка ефективність корпоративного управління [21, с. 248-249].

Тому, для підвищення ефективності державного сектору економіки України, необхідно: розробити чіткі короткострокові, середньострокові та довгострокові плани та прогнози розвитку державного сектору економіки; оптимізувати програму приватизації; удосконалити механізм дивідендної політики підприємств державного сектору економіки України; удосконалити механізм корпоративного управління; розділити оцінювання комерційних та некомерційних функцій підприємств

державного сектору економіки; активізувати зацікавленість підприємств у присутності їх цінних паперів на фондових біржах [21].

1.2. Запаси як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю

В наш час бухгалтерський облік переживає певну реформу, метою якої є полегшення роботи персоналу та покращення представлення інформації своїм користувачам.

В рамках реалізації Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку у державному секторі [45] було проведено низку заходів, які дозволили створити інтегровану інформаційно-аналітичну систему державних фінансів управління. Одним із наслідків реалізації запланованих заходів стало запровадження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» (НП(С)БОДС 123 «Запаси») [28], який розкриває організаційні питання ведення обліку запасів.

НП(С)БОДС 123 «Запаси» відіграє важливу роль у створенні інформації про облік запасів, а також її розкритті у фінансовій звітності. Для суб'єктів державного сектору важливою складовою оборотних активів є запаси, методологічні та методологічні аспекти яких визначають розвиток індивідуальних витрат установи та метод розкриття бухгалтерських даних у звітності.

Категорія "запаси" широко використовується на підприємствах державного сектору, основним продуктом яких є послуги. Резерви підприємств державного сектору складаються з матеріальних оборотних фондів, що належать підприємству та забезпечують його функціонування, витрати на які планується здійснити протягом року. На відміну від підприємств, що самофінансуються, у підприємств державного сектору при використанні запасів їх вартість не відноситься до витрат на послуги чи діяльність підприємства, а списується до кошторисів витрат відповідно до відповідного коду економічної класифікації витрат (КЕКВ). Однак використання запасів у поточному бюджетному періоді не є обов'язковим: деякі з

них можуть становити перехідні залишки на наступний фінансовий рік для забезпечення діяльності на початку нового року. Запаси використовуються лише для виконання завдань, передбачених статутними документами, або в процесі надання платних послуг з бюджету установи.

Слід визнати, що в системі бухгалтерського обліку підприємств державного сектору облік товарно-матеріальних цінностей є однією з найскладніших і відповідальних сфер, що вимагає скрупульозності, відповідальності та значних витрат на оплату праці через велику кількість об'єктів бухгалтерського обліку.

Як і всі типові підприємства, підприємств державного сектору у своїй фінансово-господарській діяльності набувають і використовують різні матеріальні активи, тобто запаси. Запаси є найважливішою частиною активів підприємств державного сектору, їх облік та оцінка впливають на результати діяльності підприємства та розкриття інформації про її фінансовий стан.

Інтерпретація поняття "запаси" представлена в таблиці. 1.3.

Таблиця 1.3

Підходи до трактування поняття «запаси бюджетних установ»

Джерело	Визначення
1	2
<u>Атамас П.</u> Облік у бюджетних установах : навч. посібн. для студ. 2009. 288 с.	Матеріальні запаси – це частина майна, що використовується у виробництві продукції, виконанні робіт і наданні послуг; призначається для продажу безпосередньо або після відповідної обробки; використовується для управлінських потреб організації.
<u>Джога Р.</u> Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посібн. для студ. 2011. 384 с.	Запаси – комплексна категорія, певна частина об'єктів якої з очікуваним терміном використання, що становить один рік, забезпечує функціонування зазначених суб'єктів господарювання протягом року, а решта виступає результатом специфічних для бюджетних установ видів діяльності з виготовлення продукції.
<u>Канєва Т.</u> Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посібн. для студ. 2004. 180 с.	Запаси – це оборотні активи в матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг) і будуть використані, як очікується, протягом одного року; засоби, які ще не задіяні у виробничому процесі і які забезпечують його безперервність.
<u>Артюх О., Максимова В., Черкашина Т.</u> Облік у бюджетних установах : навч. посібн. для студ. ОНЕУ ; Ротапринт, 2013. 264 с.	Під запасами бюджетних установ розуміють різноманітні матеріальні елементи, що використовуються у процесі діяльності як предмети праці менш одного року.

1	2
Інструкція з обліку запасів бюджетних установ № 125: Наказ від 8 грудня 2000 року. URL: http://zakon.rada.gov.ua	Запаси визначено як оборотні активи в матеріальній формі, які належать установі та забезпечують її функціонування (або перебувають у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг), а також будуть використані, як очікується, впродовж одного року.

Отже, з наведених трактувань поняття «запаси» в таблиці можна зазначити, що кожен автор має свій концептуальний підхід до свого трактування, однак, на нашу думку, найточнішим є визначення запасів відповідно до НП(С)БО 123 «Запаси», який сьогодні розкриває організаційні питання обліку запасів у бюджетних установах (рис. 1.7) [28].

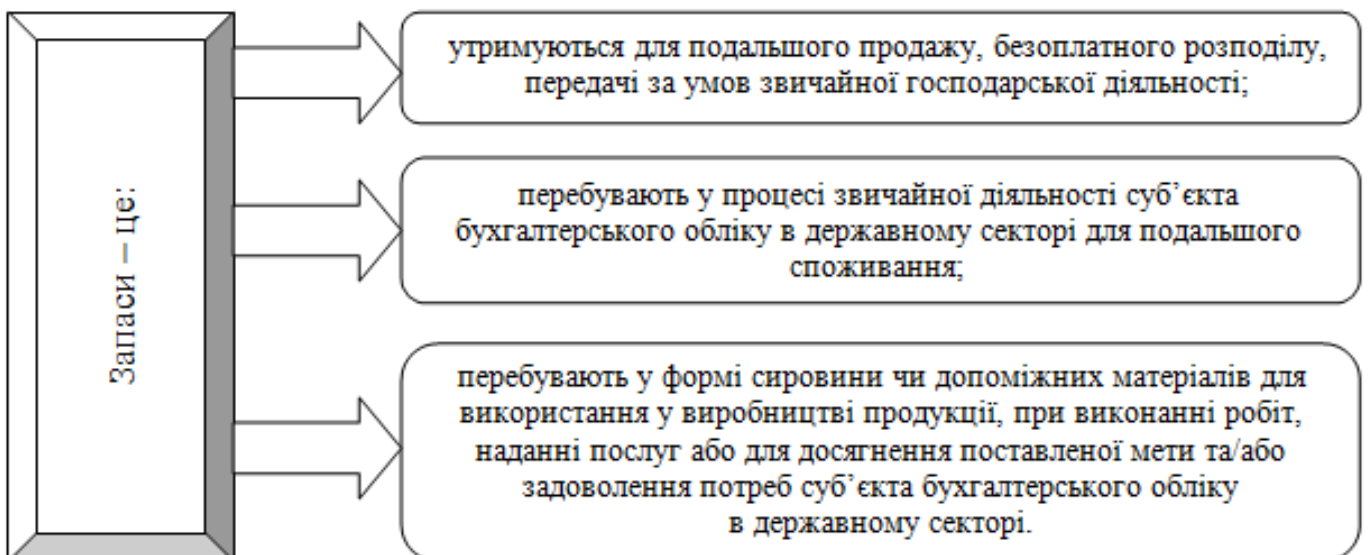


Рис. 1.7. Тлумачення терміну «запаси» відповідно до НП(С)БОДС 123 «Запаси» [28]

Тлумачення терміну «запаси» відповідно до МСБОДС 12 «Запаси» [26] (рис. 1.8) трішки відрізняється від визначення НП(С)БОДС 123 «Запаси» [28].

НП(С)БОДС 123 «Запаси» [28] та МСБОДС 12 «Запаси» [26] описують форму визначена для споживання у процесі виробництва, при наданні послуги або для задоволення потреб суб'єктів господарювання. Визначення відповідно до міжнародних стандартів є більш стислим та легшим для розуміння.



Рис. 1.8. Тлумачення терміну «запаси» відповідно до МСБОДС 12 «Запаси» [26]

Порівнюючи визначення виробничих запасів у виробничій сфері (НП(С)БО 9 "Запаси" [32]), а також запасів підприємств державного сектору, ми помічаємо деякі відмінності. Зокрема, щодо запасів - їх вартість переноситься на вартість виготовленої продукції, але витрати матеріалів, що використовуються в бюджетних установах, в основному витрачаються.

Запаси можуть бути включені в активи за певних умов [28], а саме:

- вартість запасів бюджетної установи може бути достовірно визначена;
- у процесі їх використання в майбутньому суб'єкт державного сектору має шанс збільшити економічні вигоди.
- наказ, що стосується облікової політики, містить інформацію про одиницю розрахунку запасів, тобто їх назву або тип (групу).

МСБО 2 «Запаси» [26] надає таке визначення запасів, а саме: що ними виступають активи, які утримуються для продажу в процесі господарської діяльності (бізнесу), які або продаються, або існують у формі матеріалів, які необхідні або допоміжні для споживання в процесі послуги чи виробничого процесу.

Спільною рисою НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БОДС 123 «Запаси» є одиниця обліку запасів, а саме: найменування або однорідна група (тип) запасів. МСБО 2 «Запаси» та МСБОДС 12 «Запаси» не зосереджуються на цьому.

У табл. 1.4 визначені запаси, на які не поширюються національні та міжнародні стандарти «Запаси».

Таблиця 1.4

Обмеження сфери застосування національних та міжнародних стандартів «Запаси»

НП(С)БО 9	НП(С)БОДС 123 [28]	М(С)БО 2 [56]	МСБОДС 12 [26]
Стандарти не поширюються на запаси, що є:			
поточними біологічними активами при оцінці за справедливою вартістю; корисними копалинами при оцінці за чистою вартістю реалізації	біологічними активами пов'язаними із сільськогосподарською діяльністю і продукцією на місцях збирання врожаю	запасами продуктивної худоби, продукцією сільського господарства та лісництва, корисними копалинами при оцінці за чистою вартістю реалізації	
фінансовими активами	фінансовими інструментами	фінансовими інструментами	
незавершеними роботами за будівельними контрактами та контрактами з надання послуг, що пов'язані з ними	незавершеними роботами за будівельними контрактами та контрактами з надання послуг, що пов'язані з ними	незавершеними роботами, що виконуються за будівельними контрактами та контрактами з надання послуг, що пов'язані з ними	
		незавершеними послугами (безоплатними або за номінальною компенсацією) безпосередньо для оплати отримувачами	

Використання запасів у підприємствах державного сектору відповідає розпорядженням центральних органів виконавчої влади, і якщо таких ознак немає, то установа визначає строк корисного використання на момент придбання на свій розсуд.

Ресурси установ державного сектору, згідно з НП(С)БОДС 123, включають (рис. 1.9) [28].

В бухгалтерському обліку, незалежно від способу отримання товарно-матеріальних цінностей, тобто їх придбання або виготовлення, запис до балансу проводиться за первісною вартістю.

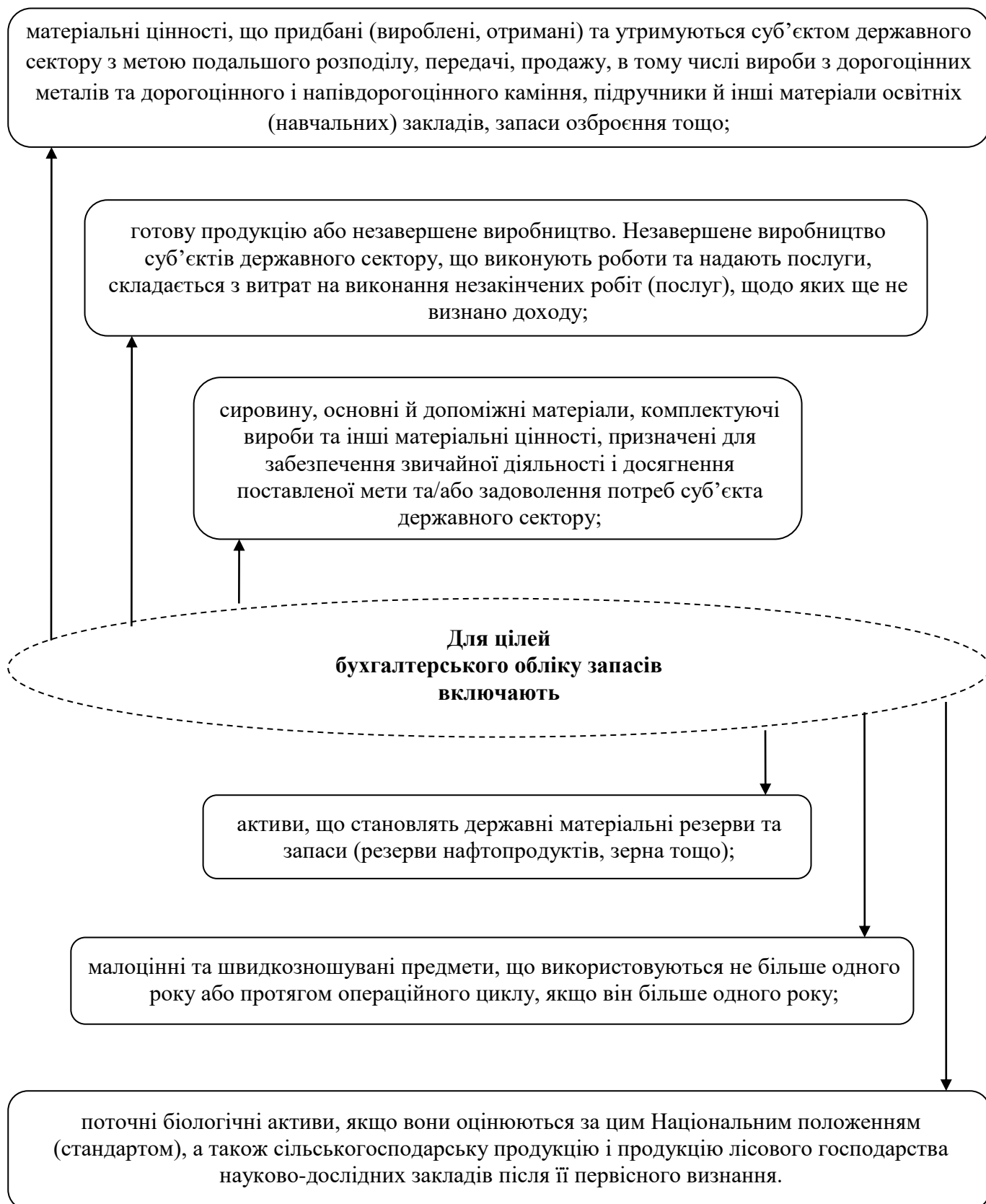


Рис. 1.9. Групування запасів установ державного сектора відповідно до НП(С)БОДС 123 [28]

Можна зазначити, що НП(С)БОДС 123 [28] містить перелік витрат, які не пов'язані з первісною вартістю, а безпосередньо пов'язані з періодом, в якому ці витрати були понесені (визначені):

- нестача запасів та понаднормові витрати;
- фінансові витрати;
- витрати на зберігання, крім тих, які будуть використані до наступного етапу;
- загальновиробничі витрати та інші витрати, які безпосередньо не пов'язані з купівлею та доставкою матеріальних цінностей, а також приведення їх до відповідного стану, придатного для використання за призначенням;
- витрати на продаж.

Одним із важливим напрямів обліку запасів є визнання первісної вартості залежно від того, як установа їх отримала (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Критерії визначення первісної вартості запасів

Господарська операція	Вимоги до визначення первісної вартості
1	2
Придбання запасів за плату	<p>Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> - суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору; - транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів); - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. <p>До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.</p>
Отримання запасів у результаті обміну на інші запаси	<p>Первісна вартість запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування. Порогом суттєвості приймається величина, що дорівнює 20-відсотковому відхиленню балансової вартості переданих запасів від їх справедливої вартості.</p>

У МСБОДС 12 «Запаси» не використовується дефініція «первісна вартість», проте має місце трактування поняття «собівартість запасів», яка включає витрати на придбання, на переробку та інші витрати. У національних стандартах вказані питання розглядаються у стандартах «Витрати».

У НП(С)БО 9 «Запаси» [39] визначення первісної вартості запасів залежить від шляху потрапляння на підприємство (безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу, обмін на подібні чи неподібні активи, придбання, створення власноруч).

У НП(С)БОДС 123 «Запаси» первісної вартості запасів майже схожа на класифікацію наведену у НП(С)БО 9 «Запаси», але особливостями є оцінка запасів, на виготовлення яких держава має виключне право, щодо яких не існує активного ринку. У всіх стандартах наведено перелік витрат, які не включаються до вартості запасів, але тут є деякі відмінності: згідно міжнародних стандартів виключаються із собівартості запасів витрати на зберігання, а згідно національних стандартів до первісної вартості не включаються фінансові витрати. Крім цього, є декілька положень, які наведені у міжнародному стандарті, але відсутні у національному, наприклад, міжнародний стандарт передбачає можливість створення резерву знецінення запасів.

Оцінка запасів на дату балансу та при надходженні, яка наводиться в національних та міжнародних стандартах відображена в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Оцінка запасів на дату балансу та при надходженні
в національних та міжнародних стандартах

Н(С)БОДС 123 [28]	МСБОДС 12 [56]
1	2
На дату балансу	
За найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації	За меншою з величин: собівартість та чиста вартість реалізації
Безоплатний розподіл, передача; запаси, до яких не існує активного ринку	
За найменшою з оцінок: первісною або відновлювальною вартістю	За найменшою з оцінок: собівартістю або поточною відновлюваною собівартістю
Придбання	
Первісна вартість	Витрати на придбання
Відсутність достовірної інформації щодо первісної вартості запасів	
На рівні справедливої	Не акцентується
Виготовлення власноруч	

Продовження табл. 1.6

1	2
Виробнича собівартість, що визначається за відповідними національними положеннями	Собівартість
Внесок до зареєстрованого капіталу	
-	-
Обмін на неподібні активи	
Балансова вартість, при суттєвій різниці – справедлива вартість	Не акцентується
Обмін на подібні активи	
Балансова вартість, при суттєвій різниці – справедлива вартість	Не акцентується
Безоплатне отримання	
Від фізичних та юридичних осіб - справедлива вартість з урахуванням витрат на придбання запасів; від суб'єктів державного сектору - балансова вартість у суб'єкта, що їх передав, з урахуванням витрат	За меншою з оцінок: собівартістю або поточною відновлюваною собівартістю
Запаси, на виготовлення яких держава має виключне право	
За первісною вартістю: вартість їх виготовлення, друкування тощо	-

В таблиці 1.7 наведено методів оцінки вибуття запасів, які рекомендовано національними та міжнародними стандартами.

Таблиця 1.7

Оцінка вибуття запасів за національними та міжнародними стандартами

Н(С)БОДС 123 [28]	МСБОДС 12 [56]
Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Метод конкретної ідентифікації індивідуальної собівартості запасів
ФІФО	
Середньозваженої собівартості	
	Метод стандартних витрат
	Метод ціни продажу

Відповідно до міжнародних стандартів поняття "методи визначення витрат" і "формули собівартості" поділяються, але принципів відмінностей немає. Перші три методи оцінки вибуття запасів відповідають національним та міжнародним стандартам, але в Н(С)БОДС 123 «Запаси» відсутні два методи: метод стандартних

(нормативних) витрат та метод ціни продажу або роздрібною ціни. Однак, потрібно майти на увазі, що кожен метод має переваги та недоліки, для кожної ситуації не існує універсального методу, тому підприємство обирає метод, який найкраще відповідає його потребам.

Вартість споживаних запасів державного сектору в основному пов'язана із затратами, а вартість запасів комерційних підприємств - із собівартістю готової продукції. Міжнародні стандарти передбачають сторнування витрат від знецінення за відсутності обставин, що призвели до списання запасів. Відповідно до національних стандартів, у такому випадку раніше визнані витрати не анулюються, а визнаються як дохід.

Національний стандарт визначає процедуру узагальнення та розподілу транспортно-заготівельних витрат, міжнародний стандарт цього не передбачають.

Суми транспортно-заготівельних витрат формуються на окремому субрахунку складських рахунків або аналітичному рахунку, можна розподіляти щомісяця таким чином:

1) пропорційно кількості запасів, які були утилізовані (використані, продані, передані безкоштовно тощо). При використанні цього методу залишок суми транспортно-заготівельних витрат можна залишити в кінці місяця на окремому субрахунку складських рахунків або аналітичному рахунку;

2) розподіляється між всіма запасами на кінець звітної місяця та вибулими запасами (використаними, проданими, безоплатно переданими тощо) за звітний місяць. Використовуючи даний методу спостерігається в кінці місяця повністю розподіл залишку на окремому субрахунку де відображаються запаси або аналітичному рахунку де відображаються суми транспортно-заготівельних витрат.

Відповідно до НП(С)БОДС 123 сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до вибутих запасів, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат та вартості вибутих запасів, відображених у тих самих рахунках, які відповідають вибуттю запасів [28]. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням сум залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця та транспортно-

заготівельних витрат за звітний місяць на суму запасів на початок звітного місяця. місяць та статус, отриманий у звітному місяці [28].

Широкий вибір запасів, що використовуються бюджетними структурами, вимагає не лише раціональної класифікації. Врахування відокремлених класифікаційних груп дозволяє проводити аналітичні розрахунки. Це необхідно для раціонального та ефективного використання запасів бюджетною установою. У цьому контексті пропонується провести поглиблений аналіз обліку і контролю формування, наявності і використання запасів державного сектору економіки, який дозволить поліпшити та підвищити рівень використання матеріальних цінностей.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

Одним з основних елементів ефективного функціонування підприємств державного сектору економіки України виступають запаси, але відсутність фінансової підтримки для їх придбання вимагає різних дій щодо її оптимізації при використанні цих цінностей. Облік та контроль є інструментами, які можуть виступати в ролі важелів оптимізації.

Щодо зростання ефективності підприємств державного сектору економіки України необхідно, на першому етапі це сформуванню гіпотезу розвитку установ державного сектору, внести зміни в законодавчу базу, розробити довгострокові, середньострокові та короткострокові плани та прогнози щодо розвитку державного сектору, удосконалити управління в розрізі корпоративного управління, відокремити оцінювання як комерційних, так і некомерційних функцій підприємств державного сектору економіки, оптимізувати програму приватизації.

При здійсненні функціонування підприємств державного сектору економіки запаси є вагомою їх складовою, що має екстраординарне значення. На даний час поняття запасів визначається діючим НП(С)БОДС 123 «Запаси» та МСБОДС 12 «Запаси».

РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА СУЧАСНОГО СТАНУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ФОРМУВАННЯ, НАЯВНОСТІ І ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

2.1. Облікове забезпечення формування, наявності і використання запасів

Роль запасів в установах державного сектору дуже важлива, особливо для тих, хто використовує оборотні матеріальні активи для підтримки свого бізнесу. Однак управління ними є досить трудомістким процесом, враховуючи те, що державне підприємство використовує велику кількість матеріалів. Одним з них також можна вважати Державну установу «Територіальне медичне об'єднання Міністерства внутрішніх справ України по Житомирській області», адже бухгалтерія веде облік усіх відділів, пов'язаних із медичним об'єднанням.

Характеристика підприємства за кодами економічної класифікації представлено на рис. 2.1.

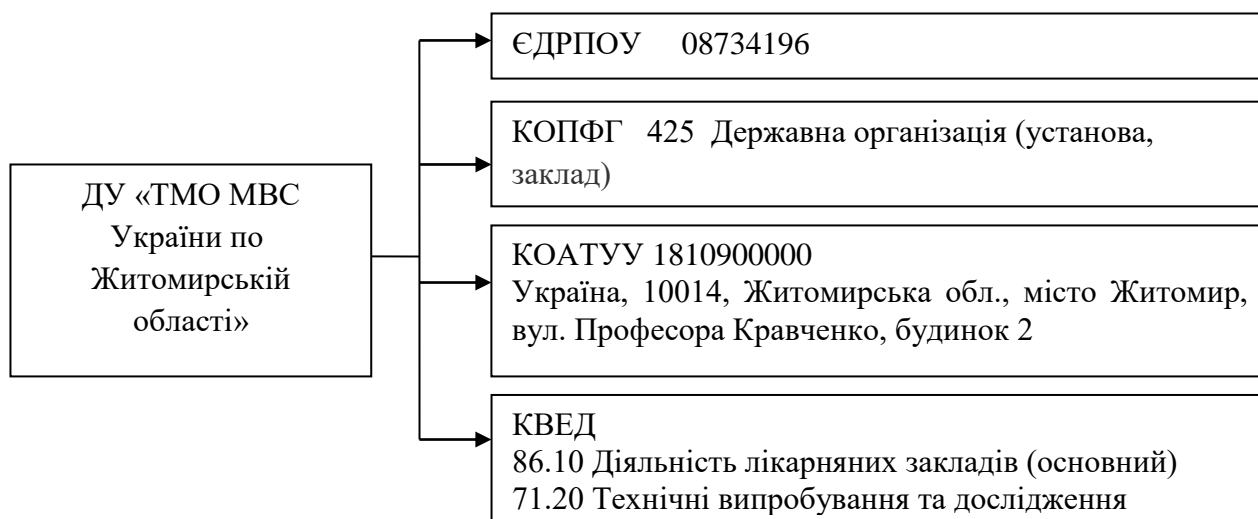


Рис. 2.1. Характеристика ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області»

Тобто, основним видом діяльності ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» є – Діяльність лікарняних закладів (86.10).

Ефективне використання матеріальних цінностей в ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» є запорукою їх довгострокового функціонування. Щоб процес був якомога плавнішим і точнішим, підприємства державного сектору

надають великого значення обліку запасів, контролю, аналізу та оподаткуванню. Кожна область сама по собі не дасть високих результату, тому підприємства державного сектору повинні бути зацікавлені у високій якості кожного з них.

Оскільки бухгалтерський облік регулюється законодавством України, перед бухгалтерська служба дотримується всіх затверджених інструкцій та положень. За допомогою чіткого та прозорого обліку відображаються всі аспекти діяльності підприємств державного сектору на всіх його рівнях.

Завдання обліку запасів в ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» є дещо унікальними та зосереджуються на таких важливих аспектах:

- 1) правильне та своєчасне документування операцій прийому, переміщення та розпорядження запасів;
- 2) контроль зберігання та переміщення запасів в середині установи, яка досліджується;
- 3) контроль за використанням запасів та дотриманням стандартів (норм) їх використання;
- 4) своєчасне виявлення запасів, які не використовуються для прийняття рішення про їх продаж або списання;
- 5) відповідність чинним положенням про ведення обліку запасів.

Успішне виконання поставлених перед обліком завдань, можливе лише за умови належної організації його первинного обліку, тобто реєстрації документів різних господарських операцій з метою отримання вихідних (первинних) даних. Вступна інформація містить показники, необхідні для ефективного керівництва. Вдосконалення організації обліку товарно-матеріальних цінностей, посилення його контрольних функцій за діяльністю підприємств державного сектору є основою для дотримання фінансово-бюджетної дисципліни. Висока якість бухгалтерської інформації створює умови для ефективного здійснення всіх без винятку функцій управління.

Облік запасів відіграє важливу роль у формуванні витрат в ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області», оскільки точно відображена інформація про облік запасів, їх класифікація та оцінка, визнання, строк корисного використання та

методи ліквідації дозволяє забезпечити точну бухгалтерську та аналітичну підтримку управління державними фінансами.

Модернізація бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема у галузі обліку запасів, призводить національний облік у відповідність до міжнародних стандартів, що дозволяє створити більш ефективну інформаційну підтримку управління державними фінансами.

Бухгалтерський облік запасів в ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» підлягає нормативному регулюванню, тому в таблиці 2.1 наведемо його систему, яка представлена п'ятьма рівнями (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку запасів у державних установах [56]

Рівні нормативного регулювання	Нормативна база
I рівень	Бюджетний кодекс України, Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Закон України „Про державний бюджет України” та інші закони, які регулюють бюджетні правовідносини
II рівень	Нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України
III рівень	Нормативно-правові акти Державного казначейства України та інших органів виконавчої влади
IV рівень	Рішення місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування
V рівень	Рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку, що приймаються керівництвом установи на підставі попередніх чотирьох пакетів документів

Облік запасів є важливою сферою бухгалтерського обліку для територіального медичного об'єднання і тому вимагає організації.

Організація обліку запасів в ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» охоплює:

- організацію по надходженню запасів;
- організацію наявності запасів;
- організацію використання та вибуття.

На рис. 2.2 наведено узагальнення даних щодо руху запасів.

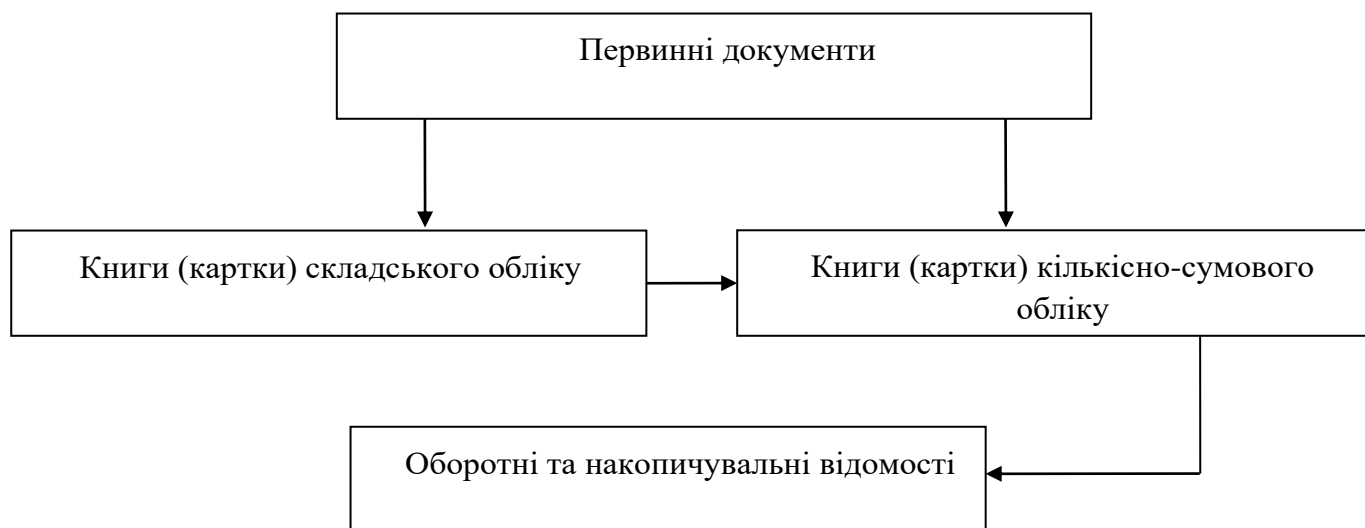


Рис. 2.2. Схема кількісно-сумарного методу обліку запасів

Аналітичний облік запасів в підприємствах державного сектору економіки можна вести трьома способами (рис. 2.3).

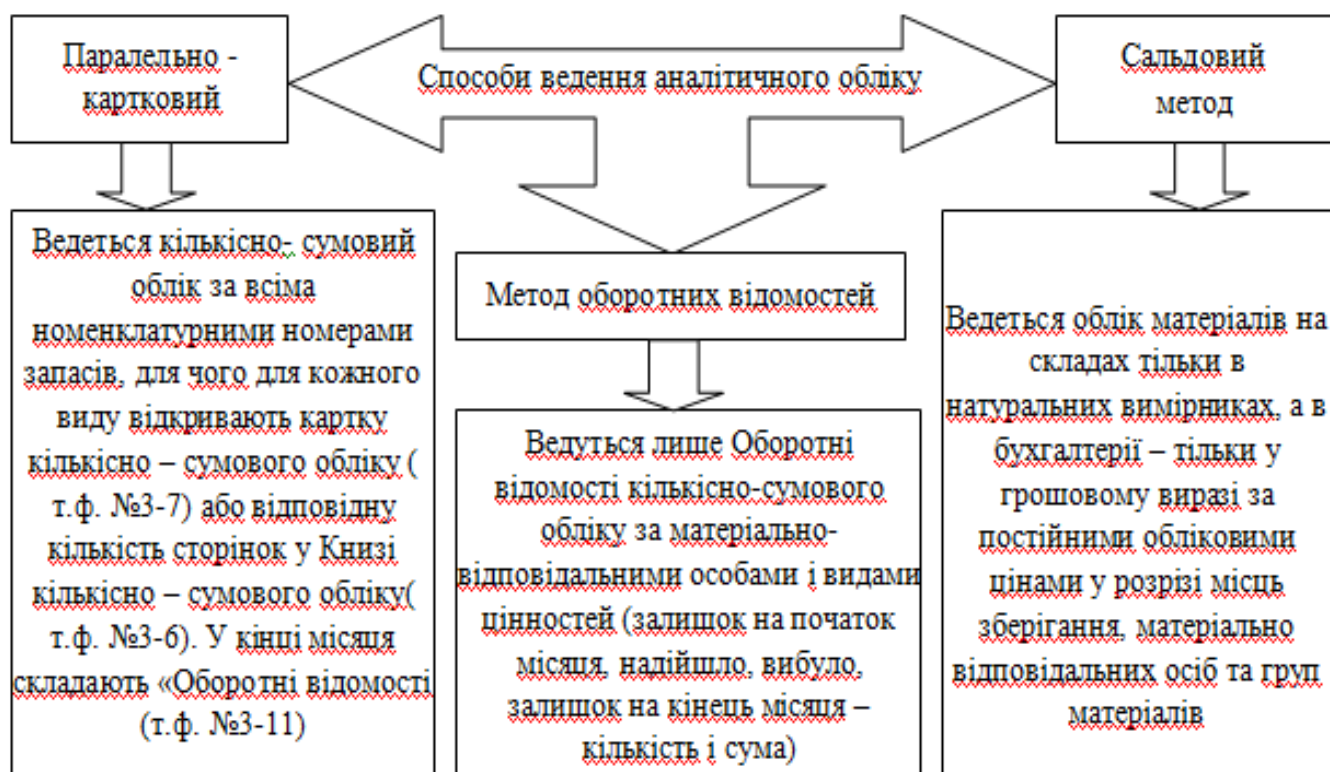


Рис. 2.3. Способи ведення аналітичного обліку запасів

Сформовано на основі Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору [56]

ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» в своїй діяльності використовують метод оборотних відомостей. Цей метод передбачає ведення обліку в оборотних відомостей за матеріально-відповідальними особами та видами цінностей. Записи у відомостях проводять на підставі первинних документів. Дані такого реєстру звіряють з карткою складського обліку [56].

Наявності та руху запасів в підприємствах державного сектору здійснюється з використанням первинних документів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Типові форми обліку руху запасів на підприємствах державного сектору

№ форми	Назва документу	Призначення документу
3-1	Акт про приймання матеріалів	Складається при прийманні на облік установи матеріальних запасів, за якими існують кількісні або якісні розбіжності з даними супроводжувальних документів постачальників
3-2	Акт списання	Застосовується для списання запасів і складається комісією, призначеною наказом керівника, у двох примірниках
3-3	Накладна (вимога)	Є уніфікованою та застосовується для оформлення прийняття матеріальних цінностей на склад (у комору), видачі зі складу (комори) та для внутрішнього переміщення матеріальних цінностей
3-4	Меню-вимога на видачу продуктів харчування	Застосовується для оформлення відпуску продуктів харчування зі складу (комори). Складається щоденно на підставі норм розкладки продуктів харчування та даних про кількість осіб, що одержують харчування
3-4а	Меню-вимога на видачу продуктів харчування	Застосовується для оформлення видачі продуктів харчування зі складу (комори) при автоматизованому обліку
3-5	Забірна картка	Призначена для оформлення відпуску матеріальних цінностей, продукції молочної кухні та інших запасів, які відпускаються систематично протягом місяця

Облік запасів підприємств державного сектору ведуть в бухгалтерії та за місцем де ці запаси знаходяться або відповідального зберігання. В табл. 2.3 нами виділено форми аналітичного обліку запасів (бухгалтеріє, під час руху, матеріально-відповідальною особою) підприємств державного сектору.

Щоб узагальнити інформацію про факти діяльності підприємств державного сектору, тобто інформацію про активи (майно) підприємства у бухгалтерському обліку використовується План рахунків бухгалтерського обліку в державному

секторі, який є переліком рахунків і субрахунків на основі, яких ведення облік на підприємстві.

Таблиця 2.3

Типові форми аналітичного обліку запасів підприємств державного сектору

№ форми	Назва документу	Призначення документу
1	2	3
3-6	Книга кількісно-сумового обліку	Застосовується для аналітичного обліку матеріальних цінностей як у кількісному, так і сумовому вимірах
3-6а	Книга кількісно-сумового обліку	Застосовується в централізованих бухгалтеріях для аналітичного обліку матеріальних цінностей в розрізі аналітичних рахунків за кожним найменуванням (гатурком) запасів як у цілому за всіма обслуговуваними установами, так і з виділенням за кожною установою (матеріально відповідальною особою)
3-7	Картка кількісно-сумового обліку	Застосовується в установах, де аналітичний облік у бухгалтерії здійснюється не в книгах, а на картках (аналогічно до форм № 3-6 та № 3-6а)
3-8	Книга обліку тварин	Застосовується для аналітичного обліку молодняка тварин та тварин на відгодівлі (за видами та віковими групами молодняка тварин, а також за видами тварин на відгодівлі)
3-9	Книга складського обліку запасів	Застосовується для обліку матеріалів, продуктів харчування, готових виробів та інших запасів на складі (кладовій)
3-10	Журнал реєстрації битого посуду	Журнал ведеться для списання розбитого посуду в установах, що мають у своєму складі їдальні та харчоблок
3-11	Оборотна відомість	Застосовується для звірки даних складського та бухгалтерського обліку
3-12	Накопичувальна відомість з надходження продуктів харчування	Призначена для обліку надходження продуктів харчування (у кількісно-сумовому вираженні) за кожною матеріально-відповідальною особою
3-13	Накопичувальна відомість з витрачання продуктів харчування	Застосовується для обліку витрачання продуктів харчування протягом місяця на підставі меню-вимог та інших документів
3-14	Опис карток з обліку запасів	Застосовується для реєстрації відкритих карток аналітичного обліку у випадках, коли облік бухгалтерських операцій ведеться не в книгах, а на картках

Відповідно до Плану рахунків для ведення обліку виробничих запасів використовується рахунок 15 «Виробничі запаси», який в свою чергу ділиться на виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів та виробничі запаси державних цільових фондів (рис. 2.4 та рис. 2.5).

В ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» до рахунок 15 «Виробничі запаси», використовується субрахунки: 1511 «Продукти харчування», 1512 «Медикаменти та перев'язувальні засоби», 1513 «Будівельні матеріали», 1514

«Пально-мастильні матеріали», 1515 «Запасні частини», 1518 «Інші виробничі запаси».

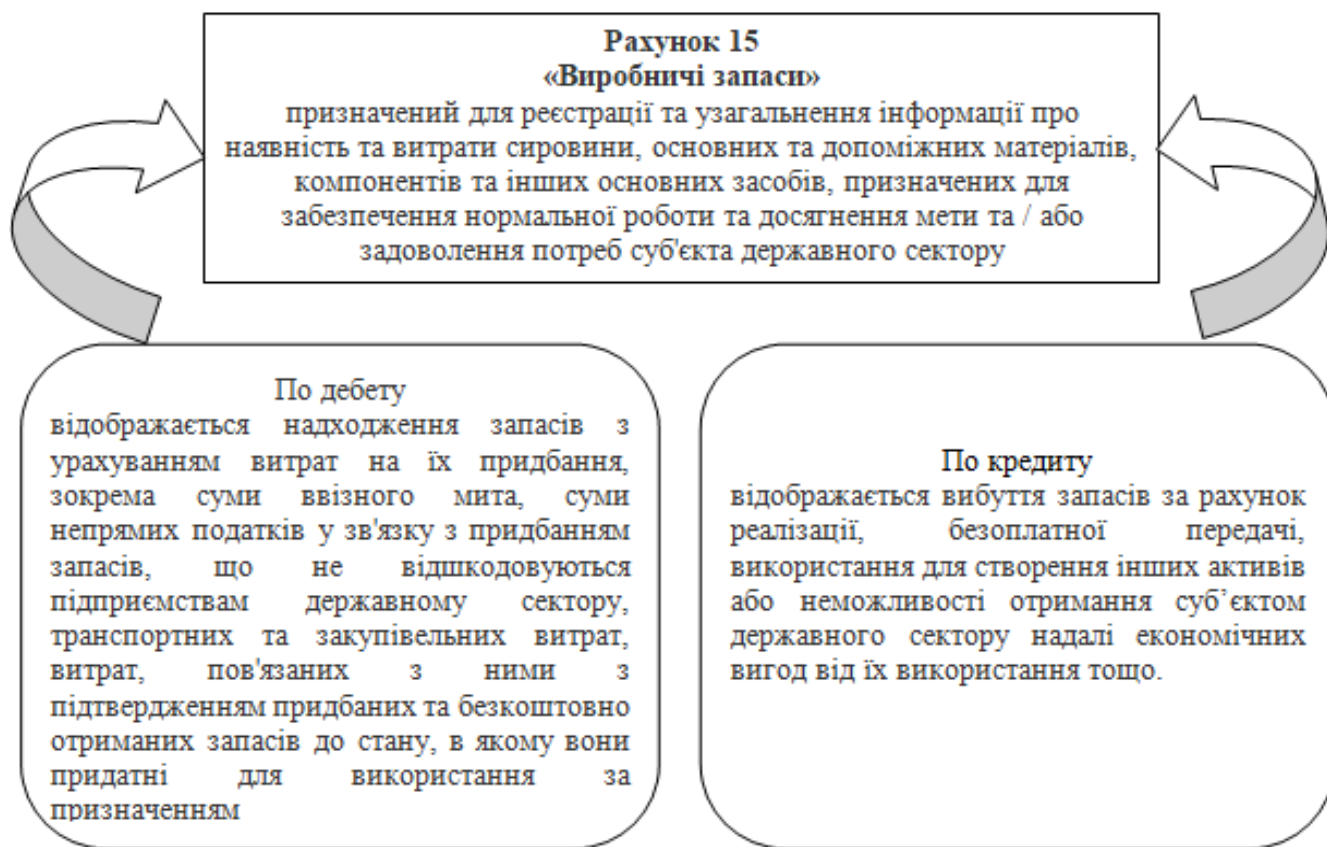


Рис. 2.4. Відображення інформації по рахунку 15 «Виробничі запаси» [31]

В ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області» до субрахунків відбувається кодування. Приклад формування коду до субрахунку 1511 «Продукти харчування» наведено на рис. 2.6.

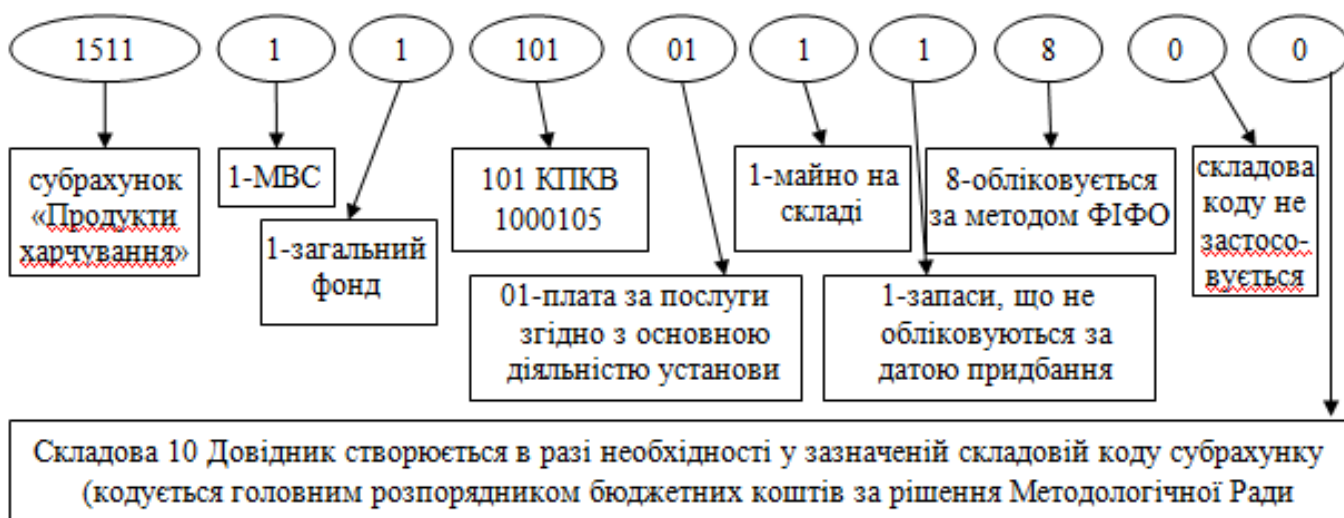


Рис. 2.6. Формування коду до субрахунку 1511 «Продукти харчування»

Рахунок 15 «Виробничі запаси»

1511 «Продукти харчування»
відображається облік продуктів харчування

1512 «Медикаменти та перев'язувальні засоби»
ведеться облік медикаментів, компонентів, бактерицидних препаратів, дезінфекційних засобів, сироватки, вакцини, крові, плівки для рентгенівських знімків, матеріалів для проведення аналізів та перев'язувальних засобів, дрібного медичного інвентарю, також ведеться облік допоміжних та аптекарських матеріалів у закладах охорони здоров'я, які мають свої аптеки

1513 «Будівельні матеріали»
ведеться облік будівельних матеріалів, конструкцій і деталей що використовуються в процесі будівельних та монтажних робіт

1514 «Пально-мастильні матеріали»
ведеться облік всіх видів палива, що придбавається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель

1515 «Запасні частини»
ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни частин машин

1516 «Тара»
ведеться облік поворотної тари, обмінної тари як порожньої, так і тієї, що вміщує матеріальні цінності

1517 «Сировина і матеріали»
ведеться облік сировини та основних і допоміжних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні

1518 «Інші виробничі запаси»
ведеться облік спецобладнання, яке придбане для виконання науково-дослідних робіт, відходів виробництва, невиправного браку, матеріальних цінностей, одержаних від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали або запасні частини (металобрухт, утиль), зношені шини

Рис. 2.5. Субрахунки до рахунку 15 «Виробничі запаси» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [31]



Рис. 2.7. Витрати ДУ «ТМО МВС України по Житомирській області»

Дотримання економічного режиму для більшості запасів, що використовуються в установі, повинно обмежуватися доцільністю, раціональністю їх розподілу та використання, не погіршуючи якості лікування пацієнтів. Виживання в складних умовах обмеженого фінансування бюджетних установ неможливе без впровадження економічних методів, ефективність яких стає реальною лише після поглибленого та всебічного аналізу використання наявних коштів. Згідно з бухгалтерським обліком та економічним аналізом державних установ, виявляються факти про неефективне управління запасами.

2.2. Контроль за формуванням, наявністю і використанням запасів

Важливим питанням для керівників державних установ є контроль за зберіганням та використанням запасів. Безпомилкове рішення щодо управління матеріальними активами надає установам впевненості у своєму русі та допомагає запобігти зловживанням та крадіжкам.

Важливість контролю неухильно зростає, оскільки він є ефективним засобом впливу на управлінські рішення.

ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області» підлягає державному контролю, що забезпечує раціональне використання державних коштів. Відповідно

Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [57] існує дві форми контролю: зовнішній та внутрішній (рис. 2.8).



Рис. 2.8. Форми контролю ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області»

Сформовано на основі [57]

Облік запасів надає інформацію про кількість, доступність та використання, тому дані бухгалтерського обліку є джерелом інформації для перевірки. Елементи управління працюють як своєрідний важіль оптимізації.

Завданнями перевірки запасів у ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області» є:

- оцінка стану внутрішнього контролю;
- перевірка законності операцій з придбання запасів, їх своєчасності та повноти - облік;
- перевірити, чи використовує бухгалтер методи обліку запасів та її оцінки;
- визначення правильності розрахунку природних втрат та перевірка умов зберігання запасів;
- визначення правильності передачі запасів;
- аудит планового використання запасів;
- звірка даних між паперовим варіантом і електронним.

Джерелом контролю фінансових запасів є основні документи, які можна розділити на 2 групи:

- 1) документи, складені на стадії фінансових зобов'язань;
- 2) документи, надані на етапі оплати.

Здійснювати контроль за товарно-матеріальними цінностями у ДУ "ТМО МВС України по Житомирській області" можна за конкретними напрямками (рис. 2.9).

Одним з способів контролю в ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області» є інвентаризація. І відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [56] її метою є забезпечення достовірності даних щодо руху товарно-матеріальних цінностей в установі. В процесі проведення інвентаризації запасів, перевіряється і документально завіряється їх наявність, стан, оцінка та відповідність критеріям визначення.

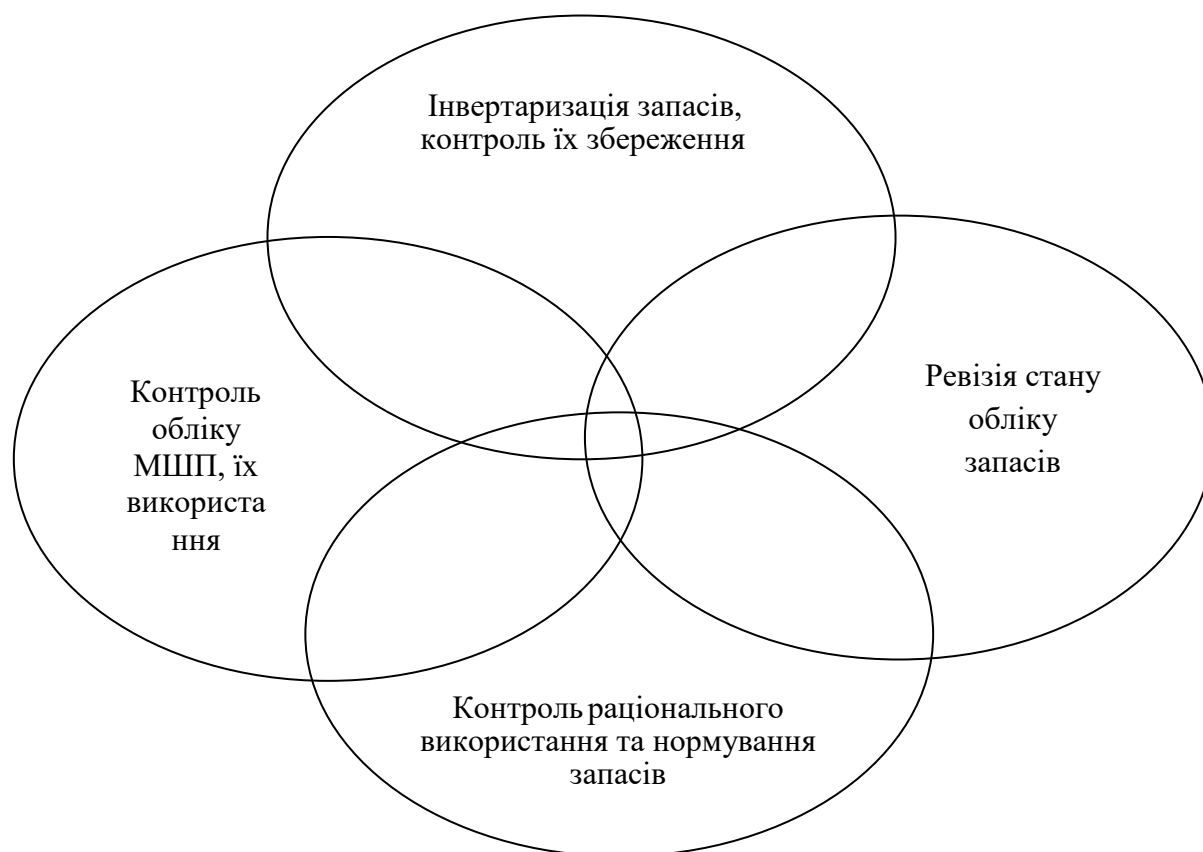


Рис. 2.9. Напрямки контролю за товарно-матеріальними цінностями у ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області»

Інвентаризація запасів здійснюють визначені на підприємстві члени інвентаризаційної комісії за допомогою огляду, зважування, підрахунку та інших методів за окремими матеріально-відповідальними особами та за місцем їх зберіганням.

Перевірці також підлягають матеріальні цінності підприємств державного сектору, які знаходяться на тимчасовому зберіганні.

Нормативними актами не передбачено чітких дат проведення річної інвентаризації. Проте визначено, що інвентаризую потрібно провести напередодні складання річної фінансової звітності на підприємстві.

У Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань зазначено випадки, коли є обов'язковим проведення інвентаризації від 02.09.2014 р. № 879 [56].

Процес проведення інвентаризації можна виділити рядом послідовних етапів (рис. 2.10).

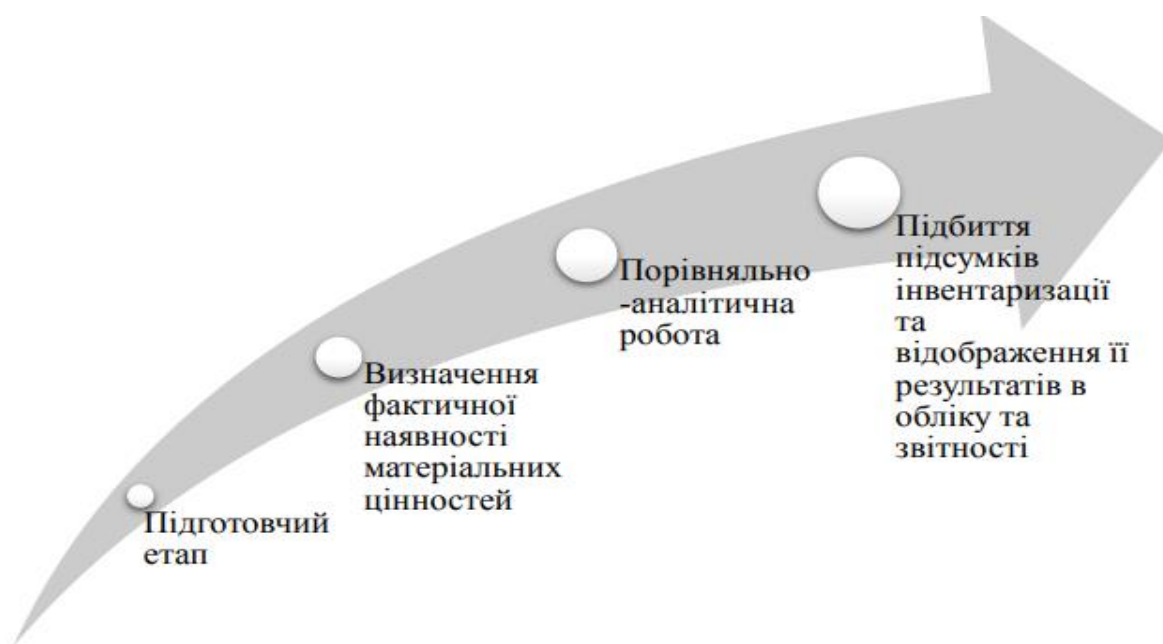


Рис. 2.10. Етапи проведення інвентаризації

Запаси в інвентаризаційних описах реєструються за найменуваннями із вказанням номенклатурного номера (при наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, кількості (рахунок, вага чи міра) та суми, фактично встановлених на дату здійснення інвентаризації та даних бухгалтерського обліку.

Для малоцінних та швидкозношуваних предметів інвентаризаційні описи не складаються якщо вони врегульовані в оперативному порядку, але фактична наявність цих предметів перевіряється матеріально відповідальними особами в порівнянні з оперативним бухгалтерським обліком. Якщо при цьому виявлена нестача предметів, то здійснюється оформлення акта.

Спецодяг та особисті речі, відправлені на прання та ремонт, перевіряються за документами отриманими від постачальника послуг.

Члени інвентаризаційної комісії ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області» у присутності МВО звіряє фактичну наявність запасів через їх підрахунок, зважування або вимірювання. Неприпустимо вводити в інвентаризаційних опис дані про стан активів зі слів матеріально відповідальних осіб або з даних бухгалтерського обліку без перевірки їх фактичної наявності.

Кількість запасів, які зберігаються в неушкодженій упаковці постачальника, може бути визначена за допомогою документів з обов'язковою перевіркою фізичної їх наявності.

Запаси, які перебувають у дорозі, продукція (товари), не оплачені споживачами вчасно та товарно-матеріальні запаси на складах інших підприємств (при відповідальному зберіганні, введенні в експлуатацію, переробці) перераховуються окремо, а обґрунтованість сум відображається в рахунках бухгалтерського обліку. Дані суми можуть бути визнані, коли вони підтверджені належним чином оформленими документами, включаючи рахунки-фактури постачальника, копії заявок на оплату (рахунки-фактури), що пред'являються клієнтам, та розписками безпеки, які були переоформлені на дату проведення інвентаризації або поруч із нею.

Під час проведення інвентаризації виявлені непридатні або зіпсовані запаси відображаються в окремому опису, де вказується назва товарно-матеріальних цінностей, їх кількість, причини, ступінь і характер збитків, пропозиції щодо їх амортизації, списання або можливість використання цих предметів у господарських цілях.

Упаковка занесена в інвентар через її тип, призначення та якісний склад (нові, вживані, потребують ремонту тощо). На контейнер, який прийшов у непридатність, складається акт копіювання із зазначенням причин пошкодження.

Невідповідність між фактичною наявністю запасів та обліковими даними, виявленими під час проведення інвентаризації, регулюється установою в такому порядку:

- запаси, що мають надлишок, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням відстрочених (майбутніх) доходів;
- відсутність запасів у межах встановлених норм природних убутків, виявлених під час інвентаризації, списується наказом керівника підприємства на витрати. Норми природних убутків можуть застосовуватися лише тоді, коли виявляються фактичні нестачі та після компенсації нестачі вартості та надлишків,

що виникають внаслідок вдачі. За відсутності норм природних збитків втрата вважається над нормальним дефіцитом;

- відсутність цінних предметів, що перевищують норматив природного убутку, а також втрати, спричинені знищенням цінних предметів, списуються з балансу та зараховуються на рахунок винних у визначеній законом сумі, якщо винних не встановлено, вони перераховуються на позабалансовий рахунок. закриття справи відповідно до закону.

На рис. 2.11 представлений порядок врегулювання розбіжностей, виявлених під час інвентаризації.



Рис. 2.11. Порядок врегулювання розбіжностей виявлених при проведенні інвентаризації запасів

Сформовано на основі Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань [56]

Проведення взаємного залік лишки і нестач через пересортицю здійснюється тільки відповідно до запасів однакового найменування і в їх тотожній кількості.

Різниця вартості запасів буде віднесена на винних осіб у разі взаємозаліку нестач і лишків через пересортицю, при умові що вартість запасів, що виявились при нестачі, більше вартості запасів, які появились у надлишку.

Якщо не встановлені особи, які винні в пересортиці, то різниці сум розглядаються як нестачі цінностей більше норми природного убутку з віднесенням їх в склад витрат. За такими різницями сум в протоколах комісії, що здійснює інвентаризацію повинні бути наведені причини через які ці різниці не можуть бути віднесені на винних осіб [56].

Якщо при інвентаризації відображається перевищення вартості запасів, що виявились у лишку, порівняно з вартістю запасів, що виявились у нестачі внаслідок пересортиці, відноситься на збільшення даних обліку відповідних запасів та доходів [56].

При проведенні перевірки раціонального вживання та нормування запасів ретельно визначають норми затрат цінностей, та їх використання у лімітно-забірних картках. Основною метою даного виду контролю є попередження некоректного витрачання матеріалів та понесення недоцільних витрат [56]. Тому, потрібно звернути увагу, перш за все, на укладені договори, протоколи, запити.

Отже, контроль в підприємствах державного сектору економіки виступає важливим етапом при здійсненні господарської діяльності.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Широкий вибір запасів, що використовуються бюджетними структурами, вимагає ефективного управління ними, що є досить трудомістким процесом, враховуючи те, що державне підприємство використовує велику кількість матеріалів. Одним з них також можна вважати Державну установу «Територіальне медичне об'єднання Міністерства внутрішніх справ України по Житомирській

області», адже бухгалтерія веде облік усіх відділів, пов'язаних із медичним об'єднанням.

Важливою умовою державної установи є повна забезпеченість запасами та їх раціональне використання. Зараз зростає потреба в установах у постачанні, яке можна задовольнити, купуючи більше матеріалів або використовуючи наявні ресурси більш економічно.

Одним з способів контролю в ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області» є інвентаризація. Інвентаризація запасів здійснюють визначені на підприємстві члени інвентаризаційної комісії за допомогою огляду, зважування, підрахунку та інших методів за окремими матеріально-відповідальними особами та за місцем їх зберіганням.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА СИСТЕМИ ЕЛЕКТРОННИХ ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ ТА ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ ДЛЯ КОНТРОЛЮ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ

3.1. Організації системи електронних державних закупівель «ProZorro»

Кожна політична система є сукупністю установ та організацій, які колективно відповідають за організацію суспільства та виконують різні функції управління. Оскільки головним завданням держави, на сьогодні, є забезпечення економічного розвитку, а процеси, які можуть спричинити певні економічні зміни, є майже визначальним елементом економічної політики і є нагальними. Україна, яка прагнула до реальних змін, також не оминула увагою цю тенденцію, оскільки політична неспроможність державного апарату, слабка незалежність та величезна корупційна складова виснажили економіку та поставили Україну на межу економічної кризи. Визначним способом вирішення цієї проблеми було оновлення системи державних закупівель, яка регулюється детальними правилами, та переведення її з тіні в електронний формат для загального огляду.

Слідуючи зарубіжному ІТ-досвіду та новим технологіям, реформа в Україні в галузі комп'ютеризації торкнулася всіх галузей національної економіки, що відкриває широкі можливості для України посісти гідне місце серед держав-членів Європейського Союзу. Особливої уваги заслуговує створення електронної системи державних закупівель в Україні, що спрямована на економію державних коштів під час виконання державних замовлень розпорядниками коштів. Більше того, впровадження нової регуляторної практики вимагає вивчення ефективності використання державних коштів, виділених на реалізацію державних цільових програм у закупівлях державними підприємствами та іншими уповноваженими суб'єктами, що використовують електронну систему державних закупівель, відому на сьогодні в Україні під назвою "ProZorro". Так, саме електронна система державних закупівель є справжнім проривом в адаптації інформаційних технологій у звичну практику ведення документообігу під час здійснення закупівель за

бюджетні та державні кошти, що є інновацією на поприщі останніх вагомих зрушень в економіці України.

Ми вважаємо, що у вузькому значенні суть системи електронних державних закупівель «ProZorro» полягає в організації процедур закупівель шляхом використання електронних майданчиків замість подання учасниками та замовниками документів у паперовому вигляді, як це було передбачено раніше законодавством у сфері державних закупівель.

З моменту запуску електронної системи замовлення та з 01.01.2020 р., за даними ProZorro, як адміністратора ЕСЗ, передбаченого листом від 02.02.2020 р. № 206/284/10, з 4,1 млн заявлених замовлень, кількість успішно виконаних замовлень більша понад 3,5 млн. при очікуваній вартості 1,973 трлн. грн. Загальна кількість організаторів за електронною системою закупівель зростає і на кінець звітнього року становить - 38 870, тоді як кількість учасників зростає - 266 120, що підтверджує довіру представників бізнесу. Таким чином, за даними ЕСЗ, різниця між очікуваною вартістю контракту та сумою виграшної заявки з моменту створення електронної системи закупівель та на кінець 2019 року становить понад 99 млрд грн. Середня кількість пропозицій у 2016-2019 рр. становила 2,35.

Протягом звітнього року організатори замовлень оголосили 1388 мільйонів замовлень, з яких успішно виконано 1238 мільйонів замовлень, що на 14,27% більше, ніж роком раніше.

Серед конкурентних методів тендеру організатори найчастіше використовують допорогові закупівлі (10,79 %), відкриті тендери (торги) (6,93 %) та режим переговорів для оборонних цілей (0,11%). Водночас у звітному 2019 році, порівняно з попереднім роком, організатори замовлень виконали понад 10% більше замовлень шляхом переговорів. У той же час, у 2019 році кількість відкритих торгів, опублікованих англійською мовою, зменшилась більш ніж на 8%, а кількість допорогових контрактів зменшилась більш ніж на 20%. Крім того, кількість повідомлень щодо укладених контрактів зросла порівняно з 2018 роком понад 22% і становить понад 77% від загальної кількості всіх покупок у звітному році. Це може свідчити про небажання організаторів використовувати конкурентні методи

закупівель із використанням ЕСЗ. І отже, у відсотковому вираженні в ЕСЗ у звітному році частка конкурентних замовлень становила - 18,18%, тоді як частка неконкурентних замовлень (режим переговорів та звіти про укладені контракти) - 81,82%.

Немає сумнівів, що перехід до нових методів державних закупівель вимагатиме від усіх учасників навичок та вмій користуватися новими технічними засобами, технічними можливостями та технологічними можливостями, оскільки електронні закупівлі включають використання Інтернету та використання Портал веб-сайту відповідного органу. закупівлі, яка згідно із Законом України "Про публічні закупівлі" [36] є інформаційно-телекомунікаційною системою, що включає електронний аукціонний модуль та базу даних, і яка є частиною ЕСЗ та забезпечує створення, зберігання та публікацію всієї інформації про замовлення, проведення електронних аукціонів, автоматичний обмін інформацією та документами та використання послуг з автоматичним обміном інформацією.

Відповідальність за повноту та правильність інформації, наданої для дотримання тендерної документації, покладається на автоматизований процес відбору електронної системи державних закупівель. На підтвердження цієї заяви ми вказуємо, що запровадження електронного доступу до подання та обробки документів усіма користувачами системи "ProZorro" мінімізує втручання людських ресурсів у процес формальностей. Отже, неможливо якісно перевірити дані, надані в пропозиціях учасників, які можуть базуватися лише на їх припущеннях або обіцянках, без суттєвого підтвердження.

За результатами проведених публічних закупівель між замовником та переможцем укладається договір, предмет якого визначений у тендерній документації. В нашому розумінні органи державної влади мають право долучитися до перевірки ефективності проведення публічної закупівлі тільки за результатами її проведення, тобто констатувати фактичні наслідки проведення тендеру.

Процес державних закупівель в Україні можна розділити на 8 послідовних етапів, які наведені на рис. 3.1.

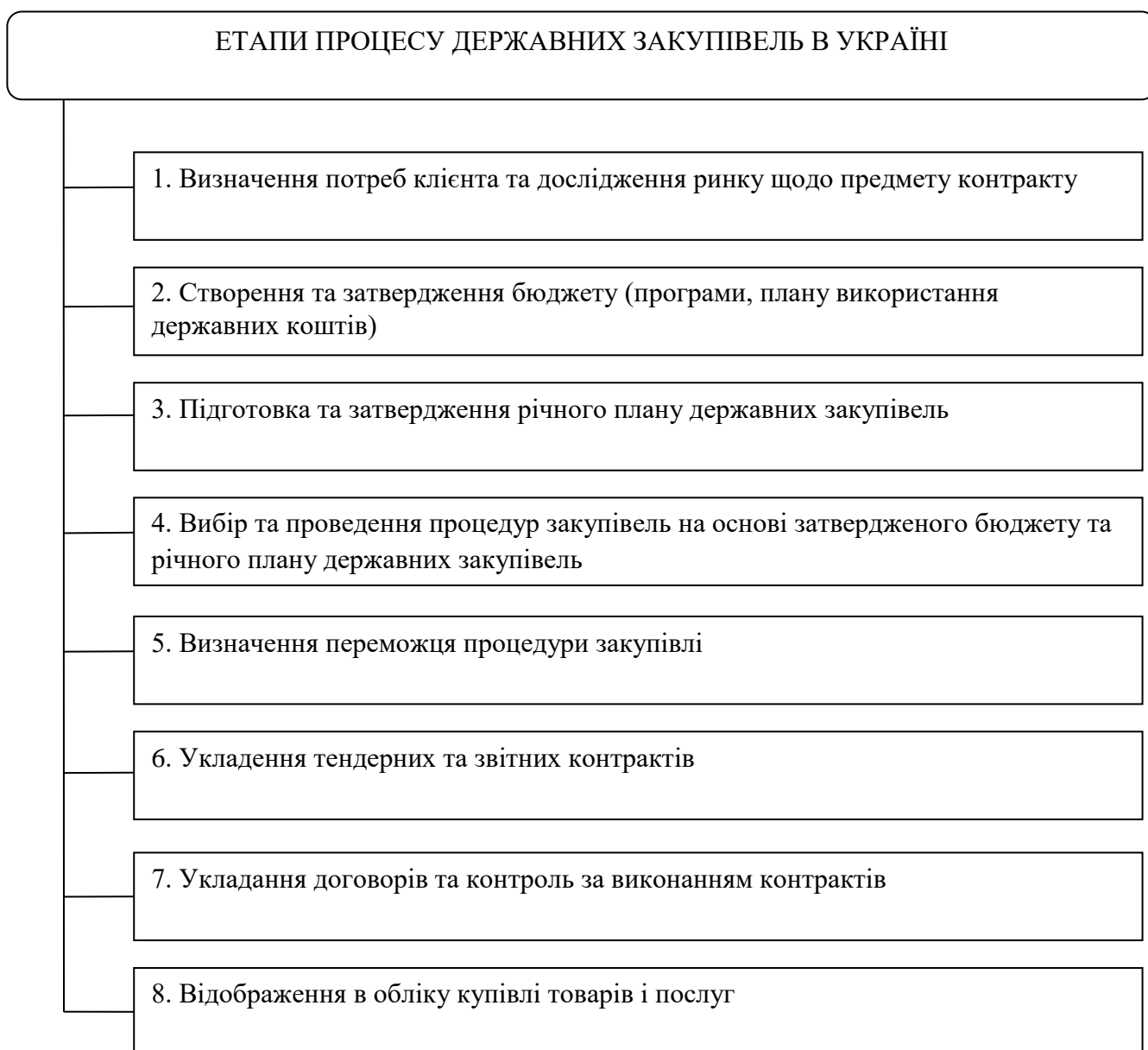


Рис. 3.1. Етапи процесу державних закупівель в Україні [2]

Таким чином, на сьогодні в обліку державних установ відбуваються незначні етапи реформування системи обліку державних закупівель. Це означає, що облік у відповідних установах, не є досконалим та ефективним у своєму використанні. Також слід зазначити те, що облік публічних закупівель проводиться на загальних засадах обліку, що є також негативним. Тому, на це слід звернути увагу та певним чином намагатися відокремлювати дану сферу об'єктів у обліку. Її відокремлення дасть змогу точніше проводити аналіз проведення державних закупівель, а також

збільшити ступінь контролю за їх здійсненням, цим самим спростити їх форму обліку.

3.2. Удосконалення організації обліку і контролю запасів на підприємствах державного сектору економіки

Питання економіки та управління державними ресурсами мають особливе значення на сучасному етапі розвитку української економіки. Необхідно знайти інші додаткові джерела фінансування державних установ та їх структурних підрозділів, щоб повною мірою реалізувати послуги, що надаються в рамках їх статутної діяльності. Одним із шляхів вирішення цих проблем є створення ефективних систем бухгалтерського обліку та контролю запасів державних установ.

Економічний розвиток країни нерозривно пов'язаний із вдосконаленням економічної роботи на всіх рівнях управління, підвищенням відповідальності державних організацій за ефективне використання трудових, матеріальних та грошових ресурсів [5, с. 314].

Реалізація функцій управління, таких як бухгалтерський облік та контроль, відіграє ключову роль у забезпеченні раціонального та економічного використання ресурсів, запобіганні незаконній видачі матеріалів та грошей та підтримці фінансової та бюджетної дисципліни.

Удосконалення організації обліку товарно-матеріальних цінностей, посилення його контрольних функцій за господарською та фінансовою діяльністю підприємств державного сектору - основа дотримання фінансово-бюджетної дисципліни. Висока якість бухгалтерської інформації створює умови для ефективного виконання всіх без винятку функцій управління [40, с. 152].

Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" визначає основні правила організації бухгалтерського обліку та фінансової звітності, не тільки для підприємств, а для бюджетних установ. Він доповнює процес обліку

товарно-матеріальних цінностей, регламентований юридичними документами, які систематично пояснюються та доповнюються [33].

Успішне виконання всіх завдань, які сформовані в системі обліку, можливе лише за умови належної організації первинного обліку, тобто реєстрації документів різних господарських операцій з метою отримання вихідних (первинних) даних. Вступна інформація містить показники, необхідні для ефективного керівництва.

Створення обліку запасів діяльності підприємств державно сектору має об'єктивні причини, головним чином завдяки готовності керівників як цих підприємств, так і керівників установ, в яких вони створені, мати інформацію про ефективність використання запасів установи [5, с. 269].

Існують суттєві відмінності між методом обліку запасів державних установ та обліку запасів підприємств, тому порівняння між ними неможливо провести без детального наукового обґрунтування методу обліку запасів звичайних підприємств.

НП(С)БО 9 зазначає, що первісна вартість запасів, придбаних за плату, - це собівартість запасів, яка включає такі фактичні витрати: суми, сплачені за контрактом постачальника (продавцю, за вирахуванням непрямих податків); сума ввізного мита; сума непрямих податків, пов'язаних із придбанням запасів, які не повертаються підприємству; транспортування та витратні матеріали та інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів та приведенням їх у стан, у якому вони придатні для використання за призначенням [39].

У бюджетних установах України початкова вартість включає лише вартість, сплачену постачальнику за придбані цінності. Витрати на отримання зовнішнього транспорту для перевезення товарно-матеріальних цінностей відносяться на витрати установи відповідно до відповідного коду економічної класифікації витрат. Слід зазначити, що витрати на транспорт і вантажно-розвантажувальні роботи, що виконуються власним транспортом та персоналом, відображаються у відповідних статтях витрат.

Відповідно до МСБОДС 12 «Запаси» важливим фактором є процес визнання балансової вартості запасів, проданих, обмінених або відокремлених як витрати, що призводить до узгодження витрат і доходів. Для постачальника послуг момент, коли

запаси вважаються витратами, як правило, коли послуги надаються або коли послуги, що підлягають оплаті, виставляються за фактурою [26].

Відповідно до НП(С)БОДС 123, запаси обліковуються та звітуються на дату балансу, в тому числі коли ціль утримання запасів змінюється на найнижчу з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації. Запаси визнаються за чистою вартістю реалізації, якщо станом на дату балансу їх ціна впала або погіршилася, застаріли або іншим чином втратили свої спочатку очікувані економічні вигоди [28]. Це важливий момент, який покращує якість поданої фінансової звітності установ державного сектору.

Тому бухгалтерський облік відіграє важливу роль в управлінні потоком інформації про стан та результати діяльності установи. Одним із завдань системи бухгалтерського обліку є надання керівництву державної установи інформації, необхідної для прийняття рішень щодо раціонального та цілеспрямованого використання бюджету [40].

Для ведення виробничо-господарської діяльності в державних організаціях використовуються товарно-матеріальні запаси, які є найважливішою і значною частиною майна організацій, що мають власну класифікацію та оцінку.

З метою посилення внутрішнього контролю за формуванням бухгалтерського обліку та звітності інформації про запаси, державні організації повинні запровадити форму документа, який би використовувався в установі при аудиті запасів. В документі потрібно виділити такі реквізити:

- назва установи;
- період перевірки;
- звірка залишків запасів станом на...;
- код рахунку;
- залишок по книзі складського обліку;
- залишок по меморіальному ордеру;
- відхилення;
- причини відхилень;

- ПБ хто склав і перевірів.

Отже, ефективний внутрішній контроль у державних установах вимагає існування постійного органу внутрішнього контролю, який охоплював би наступні етапи: отримання, створення, а головне - використання запасів.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Для оптимізації та ефективної роботи електронної системи державних закупівель «ProZorro» необхідно здійснювати моніторинг документів, розміщених на веб-сайті Уповноваженого органу з точки зору їх законності та повноти інформації безпосередньо під час її впровадження. Для зміцнення доказової бази, що підтверджує аргументацію нашої думки, ми представляємо найпоширенішу схему вилучення державних коштів завдяки участі підприємств у державних закупівлях після попередньої домовленості окремих учасників.

На основі дослідження нами виділено наступні напрямки вдосконалення управління запасами установ державного сектору:

- підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління запасами установи;
- вдосконалення автоматизації бухгалтерської та аналітичної роботи управління запасами:
- обґрунтування раціональних методів її інвентаризації;
- прозора організація процедур бухгалтерського обліку та контролю руху запасів (з використанням методів обліку для центрів відповідальності, заходи контролю та оперативного регулювання процесів формування запасів).

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено узагальнення та запропоновано комплексне вирішення проблеми щодо організації обліку і контролю формування, наявності і використання запасів на підприємствах державного сектору економіки. Найбільш вагомими результатами дослідження, які характеризують наукову новизну й особистий внесок автора, полягають в наступному:

1. Одним з основних елементів ефективного функціонування підприємств державного сектору економіки України виступають запаси, але відсутність фінансової підтримки для їх придбання вимагає різних дій щодо її оптимізації при використанні цих цінностей. Облік та контроль є інструментами, які можуть виступати в ролі важелів оптимізації.

2. При здійсненні функціонування підприємств державного сектору економіки запаси є ваговою їх складовою, що має екстраординарне значення. На даний час поняття запасів визначається НП(С)БОДС 123 «Запаси» та МСБОДС 12 «Запаси».

3. Широкий вибір запасів, що використовуються бюджетними структурами, вимагає ефективного управління ними, що є досить трудомістким процесом, враховуючи те, що державне підприємство використовує велику кількість матеріалів. Одним з них, також можна вважати Державну установу «Територіальне медичне об'єднання Міністерства внутрішніх справ України по Житомирській області», де бухгалтерія веде облік по відділах, пов'язаних із медичним об'єднанням.

4. Важливою умовою державної установи є повна забезпеченість запасами та їх раціональне використання. Зараз зростає потреба в установах у постачанні, яке можна задовольнити, купуючи більше матеріалів або використовуючи наявні ресурси більш економічно.

Одним з способів контролю в ДУ «ТМО МВС України в Житомирській області» є інвентаризація. Інвентаризація запасів здійснюють визначені на підприємстві члени інвентаризаційної комісії за допомогою огляду, зважування, підрахунку та інших методів за окремими матеріально-відповідальними особами та за місцем їх зберіганням.

5. Для оптимізації та ефективної роботи електронної системи державних закупівель «ProZorro» необхідно здійснювати моніторинг документів, розміщених на веб-сайті Уповноваженого органу з точки зору їх законності та повноти інформації безпосередньо під час її впровадження. Для зміцнення доказової бази, що підтверджує аргументацію нашої думки, ми представляємо найпоширенішу схему вилучення державних коштів завдяки участі підприємств у державних закупівлях після попередньої домовленості окремих учасників.

6. На основі дослідження нами виділено наступні напрямки вдосконалення управління запасами установ державного сектору:

- підвищення ефективності інформаційного забезпечення управління запасами установи;
- вдосконалення автоматизації бухгалтерської та аналітичної роботи управління запасами:
- обґрунтування раціональних методів її інвентаризації;
- прозора організація процедур бухгалтерського обліку та контролю руху запасів (з використанням методів обліку для центрів відповідальності, заходи контролю та оперативного регулювання процесів формування запасів).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артюх О., Максимова В., Черкашина Т. Облік у бюджетних установах. Одеса: ОНЕУ: Ротапринт, 2013. 264 с.
2. Буряк Я.В. Основні аспекти здійснення державного регулювання у сфері публічних закупівель в Україні. *Проблеми і перспективи розвитку*. 2017. № 2. С. 55-59.
3. Бутинець Ф. Ф., Остапчук Т. П., Остап'юк Н. А. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навч. посібн. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир : ПП "Рута", 2009. 472 с.
4. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р., № 2456-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
5. Верига Ю. А. Облік у бюджетних установах : навч. посібн. К. : Центр учтової літератури, 2012. 592 с.
6. Гільorme Т.В., Хапіліна К.О. Удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів підприємства. URL: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/2.pdf>
7. Горбатюк Я.В. Правова характеристика процедур публічних закупівель за Законом України «Про публічні закупівлі». *Юридичний вісник*. 2016. № 3. С. 132 – 137.
8. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
9. Джога Р. Т. Облік медикаментів, перев'язувальних засобів і виробів медичного призначення (лікувальних засобів). URL: <http://ubooks.com.ua/books/000104/inx41.php>.
10. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 408 с.
11. Запаси: відображаємо рух на складі та в бухгалтерії. URL: <https://ibuhgalter.net/ru/articles/297>

12. Затонацька Т.Г., Мартинович Д. Є. Інституційне забезпечення публічних закупівель та їх вплив на зростання національної економіки. *Фінанси України*. 2017. № 4. С. 94-103.

13. Звіт про роботу Фонду Державного майна України. URL: [ZVIT – vzyad – f1 – 44951](http://zvut.gov.ua/vzyad-f1-44951.pdf), pdf.

14. Здирко Н.Г. Публічні закупівлі в Україні: історичний аспект становлення та розвитку. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 48, ч. 3. С. 139-146

15. Зорій, Н. М., Мельник Н. Г. Контроль в бюджетній сфері : навч. посіб. Тернопіль : Економічна думка, 2007. 160 с.

16. Індекс сприйняття корупції-2019. URL: <http://cpi.ti-ukraine.org/#/>

17. Коритник Л. П., Клименко О. В. Запаси бюджетних установ: новації облікової теорії та практики. *Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр.* / М-во освіти і науки України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана» ; Київ : КНЕУ, 2016. Вип. 1. С. 219–233.

18. Критенко О.О. Сутність та особливості функціонування системи державних закупівель. *Державне управління: удосконалення та розвиток*. 2012. № 9. 59

19. Левицька С. О. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ : монографія; Укр. держ. ун-т водн. гос-ва та природокористування. Рівне : [б. и.], 2004. 233 с.

20. Лучко М.Р., Хорунжак Н.М., Зорій Н.Я. Контроль у державному секторі економіки. Тернопіль, ТНЕУ, 2015. 287 с.

21. Майстер А.В. Державний сектор економіки України: сучасний стан та перспективи розвитку. URL: <https://cutt.ly/6h6fTXO>

22. Медичні закупівлі в Prozorro. URL: <https://ti-ukraine.org/research/medychni-zakupivli-v-prozorro/>

23. Меліхова Т. О., Градобік А. О. Удосконалення документування обліку та аудиту запасів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2020. № 11. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8331>

24. Меліхова Т. О., Левтерова Л. В. Методичні підходи до проведення

внутрішнього аудиту виробничих запасів на сільгосп підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 2. С. 10–17.

25. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України. *Облік і фінанси АПК: наук.-виробн. журнал*. 2009. № 4. URL: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_4/18_Metel.pdf.

26. МСБОДС 12 «Запаси»: <http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeId=81038&sortBy=0>

27. Національна економіка : навч. посіб. / А. Ф. Мельник, А. Ю. Васіна, Т. Л. Желюк, Т. М. Попович ; [за ред. А. Ф. Мельник]. К. : Знання, 2011. 452 с.

28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>

29. Огляд Міністерства економічного розвитку та торгівлі України. Урядовий портал. URL: https://issuu.com/mineconomdev/docs/___100_-_2019

30. Офіційний сайт ДУ"ТМО МВС України по Житомирській області". URL: <https://tmo.zt.ua>

31. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. від 31.12.2013 року № 1203 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

33. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

34. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80>

35. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

36. Про публічні закупівлі : Закон України від 25.12.2015 р. № 922-VIII. URL:

<http://zakon2.rada.gov.ua>

37. Проблеми змін в обліку бюджетних установ в умовах запровадження Міжнародних стандартів у державному сектор. *Облік і контроль в управлінні економічною стійкістю підприємств в умовах глобалізації*: Монографія / За ред. д.е.н., проф. Максимової. В.Ф. Одеса: ОНЕУ, 2014. С. 149–171.

38. Реформа управління державними підприємствами Урядовий портал. URL: https://issuu.com/mineconomdev/docs/___100_-_2019

39. Рудченко О., Шкільняк М. Управління державним сектором: проблеми та перспективи. *Соціально-економічні проблеми і держава*. 2011. Вип. 2 (5). URL: <http://sepd.tntu.edu.ua/-/images/stories/pdf/2011/11roytptr>.

40. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку у бюджетних установах : навч. посібн. К. : КНЕУ, 2006. 380 с.

41. Севастьянова Г.С. Сучасний стан нормативно-правового забезпечення публічних закупівель в Україні. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. 10 (2). С. 91 – 96.

42. Смалій Ю. О., Бенчак В. І., Польова Т. В. Удосконалення обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2019. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7360>

43. Сошников А.В. Аналогічний договір як елемент кваліфікаційного критерію у державних закупівлях: класифікація, визначення та закріплення. *Університетські наукові записки*. 2012. № 4. С. 256 –261.

44. Стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору. URL: <http://www.minfin.gov.ua/document/81046/B4.pdf>.

45. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2001-2015 роки: постанова Кабінету міністрів України від 16.01.2007 р. № 34 URL: <http://www.minfin.gov.ua>

46. Сушко Н. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі триває. *Бухгалтерський облік і аудит : наук.-практ. журнал*. 2009. № 8–9. С. 22–27.

47. Сушко Н.І. Запаси: бухгалтерський облік згідно НП(С)БОДС 123// Баланс-Бюджет, №17 (533). С. 19–26.

48. Угода про асоціацію між Україною, з однієї сторони, Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони, ратифікована Законом від 16.09.2014 № 1678-VII.

49. Фаріон А. І. Удосконалення та впровадження комп'ютерної системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету*. 2014. Вип. 22(2). С. 241-246.

50. Черкашина Т.В., Черкашина А.Д. Облік запасів за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління: наук.-практ. журнал / ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»*. Дніпро: 2018, Вип. 6 (17). С. 760 – 765

51. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидєєва Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях.: навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2011 440 с.

52. Шеремет О.О. Фінансовий аналіз : навчальний посібник. К. : Київ, 2009. 194 с.

53. Юзевич В.М., Клювак О.В., Скриньковський Р.М. Діагностика системи взаємодії держави та бізнесу в аспекті електронних публічних закупівель. *Економічний часопис – XXI*. 2016. № 160. С. 39 – 45.

54. Юрченко М. Є. Дискретна модель оптимального управління запасами підприємства. *Ефективна економіка*. 2019. № 3. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6947>

55. Яцишин, С. Р. Запаси установ державного сектору економіки: оцінка та переоцінка. *Торгівля, комерція, підприємництво : зб. наук. праць*. 2014. Вип. 16. С. 159-163.

56. Офіційний вебпортал Верховної ради України. Законодавство України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

57. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року від 24 травня 2005 р N 158-р. URL: <https://cutt.ly/4h0XxAh>

Додатки