**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота

на правах рукопису

**НЕДВИГА ВІТА ВОЛОДИМИРІВНА**

УДК:657.1.351

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ НАЯВНОСТІ І РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

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

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ В.В. Недвига

Науковий керівник

Савченко Наталія Миколаївна,

кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2022**

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. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (підпис)

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка\_\_\_\_\_\_\_\_**\_\_**Недвига В.В.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_захистила кваліфікаційну

(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS \_\_\_\_\_\_\_\_\_, сума балів \_\_\_\_\_\_\_ за національною шкалою з оцінкою\_\_\_\_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис) (прізвище та ініціали)

**АНОТАЦІЯ**

Недвига В.В. Облік та контроль наявності і руху виробничих запасів в державному секторі економіки

Кваліфікаційна робота на здобуття наукового освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет, Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2022.

В кваліфікаційній роботі висвітлено теоретичні аспекти обліку та контролю наявності виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки. Особлива увага була приділена характеристиці економічної суті виробничих запасів, як об’єктів обліку та контролю, зроблена критична оцінка науково-правового забезпечення обліку, дана організаційно-економічна характеристика досліджуваного підприємства державного сектору економіки.

На прикладі Поліського національного університету розглянуто практичні аспекти бухгалтерського обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів: охарактеризовано роль та завдання обліку і контролю, визначено особливості обліку наявності та руху виробничих запасів в освітньому закладі, розглянуто особливості організації та методологічний інструментарій внутрішнього та зовнішнього контролю.

В інноваційному проекті з організації обліково-контрольної системи наявності та руху виробничих запасів окреслено домінуючі фактори впливу на організацію обліку наявності та руху виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки, запропонований перелік облікових номенклатур, який може використовуватися при веденні бухгалтерського обліку, що дасть змогу зменшити кількість носіїв і обсяг облікової роботи. З метою удосконалення контролю за порядком зберігання та використання виробничих запасів запропоновано використовувати перманентну інвентаризацію, як методу одержання даних, які можуть давати аналітичну орієнтацію щодо можливих альтернатив, що розглядаються адміністративним персоналом освітнього закладу

*Ключові слова:* виробничі запаси, освітній заклад, інвентаризація, державний сектор економіки, оцінка, облік, контроль

**ABSTRACT**

Nedviga V.V. Accounting and control of the availability and movement of inventories in the public sector of the economy

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - Accounting and Taxation. - Polissya National University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2022.

The qualification work highlights the theoretical aspects of accounting and control of inventories in enterprises of the public sector of the economy. Particular attention was paid to the characteristics of the economic essence of inventories as objects of accounting and control, a critical assessment of scientific and legal support of accounting, the date of organizational and economic characteristics of the studied enterprise of the public sector.

On the example of Polissya National University the practical aspects of accounting and control of availability and movement of inventories are considered: the role and tasks of accounting and control are characterized, features of accounting and availability of inventories in educational institution are determined, features of organization and methodological tools of internal and external control are considered.

The innovative project on the organization of accounting and control system for the availability and movement of inventories outlines the dominant factors influencing the organization of accounting for the availability and movement of inventories in public sector enterprises, proposed a list of accounting nomenclatures that can be used in accounting. media and the amount of accounting work. In order to improve control over the storage and use of inventories, it is proposed to use permanent inventory as a method of obtaining data that can provide analytical guidance on possible alternatives considered by the administrative staff of the educational institution.

*Keywords:* inventories, educational institution, inventory, public sector of the economy, valuation, accounting, control

**ЗМІСТ**

|  |  |
| --- | --- |
| Вступ  | 6 |
| Розділ 1 Теоретичні основи обліку та контролю наявності і руху виробничих запасів в державному секторі економіки | 10 |
| 1.1 Виробничі запаси – об’єкти обліку та контролю | 10 |
| 1.2 Особливості організації обліку та контролю виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки  | 14 |
| 1.3 Організаційно-економічна характеристика Поліського національного університету | 18 |
| Розділ 2. Облік та контроль наявності і руху виробничих запасів в Поліському національному університеті | 24 |
| 2.1 Роль та завдання обліку і контролю наявності і руху виробничих запасів2.2 Особливості обліку наявності та руху виробничих запасів в освітньому закладі | 2428 |
| 2.3 Організація та методологічний інструментарій контролю за наявністю та рухом виробничих запасів в підприємстві державного сектору економіки | 32 |
| Висновки  | 37 |
| Список використаних джерел  |  |
| Додатки  | 47 |
| Інноваційний проект організації обліково-контрольної системи наявності та руху виробничих запасів на прикладі Поліського національного університету |  |

**ВСТУП**

*Актуальність теми дослідження.* Виробничі запаси за своїм господарським призначенням є однією із складових, що забезпечує безперебійність функціонування підприємств державного сектору економіки. Облікова практика, що сформувалася у більшості суб’єктів господарювання свідчить, що система бухгалтерського обліку виробничих запасів не в змозі в повній мір задовольнити інформаційні потреби зовнішніх та внутрішніх користувачів. Адже, на сьогодні, в умовах мінливого внутрішнього та зовнішнього середовища потрібна швидка та достовірна інформація, що дасть змогу відстежити рівень наявності та охарактеризує напрямки руху та використання виробничих запасів на певну дату, в конкретному структурному підрозділі, за певним напрямом. В зв’язку з цим важливим є вивчення теоретико-методологічних основ ведення обліку виробничих запасів та використання контрольних заходів щодо наявності та руху виробничих запасів з метою адаптації практичного досвіду підприємств державного сектору економіки до потреб управління.

Невідповідність практичного досвіду сучасним вимогам ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів спричинена певною мірою недосконалістю нормативно-правового забезпечення обліку, відсутністю відповідного ступеня нормування використання виробничих запасів, що знижує ступінь контрольованості облікових даних. Це все вимагає проведення змін при формуванні облікової політики конкретного підприємства державного сектору економіки, від елементів якої залежить правильність формування звітних показників.

Особливістю використання виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки є те, що їх вартість не включається до собівартості продукції (робіт, послуг), адже головною метою діяльності таких підприємств не є одержання прибутку. Вартість виробничих запасів при використанні списують на відповідні видатки кошторису за кодами економічної класифікації видатків.

Рух виробничих запасів та напрямки їх використання відображаються в установчих документах підприємствах державного сектору економіки. При наданні платних послуг, рух виробничих запасів визначається кошторисом видатків. В зв’язку з тим, що виробничі запаси можуть бути представлені великою кількістю номенклатурних позицій, важливою є раціональна організація систем обліку та контролю за наявністю та рухом виробничих запасів із врахуванням специфіки діяльності конкретної установи.

Теоретико-методологічним та практичним аспектам обліку виробничих запасів та проведення контрою за порядком їх зберігання та використання приділяли свою увагу велика кількість вітчизняних вчених. До найактуальніших, на сьогодні, доробок слід віднести праці С.Ф. Голова, Я.Д. Крупки, І.Б. Садовської, М.Ф. Огійчука, В.В. Сопка, Л.К. Сука, Л.С. Шатковської, Є.В. Мниха та ін. В своїх публікаціях вони характеризували економічний зміст категорій «запаси» та «виробничі запаси», давали критичну оцінку нормативно-правового забезпечення обліку та контролю, а також визначали напрямки удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів. Проте в їх працях не знайшли відображення питання, що розкривають особливості ведення обліку та проведення контролю в освітніх закладах. Проте перманентні зміни, що відбуваються в системі нормативного забезпечення обліку та контролю запасів, вимагають проведення подальших наукових досліджень, що і обумовило вибір теми представленої кваліфікаційної роботи.

*Метою кваліфікаційної роботи* є вивчення теоретичних та практичних аспектів ведення обліку виробничих запасів та проведення контролю їх наявності та руху в підприємствах державного сектору економіки, а також визначення шляхів удосконалення обліково-контрольної діяльності за темою дослідження. За для досягнення мети дослідження нами було виокремлено наступні завдання:

* розглянути теоретичні основи обліку та контролю наявності і руху виробничих запасів в державному секторі економіки;
* вивчити особливості організації обліку та контролю виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки;
* ознайомитись із роллю та завданнями обліку і контролю наявності і руху виробничих запасів;
* розглянути особливості обліку наявності та руху виробничих запасів в освітньому закладі;
* охарактеризувати методологічний інструментарій контролю за наявністю та рухом виробничих запасів в підприємстві державного сектору економіки;
* розробити інноваційний проект організації обліково-контрольної системи наявності та руху виробничих запасів на прикладі Поліського національного університету.

*Об’єктом дослідження* слугувала сукупність теоретико-методологічних та практичних аспектів обліку та контролю за наявністю та рухом виробничих запасів в підприємстві державного сектору економіки на прикладі Поліського національного університету. *Предмет дослідження* – процес обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів в досліджуваному освітньому закладі.

В якості *методів дослідження* виступали такі загальнонаукові методи як: аналіз та синтез – при розгляді економічного змісту категорії «виробничі запаси» як об’єкту обліку та контролю, індукція та дедукція – при вивченні проблемних аспектів обліку та контролю, що висвітлені в працях вітчизняних та зарубіжних вчених, метод порівняння – при оцінці положень національних та міжнародних нормативно-правових актів при веденні бухгалтерського обліку, розрахунково-конструктивний – при виокремленні шляхів удосконалення обліково-контрольної системи за темою дослідження в межах інноваційного проекту із організації обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів в закладі вищої освіти. Також використовувались специфічні методи, що притаманні бухгалтерському обліку та контролю.

*Інформаційною базою* дослідження слугували чинні правові акти, які визначають порядок відображення господарських операцій щодо наявності та руху виробничих запасів в державному секторі економіки, а також окреслюють методологічний інструментарій контролю (Закони України, НПСБОДС, МСБОДС, Податковий кодекс України, постанови Кабінету Міністрів України, методичні рекомендації, План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі економіки та Інструкція по його застосуванню. При вивченні проблемних аспектів обліку в якості інформаційної бази виступали праці вітчизняних та зарубіжних вчених. Для характеристики практичного досвіду ведення обліку наявності та руху виробничих запасів, а також проведення контролю використовувались дані обліково-контрольної системи Поліського національного університету за 2019-2021 роки.

*Практичне значення дослідження* полягає у розвитку теоретичних аспектів бухгалтерського обліку щодо наявності та руху виробничих запасів, а також проведення контрольних заходів, що дадуть змогу удосконалити обліково-контрольну діяльності в напрямку підвищення ступеню релевантності та аналітичності облікових даних.

Практична спрямованість кваліфікаційної роботи підтверджується довідкою № 45/ від 22лютого 2022 року.

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НАЯВНОСТІ І РУХУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ**

**1.1 Виробничі запаси – об’єкти обліку та контролю**

Виробничі запаси як об’єкт обліку являються важливою складовою оборотних активів підприємств державного сектору економіки. Вони беруть безпосередню участь у процесі виконання послуг та формують видатки установ. В зв’язку виникає необхідність дослідження економічного змісту категорії «виробничі запаси». Тлумачення економічного змісту виробничих запасів як об’єктів обліку та контролю наведено в додатку А. На основі узагальнення тверджень, наведених у додатку А, можна зробити наступний висновок: під виробничими запасами слід розуміти активи, що забезпечують безперервність діяльності підприємства державного сектору економіки та утримуються останнім з метою їх подальшого використання терміном до 1 року.

Економічний зміст запасів розкривається також і у нормативно-правових актах. Так, в НП(С)БОДС 123 «Запаси» [32] зазначено (рис.1.1):

**ЗАПАСИ –** це активи ,які:

утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу передачі за умов звичайної господарської діяльності

перебувають у процесі звичайної діяльності суб’єкта державного сектору для подальшого споживання

перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт, наданні послуг або для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб’єкта державного сектору

*Рис. 1.1* Економічний зміст категорії «запаси» відповідно до НП(С)БОДС 123 «Запаси» [32]

Отже, відповідно до НП(С)БОДС 123 «Запаси» [32] до виробничих запасів можна віднести господарські засоби, які підприємство державного сектору економіки поставило на облік з метою: реалізації, передачі в майбутніх звітних періодах або споживання в ході здійснення господарських процесів.

Значна наявність номенклатурних позицій виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки викликає необхідність в раціональному їх класифікаційному поділі за певними ознаками. Чим більше ознак буде виокремлюватися установою для класифікаційного поділу виробничих запасів, тим більший ступінь керованості їх рівнем. В додатку Б наведено класифікаційний поділ виробничих запасів. Наведений класифікаційний поділ дає змогу правильно організувати складський облік виробничих запасів, забезпечити раціональність їх використання відповідно до встановлених норм, правильно відносити їх вартість на відповідну категорію видатків та ін. Проте наведений класифікаційний поділ носить рекомендаційний характер. В більшості випадків підприємства державного сектору економіки орієнтуються, при запровадженні класифікаційного поділу запасів, на положення НП(С)БОДС 123 «Запаси» [32]. Відповідно до даного стандарту запаси в підприємствах державного сектору економіки класифікують наступним чином (рис. 1.2):

За допомогою Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі економіки [37] виробничі запаси також підлягають класифікаційному поділу:

* продукти харчування,
* медикаменти та перев’язувальні засоби,
* будівельні матеріали,
* паливо-мастильні матеріали,
* запасні частини,
* тара та тарні матеріали,
* сировина і матеріали,
* інші запаси.

**ЗАПАСИ**

сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності

готова продукція або незавершене виробництво.

матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб’єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, в тому числі вироби з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо

активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо)

МШП, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року

поточні біологічні активи, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання

*Рис. 1.2* Класифікаційний поділ запасів в підприємствах державного сектору економіки відповідно до НП(С)БОДС 123 «Запаси» [32]

При надходженні виробничих запасів в підприємства державного сектору економіки відбувається формування їх вартості. Виробничі запаси можуть визначатися у якості об’єктів бухгалтерського обліку лише за умови достовірного формування їх вартості та існування ймовірності того, що в майбутньому, при їх використанні, буде одержана економічна вигода. При визнанні виробничих запасів об’єктами обліку відбувається періодичне проведення оцінки їх вартості, окрім оцінки при їх надходженні, а саме: при зберіганні та при вибутті. Проведення оцінки відбувається відповідно до принципів наведених в НП(С)БОДС 123 «Запаси» [32]. Формування первісної вартості виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки наведено в додатку В. Загальні засади вибуття виробничих запасів та порядок оцінки їх при цьому , наведено в додатку Г та додатку Д.

Придбання виробничих запасів здійснюється у відповідності до кодів КЕКВ (рис. 1.3):

*ТЗВ*

*Рис. 1.3* Відповідність КЕКВ видам виробничих запасів при їх придбанні

Підприємства державного сектору економіки відображають особливості формування первісної вартості виробничих запасів, факти зміни їх вартості в процесі зберігання та порядок списання запасів в наказі «Про облікову політику». При цьому слід відмітити, що при вибутті виробничих запасів однакового призначення з аналогічними умовами використання, обирається лише один із методів вибуття про що робиться запис у вищезгаданому наказі.

**1.2 Особливості організації обліку та контролю виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки**

Підприємства державного сектору економіки здійснюють діяльність, що має певні особливості:

- вони виступають складовою частину бюджетної частини України,

- форма власності в таких підприємствах або ж державна, або комунальна,

- головною метою такої діяльності не є одержання прибутку, а задоволення потреб в послугах населення України,

- фінансування відбувається за рахунок бюджетів різних рівнів,

- фінансовий стан підприємства державного сектору економіки залежить від повноти та своєчасності надходження фінансування з бюджетів різних рівнів.

Всі вище перераховані особливості діяльності підприємств державного сектору економіки зумовлюють специфіку нормативно-правового регулювання ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів та використання контрольних заходів при перевірці стану їх зберігання та правомірності руху. Нормативно-правові акти з обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів наведено в додатку Ж.

Наведені нормативно-правові акти в додатку Ж, щодо обліку та контролю виробничих запасів в більшості своїй носить загальний характер. Їх положення не розкривають детально порядок обліку виробничих запасів. Основоположними правовими актами, що регулюють організаційні, методологічні основи ведення обліку виробничих запасів є НПСБОДС 123 «Запаси» [32] та Методичні рекомендації бухгалтерського обліку запасів суб’єктів державного сектору[31] . Дані нормативні документи в повній мірі розкривають та роз’яснюють порядок формування первісної вартості виробничих запасів, порядок ведення складського обліку, розкривають основні принципи оцінки виробничих запасів при їх вибутті, порядок ведення первинного, аналітичного та синтетичного обліку, а також формування звітних показників щодо виробничих запасів. Хоча положення НПСБОДС 123 «Запаси» [32] містить ряд дискусійних положень. Які наведено в додатку З.

Положення НПСБОДС 123 «Запаси» [32] перекликається із положеннями МСБОДС 12 «Запаси», але є і відмінності. Так, доречною є думка Т.В. Черкашеної та А.Д. Черкашина, які зазначали: «Класифікація запасів за НП(С)БОДС 123 «Запаси» і МСБОДС 12 «Запаси» має різні напрями формування інформації про запаси. Так, на нашу думку, за МСБОДС 12 «Запаси» інформація про запаси формується за напрямами діяльності установ державного сектору: військова сфера; споживчі товари для звичайної діяльності установ, наукова діяльність; стратегічні запаси держави; запаси, що обслуговують фінанси держави; освітня сфера; земля і нерухомість, утримувані для продажу. Така класифікація одразу відрізняє об’єкти обліку запасів держсектору від комерційних підприємств»[56].

На основі нормативно-правової бази формуються внутрішні нормативні документи в підприємствах державного сектору економіки, які визначають особливості ведення обліку, а в подальшому, і порядок використання контрольних процедур щодо виробничих запасів. Одним із таких внутрішніх документів є наказ «Про облікову політику установи» в якому висвітлюється інформація про порядок ведення складського обліку, розріз ведення аналітичного обліку, метод оцінки виробничих запасів при їх вибутті, порядок обліку транспортно-заготівельних витрат та механізм їх розподілу.

На основі елементів облікової політики в конкретному підприємстві державного сектору формуються основні завдання обліку надходження та руху виробничих запасів. Так, до них можна віднести:

* документальне оформлення господарських операції щодо наявності та руху виробничих запасів у чітко встановлені строки (своєчасність);
* раціональна організація складського обліку виробничих запасів та встановлення матеріальної відповідальності посадових осіб за порядком їх зберігання та раціональністю витрачання в межах кодів КЕКВ;
* забезпечення своєчасності проведення інвентаризації з метою виявлення фактів зловживання посадовими обов’язками працівниками підприємства, неправильності зберігання, нераціональності витрачання, фактів наявності надлишків виробничих запасів, а також прийняття на основі цієї інформації дієвих управлінських рішень щодо врегулювання виявлених інвентаризаційних різниць;
* дотримання норм чинних правових актів, що регулюють порядок ведення обліку наявності та руху виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки.

Виконання вищеперерахованих завдань працівниками підприємства державного сектору економіки буде сприяти ефективному управлінню виробничими запасами та дотримуватися фінансово-бюджетної дисципліни.

Для того щоб показники бухгалтерського обліку були підтверджені, періодично, в підприємствах державного сектору проводять контроль за порядком зберігання та використання виробничих запасів. Контроль може бути як внутрішній, так і зовнішній. У випадку нехтування процедурами контролю в підприємствах державного сектору економіки можуть бути виявлені факти наявності нестач або ж надлишків виробничих запасів. Будь то нестачі, чи надлишки, все це буде сигналізувати про неправильність ведення бухгалтерського обліку.

Якщо буде виявлено надлишок – це буде свідчити про те, що установа витрачає зайві кошти на зберігання виробничих запасів, вони можуть псуватися. А це все говорить про нераціональність витрачання бюджетних коштів. У випадку виявлення нестач може виникнути ситуація, коли буде під загрозою безперервність діяльності бюджетної установи або ж потрібно буде додатково витрачати грошові кошти на придбання виробничих запасів, що в свою чергу буде вказувати знову ж таки на нераціональність витрачання бюджетного фінансування. При цьому слід зазначити, що контрольна перевірка, будь то зовнішня чи внутрішня, базується на даних бухгалтерського обліку. Тому потрібно пам’ятати, про пряму взаємозалежність систем обліку та контролю. Погіршення стану однієї системи, одразу ж викличе погіршення показників або ж результативність іншої.

В зв’язку з цим доцільним є чітке окреслення завдань контролю за наявністю та рухом виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки. До таких завдань можна віднести:

* перевірка відповідності джерела надходження виробничих запасів та порядку оцінки;
* встановлення правильності ведення складського обліку виробничих запасів та дотримання умов їх зберігання, цільового використання;
* встановлення фактів наявності пересортиці, природної втрати виробничих запасів;
* виявлення фактів нестач або ж надлишків виробничих запасів та з’ясування причин виникнення таких ситуацій;
* перевірка лімітів (норм) витрачання окремих видів виробничих запасів, наприклад, палива;
* вивчення правильності врегулювання виявлених інвентаризаційних різниць в системі бухгалтерського обліку за минулі звітні періоди.

Таким чином, взаємодія систем обліку та контролю за наявністю та рухом виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки забезпечить ефективність їх діяльності. Така інтеграція буде сприяти формуванню інформаційного масиву для прийняття управлінських рішень адміністрацією установи. При цьому системи бухгалтерського обліку та контролю стають взаємозалежними та взаємно використовують інформацію одна одної.

**1.3 Організаційно-економічна характеристика Поліського національного університету**

Поліський національний університет заклад вищої освіти, який є базовим для підготовки спеціалістів в різних галузях економіки на Поліссі. Університет підпорядковується Міністерству освіти і науки України, провадить освітню, наукову, міжнародну діяльність відповідно до установчих документів (додаток Р).

Поліський національний університет має відкриті рахунки в Державній казначейській службі України, у вибраних банківських установах, самостійно складає баланс. Головною діяльністю вищого навчального закладу є підготовка конкурентоспроможних, висококваліфікованих спеціалістів визначених напрямів економіки в розрізі всіх ступенів вищої освіти.

Організаційна характеристика Поліського національного університету наведена в таб. 1.1:

*Таблиця 1.1*

Організаційна характеристика Поліського національного університету

|  |  |
| --- | --- |
| Показник | Характеристика |
| ЄДРПОУ | 00493681 |
| Територія  | Корольовський район м. ЖитомираКАТОТТГ UA18040190010281147 |
| Організаційно-правова форма господарювання | Державна організація (установа) КОПФГ 425 |
| Код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування державного бюджету | 220 – Міністерство освіти і науки України |
| Код та назва програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету | 2201160 – Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики |

Організаційна структура Поліського національного університету представлено на рис. 1.4:

**Ректорат**

Агрономічний

Технологічний

**факультети**

Ветеринарної медицини

Інженерії та енергетики

Права, публічного управління та національної безпеки

Інформаційних технологій, обліку та фінансів

**Інноваційно-наукові інститути**

Економіки та агробізнесу

Агротехнологій та землеустрою

Тваринництва та ветеринарії

Економіки та менеджменту

Лісового господарства та екології

Екології та лісу

Механізації агропромислового виробництва та енергоефективності

*Рис. 1.4* Організаційна структура Поліського національного університету

За для забезпечення належного рівня організації обліку, в Поліському національному університеті розроблене Положення про бухгалтерію, в якому зафіксовано посадові обов’язки працівників бухгалтерії, а також повноваження головного бухгалтера Університету. У вищому навчальному закладі сформовані елементи облікової політики, які оформлені наказом «Про облікову політику» на відповідний рік. Розподіл повноважень та обов’язків працівників бухгалтерської служби Поліського національного університету наведено в додатку С.

За для належної економічний характеристик Поліського національного університету розглянемо структуру його активів та пасивів (таб. 1.2):

Як видно з даних таблиці 1.2 найбільшу питому вагу в структурі активів Поліського національного університету займають основні засоби. Їх питома вага в динаміці за 2019-2021 роки зросла з 55,35 % в 2019 році до 65,98 % в 2021 році. Причиною цього слугувало перманентне їх оновлення, шляхом придбання. Що стосується запасів Університету, то їх вартісний вимірник дещо знизився із 4851422 грн. до 4355715 грн. за 2019-2021 роки. Таке зниження було спричинено світовою пандемією. Студенти були переведені в окремих періодах навчального року на дистанційне навчання, а отже і для освітнього процесу було потрібно менше запасів.

Проілюструємо за допомогою таблиці 1.3 структуру видатків Поліського національного університету за 2019-2021 роки:

*Таблиця 1.3*

Кошторис Поліського національного університету за 2019-2021 роки в розрізі надходження та витрачання коштів на запаси (послуги, роботи), грн. коп.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Період  | Затверджено кошторисом | Надійшло за поточний період | Касові видатки за звітний період | Фактичні видатки за звітний період |
| 2019 рік | 88564103,0 | 88564103,0 | 78564103,0 | 78561891,78 |
| 2020 рік | 98632801,0 | 98632801,0 | 88632801,0 | 88621191,89 |
| 2021 рік | 101450094,0 | 101450094,0 | 91450094,0 | 91459884,25 |

*Таблиця 1.2*

Структура активів та пасивів Поліського національного університету за 2019-2021 роки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показники | 2019 рік | 2020 рік | 2021 рік |
| грн. коп. | % | грн. коп. | % | грн. коп. | % |
|  | **Активи**  |
| **І. Нефінансові активи** |  |  |  |  |  |  |
| Основні засоби | 43230062 | 55,35 | 60691103 | 66,11 | 59044510 | 65,98 |
| Нематеріальні активи | 21950 | 0,03 | 55606 | 0,06 | 70539 | 0,08 |
| Незавершені капітальні інвестиції | - | - | - | - | 274167 | 0,30 |
| Запаси | 4851422 | 6,58 | 5478559 | 5,97 | 4355715 | 4,84 |
| **ІІ. Фінансові активи**  |  |  |  |  |  |  |
| Поточна дебіторська заборгованість: |  |  |  |  |  |  |
| за розрахунками за товари, роботи,послуги | 691274 | 0,89 | 579231 | 0,63 | 527328 | 0,59 |
| за кредитами | 128559 | 0,16 | 95415 | 0,10 | 75385 | 0,08 |
| за розрахунками із соціального страхування | 48890 | 0,06 | 67715 | 0,07 | 99641 | 0,11 |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 333 | 0,0004 | - | - |  |  |
| Грошові кошти  | 28839587 | 36,93 | 24681351 | 27,06 | 25134072 | 27,92 |
| **Баланс**  | 78095025 | 100,00 | 91797581 | 100,00 | 90029270 | 100,00 |
|  | **Пасиви**  |
| **І Власний капітал та фінансовий результат** |  |  |  |  |  |  |
| Внесений капітал | 113560860 | 145,41 | 120337684 | 131,09 | 122477151 | 136,04 |
| Капітал в дооцінках  | 7144992 | 9,15 | 18440361 | 20,09 | 18410361 | 20,45 |
| Фінансовий результат | (50348435) | (64,47) | (55558761) | (60,52) | (60208622) | (66,88) |
| Цільове фінансування | - | - | - | - | 274167 | 0,30 |
| **ІІ. Зобов’язання**  |  |  |  |  |  |  |
| Довгострокові зобов’язання за кредитами | 128559 | 0,16 | 95415 | 0,10 | 75385 | 0,08 |
| Поточні зобов’язання за: |  |  |  |  |  |  |
| платежами до бюджету | 76997 | 0,09 | 101706 | 0,11 | 88370 | 0,10 |
| розрахункам за товари, роботи, послуги | 7455732 | 9,55 | 8319988 | 9,07 | 8793113 | 9,77 |
| з оплати праці | 39356 | 0,06 | 51735 | 0,06 | 88154 | 0,10 |
| Інші поточні зобов’язання | 36964 | 0,05 | - | - | 1191 | 0,001 |
| **Баланс** | 78095025 | 100,00 | 91797581 | 100,00 | 90029270 | 100,00 |

*Таблиця 1.4*

Звіт про фінансові результати Поліського національного університету за 2019-2020 роки

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показник | Роки | Відхилення 2021 р. до 2019 р., +/- |
| 2019 | 2020 | 2021 |
| **ДОХОДИ**  |  |  |  |  |
| *Доходи від обмінних операцій* |  |  |  |  |
| Бюджетні асигнування | 81773935 | 95662673 | 110435247 | +28661312 |
| Доходи від надання послуг (виконання робіт) | 54190590 | 54536186 | 62092612 | +7902022 |
| Доходи від продажу активів | 19512 | 20551 | 44755 | +25243 |
| Фінансові доходи  | 1634904 | 1235711 | 1405327 | -229577 |
| Інші доходи від обмінних операцій | 164653 | 131153 | 67654 | -96999 |
| *Доходи від необмінних операцій* | 500009 | 881313 | 610500 | +110491 |
| **ВИТРАТИ** |  |  |  |  |
| *Витрати за обмінними операціями* |  |  |  |  |
| Витрати на виконання бюджетних програм | 71703442 | 79099311 | 93481660 | +21778218 |
| Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт) | 53373971 | 62587737 | 68150394 | +14776423 |
| Інші витрати за обмінними операціями | 932926 | 294072 | 104708 | -828218 |
| *Витрати за необмінними операціями* | 15607224 | 15696793 | 17569194 | +1961970 |
| **Профіцит/дефіцит за звітний період** | (3181348) | (5210326) | (5210326) | +2028978 |

Як свідчать дані таблиці 1.4 в динаміці 2019-2021 років відбулися значні зміни в розмірі як доходів, так і витрат Поліського національного університету. До позитивних змін слід віднести збільшення бюджетних асигнувань на 28 661 312 грн., а також значно збільшився розмір доходів від надання послуг (виконання робіт) на 7 902 022 грн., що спричинено як збільшенням вартості робіт або послуг, що виконує Університет, так і збільшенням їх кількості.

До негативних моментів формування фінансових результатів в Поліському національному університеті слід віднести збільшення розміру витрат. Наприклад витрати на виконання бюджетних програм зросли на 21 778 218 грн, витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт) – на 14 776 423 грн, що зумовлено інфляційними процесами, удорожчанням матеріальних ресурсів, послуг, що купуються зі сторони підприємством державного сектору економіки.

Фактичні видатки Поліського національного університету за 2019-2021 роки наведено на рис. 1.5:

*Рис. 1.5* Фактичні видатки Поліського національного університету за 2019-2021 роки

Отже, на порядок надходження та використання виробничих запасів Поліським національним університетом впливає рівень фінансування освітнього закладу та специфіка діяльності. Саме специфіка діяльності формує номенклатуру виробничих запасів, що необхідні для виконання Університетом освітньої діяльності, визначає порядок їх оцінки при надходженні та вибутті, а також зумовлює набір методологічного інструментарію контролю.

**РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І КОНТРОЛЬ НАЯВНОСТІ ТА РУХУВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ПОЛІСЬКОМУ НАЦІОНАЛЬНОМУ УНІВЕРСИТЕТІ**

**2.1 Роль та завдання обліку і контролю наявності і руху виробничих запасів**

Поліський національний університет здійснює освітню діяльність, для забезпечення якої необхідна велика кількість виробничих запасів різноманітної номенклатури. Вагомість ролі виробничих запасів в структурі господарських засобів Університету підтверджується ще й тим, що окремі структурні підрозділи не можуть забезпечувати безперебійність здійснення своєї діяльності без наявності необхідної кількості виробничих запасів. До таких структурних підрозділів можна віднести гуртожитки, дослідне поле, ботанічний сад,редакційно-видавничий відділ, адміністративно-господарську частину та інші структурні підрозділи.

Структура виробних запасів Поліського національного університету в 2021 році наведена на рис 2.1:

Ефективність надходження, зберігання та використання виробничих запасів в Поліському національному університеті залежить в більшій мірі від раціональності організації бухгалтерського обліку такого об’єкту та правильності і своєчасності використання методологічного інструментарію контролю. Організація обліково-контрольної системи виробничих запасів в Поліському національному університеті наведена на рис. 2.2:

*Рис. 2.1* Структура виробних запасів Поліського національного університету в 2021 році

***Спрямування обліково-контрольної системи виробничих запасів в Університеті***

Встановлення переліку нормативно-правових актів, що регулюють порядок ведення обліку виробничих запасів та контролю за їх надходження, зберіганням та використанням

Визначення кола матеріально-відповідальних осіб, пов’язаних із оприбуткуванням, зберіганням та відпуском запасів у споживання, а також організація складського обліку

Вибір перелік документального оформлення господарських операцій, пов’язаних із виробничими запасами

Встановлення облікової номенклатури

Розробка графіку документообороту

*Рис. 2.2* Напрямки організації обліково-контрольної системи виробничих запасів в Поліському національному університеті

Досягнення мети організації обліково-контрольної системи щодо надходження, наявності та використання виробничих запасів багато в чому залежить від правильності постановки завдань перед системами обліку і контролю. В досліджуваному підприємстві державного сектора економіки такі завдання чітко прокреслено. До них можна віднести (рис 2.3):

**ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ**

*Облік*

*Контроль*

- документальне оформлення господарських операцій, пов’язаних з надходженням та використанням виробничих запасів точно у встановлені строки

- ведення обліку в межах правового поля

- забезпечення взаємодії систем обліку та контролю щодо виробничих запасів

- коректне відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку

- правильне та своєчасне проведення оцінки та переоцінки виробничих запасів при їх надходженні, зберіганні та використанні

-ін.

 - перевірка правильності ведення складського обліку

- визначення правильності та законності проведених господарських операцій пов’язаних із виробничими запасами

- виявляння фактів розбіжності між даними облікової системи та фактичним станом речей

- встановлення послідовності дотримання виокремленних в Університеті елементів облікової політики

- перевірка правильності віднесення конкретних предметів до складу виробничих запасів

*Рис. 2.*3 Завдання обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів в Поліському національному університеті

В Поліському національному університеті розроблений наказ «Про облікову політику». Процес формування облікової політики в Університеті наведено в додатку І . Елементи облікової політики сформовані відповідно до норм чинних нормативно-правових актів. Основою формування елементів облікової політики слугував НПСБОДС 123 «Запаси».

Основними елементами облікової політики щодо виробничих запасів в Університеті є метод оцінки вибуття виробничих запасів. Використовується метод середньозваженої собівартості в Поліському національному університеті. В загальному порядок оцінки виробничих запасів представлений на рис. 2.4:



*Рис. 2.4* Оцінка запасів в Поліському національному університеті відповідно до положень НПСБОДС 123 «Запаси» [32]

Періодично, по мірі виникнення необхідності в Університеті проводиться переоцінка виробничих запасів. За одиницю виробничих запасів в Поліському національному університеті прийнято найменування одиниці номенклатури. Якщо надходження виробничих запасів до Університету відбувається в наслідок закупівлі МОН, то одиниця виробничих запасів встановлюється власне Міністерством. Це робиться для того щоб забезпечити однаковість використання показників всіма вищими навчальними закладами.

Що стосується транспортно-заготівельних витрат, то вони накопичуються на рахунку 1519 «ТЗВ з доставки виробничих запасів установи». За потреби в Поліському національному університеті можуть виокремлюватися ще субрахунки, а саме:

1519/1 «ТЗВ з доставки будівельних матеріалів»

1519/2 «ТЗВ з доставки запасних частин» і т.д.

Це буде залежати від конкретних поставок виробничих запасів, її періодичності та потреби в розподілі.

Транспортно-заготівельні витрати в Поліському національному університеті підлягають розподілу пропорційно вартості придбаних матеріалів, яку було використано в Університету, які були передані або реалізовані.

**2.2 Особливості обліку наявності та руху виробничих запасів в освітньому закладі**

Для того щоб здійснювати процес управління в освітньому закладі необхідним є формування інформаційного масиву. Якщо оцінювати в загальному обсяг інформації, що використовується адміністративним персонам Поліського національного університету в 100 %, то 90 % - це інформація бухгалтерського обліку. В зв’язку з цим в Університеті велика увага приділяється обліковими працівниками організації аналітичного обліку. Так як в освітньому закладі використовується авторизована форма ведення бухгалтерського обліку за допомогою програми BAS Бухгалтерія, аналітичний розріз ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів є досить детальним. Зокрема аналітичний облік виробничих запасів в Поліському національному університеті ведеться в розрізі:

* номенклатурної назви виробничих запасів,
* місця зберігання,
* матеріально-відповідальною особою,
* видом запасів.

Всі операції, пов’язані із надходженням, зберіганням та використанням виробничих запасів підлягають документальному відображенню. Так як в Університеті розроблений графік документообороту, то в обов’язковому порядку дотримуються принципи своєчасності складання облікових документів та забезпечення достовірності наведених показників. До первинних документів з обліку виробничих запасів в Поліському національному університеті відносять:

*Таблиця 2.1*

Первинні документи з обліку виробничих запасів, що використовуються в Поліському національному університеті

|  |  |
| --- | --- |
| Назва документа | Загальна характеристика |
| Акт приймання матеріалів | Складається у 2-х примірниках комісією із приймання виробничих запасів при виникненні якісних/кількісних розбіжностей у супроводжуваних документах постачальників |
| Акт списання | Складається у 2-х примірниках для документального відображення списання окремих видів виробничих запасів. Один примірник зберігається в бухгалтерії Університету, другий – у МВО |
| Накладна-вимога | Застосовується для внутрішнього переміщення виробничих запасів в межах навчального закладу. Складається в 2-х примірниках для оприбуткування або ж видачі виробничих запасів |
| Лімітно-забірна картка | Застосовується при постійному відпуску окремих виробничих запасів. Може виписуватися на декілька найменувань виробничих запасів |
| Книга складського обліку запасів | Ведеться безпосередньо в місцях зберігання виробничих запасів – на складі. Інформація про виробничі запаси формується відповідно до облікових даних первинних документів, пов’язаних із надходженням або видачею виробничих запасів |

Всі відображені дані щодо надходження, зберігання та вибуття виробничих запасів в Поліському національному університеті зберігаються за допомогою спеціальних носіїв інформації. Рух інформації за допомогою таких носіїв можна відобразити за допомогою рис. 2.5 :



*Рис*. *2.5* Схематичне зображення руху носіїв інформації щодо виробничих запасів [4]

В Поліському національному університеті на належному рівні розроблені організаційні основи фіксації фатів системою обліку, в тому числі і про виробничі запаси. Основи організації обліку в досліджуваній освітній установі відображено в наказі «Про облікову політику» (додаток П). Додатком до даного наказу є затверджений головним бухгалтером та ректором Університету «Графік документообороту».

Зберігання наявних виробничих запасів в Поліському національному університеті здійснюється у спеціально обладнаних приміщеннях. При цьому МВО використовують для приймання та відпуску виробничих запасів спеціальне обладнання. В освітньому закладі є можливим використання різних методів обліку виробничих запасів. Відповідно до наказу «Про облікову політику» - це кількісно-сумовий метод (додаток П).

На основі даних первинного та аналітичного обліку в Поліському національному університеті ведеться синтетичний облік. Для цього використовується синтетичних рахунків:

**Рахунки для обліку виробничих запасів**

*151 Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів*

1513 Будівельні матеріали

1514 Пально-мастильні матеріали

1515 Запасні частини

1516 Тара

1517 Сировина і матеріали

1518 Інші виробничі запаси

*Рис.2.6* Рахунки для обліку виробничих запасів в Поліському національному університеті відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі економіки [37]

Якщо виробничі запаси знаходяться в Поліському національному університету на відповідальному зберіганні, то їх вартість знаходить своє відображення на позабалансовому рахунку 021 «Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів». У випадках псування або ж розкрадання виробничих запасів, їх вартість буде відображатися на рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів».

Синтетичні рахунки для обліку виробничих запасів є активними: по дебету відображається надходження виробничих запасів, по кредиту – їх вибуття. Приклад формування кореспонденції рахунків з обліку надходження, зберігання та вибуття виробничих запасів в Поліському національному університеті наведено в додатку О .

Для узагальнення даних про порядок ведення бухгалтерського обліку в Поліському національному університеті, в тому числі і для обліку виробничих запасів, ведеться Головна книга. Підставою записів в Головну книгу є дані меморіальних ордерів:

м/о 4 «Накопичувальна відомість розрахунків з різними дебіторами»;

м/о 6 «Накопичувальна відомість розрахунків з різними кредиторами»;

м/о 7 «Накопичувальна відомість по розрахунках в порядку планових платежів»;

м/о 8 «Накопичувальна відомість по розрахунках з підзвітними особами»;

м/о 13 «Накопичувальна відомість про витрачання виробничих запасів».

Вивчивши практичний досвід обліку виробничих запасів в Поліському національному університеті можна відмітити, що він ведеться в межах норм чинних нормативно-правових актів, при організації обліку врахована специфіка ведення бюджетного обліку в освітній галузі.

**2.3 Організація та методологічний інструментарій контролю за наявністю та рухом виробничих запасів в підприємстві державного сектору економіки**

Метою проведення контролю в Поліському національному університеті є підтвердження достовірності облікових даних щодо господарських операцій, пов’язаних із надходженням, зберіганням та рухом виробничих запасів, перевірка дотримання послідовного використання норм чинного законодавства, затверджених елементів облікової політики щодо виробничих запасів, умов їх зберігання та ведення складського обліку. Основним методом контролю в Поліському національному університеті є інвентаризаційна перевірка, яка проводиться у строки визначені законодавством. Також, періодично, проводиться аудиторська перевірка Державною аудиторською службою аудиту. Остання перевірка проводилася у 2017 році.

При контролі виробничих запасів суб’єкти контролю перевіряють порядок проведення оцінки виробничих запасів відповідно до вимог НПСБОДС 123 «Запаси», а також відповідність застосування методу вибуття виробничих запасів зафіксованого в наказі «Про облікову політику», розробленого в Поліському національному університеті.

Послідовність проведення контролю в Поліському національному університеті наведено на рис. 2.7 :



*Рис. 2.7* Послідовність проведення контролю в Поліському національному університеті

Методика проведення контролю первісної оцінки виробничих запасів в Університеті наведено в додатку К.

При проведенні інвентаризаційної перевірки в обов’язковому порядку видається наказ, підписаний ректором Поліського національного університету. В нормативних документах чітко визначено строки та випадки проведення в обов’язковому порядку інвентаризаційних перевірок (додаток Л). За досліджуваний період інвентаризаційна перевірка виробничих запасів відбувалася для підтвердження достовірності облікових даних перед складанням річної фінансової звітності. Методика проведення інвентаризаційної перевірки, що використовується в Поліському національному університеті наведено в додатку М.

Виявлені інвентаризаційні різниці в системі бухгалтерського обліку мають бути врегульовані. При цьому в результаті контрольної перевірки можуть бути виявлені нестачі або ж надлишки виробничих запасів. Завжди необхідно з’ясувати, за можливості, причини або винуватців виникнення таких випадків для уникнення виявлення таких випадків при наступних контрольних перевірках. Механізм виявлення та врегулювання різниць даних облікової системи та фактичної наявності, наведено в п. 4 розділу IV Положення № 879.

Нестача виробничих запасів може виникнути внаслідок природнього убутку. В такому випадку нестачі списуються на видатки Університету. Якщо ж виникнення нестачі було спричинено діями посадових осіб освітнього закладу і їх провина доведена, то така нестача списується на винних осіб. У випадку виявлення надлишків, виробничі запаси підлягають оприбуткуванню із одночасним збільшенням розміру спеціального фонду Університету. При цьому оформляється акт довільної форми, виробничі запаси оцінюються за справедливою вартістю.

Види інвентаризаційних різниць. порядок їх оцінки та врегулювання в Поліському національному університеті наведено на рис. 2.8:

**ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНІ РІЗНИЦІ**

Надлишки

Нестачі

Природній убуток

Втрати, перевищують, що природній убуток

Оцінюються за справедливою вартістю

Оцінюються за допомогою незалежної оцінки на дату відшкодування збитків

Відображаються на рахунку 7112 «Дохід від оприбуткування активів раніше не врахованих в балансі»

Відображаються на рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів» до виявлення винних осіб

Відображаються на рахунку 2115 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» якщо винні особи встановлено

*Рис 2.8*  Види інвентаризаційних різниць та порядок їх врегулювання в Поліському національному університеті

Якщо відшкодування виявленої нестачі виробничих запасів провадиться винною особою, то воно здійснюється в межах середньомісячного заробітку. Окрім того, в ході інвентаризації можуть бути виявлені факти пересортиці. Причиною цього може бути неправильне приймання або ж відпуск виробничих запасів. За досліджуваний період 2019-2021 роки в Поліському національному університеті фактів наявності пересортиці виявлено не було.

Відображення виявлених інвентаризаційних різниць в обліковій системі Поліського національного університету наведено в додатку Н.

Після того як інвентаризаційна перевірка завершується, ректор Поліського національного університету затверджує протокол інвентаризаційної комісії, який в свою чергу служить документальним підтвердженням можливості подальшого врегулювання інвентаризаційних різниць.

Отже, контроль наявності та руху виробничих запасів в Поліському національному університеті представлений інвентаризаційною перевіркою в межах системи внутрішнього контролю та аудиторською перевіркою – при зовнішньому контролі Державною службою аудиту. Це дає змогу забезпечити достовірність облікових даних та формувати релевантні звітні показники

**ВИСНОВКИ**

В ході проведеного наукового дослідження теоретико-методологічних та практичних аспектів обліку та контролю наявності та використання виробничих запасів в підприємствах державного сектору економіки нами було зроблено наступні висновки:

1. Виробничі запаси є важливим об’єктом обліку та контролю, вони відносяться до нефінансових активів, забезпечують безперервність надання послуг освітнім закладом, утримуються ним з метою використання терміном до одного року;
2. Зазвичай виробничі запаси в підприємствах державного сектору економіки представлені великою кількістю номенклатурних позицій. Це викликає необхідність у виокремленні певних ознак за якими можна здійснити кваліфікаційний поділ виробничих запасів. При цьому слід відмітити пряму залежність кількості ознак та аналітичності облікових даних. Чим детальніший класифікаційний поділ виробничих запасів за певними ознаками, тим більший ступінь релевантності обліково-контрольних даних. В більшості випадків підприємства державного сектору економіки орієнтуються при класифікації виробничих запасів на положення НП(С)БОДС 123 «Запаси»;
3. Проведена оцінка науково-нормативного забезпечення обліку та контролю наявності та використання виробничих запасів дає змогу стверджувати, що основними нормативно-правовими актами є НПСБОДС 123 «Запаси» та Методичні рекомендації бухгалтерського обліку запасів суб’єктів державного сектору. Положення НПСБОДС 123 відповідають, в певній мірі, положенням МСБОДС 12 «Запаси». В наукових працях вітчизняних вчених розглядаються проблемні аспекти обліку та контролю наявності та використання виробничих запасів, а також наводяться шляхи удосконалення обліково-контрольної системи;
4. Виробничі запаси в Поліському національному університеті відносяться до складу нефінансових активів. Їх питома вага складає 6,58% в 2019 році та 4,84 % в 2021 році відповідно. Зменшення питомої ваги виробничих запасів в динаміці зумовлено зменшенням кількості, а відповідно і вартості їх придбання. За досліджуваний період збільшився вартісний показник бюджетних асигнувань на 28 661 312 грн., а також розмір доходів Університету від надання послуг на 7 902 022 грн., що спричинено як збільшенням вартості робіт, так і збільшенням їх кількості;
5. Здійснення освітньої діяльності Поліським національним університетом зумовлює необхідність наявності великої кількості номенклатури виробничих запасів. Для забезпечення ефективності використання виробничих запасів в досліджуваному підприємстві державного сектору економіки належним чином організований облік виробничих запасів, а саме: розроблений наказ «Про облікову політику», в якому розкрито основні елементи щодо виробничих запасів (наприклад, метод вибуття – за середньозваженою собівартістю, встановлена періодичність проведення переоцінки виробничих запасів, ТЗВ підлягають розподілу пропорційно вартості придбаних матеріалів, які були передані або реалізовані), рух первинних та зведених документів відображений в графіку документообороту, розроблена посадова інструкція бухгалтера по матеріалам, чітко окреслені завдання бухгалтерського обліку виробничих запасів;
6. Аналітичний облік виробничих запасів в Поліському національному університеті ведеться за номенклатурними назвами виробничих запасів, місця зберігання, МВО та видом виробничих запасів. До основних первинних документів, що використовуються освітньому закладі слід віднести: акт приймання матеріалів, наклад вимога та акт на списання. Для ведення синтетичного обліку виробничих запасів використовується рахунок 151 «Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів». У випадку відповідального зберігання виробничих запасів Університетом, їх вартість відображається на позабалансовому рахунку 021 «Активи на відповідальному зберіганні розпорядників бюджетних коштів». При псування або ж розкраданні виробничих запасів, їх вартість відображається на рахунку 073 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей розпорядників бюджетних коштів»;
7. В Поліському національному університеті проводиться внутрішній контроль за порядком надходження, зберігання та використання виробничих запасів. При цьому основним методом внутрішнього контролю є інвентаризація. Також діяльність Університету підлягає зовнішній перевірці Державною аудиторською службою аудиту. За досліджуваний період така зовнішня перевірка не проводилася.
8. Запропонований перелік облікових номенклатур дасть змогу зменшити кількість носіїв і обсяг облікової роботи. З метою удосконалення контролю за порядком зберігання та використання виробничих запасів запропоновано використовувати перманентну інвентаризацію, як методу одержання даних, які можуть давати аналітичну орієнтацію щодо можливих альтернатив, що розглядаються адміністративним персоналом освітнього закладу.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Авер’янова Є. Облік запасів : практ. Керівництво / Є. Авер’янова. Дніпропетровськ : Баланс –Клуб. 2018. 176 с.
2. Адамик О.В. Інформаційні технології в комп’ютерних системах бухгалтерського обліку: проблеми організації даних та їх потоків. *БІЗНЕСІНФОРМ*. 2020. №10. С. 348
3. Атамас П. Облік у Бюджетних установах : [навчальний посібник для студента] / П. Атамас. 2009. 288 с
4. Бабічева. Облік та контроль наявності, стану та використання запасів в бюджетних установах. URL: http://www.twirpx.com/file/580884/.
5. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства. *Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет*. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Вип. 7(25): Ч. 1. Луцьк, 2021. С. 50–58.
6. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: монографія / М. М. Бенько. К. : КНТЕУ, 2010. 335 с.
7. Білик М. С., Кіндрацька Г. І., Кобилюх О. Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою. *Вісник національного університету «Львівська політехніка*». 2010. № 669. С. 254–261.
8. Булгакова С. Фактори впливу на обсяг і структуру бюджетних видатків. *Казна України*. 2012. №3 (18). С. 6
9. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит в державному секторі : у 3 ч. Ч. 3: Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід / Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Т. І. Єфименко, О. О. Канцуров ; за заг. ред. М. В. Кужельного. К.: УАСБА, 2009. 479 с
10. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI, зі змінами та доповненнями. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2456-17
11. Гевлич Л. Л. Наявні результати та перспективи подальшого реформування вітчизняного бюджетного обліку. *Финансы, учет, банки*. 2020. Вып. 1 (20). С. 85–92.
12. Гевлич Л. Л. Застосування облікової політики як засобу підвищення ефективності бюджетного обліку. *Финансы, учет, банки*. 2012. Вып. 1 (18). С. 42– 49.
13. Гуцайлюк Л.О., Сопко В.В., Іванченко Ю.М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: первинні документи і облікові регістри: Навч. посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2006. 160 с.
14. Данилюк І. В. Аналіз сучасного стану нормативно-правового підґрунтя модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі економіки. *Фінансовий простір*. 2015. №1(17). С. 151-157.
15. Даценко Г. В. Внутрішній та зовнішній фінансовий контроль виконання кошторису бюджетної установи*.* Значення концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю у реформуванні системи ДВК. *Економіка України*. 2013. № 9. С. 23 - 30
16. Джога Р. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: [навчальний посібник для студента] / Р. Джога. 2011. 384 с.
17. Дікань Л. В. Контроль у бюджетних установах / Л. В. Дікань. Харків: ВД «ІНЖЕК», 2010. 408 с.
18. Дорошенко О. Трансформація об’єктів бухгалтерського обліку в бюджетних установах у контексті модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі. *Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва*. 2016. Вип. 88(2). С. 272-279.
19. Дорошенко О. О.Система внутрішнього контролю та її елементи як об’єкти дослідження в процесі аудиту фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. *Економічний аналіз. Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу Тернопільського національного економічного університету*. Вип.4, Тернопіль: ТНЕУ, 2009. С.73-76
20. Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ Міністерства фінансів України № 333 від 12березня 2012 року. URL: <http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE20769.html>
21. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 р. № 333, зі змінами та доповненнями. URL:http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12
22. Зорій, Н. М. Контроль в бюджетній сфері [Текст] : навч. посіб. / Н. М. Зорій, Н. Г. Мельник. Тернопіль : Економічна думка, 2007. 160 с.
23. Кащена Н. Б., Цуконова О. В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. № 2. С. 128–135.
24. Коваль Л. В., Левчук М. С. Особливості формування облікової політики в бюджетних установах. *Агросвіт*. 2019. № 10. С. 61–67
25. Коритник Л. П. Запаси бюджетних установ: новації облікової теорії та практики / Коритник Л. П., Клименко О. В. 2016. 219 с.
26. Кудіна І. О. Формування облікової політики бюджетних установ: організаційно-методичний аспект. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту*. Сер.: Економіка і управління. 2020. Вип. 26. С. 269-275
27. Куліш О. М. Облік доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ. *Управління розвитком*. 2012. №3. С. 113 – 115.
28. Лучко М.Р. Контроль у державному секторі економіки / Лучко М.Р., Хорунжак Н.М., Зорій Н.Я. Тернопіль, ТНЕУ, 2015. 287 с.
29. Лучко М.Р. Організація інформаційних систем і технологій обліку в бюджетних установах / М.Р. Лучко, М.Н. Хорунжак. Тернопіль: Видавець Стародубець В.О., 2002. 178 с.
30. Метелиця В.М. Проблемні питання модернізації обліку в державному секторі України. *Облік і фінанси АПК*: наук.-виробн. журнал. 2009. № 4. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/> Oif\_apk/2009\_4/18\_Metel.pdf
31. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб’єктів державного сектору : наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 року № 11 URL: https://buhgalter.com.ua.
32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року № 1202. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/z1019-10>
33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 р. № 1541, зі змінами та доповненнями. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10/paran16#n16
34. Облік у бюджетних установах : [навчальний посібник] / [О. Артюх, В. Максімова, Т. Черкашина]. Одеса: ОНЕУ: Ротапринт, 2013. 264 с.
35. Писаренко Т.М. Особливості організації обліку у бюджетних установах. *Економічні науки*. Серія: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(2). С. 193-202.
36. Писарчук О. В. Послідовність формування облікової політики бюджетної установи. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. Економічні науки. 2011. Вип. 20(1). С. 199-204
37. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 р. № 1203. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>
38. Положення про інвентаризацію активів в зобов’язань: наказ Міністерства фінансів України від 2.04.2014 № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14
39. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219 зі змінами. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16
40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р.№ 996-ХІУ ВР, зі змінами та доповненнями. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14
41. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11, зі змінами та доповненнями. URL: http://zakon2.rada.gov.ua /rada/show/v0011201-11
42. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядок їх складання : наказ Державного казначейства України від 06.10.2000 р. № 100 зі змінами і доповненнями. URL: http://zakon3.rada.gov.ua /laws/show/z0747-00.
43. Про затвердження Інструкції про форму меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання : наказ Державного казначейства України від 27.07.2000 р. № 68 зі змінами і доповненнями. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00
44. Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309 зі змінами та доповненнями. URL: http://zakon2. rada.gov.ua/laws/show/z0419-12
45. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань : наказ МФУ від 02.09.2014 р. № 879. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14
46. Савченко Н.М. Особливості формування облікової політики в неприбуткових організаціях. *Бухгалтерський облік, оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції*: збірник тез доповідей всеукр. наук.- практ. конф. (10 жовтня 2019 р.) / відп. ред. Є.В. Калюга. К.: НУБіП України, 2019. С. 143 – 145
47. Савченко Н. М., Савченко Р.О. Внутрішній контроль: проблеми та перспективи. *Ефективна економіка*. 2019. № 9. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7288>
48. Савченко Н.М. Запаси: особливості обліку і контролю. *Наукові горизонти*, 2018, № 6 (69). С. 47 – 53
49. Савченко Н.М. Актуальні питання формування та обліку виробничих запасів. *Актуальні проблеми сьогодення у сфері фінансів, обліку та аудиту* : тези доповідей інтернет - конференції, 24-25 травня 2018 р. Хмельницький : ХКТЕІ, 2018. С. 223 – 227
50. Сарапіна О. А., Єремян О. М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико-методологічні та практичні підходи. *Вісник Черкаського університету*. 2019. № 1. С. 131-143
51. Свірко С. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : Методологія та організація [Текст] : монографія / С. Свірко; Міністерство освіти і науки України, КНЕУ ім.. Вадима Гетьмана. К. : КНЕУ, 2006. С. 243.
52. Сушко Н.І. Запаси: бухгалтерський облік згідно НП(С)БОДС 123. *БАЛАНС-БЮДЖЕТ*, №17 (533), 27 квітня 2015 р.С. 19–26.
53. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов’язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 16 січня 2016 р. за № 86/28216. URL: http://zakon3.rada.gov.ua /laws/show/z0086-16/paran4#n4
54. Федченко Т. В. Теоретичні аспекти аналізу виробничих запасів підприємства. *Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте*. Сборник научных трудов SWorld. Материалы международной научнопрактической интернет конференции (19 по 30 июня 2012 г.). Выпуск 2. Том 19. Одесса: КУПРИЕНКО, 2012. С. 107 - 111
55. Хорунжак Н. М. Теорія та методологія обліку у бюджетних установах в умовах інформатизації суспільства : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2013. 248 с.
56. Черкашина Т.В., Черкашин А.Д. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018, Випуск 6 (17). С. 760-765
57. Яцишин, С. Р. Запаси установ державного сектору економіки: оцінка та переоцінка. *Торгівля, комерція, підприємництво*: зб. наук. праць. 2014. Вип. 16. С. 159-163.

**ДОДАТКИ**