

### **3. РИНКОВІ МЕХАНІЗМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЦІ**

УДК 005.922:657.221:658:330.522.4

#### **СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Рибалко О.М., к.е.н., доцент, Нестеренко А.А.

*Запорізький національний університет  
Україна, 69600, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 66*

nesnastyia@rambler.ru

У статті досліджено проблеми ведення обліку виробничих запасів на підприємствах України, представлено шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. Досліджено шляхи адаптації фінансової звітності підприємств України міжнародним стандартам бухгалтерського обліку і звітності, досліджено світові тенденції розвитку бухгалтерського обліку, здійснено аналіз останніх законодавчих нововведень щодо реформування державного бухгалтерського обліку в Україні, сформульовано практичні рекомендації в напрямку ефективного управління виробничими запасами. Виробничі запаси є об'єктивною необхідністю на підприємствах, яка зумовлена закономірностями руху матеріалів із джерел їх надходження. З одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – виробничі запаси на рівні великих промислових підприємств потребують великих капіталовкладень, тому від організації їх обліку та аналізу залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства. Головною метою цієї роботи є виявлення проблем обліку виробничих запасів на підприємстві задля забезпечення ефективного управління виробничим процесом в сучасних умовах господарювання, що дозволить керівництву підприємства отримувати якісну інформацію, а також пошук шляхів їх успішного вирішення. Проведено аналіз практики впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку щодо відображення запасів, який виявив проблемні питання методичного характеру, наявність яких пов'язана з недостатнім рівнем наукового обґрунтування, що зокрема, стосується і обліку запасів. Наголошено, що ці проблемні питання методичного характеру потребують доопрацювання як на мікро- (рівні підприємства), так і макро- (рівні держави) рівнях. Проведено критичну оцінку нормативно-правових актів, за якою зазначено, що приведення української законодавчо-нормативної бази у відповідність із міжнародною – процес необхідний, складний, довготривалий та заплутаний. Проте він однозначно потрібен, оскільки це шлях до прозорості українського обліку, його зрозумілості та відповідності загальноприйнятим світовим принципам.

*Ключові слова: виробничі запаси, бухгалтерський облік, план рахунків, облікова політика.*

#### **СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ И НАПРАВЛЕНИЯ УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ**

Рыбалко Е.М., к.э.н., доцент, Нестеренко А.А.

*Запорожский национальный университет  
Украина, 69600, г. Запорожье, ул. Жуковского, 66*

В статье исследованы проблемы ведения учета производственных запасов на предприятиях Украины, представлены пути совершенствования учета производственных запасов. Исследованы пути адаптации финансовой отчетности предприятий Украины международным стандартам бухгалтерского учета и отчетности, исследованы мировые тенденции развития бухгалтерского учета, осуществлен анализ последних законодательных нововведений по реформированию государственного бухгалтерского учета в Украине, сформулированы практические рекомендации, в направлении эффективного управления производственными запасами. Производственные запасы являются объективной необходимостью на предприятиях, которая обусловлена закономерностями движения материалов от источников их поступления. С одной стороны, сложившиеся производственные запасы обеспечивают постоянство, непрерывность и ритмичность деятельности предприятия, гарантирующие его экономическую безопасность, с другой – производственные запасы на уровне крупных промышленных предприятий требуют больших капиталовложений, поэтому от организации их учета и анализа зависит точность определения прибыли предприятия, его финансовой

состояние, конкурентоспособность на рынке и в целом эффективность работы предприятия. Главной целью этой работы является выявление проблем учета производственных запасов на предприятии для обеспечения эффективного управления производственным процессом в современных условиях хозяйствования, что позволит руководству предприятия получать качественную информацию, а также поиск путей их успешного решения. Проведенный анализ практики внедрения национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета по отражению запасов обнаружил проблемные вопросы методического характера, наличие которых связано с недостаточным уровнем научного обоснования, что, в частности, касается и учета запасов. Отмечено, что данные проблемные вопросы методического характера требуют доработки как на микро- (уровне предприятия), так и макро- (уровне государства) уровнях. Проведена критическая оценка нормативно-правовых актов, в которой указано, что приведение украинской законодательно-нормативной базы в соответствии с международной – процесс необходимый, сложный, длительный и запутанный. Однако он однозначно нужен, поскольку это путь к прозрачности украинского учета, его понятности и соответствия общепринятым мировым принципам.

*Ключевые слова: производственные запасы, бухгалтерский учет, план счетов, учетная политика.*

## **CONTEMPORARY ISSUES AND DIRECTIONS FOR IMPROVING OF INVENTORIES ACCOUNTING OF ENTERPRISES**

Rybalko E.M., PhD in Economics, docent, Nesterenko A.A.

*Zaporizhzhya National University  
Ukraine, 69600, Zaporizhzhya, Zhukovsky str., 66*

The paper investigates the problem of inventory accounting in the Ukraine, presented ways to improve the accounting of inventory. The ways for adapting Ukrainian financial reporting for international accounting standards and reporting were studied. The main world trends in accounting and recent legislative innovations to reform public accounting in Ukraine were analyzed, practical recommendations have been formulated. Inventories are an objective necessity for enterprises, which is due to the laws of the movement of materials from their sources. On the one hand, existing inventories system provides consistency, continuity and rhythm of the company activity, ensure its economic security, on the other – inventories at the large industrial enterprises require a large investment, so the accuracy of determining the profits of the enterprise, its financial state, market competitiveness and overall performance of the enterprise depends on the organization of their accounting and analysis. The main objective of this work is to identify the problems of inventory accounting in the enterprise to ensure effective process control in the current economic conditions that will enable the company management to obtain qualitative information, as well as finding successful solutions to them. The analysis of the practice of the implementation of the national provisions (standards) of accounting for inventories reflection were done, problematic issues of methodological nature, the presence of which is due to insufficient scientific evidence, that, in particular, applies to the inventory were founded. It is noted that these problematic issues of methodological nature need to be improved both at the micro (enterprise) and macro (state level) levels. A critical assessment of regulatory acts was done, which indicated that bringing Ukrainian legislation and regulatory framework in line with international is a necessary, complicated, lengthy and complicated process. However, this assessment is definitely needed as a way to transparency of Ukrainian accounting, its clarity and conformity to generally accepted international principles.

*Key words: inventory, accounting, chart of accounts, accounting policies.*

## **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ**

Виробничі запаси є об'єктивною необхідністю на підприємствах. Ця необхідність зумовлена закономірностями руху матеріалів з джерел їх надходження. З одного боку, сформовані виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – виробничі запаси на рівні великих промислових підприємств потребують великих капіталовкладень, тому від організації їх обліку та аналізу залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

## **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

Загальні питання обліку виробничих запасів висвітлені в працях відомих вітчизняних учених-економістів. Значну увагу їм приділяли Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С. Ф. Голов, Л. В. Жилкіна, З. В. Гуцайлюк, М. В. Кужельний, В. Г. Лінник, В. С. Рудницький, Н. М. Ткаченко, В. В. Сопко, П. С. Смоленюк. Зокрема, О. М. Рибалко та О. В. Болдуєва, які досліджували загальні питання вдосконалення обліку виробничих запасів на підприємствах [1, с. 212].

Чаюн І. Ю., Бондар І. Ю. [2] виділяють запаси як матеріальні ресурси, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх подальшого використання. Лень В. С. вважає, що створення запасів, їхнє збереження, витрачання і поповнення характерних для всіх видів господарської діяльності – від домогосподарства до економіки [3]. Проте певні окремі питання обліку виробничих запасів, які саме (наприклад, визначення запасів, оцінка запасів) на підприємствах залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

### **ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ**

Головною метою цієї роботи є виявлення проблем обліку виробничих запасів на підприємстві задля забезпечення ефективного управління виробничим процесом у сучасних умовах господарювання, що дозволить керівництву підприємства отримувати якісну інформацію, а також пошук шляхів їх успішного вирішення.

### **ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Розвиток ринкових відносин, впровадження різноманітних форм власності, реформування економічних відносин в Україні висувають нові вимоги до бухгалтерського обліку як до способу контролю за веденням господарської діяльності підприємств. Важливим фактором розвитку виробництва є стабільна забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами та їх ефективне використання. Враховуючи те, що витрати сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів у більшості підприємств займають 80-90% серед всіх витрат на виробництво нової продукції, головним завданням є визначення забезпеченості підприємства різними видами матеріальних ресурсів та пошук резервів раціонального їх використання [4].

Головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу як основної ланки діяльності господарського суб'єкта є наявність і раціональне використання виробничих запасів.

Практика показує, що процес обліку використання виробничих запасів все ж таки є трудомісткою ділянкою. Тому не дивно, що на багатьох підприємствах спостерігаються певні недоліки, а на деяких – запущеність обліку, що призводить до великих втрат запасів. Усе це зайвий раз підтверджує, що до цього часу залишаються невирішеними багато важливих питань, пов'язаних з розробкою науково обґрунтованої системи обліку використання виробничих запасів [5].

Виробничі запаси можна класифікувати за різними ознаками: за функціями, за місцем розміщення, за способом використання тощо. Розглянемо класифікацію виробничих запасів на рисунку 1.

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним із таких методів:

1. Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів.
2. Середньозваженої собівартості.
3. Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).
4. Нормативних затрат.
5. Ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів на підприємствах використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» за субрахунками, що відображені на рисунку 2.

По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» відображається надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск у переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.



Рис. 1. Класифікація виробничих запасів [4]

Переважну більшість виробничих запасів підприємства придбають у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені матеріальні цінності постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, сорт, що відпускаються, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до оплати), а також податкову накладну.



Рис. 2. Субрахунки виробничих запасів [4]

Матеріальні, сировинні та паливні ресурси є одними з найважливіших на підприємстві, тому й документальне оформлення надходження, наявності і витрачання зазначених ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей. Існує декілька варіантів обліку виробничих запасів бухгалтерії підприємства (табл. 1).

Основними типовими документами з оприбуткування та видачі матеріалів є накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів тощо.

Таблиця 1 – Варіанти обліку виробничих запасів

Варіант	Зміст варіанта
Сортовий	На підставі первинних документів на кожен вид виробничих запасів відкривається картка аналітичного обліку, де їх обліковують в натуральному і грошовому вираженні. Після закінчення звітного періоду складаються оборотні відомості аналітичного обліку. Залишки і обороти по них порівнюються з даними карток складського обліку.
Партіонний	Первинні документи групуються за номенклатурними номерами і в кінці звітного періоду кінцеві дані по кожному з номерів заносяться до оборотних відомостей. Оборотні відомості складаються в натуральному і грошовому вираженні по кожному складу і для кожного рахунку.
Сальдовий (оперативно- бухгалтерський)	Сальдовий метод обліку базується на використанні реєстрів аналітичного обліку карток складського обліку. Щоденно (щотижня, раз на 10 днів) працівником бухгалтерії перевіряється правильність записів про надходження і витрачання виробничих запасів на складі і підтверджується залишок по картці складського обліку особистим підписом бухгалтера, а кожного першого числа залишок по кожному номенклатурному номеру переноситься до відомості обліку залишків матеріалів на складі. На підставі даних відомості виводяться підсумки по складу.

Запаси зберігаються як на загальних складах, так і в інших центрах відповідальності: цехах, бригадах, майстернях, гаражах тощо. На підприємствах, які отримують запаси або реалізують продукцію у великих обсягах, при значній віддаленості від транспортних магістралей можуть бути склади. Усі запаси повинні бути передані під відповідальність завідуючим складами, комірникам, іншим матеріально відповідальним особам, з якими укладається договір про повну матеріальну відповідальність [4].

Аналізуючи роботи вчених, які займались питаннями обліку запасів (Бірюк О. Г. та Борисова І. С.) [5, 6], можна виокремити такі негативні аспекти:

- 1) складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи;
- 2) низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- 3) невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- 4) обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо [6].

Вирішення цих проблем, на наш погляд, потребує оновлення системи отримання інформації про виробничі запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку. Саме тому слід погодитися із виділенням таких напрямків удосконалення управління виробничими запасами на підприємствах:

- 1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;
- 2) удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів, оскільки успішне функціонування підприємств залежить, перш за все, не тільки від удосконалення внутрішньогосподарської діяльності взагалі, а і від того, наскільки розвинута система автоматизації їхньої діяльності;
- 3) узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;
- 4) обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

5) чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів) [7].

## ВИСНОВКИ

Із наведеного вище можна зробити висновки, що реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку запасів підприємством призведе до значного підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності.

Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-аналітичного управління виробничими запасами є актуальним для більшості підприємств і потребує подальших досліджень.

Аналіз практики впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку виявив проблемні питання методичного характеру, наявність яких пов'язана з недостатнім рівнем наукового обґрунтування, що зокрема, стосується і обліку запасів. Тому такі проблемні питання методичного характеру потребують доопрацювання як на мікро- (рівні підприємства), так і макро- (рівні держави) рівнях.

Провівши критичну оцінку нормативно-правових актів, варто зазначити, що приведення української законодавчо-нормативної бази у відповідність із міжнародною – процес необхідний, складний, довготривалий та заплутаний. Проте він однозначно потрібен, оскільки це шлях до прозорості українського обліку, його зрозумілості та відповідності загальноприйнятим світовим принципам.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Бутромєєва І. Методичні рекомендації щодо перевірки обліку запасів на підприємствах / І. Бутромєєва, А. Кабітова // Фінансовий контроль. — 2009. — № 4. — С. 48—53.
2. Чаюн І. Ю. Управління матеріало - технічним забезпеченням підприємства : навч. посіб. / І. Ю. Чаюн. — К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002. — 111 с.
3. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : навч. посіб. / В. С. Лень. — К. : Центр навчальної літератури, 2006. — 556 с.
4. Артем'єва Л. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів / Л. Артем'єва // Баланс. — 2008. — № 53. — С. 24—25.
5. Бірюк О. Г. Формування облікової політики щодо виробничих запасів / О. Г. Бірюк // Збірник наукових праць Вінницького державного аграрного університету. — 2008. — № 2. — С. 25—29.
6. Борисова І. С. Розробка моделі ефективності використання виробничих ресурсів господарських товариств / І. С. Борисова // Агросвіт. — 2008. — № 19. — С. 14.
7. Васьковська М. С. Особливості організації обліку запасів в комп'ютерній управлінській системі «1С: Підприємство 8.1» / М. С. Васьковська // Вісник Хмельницького національного університету. — 2009. — № 6. — С. 90—94.

## REFERENCES

1. Butromeyeva, I. and Kabitova, A. (2009), "Guidelines for verification of inventory accounting in enterprises", *Finansovyy kontrol'*, no. 4, pp. 48-53.
2. Chayun, I.Yu. and Bondar, I.Yu. (2002), *Upravlinnya materialo-tekhnichnym zabezpechennyam pidpryyemstva* [Materials management and technical support company], Kyivskyi natsionalnyi torhivelnno-ekonomichnyy universytet, Kyiv, Ukraine.
3. Len', V.S. and Hlyvenko, V.V. (2006), *Bukhhalterskyi oblik v Ukrayini: osnovy ta praktyka* [Accounting in Ukraine: Fundamentals and Practice], Tsentr navchalnoyi literatury, Kyiv, Ukraine.
4. Artem'yeva, L. (2008), "Accounting for low value items", *Balans*, no. 53, pp. 24-25.
5. Biryuk, O.H. (2008), "The formation of accounting policy for inventory", *Zbirnyk naukovykh prats Vinnyts'koho derzhavnoho ahrarnoho universytetu*, no. 2, pp. 25-29.
6. Borysova, I.S. (2008), "Developing a model of efficiency of use of production resources business partnerships", *Ahrosvit*, no. 19, pp. 14.
7. Vaskovska, M.S. (2009), "Features of accounting reserves in the computer management system "1C: Enterprise 8.1", *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, no. 6, pp. 90-94.