

УДК 657:331

Шендригоренко М.Т.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та аудиту
Донецького національного університету економіки
і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського*

Шевченко Л.Я.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та аудиту
Донецького національного університету економіки
і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського*

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА НАПРЯМИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

У статті аналізуються проблемні питання організації та ведення обліку виробничих запасів на підприємствах, а також визначаються напрями їх вирішення. Теоретично обґрунтовано значущість виробничих запасів для функціонування підприємств різних галузей економіки. Конкретизовано основні завдання з обліку виробничих запасів, необхідні для забезпечення ефективного облікового процесу на підприємстві. Визначено актуальні питання щодо організації ефективної системи документообігу операцій з виробничими запасами. Розглянуто проблеми обліку виробничих запасів, що виникають під час їх оцінки на дату балансу. Досліджено методи оцінки запасів при їх відпуску у виробництво. Обґрунтовано доцільність застосування кожного методу вибуття запасів у практичній діяльності підприємств. Обґрунтовано вибір найбільш оптимального методу вибуття виробничих запасів з урахуванням специфіки діяльності підприємства. Сформовано подальші перспективи досліджень даної тематики.

Ключові слова: активи, виробничі запаси, оцінка виробничих запасів, облік, підприємство, управління.

Шендригоренко М.Т., Шевченко Л.Я. СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

В статье анализируются проблемные вопросы организации и ведения учета производственных запасов на предприятиях, а также определяются направления их решения. Теоретически обосновано значимость производственных запасов для функционирования предприятий различных отраслей экономики. Конкретизированы основные задачи по учету производственных

запасов, необхідні для забезпечення ефективного учетного процесу на підприємстві. Определены актуальные вопросы по организации эффективной системы документооборота операций с производственными запасами. Рассмотрены проблемы учета производственных запасов, возникающие во время их оценки на дату баланса. Исследованы методы оценки запасов при их отпуске в производство. Обоснована целесообразность применения каждого метода выбытия запасов в практической деятельности предприятий. Обоснован выбор наиболее оптимального метода выбытия производственных запасов с учетом специфики деятельности предприятия. Сформированы дальнейшие перспективы исследований данной тематики.

Ключевые слова: активы, производственные запасы, оценка производственных запасов, учет, предприятие, управление.

Shendryhorenko Marina, Shevchenko Lyubov. MODERN PROBLEMS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF INVENTORIES AT THE ENTERPRISE AND WAYS OF THEIR SOLUTION

The article analyzes the problematic issues of organization and accounting of inventories at enterprises and also determines the directions of their solution. Thematic justification of the organization and methodology of stock accounting is based on changes to legislation base and the peculiarities of the functioning of enterprises in different sectors of the economy of Ukraine. General scientific and special methods of cognition are the methodological basis of the study. Methods of concretization, generalization, grouping, comparison are used for generalizing interpretation of the essence of inventories by current legislation and scientists. Theoretically substantiated the importance of inventories for the operation of enterprises in various sectors of the economy. Fleshed out the basic tasks of accounting of inventories needed to ensure an effective registration process at the enterprise. Identified issues for the organization of an effective system of document circulation operations with inventories. Methods of induction and deduction are applied in identifying problems of accounting of inventories that arise during their evaluation at the balance sheet date. Investigated methods for estimating stocks when it's released into production. Dialectical method, analysis, synthesis, abstraction are used for concretizing the role of the accounting and management staff in the formation of the provisions of the accounting policy for inventories. The expediency of application of each method of stocks disposal in the practical activity of the enterprises is substantiated. The choice of the most appropriate method for disposing of inventories based on the specifics of the enterprise is also substantiated. Methods of grouping and concretization is used for forming the future prospects of research on this topic.

Keywords: assets, inventories, inventory valuation, accounting, enterprise, management.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Сучасні умови господарювання підвищують відповідальність і самостійність адміністрації підприємств у розробленні та прийнятті оперативних управлінських рішень, спрямованих на забезпечення оптимального придбання та економічного використання виробничих запасів. Щоб бути конкурентоспроможними на ринку слід постійно прогнозувати і аналізувати вигідність придбання запасів у постачальників і виробництво різних видів продукції, з'являти витрати за звітні періоди й визначати потенційний прибуток.

Головним аспектом у забезпеченні ефективного виробничого процесу підприємства є наявність та раціональне використання виробничих запасів. Саме вони складають вагому частку в активах підприємства і займають важливе місце при визначенні результатів господарської діяльності.

Нині на більшості підприємств діюча система управління виробничими запасами неналагоджена та діє неефективно, що призводить до несвочасного забезпечення виробничого процесу необхідною сировиною та матеріалами, або до їх надлишкового накопичення у складських приміщеннях та коморах. Окрім цього, у процесі здійснення діяльності на підприємствах відбувається постійний рух виробничих запасів, тому існує ризик виникнення помилок у веденні обліку або умисних зловживань з метою крадіжки наявних дефіцитних і вартісних матеріалів. Керівник не може слідкувати за всіма працівниками та процесами, які відбуваються на підприємстві. В зв'язку з цим, постає питання про необхідність проведення контрольних заходів та організації дієвої системи управління наявними активами.

Загалом, враховуючи потребу отримання оперативної та достовірної інформації для здійснення керівництва підприємством і процесами, які в ньому відбуваються, проблемні питання обліку виробничих запасів набувають особливої актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання проблеми. Питання обліку і аудиту (зовнішнього, внутрішнього) виробничих запасів висвітлюють у своїх дослідженнях відомі україн-

ські вчені, зокрема: Ф.Ф. Бутинець, Н.І. Гордієнко [1], Н.А. Іванова, Л.П. Кулаковська [2], М.Ф. Огійчук [3], Ю.В. Піча [2], Л.Г. Смоляр [4], Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, Н.Б. Токар [5], Б.Ф. Усач та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Дослідження теоретичних положень та діючої практики бухгалтерського обліку і аудиту виробничих запасів формують низку невирішених раніше проблем, які значно уповільнюють процес управління і знижують ефективність використання вказаних активів. Проблеми пов'язані, у першу чергу, з неналежною реалізацією на практиці можливостей обліку та внутрішнього аудиту, а також відсутністю налагодженого механізму управління активами. Це створює умови для виникнення фактів крадіжок виробничих запасів, марнотратства та перевищення управлінським персоналом посадових повноважень.

Постановка завдання. Метою статті є відстеження актуальних і проблематичних аспектів в організації і веденні обліку виробничих запасів та визначення напрямів удосконалення системи управління ними на підприємстві, які відповідали б сучасним умовам господарювання і були адаптовані до особливостей діяльності підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В умовах сучасного розвитку вітчизняна економіка України знаходиться в процесі інтеграції в світове суспільство. Тому дуже важливе значення набуває дотримання та поєднання як національних так і міжнародних стандартів.

Нині бухгалтерський облік запасів регламентує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [6], а також Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси».

Згідно П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою [6].

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Проте, більшість науковців ототожнюють виробничі запаси з матеріальними ресурсами або предметами праці, залежно від того з якої позиції їх розглядають. Рибалко О.М., В. Сопко, Огітчук М.Ф. визначають виробничі запаси як предмети праці, які необхідні для забезпечення подальшого відтворення, підтримки сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які знаходяться на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [7, с. 211].

Ф.Ф. Бутинець, під терміном «виробничі запаси» визначає активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством [8, с. 212].

Застосування терміну «матеріально-виробничі запаси» пов'язано з певними суперечливими моментами, адже матеріальними запасами є не лише предмети праці, але й засоби праці. Тому це поняття є ширшим, адже охоплює усі активи, що мають матеріальну форму й використовуються у виробничому процесі.

Вважаємо, що виробничі запаси слід трактувати як частину матеріальних ресурсів підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих деталей, палива, тари і тарних матеріалів, що становлять матеріальну основу продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції.

Проведені дослідження дозволяють констатувати, що проблемами ведення обліку виробничих запасів у підприємствах є:

- необґрунтованість політики закупівлі виробничих запасів;
- неправильний вибір оцінки на дату складання балансу;
- низький рівень оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- формальний внутрішній контроль за використанням виробничих запасів;
- зазначення у наказі про облікову політику методів оцінки при вибутті виробничих запасів, які не враховують специфіку діяльності підприємства;
- незадовільна організація складського господарства та недотримання належних умов зберігання запасів, що призводить до їх псування та є причиною виникнення крадіжок;
- відсутність або обмеженість бухгалтерського контролю за роботою кладівників.

На нашу думку, для забезпечення ефективного облікового процесу у підприємстві доцільно виділити такі завдання:

- організація дієвого внутрішнього контролю за виконанням плану матеріально-технічного забезпечення з урахуванням якості і цінової політики на товарно-матеріальні цінності, що потрібно придбати;
- здійснення моніторингу залишків виробничих запасів на складах для прийняття оперативних управлінських рішень, спрямованих на реалізацію виробничих запасів, які довгий час не використовуються;
- організація фактичного, а не фіктивного контролю за дотриманням ліміту відпуску матеріалів у

виробництво, витратами та списуванням їх вартості у витрати виробництва;

– здійснення вірного розподілу матеріалів за об'єктами калькуляції тощо.

Попри постійну реорганізацію та впровадження у практичну діяльність пропозицій з удосконалення облікового процесу на підприємстві, залишається все ще невирішеним питання щодо організації дієвої системи документообігу операцій з виробничими запасами. На підприємствах не дотримуються чітко визначених термінів передачі первинних документів до бухгалтерії для відповідного їх оформлення.

Вважаємо, що особисто головний бухгалтер повинен визначитися з тим, які саме документи доцільно використовувати на його підприємстві. Структура документообігу повинна бути такою, щоб своєчасно забезпечувати надходження необхідної інформації для обліку, контролю й оперативного управління рухом виробничих запасів.

На нашу думку, проблеми обліку виробничих запасів виникають саме при їх оцінці на дату балансу. Згідно П(С)БО 9 «Запаси» виробничі запаси на дату балансу необхідно оцінювати за меншою із двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації [6]. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їхньої реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списують на витрати звітного періоду [6]. Однак величина чистої вартості реалізації є доволі суб'єктивною, оскільки навіть експертам з оцінки важко достовірно визначити очікувану ціну та витрати, пов'язані з реалізацією запасів.

Поділяючи думку науковців Н.Б. Токар та Н.В. Вовк зазначимо, що одним із заходів з визначення справедливої вартості та чистої вартості реалізації є створення загальнодержавної бази стосовно середніх цін на ринках на визначені види активів, що дозволить підприємствам використовувати одні й ті ж дані для визначення справедливої вартості активів [5, с. 24].

До проблемних аспектів організації обліку виробничих запасів належить вибір методики їх оцінки при вибутті. Через постійні зміни цін на виробничі запаси, різні методи списання запасів будуть по-різному впливати на показники звітності. Застосування не виправданого методу оцінки вибуття запасів є підґрунтям для шахрайства або перекручення інформації про реальний фінансовий стан підприємства.

Слід вказати, що згідно з П(С)БО 9 п.16, у залежності від специфіки виробництва, особливостей галузі використання тих чи інших методів для визначення собівартості запасів при їх вибутті визначається підприємством самостійно [6]. При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті, їх оцінка здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних затрат, ціни продажу. Як свідчить практика діяльності підприємств кожен з методів має свої переваги та недоліки. Зокрема, метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів може застосовуватись у разі виконання спеціальних заказів, проектів, а також при невеликій номенклатурі товарів.

Метод середньозваженої собівартості доцільно застосовувати підприємствам зі значною номенклатурою запасів. Він використовується за умов існування різних цін на один і той самий вид запасів. При застосуванні методу чистий прибуток буде мати середнє значення, яке найбільш відповідає фактичному.

Метод ФІФО економічно вигідно застосовувати при плановому скороченні закупівель товарно-матеріальних цінностей та при очікуванні падіння цін на продукцію.

Метод нормативних затрат застосовується у тих випадках, якщо результати такої оцінки запасів приблизно дорівнюють їх собівартості. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних, норми затрат і ціни у нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися.

Метод ціни продажу є пріоритетним для підприємств роздрібною торгівлі, що мають значну й змінну номенклатуру товарів із приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.

Загалом, підприємства мають реальну можливість впливати на величину фінансового результату завдяки цим методам оцінки запасів при їх відпуск у виробництво, продажі або списанні. Тому, головному бухгалтеру за погодженням з керівником відділу планування, маркетингу необхідно обирати і вказати у наказі про облікову політику саме оптимальний метод оцінки вибуття запасів, який має враховувати поточні і стратегічні цілі підприємства, спрямовані на отримання максимального прибутку.

Вважаємо, що потребує обґрунтування вибір керівництвом підприємства політики управління запасами у частині визначення їх рівня. Підприємство має знайти собі оптимальне поєднання між витратами і вигодами вибраного рівня виробничих запасів, щоб визначити яка величина запасів з кожної товарної групи є достатньою. Для вирішення цієї проблеми доцільно використовувати систему бюджетування, яка являє собою управлінську технологію, здатну допомогти у реалізації поточних і стратегічних цілей підприємства.

Висновки з проведеного дослідження. Нині проблеми організації обліку виробничих запасів на підприємстві є досить актуальними та потребують вирішення.

Подальші перспективи досліджень варто спрямувати на: підвищення інформаційності первинного обліку виробничих запасів та підставі дотримання графіку документообігу; наукове обґрунтування обрання і практичного використання методів оцінки запасів при їх відпуску у виробництво, продажу або списанні з урахуванням особливостей діяльності підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Карпенко М.Ю. Аудит, методика і організація / Н.І. Гордієнко, О.В. Харламова, М.Ю. Карпенко: навч. посібник. Харків: Частина 2: ХНАМГ, 2007. 294 с.
2. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча: підручник. К.: Каравела, 2012. 544 с.
3. Огійчук М.Ф. Аудит: організація і методика / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна: навч. посібник. 2-е вид., перероб. і доп. К.: Алерта, 2012. 664 с.
4. Смоляр Л.Г. Облік і аудит / Л.Г. Смоляр, Р.Ю. Овчарик, О.В. Кам'янська: навч. посібник. К.: Ліра, 2013. 616 с.
5. Токар Н.Б. Сучасні проблеми організації обліку виробничих запасів та шляхи їх вирішення: стаття / Н.Б. Токар, Н.В. Вовк. Харків: НТУ«ХПІ», 2017. С. 20–29. URL: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/32515/1/2017_Tokar_Suchasni_problemy_orhanizatsii.pdf.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: [затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Рибалко О.М., Болдуева О.В. Вдосконалення обліку виробничих запасів. Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. 2008. № 6. С. 210–215.
8. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. 8-е вид., доп. і переробл. Житомир: ЖІТІ, 2009. 912 с.