

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА НАПРЯМКИ ЇХ ДОСЛІДЖЕННЯ

У статті розглянуто і узагальнено погляди вітчизняних і зарубіжних вчених щодо економічної сутності таких категорій, як «виробничі ресурси», «матеріальні ресурси», «запаси» і «виробничі запаси». Поняття «запаси» і «виробничі запаси» розмежовано з позицій бухгалтерського і економічного підходів.

Ключові слова: виробничі запаси, матеріальні ресурси, запаси, виробничі ресурси, підприємства гірничої промисловості.

Поява в науковій термінології тих чи інших понять має об'єктивний характер, в основі якого лежить узагальнення багаторічної практики. Виробничі запаси — це важлива економічна та облікова категорія, невід'ємна умова функціонування будь-якого підприємства. Питання сутності виробничих запасів з різним ступенем теоретичного і практичного висвітлення розглянуто в багатьох економічних виданнях. Серед науковців, які займалися дослідженням цього питання, можна назвати таких як: Ф. Ф. Бутинець [1], П. С. Безруких [2], С. Ф. Голов [3], В. С. Лень [4], М. С. Пушкар [5], Н. В. Ткачук [6] та ін. Зазначимо, що попри значні напрацювання щодо розкриття проблемного питання сутності виробничих запасів, єдиної позиції серед вчених не існує. Це питання потребує подальших досліджень та напрацювань.

Тому метою статті є критичний аналіз наявних у фаховій літературі підходів до визначення терміну «виробничі запаси», що надасть можливість уточнити й поглибити його сутність.

Термін «запаси» у вітчизняній науковому колі з'явився в період реформування бухгалтерського обліку в Україні з метою наближення його до міжнародних стандартів. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси. Із прийняттям в Україні національних положень, які мають узгодженість з МСБО, та відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» цей термін має таке значення: Запаси — активи, які:

- утримуються для подальшого продажу 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 [7].

Попри це в більшості економічних джерел виробничі запаси визначаються як матеріальні, виробничі ресурси або як виробничі запаси, залежно від того, з якої позиції вони розглядаються: економічної чи бухгалтерської.

Для визначення сутності категорій «матеріальні ресурси підприємства» або «виробничі ресурси» розглянемо поняття «ресурс».

Термін «ресурс» походить від французького *ressource* — допоміжний засіб, та тлумачиться як засоби, запаси, можливості, джерела доходів. Під засобами розуміють прийоми, способи дії для досягнення чого-небудь, а також предмети, пристосування (або їх сукупність), необхідні для здійснення будь-якої діяльності [8, с. 66].

На сучасному етапі однією із основних проблем є неузгодженість у тлумаченнях категорії «ресурс» у наукових доробках різних вчених-економістів. Розглянемо підходи до трактування цієї категорії з метою вибору найоптимальнішої дефініції із запропонованих та імплементації її для забезпечення виконання завдань бухгалтерського обліку. Так В. Грузінов, В. Грибов визначають ресурси як чинники, які використовуються для виробництва економічних благ [9, с. 26]. А. Ільїн, В. Волков дають наступне визначення цьому терміну: «Ресурси — це залучені в господарський оборот чинники виробництва» [10, с. 646].

Зазначені трактування дають змогу повною мірою окреслити економічну категорію «ресурси», проте вони ніяк не вписуються в традиційні рамки бухгалтерського обліку. Саме така розбіжність і сприяє неоднозначності та асиметричності інформації, яка продукується в системі бухгалтерського обліку та використовується внутрішніми та зовнішніми користувачами в процесі прийняття управлінських рішень.

Таким чином, зважаючи на підходи щодо трактування сутності ресурсів, хочемо зазначити, що ресурси — це сукупність активів, що є засобами, цінностями, можливостями, які використовуються суб'єктами господарювання з метою отримання економічних вигод у майбутньому.

Розглядаючи визначення терміну «матеріальні ресурси» в економічній літературі зауважимо, що серед вчених відсутня одностайна думка щодо його визначення. Так А. Н. Азріліян, С. В. Мочерний, Л. М. Тимошенко під матеріальними ресурсами розуміють предмети праці. П. В. Іванюта та О. П. Лугівська визначають їх як предмети, так і засоби праці, тобто засоби виробництва [11, с. 95]. Г. Л. Вознюк, Д. Д. Гордієнко та А. Г. Загородній матеріальні ресурси розглядають лише як основні та допоміжні матеріали, вироби, конструкції, сировину,

паливо, незавершене виробництво і відходи власного виробництва, тару й тарні матеріали, а також запасні частини, призначені для ремонту обладнання [12, с. 783; 13, с. 212]. Найбільш широко поняття «матеріальні ресурси» трактують С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій: основні та оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу [14, с. 463]. А. І. Олійник, С. І. Юр'єва, Л. І. Рибальченко зазначають, що матеріальні ресурси є необхідним елементом виробничого процесу, які повністю споживаються в кожному виробничому циклі і тому повністю переносять свою вартість на продукцію, вироблену в процесі виробництва [15, с. 181].

Ми погоджуємося з пропозицією зазначених авторів щодо трактування поняття «матеріальні ресурси» і пропонуємо під поняттям розуміти основні та оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу.

Виробничі ресурси — це ресурси підприємства, які використовуються у процесі виробництва (земля, капітал, праця, інформація, підприємницька здатність). Земля — всі природні ресурси, які використовуються у виробничому процесі (землі, ліси, родовища, водні ресурси). Капітал — засоби виробництва; виробнича інфраструктура; грошові кошти, які використовуються для придбання засобів виробництва. Праця — фізичні і розумові здібності людей, вживані при виробництві товарів і послуг. Інформація — впорядкована система знань. Підприємницька здатність — процес пошуку нових можливостей, заповзятливість, здібність до ризику. Всі ресурси є небезкоштовними, обмеженими і рідкісними [16].

Зазначимо, що серед вчених-економістів існують різні погляди щодо трактування поняття виробничих ресурсів підприємства та їх складових.

Так, на думку В. Грузінова та В. Грибова, до виробничих ресурсів підприємства слід зараховувати робочу силу, знаряддя праці (машини, устаткування та ін.), предмети праці (сировина, матеріали і так далі), готову продукцію (запаси товарів) та природні умови виробництва (земля, корисні копалини і ін.) [9, с. 20].

М. Баканов, А. Шермет дотримуються загально визнаної класифікації виробничих ресурсів у натуральній формі за їх призначенням у виробничому процесі, які називаються елементами, або факторами виробництва: засоби праці, предмети праці і сама праця [17, с. 227].

В. Горфінкель та В. Швандар до виробничих ресурсів підприємства (організації) вносять виробничі фонди (основні і оборотні), робочу силу та інформацію [18, с. 129]. А. Ільїн, В. Волков - трудові, виробничі фонди, інвестиції та інформаційні ресурси [10, с. 654].

А. Калініна виділяє наступні види: основні фонди та виробничі потужності, оборотні кошти та оборотні засоби, трудові ресурси, сировинні та паливно-енергетичні ресурси, інвестиції. [19].

В. Немцев зазначає, що до виробничих ресурсів промислових підприємств відносяться наступні: природні ресурси (земля, надра, вода і ін.); оборотні кошти, в тому числі матеріальні ресурси; трудові ресурси (людські ресурси з їх здатністю виробляти блага); капітал (джерело власних засобів підприємства); заповзятливість (підприємницька

здібність людей до організації виробництва товарів і послуг); результати науково-технічного прогресу [20, с. 30].

Підсумовуючи проведений аналіз визначення терміну виробничих ресурсів, зазначимо, що багато науковців як невід'ємну частину виділяють три їх складові елементи: основні виробничі засоби, основні оборотні кошти та трудові ресурси.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що у сучасній економічній теорії відсутній єдиний погляд щодо змісту виробничих ресурсів підприємства та їх складу. Невизначеність теоретичних трактувань обраного поняття призводить до розбіжності у практичних аспектах його використання: бухгалтерському, управлінському обліку або економічному аналізу.

На нашу думку, найбільш повним слід вважати трактування виробничих ресурсів підприємства як сукупності певних чинників (запасів, джерел, засобів та предметів праці), які має в наявності підприємство і які можуть бути мобілізовані та використані ним для досягнення конкретної мети й одержання очікуваного результату в певний проміжок часу.

При визначенні об'єкта бухгалтерського обліку слід виходити з економічної спільності складових частин об'єкта обліку і чинників його організації. З цих методологічних позицій розглядається термін «товарно-матеріальні цінності», який використовується для позначення матеріалів або товарів, що знаходяться у власності підприємства, призначені для продажу споживачам або використання в процесі виробництва. Термін значною мірою відображає характерні властивості матеріальних елементів виробництва, основне призначення яких – обробка у процесі виробництва, формування основи виробів, при цьому враховується можливість перебування їх у складі резервів у вигляді виробничих запасів на складі або готових виробів (товарів), що перебувають на складах [1].

Проте поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

Поняття запасів стало предметом дослідження багатьох теоретиків і практиків, серед яких Покропивний С. Ф., Бутинець Ф. Ф., В. Сонко, Лень В. С., Гливенко В. В. та ін.

Так Покропивний С. Ф. вважає, що запаси становлять предмети праці, які підготовлені для запуску у виробничий процес. Тобто він дає досить стисле визначення і можливість розширювати його самостійно [21, с. 151].

В. Сонко розкриває запаси як накопичені ресурси, які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва. Фактично, вважає він, зміст тут зовсім інший, запаси – це сукупність матеріальних благ, вироблених невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням [22, с. 112].

Бутинець Ф. Ф. під сутністю запасів розуміє все те, що завезено на складі підприємства та ще не вступило в першу стадію обробки, тобто частина сукупних запасів, призначених для виробничого споживання [1, с. 313]

Також Лень В. С. та Гливенко В. В. під запасами розуміють підготовлені для запуску у виробничий

процес предмети праці, які складаються з сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, закуплених напівфабрикатів і комплектуючих виробів, тари і тарних матеріалів, запасних частин для поточного ремонту основних фондів [4, с.113]. Склад запасів на кожному підприємстві залежить від сфери його діяльності. Так на промислових підприємствах основними видами запасів є виробничі.

На думку Астахова З. П., матеріально-виробничі запаси – це в широкому розумінні предмети праці, які уречевлено складають основу продукту, що виробляється, і повністю включаються в собівартість продукції, робіт і послуг після попередньої обробки в одному виробничому циклі [23, с. 418].

В. В. Іванієнко зазначає, що виробничі запаси — це матеріальні ресурси, що знаходяться на складах фірми (сировина, матеріали, покупні напівфабрикати, що комплектують вироби, паливо і пальне, тара і тарні матеріали, запасні частини для ремонту, інструменти та ін.), призначені для виробничого споживання, але що ще не надійшли у виробництво [24, с. 252].

І. Б. Швець, зазначає, що виробничі запаси є матеріальними оборотними активами підприємств, а також головною умовою здійснення необхідного виробничого процесу [25, с. 14].

П. С. Безруких під виробничими запасами розуміє різні речові елементи виробництва, що використовуються в якості предметів праці у виробничому та іншому господарчих процесів [2].

Пушкар М. С. під виробничими запасами розуміє запаси засобів виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання і необхідні для забезпечення безперервного виробничого процесу, причому це лише ті предмети праці, які ще не задіяні у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму [5, с. 74].

В. В. Ковальов вважає виробничі запаси частиною оборотних засобів підприємства. Визначає, що до їх складу входить сировина, матеріали, МШП, незавершене виробництво, готова продукція та товари для перепродажу [26, с. 518].

Проаналізувавши погляди сучасних економістів на економічну категорію «виробничі запаси», можна зауважити, що, наприклад, у роботах Ф. Ф. Бутинця не відображаються джерела покриття витрат на виробничі запаси. У роботах А. А. Оглобіна вони розглядаються з точки зору витрат підприємства на їх придбання, що нівелює таку характерну особливість запасів, як частина оборотних активів підприємства. Такі економісти, як В. В. Іванієнко і А. А. Шомштейн, розглядають виробничі витрати як сукупність певних видів сировини і матеріалів, проте не вказують на терміни їх споживання та джерела фінансування. І. Б. Швець не розкриває економічну природу виробничих запасів, а вважає їх частиною оборотних активів і чинником виробничого процесу. В. М. Бойко називає виробничими запасами засоби виробництва, які ще не використані у виробничому процесі, але таке

визначення, на нашу думку, є досить узагальненим і не дає можливості чітко відокремити виробничі запаси у структурі активів підприємства. А. Б. Борисов пропонує вважати виробничими запасами частину оборотних засобів підприємства, які ще не використані, проте надійшли на робочі місця. На нашу думку, таке визначення має досить обмежені критерії, тому що не зрозуміло, яким чином класифікувати запаси, які зберігаються на складі для виробничих потреб. Водночас Р. В. Кружкова, В. А. Даснічева та ін. виробничими запасами називають саме запаси на складах підприємства і також не подають вказівок стосовно термінів використання запасів та джерел використання. Досить ґрунтовним, на наш погляд, є визначення, яке пропонує Н. Білова, А. Бобро та ін. [27, с. 326], де вказують на склад та терміни використання виробничих запасів, проте також відсутні рекомендації стосовно джерел відшкодування витрат на їх придбання.

Такі відмінності у трактуванні свідчать про те, що розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від вибраного підходу до її визначення.

Проте з якого б боку ми не підходили до запасів, однозначно можна зробити висновок, що запас – це накопичення матеріальних цінностей на складах підприємства. Більш точно визначення полягає в наступному: запас – це фактична величина накопичених матеріальних цінностей на складі на кожен день роботи підприємства для забезпечення ритмічного і безперервного виробничого процесу. Отже, виробничі запаси мають потребу в постійному контролі за їх станом, а раціональна організація первинного і аналітичного обліку на шахті є основою для забезпечення достовірності інформації, яка використовується для прийняття управлінських рішень.

Виходячи з цього, пропонуємо наступне визначення виробничих запасів: «виробничі запаси гірничодобувного підприємства – це вартісне вираження запасів сировини і матеріалів, напівфабрикатів, палива і енергії, призначених для виробництва продукції та використання у виробничому процесі, управлінських потреб і продажу». На відміну від наявних визначень, запропоноване поняття «виробничі запаси» підкреслює матеріальну та витратну природу виробничих запасів, одночасно з цим відокремлює їх від сукупних матеріальних ресурсів підприємства, визначає джерела відшкодування їх вартості.

У дослідженні було розглянуто теоретичні питання щодо економічної сутності виробничих запасів. Сформульоване визначення виробничих запасів підприємства надасть можливість підприємству окреслити ключові напрямки його діяльності на майбутнє через науково обґрунтовану систему аналізу та управління виробничими запасами, що дозволить уникнути недоліків під час формування та використання запасів і поліпшити господарську діяльність підприємства загалом.

Список літератури

1. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф. Ф. Бутинець. - [8-ме вид., доп. і перероб.]. - Житомир: ПП «Рута», 2009. - 912 с.
2. Безруких, П. С. Бухгалтерский учет [Текст] / П. С. Безруких. — М.: Бухгалтерский учет, 2002. — 719 с.
3. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: [Навчально-практичний посібник] / Під ред. С. Ф. Голова. — Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. — 832 с.

4. Лень, В. С. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика [Текст] : навч. посібн. / В. С. Лень, В. В. Гливенко. - К. : Центр навчальної літератури, 2006. - 556 с.
5. Пушкар, М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) [Текст] / М. С. Пушкар. — Тернопіль: Економічна думка, 2002. — 422 с.
6. Ткачук, Н. В. Методологические основы формирования информации о собственном капитале [Текст] / Н. В. Ткачук. - СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2011. - 176 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електрон. ресурс]. - Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99.
8. Економіка підприємства [Текст] : підручник / Й. М. Петрович, А. Ф. Кім, Г. М. Захарчин та ін. ; за заг. ред. Й. М. Петровича. — 2-ге вид., випр. — Л. : Магнолія, 2007. — 580 с.
9. Грузинов, В. П. Экономика предприятия [Текст] : учеб. пособие / В. П. Грузинов, В. Д. Грибов. — 4-е изд. — М. : Финансы и статистика, 2008. — 208 с.
10. Экономика предприятия [Текст] : учеб. пособие / В. П. Волков, А. И. Ильин, В. И. Станкевич и др. ; под общ. ред. А. И. Ильина, В. П. Волкова. — М. : Новое знание, 2003. — 677 с.
11. Іванюта, П. В. Управління ресурсами і витратами [Текст] / П. В. Іванюта, О. П. Лугівська: [Навч. Посіб. / За ред. Де.н., проф. Іванюти О.М.]. - К.: Центр навчальної літератури, 2009. - 320 с.
12. Загородній, А. Г. Фінансово-економічний словник [Текст] / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. - К.: Знання, 2007. - 1072 с.
13. Гордієнко, Д. Д. Економічний тлумачний словник. [Понятійна база законодавства України у сфері економіки (Вид. 2-е, перероб. і доп.)] / Д. Д. Гордієнко. - К.: КНТ, 2007. - 360 с.
14. Економічний енциклопедичний словник: [У 2 т. Т. 1 / За ред. О.В. Мочерного] / О. В. Мочерний, Я. О. Ларіна, О. А. Устенко, О. І. Юрій. - Львів: Світ, 2005. - 616 с.
15. Олейник, И. А. Бухгалтерский учет и финансовый анализ [Текст] / И. А. Олейник, С. И. Юрьева, А. И. Рыбальченко. — Харьков: ОКО, 2004. — 704 с.
16. Рибалкін, В. О. Політична економія [Текст] : [Навч. посіб.] / В. О. Рибалкін, В. Г. Бодров. - К.: Академвидав, 2007. - 672 с.
17. Баканов, М. И. Теория экономического анализа : учебник / М. И. Баканов, А. Д. Шеремет. — 4-е изд. — М. : Финансы и статистика, 2002. — 416 с.
18. Экономика организаций (предприятий) : учеб. для вузов / под ред. проф. В. Я. Горфинкеля, проф. В. А. Швандара. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. — 608 с.
19. Калинина, А. Э. Экономика фирмы: Производственные ресурсы и результативность хозяйственной деятельности : учеб. пособие. / Э. Калинина. — Волгоград : Изд-во Волгоградского государственного университета, 2004. — 172 с.
20. Немцев, В. Н. Экономический анализ эффективности промышленного предприятия [Текст] : учеб. пособие / В. Н. Немцев. — 2-е изд. — Магнитогорск : МГТУ, 2004. — 208с.
21. Покропивний, С. Ф. Економіка підприємства [Текст] : підручник / С. Ф. Покропивний. - [2-ге вид., переробл. і доп.] - К. : КНЕУ, 2005. - 528 с.
22. Сонко, В. Бухгалтерський облік [Текст] : [навч. посібн. для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищ. навч. закл.] / В. Сонко. — Тернопіль: Астон, 2005. — 496 с.
23. Астахов, З. П. Бухгалтерский (финансовый учет) [Текст] : [Учебное пособие]. Серия «Экономика и управление»./ З. П. Астахов - Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2003. - 928 с.
24. Іваниченко, В. В. Финансовый анализ [Текст] : учеб. пособ. — 2-е изд. — Х.: ИД «ИНЖЕК», 2003. — 176 с.
25. Швец, И. Б. Управление производственными запасами на предприятии [Текст] : монография / ИАН Украины. Ин-т экономики пром-ти. — Донецк, 2003. — 182 с.
26. Ковалев, В. В. Введение в финансовый менеджмент [Текст] / В. В. Ковалев. — М.: Финансы и статистика, 2004. — 768 с.
27. Справжній бух облік [Текст] : 3-тє вид., перероб. і доп. — Х.: Фактор, 2008. — 1264 с.

РЕЗЮМЕ

Юркова Інна

Экономическая сущность производственных запасов и направления их исследования

В статье рассмотрены и обобщены взгляды отечественных и зарубежных ученых касательно экономической сущности таких категорий как «производственные ресурсы», «материальные ресурсы», «запасы» и «производственные запасы». Понятие «запасы» и «производственные запасы» разграничены с позиций бухгалтерского и экономического подходов.

RESUME

Yurkova Inna

Economic essence of inventories and lines of their investigation

In the article the views of national and international scientists on the economic substance of such categories as «inputs», «material resources», «stock» and «inventory» are summarized. The concepts of «stock» and «inventory» are separated from the standpoint of financial and economic approaches.

Стаття надійшла до редакції 01.10.2012 р.