

УДК 657.24:622.012.2

Юркова І.М., ст. викладач кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту
Донецький національний технічний університет

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ВУГЛЕДОБУВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

В статті наведено критичний огляд підходів до класифікації виробничих запасів в економічній літературі. Запропоновано економічну класифікацію виробничих запасів на вугледобувних підприємствах з метою побудови ефективної системи управління виробничими запасами.

Ключові слова: виробничі запаси, класифікація запасів, класифікаційні ознаки, організація обліку, вугледобувні підприємства.

Iurkova I.M.

CLASSIFICATION OF PRODUCTION SUPPLIES IN THE COAL MINING ENTERPRISES

The article provides a critical review of approaches to the classification of production supplies in the economic literature. It proposes an economic classification of production supplies at coal mining enterprises in order to build effective management of inventory.

Keywords: production supplies, classification of inventories, classification attributes, organization accounting, coal mining enterprises.

Юркова И.М.

КЛАССИФИКАЦИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ НА УГЛЕДОБЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье проведен критический анализ подходов к классификации производственных запасов в экономической литературе. Предложена экономическая классификация производственных запасов на угледобывающих предприятиях с целью построения эффективной системы управления производственными запасами.

Ключевые слова: производственные запасы, классификация запасов, классификационные признаки, организация учета, угледобывающие предприятия.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Швидкоплинність і динамізм господарських процесів, ускладненість та посилення конкуренції на ринку потребують від підприємства максимального використання всіх можливостей і ресурсів. Аналізуючи діяльність підприємств вугледобувної промисловості необхідно підкреслити, що і виробничі і соціальні проблеми в галузях зумовлені насамперед глибокою їх фінансовою кризою. Потреба України в первинних енергоресурсах за рахунок власного палива задовольняється менш ніж на 48%. При цьому в останні роки вугілля в Україні незважаючи на великі його запаси, стає дефіцитним енергетичним ресурсом разом з природним газом і нафтою, запаси яких обмежені. За цих умов забезпечення ефективного розвитку вугледобувних підприємств та зростання їх виробничого потенціалу вимагає створення якісно нової системи управління матеріальними ресурсами, і перш за все, виробничими запасами. Рациональна організація обліку виробничих запасів на підприємствах вугільної промисловості потребує розробки концептуального підходу до формування облікової політики. Головним елементом облікової політики є визначення об'єкту виробничих запасів та їх класифікації, яка грає важливу і невід'ємну роль в управлінні матеріальними ресурсами вугільних шахт.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Вагомим внеском у дослідження питання класифікації та виділення певних видів виробничих

запасів сформували автори: Р.Р. Ларіна, В.Л. Пілюшенко, В.Н. Амітан, Б.А. Анікіна, В.М. Кислий, О.А. Біловодська, О.М. Олефіренко, О.М. Соляник, Т.М. Кача, О.М. Тридід, Т.О. Колодизєва, К.М. Таньков, С.О. Огієнко, І.П. Дзьобко, Є.В. Крикавський, В.В. Лукинський, Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча, Г.В. Нашкерська, О.В. Посилкіна, Р.В. Сагайдак-Нікітюк, О.В. Доровський, Г.В. Кубасова, Н.В. Хоменко, О.В.Карпенко, Ю.А. Верига та ін. Значний масив наукової літератури щодо класифікації виробничих запасів виходить друком, але необхідно підкреслити, що недостатньо уваги приділяється саме класифікації виробничих запасів підприємств вугільної промисловості, де враховуються всі галузеві особливості.

Цілі статті. Висвітлити особливості класифікації виробничих запасів на вугледобувних підприємствах та запропонувати економічну класифікацію виробничих запасів на вугледобувних підприємствах з метою побудови ефективної системи управління виробничими запасами.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Облік виробничих запасів є одним із основних об'єктів бухгалтерського обліку на вугледобувних підприємствах. «Жодна галузь бухгалтерського обліку не дає більш широких різночитань на практиці, чим підрахунок величини, по якій у фінансових звітах відображаються запаси» – цей вислів розпочинав в 1975 році перший варіант англійського бухгалтерського стандарту з обліку запасів SSAP 9 і підкреслював значимість розробки загальних правил з обліку даного об'єкту [1, с. 220]. Загальновідомо також, виробничі запаси є частиною оборотних активів підприємства й, відповідно, їх вартість суттєво впливає на собівартість готової продукції та рівень рентабельності виробництва.

Основними відмінностями, які відрізняють вугільну галузь від інших, і є важливим для обліку і класифікації виробничих запасів є сильний фактор інертності. Це означає, що запаси видобутого вугілля, надійдуть у продаж лише через кілька місяців чи років. Частина виробничих запасів вугілля повинна зберігатися на підприємстві. Таким чином, виробничий цикл у вугільній галузі може бути дуже тривалим.

Крім того, витрати на сировину і матеріали становлять значну питому вагу у собівартості вугільної продукції. При цьому всі матеріали на вугільних шахтах відносяться до допоміжних, так як речовинно і матеріально не утворюють готової продукції. Ці матеріали або сприяють виконанню технологічного процесу (лісові матеріали, вибухові речовини), або сприяють трудовим операціям (матеріали для освітлення, опалення), або створюють нормальні умови праці (спецодяг, спецвзуття та ін.).

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

Аналізуючи в цілому діяльність деяких вугледобувних підприємств, можна виокремити наступні проблеми ведення обліку виробничих запасів:

- складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи;
- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами вугледобувних підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо [4, с. 313].

Вирішення зазначених вище проблем потребує оновлення принципів і методів бухгалтерського обліку виробничих запасів. Найважливішою передумовою раціональної організації обліку та аналізу виробничих запасів є економічно обґрунтована їх класифікація. Дане питання сьогодні знаходиться в сфері інтересів вітчизняних і зарубіжних учених. Так, в економічній літературі найчастіше зустрічаються наступні класифікації виробничих запасів: виходячи з призначення і ролі окремих видів виробничих запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних ознак (технічна класифікація); відповідно до сфери діяльності господарюючого суб'єкта; залежно від способу включення у собівартість (основні та допоміжні) [5, с. 135].

Розглядаючи підходи до класифікації виробничих запасів, можна зазначити, що Сопко В.В. [7, с. 261] вважає, що у бухгалтерському обліку, класифікація виробничих запасів доцільна за такими групами (субрахунками): сировина і матеріали (в т. ч. основні, допоміжні); куповані напівфабрикати; тара і тарні матеріали; паливо; будівельні матеріали, конструкції, деталі та обладнання до встановлення; запасні частини; матеріали, передані у переробку; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали. Саме класифікацію виробничих запасів за субрахунками Бутинець Ф.Ф. [6, с. 412] розглядає як найбільш важливу і раціональну. При цьому вчений також наголошує, що цей поділ має умовний характер і часто залежить лише від кількості матеріалу, використаного на виробництво різних видів продукції.

Ткаченко Н.М. також подає класифікацію запасів за планом рахунків бухгалтерського обліку, проте паралельно ще пропонує класифікацію запасів за економічним змістом, виділяючи дев'ять класифікаційних ознак: за місцем перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно до балансу, ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою [13, с. 458–459].

В економічній літературі найчастіше зустрічаються наступні класифікації виробничих запасів: виходячи з призначення і ролі окремих видів виробничих запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); залежно від технічних ознак (технічна класифікація); відповідно до сфери діяльності господарюючого суб'єкта; залежно від способу включення у собівартість (основні та допоміжні) [5, с. 135].

Пушкар М.С., вказує, що виробничі запаси класифікуються за певними ознаками. Причому, зазначений автор подає класифікацію лише сировини й матеріалів за такими ознаками, як спосіб включення до собівартості, групи матеріалів, вартість, спосіб зберігання, частота використання [9, с. 208].

Кужельний М. В. і Лінник В. Г. взагалі пропонують класифікувати виробничі запаси на ті, що дані природою (сировина), та ті, що створені людиною (основні та допоміжні матеріали) [8, с. 35].

З логістичної точки зору, більшість науковців поділяються усі запаси на виробничі та товарні, які, у свою чергу, поділяються на поточні, підготовчі (буферні), гарантійні (страхові) [10, с. 53–55; 11, с. 117]. Деякі із названих авторів виділяють ще сезонні запаси і перехідні. Огієнко С.О. і Дзьобко І.П. виділяють три види запасів (товарно-матеріальних) залежно від часового періоду: сировина і матеріали, товари на стадії виготовлення, готова продукція [12, с. 71].

Класифікація запасів Посилкіної О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровського О.В., Кубасової Г.В. передбачає групування запасів за чотирма класифікаційними ознаками: місцем знаходження, функціями запасів, метою запасів, станом [13, с. 254–255].

Очевидно, що класифікація матеріальних запасів на будь-якому виробництві залежить від особливостей технології й організації технологічних процесів. Одним з основних принципів при дослідженні класифікації виробничих запасів є принцип «чим більше виділено ознак класифікації виробничих запасів, тим вищий ступінь їх пізнання» [5, с. 135].

Таким чином, в літературних джерелах науковцями розглядаються різні ознаки за якими класифікують виробничі запаси, проте і досі не виділено чіткої єдності у виділенні відповідних видів запасів, немає системності у розкритті класифікаційних ознак та одиниць. На нашу думку, основними класифікаційними ознаками, що можна виділити при поділі виробничих запасів вугледобувних підприємств є такі: функціональне призначення, місце знаходження, час зберігання на підприємстві, період використання, мета формування, джерелом постачання та походженням.

Сформована за даними ознаками класифікація виробничих запасів наведена на рис. 1.

Отже, виробничі запаси вугледобувних підприємств поділяються на дві основні категорії: ті, що забезпечують процес виробництва та призначені для обслуговування діяльності підприємства та допоміжні матеріали, що забезпечують нормальний хід процесу виробництва та господарські потреби. При цьому всі матеріали на вугільних шахтах відносяться до допоміжних, так як матеріально не утворюють готової продукції. Ці матеріали або сприяють виконанню технологічного процесу (лісові матеріали, вибухові речовини), або сприяють трудовим операціям (матеріали для освітлення, опалення), або створюють нормальні умови праці (спецодяг, спецвзуття та ін.). Основними складовими допоміжних матеріалів є: лісові та вибухові матеріали, запасні частини, індивідуальні металеві кріплення очисних забоїв, металеві аркові і залізобетонні кріплення підготовчих виробок, рейки, металовироби та ін.

За місцем перебування виробничі запаси вугледобувних підприємств поділяються на запаси у постачальників, посередників, у виробничому процесі та на складах підприємства.

За джерелом постачання виробничі запаси, які використовуються на вугледобувних підприємствах, можуть надходити з зовнішніх (вітчизняного виробництва та імпортовані) та внутрішніх джерел (власного виробництва). Серед зовнішніх джерел постачання виробничих запасів певна частина припадає на імпортовані запаси, до яких належать частини вітрил, кулі подрібнюючі, мастильні матеріали, канати сталеві, запчастини до насосів та екскаваторів, технічні пластини, загусники та ін.. До виробничих запасів вітчизняного виробництва відносяться лісові матеріали, фільтротканина, вибухові матеріали, гайки, болти, кабелі та ін.. Запасами власного виробництва виступає вугілля та запчастини, що виробляються безпосередньо на вугледобувному підприємстві.

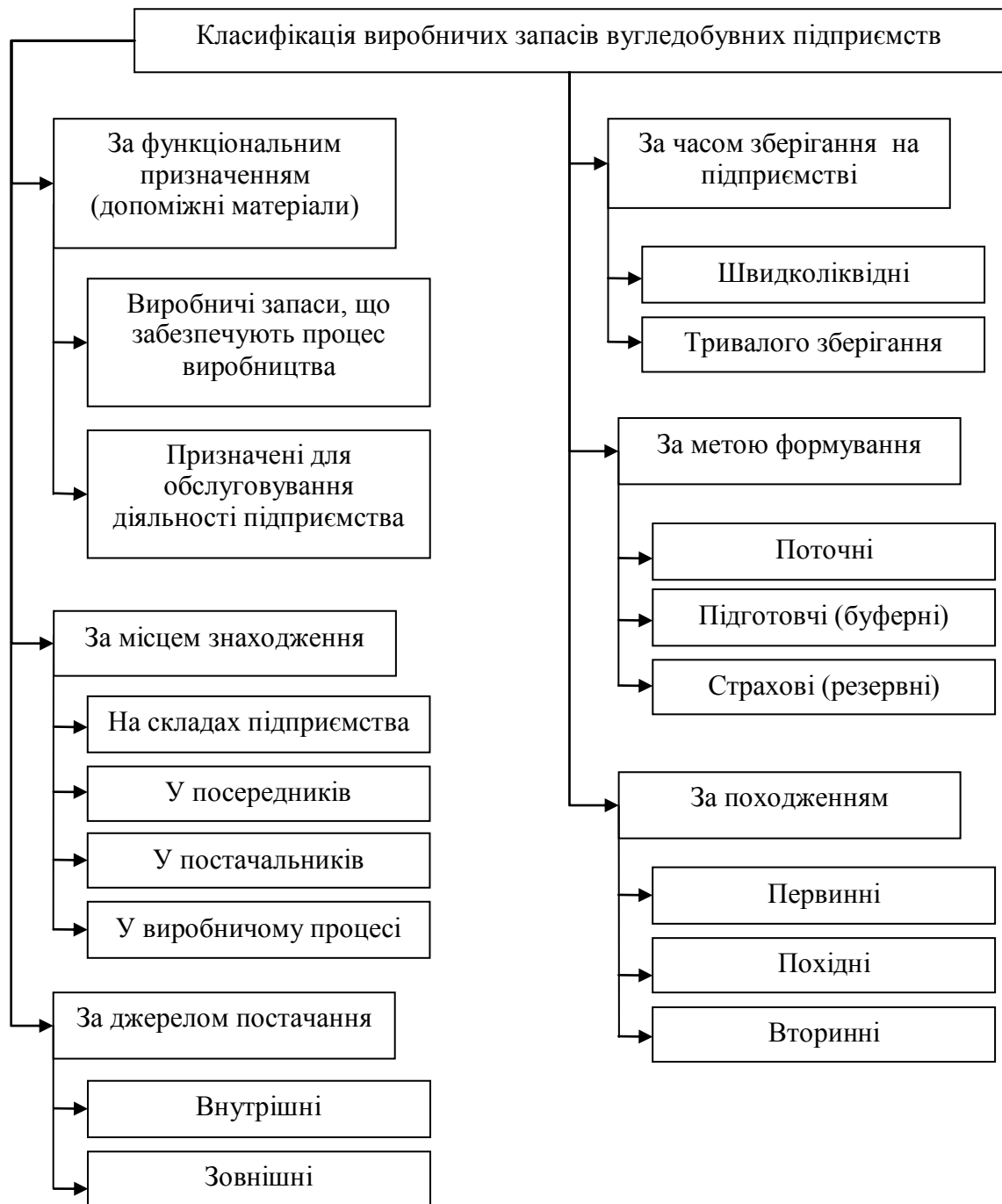


Рис. 1. Класифікація виробничих запасів на вугледобувних підприємствах за різними ознаками

За часом зберігання на підприємстві слід виокремити швидколіквідні виробничі запаси та запаси тривалого зберігання. Для різних запасів вугледобувні підприємства індивідуально формують часові проміжки зберігання запасів, що пов'язано перш за все з виробничим процесом, а також терміном постачання окремої групи запасів, адже зумовлені відсутністю запасів простої спричиняють великі збитки вугледобувних підприємств, проте в умовах обмеженості фінансів зберігання зайвих виробничих запасів на підприємстві теж недоцільно.

За метою формування виробничі запаси на вугледобувних підприємствах поділяються на поточні, підготовчі (буферні), резервні (страхові). і. Поточні – виробничі запаси, що забезпечують нормальний хід процесу виробництва на гірничодобувних підприємствах, включають тарні матеріали, паливо, запасні частини, електричні лампи тощо. Підготовчі – запаси, які не складають основну субстанцію продукції, що

виготовляється та у більшості своїй взагалі не входять до складу продукції, але це такі, що забезпечують здійснення безперервного та ефективного процесу виробництва. Це зокрема ті матеріали, що споживаються засобами праці: стрічка транспортерна, великовантажна автомобільна гума, фільтротканина, колосники, мастильні матеріали, футерувальна сталь, вибухові речовини та інші. Резервні запаси забезпечують страхування підприємства від непередбачуваних ситуацій, це та величина запасів, що постійно наявна на вугледобувному підприємстві.

З позиції натурально-речового підходу за ознакою походження всі виробничі запаси вугледобувного підприємства можна класифікувати, виділяючи первинні (вилучені з природи), похідні (утворюються з первинних в процесі виробництва) і вторинні (повторно використовувані у виробничому процесі відходи).

Висновки. Раціональне використання виробничих запасів багато в чому визначається постановкою бухгалтерського обліку та організацією аналітичних робіт, що в умовах ринкової економіки вимагає особливого осмислення.

Розглянуті наукові джерела свідчать, що підходи до класифікації виробничих запасів істотно різняться. Велика різноманітність класифікаційних ознак виробничих запасів, з одного боку, заважає їх вивченню, а з іншого – спонукає до формулювання нових підходів до класифікації. Класифікація виробничих запасів є основним елементом системи управління запасами, тому в ході статі розроблено систему класифікації виробничих запасів з врахуванням специфіки вугледобувних підприємств. В залежності від подальшої деталізації така класифікація може бути виражена в укрупненій і деталізованій номенклатурі, може використовуватися при складанні заявок на їх поставку, виборі транспортного засобу, кодуванні ресурсів при надходженні на підприємство, надає можливості для створення необхідних умов зберігання і транспортування виробничих запасів з дотриманням необхідних регламентів вугледобувного підприємства.

Перспективами подальших розвідок у даному напрямку є досягнення ефективної організації обліку виробничих запасів як на підприємствах вугільної промисловості, так і на вугільних шахтах, що їм підпорядковуються.

Список використаних джерел:

1. Єфіменко В. І., Гончар М. В. Виробничі запаси підприємства як складова ресурсного потенціалу та особливості їх обліку / В. І. Єфіменко, М. В. Гончар // Вісник Хмельницького національного університету. - № 6. - Т. 4 – 2011. - С. 219-222
2. Амоша О. І. Актуальні проблеми розвитку вугільної промисловості України / О. Амоша, О. Логвиненко // Економіка України. — 2006. — № 12. — С. 4—11.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електрон. ресурс]. - Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99.
4. Хом'як Р. Л., Лемешівський В. І. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник. / Р. Хом'як, В. Лемешівський. – 7-ме вид., перероб. і доп. – Львів: Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект-Захід», 2008. – 1224 с.
5. Лавруша О. Г. Класифікація виробничих запасів на металургійних підприємствах. / О. Г. Лавруша // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності : збірник наукових праць : у 2-х вип. / ПДТУ. - Маріуполь, 2012. - Вип. 1, Т. 2. - С. 135-139.
6. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік / Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф. Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф. Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП «Рута», 2009. - 912 с.
7. Сопко В.В., Гуцайлюк З.В., Щирба М.В., Бенько М.М. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів. - Тернопіль: Астон, 2005. - 496 с.
8. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: КНЕУ, 2001. — 334 с.
9. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 626 с.
10. Ларина Р.Р. Логистика в управлении организационно-экономическими системами: [монография] / Ларина Р.Р., Пилюшенко В.Л., АмитанВ.Н. – Донецк : Изд. ВИК, 2003. – 329 с.

11. Логістика: Теорія та практика : [навч. посібник] / Кислий В.М., Біловодська О.А., Олефіренко О.М., Соляник О.М. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 360 с.
12. Огієнко С.О. Логістика : [конспект лекцій у схемах і таблицях] / С.О. Огієнко, І.П. Дзьобко. – Харків : Вид.ХНЕУ, 2009. – 96с.
13. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік , оподаткування і звітність : [підручник] / Ткаченко Н.М. – К. : Алерта, 2006. – 1080 с.
14. Виробнича логістика : [навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл.] / Посилкіна О.В., Сагайдак-Нікітюк Р.В., Доровський О.В., Кубасова Г.В. – Х. : НФаУ, 2009 – 364