

УДК 657

Бурдейна Л.В., к.е.н.

ПВНЗ «Буковинський Університет»

м. Чернівці

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

В 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.

Метою даної статті є дослідження сучасних проблем обліку виробничих запасів та висунення пропозицій щодо їх усунення. В результаті проведеного дослідження встановлено, що до цього часу залишаються невирішеними багато важливих питань, пов'язаних з розробкою науково обґрунтованої системи обліку використання виробничих запасів.

Досліджено сучасний стан обліку господарських операцій, пов'язаних з організацією та здійсненням обліку виробничих запасів на підприємствах, і запропоновано напрями їх удосконалення. Проаналізовано основні проблеми, пов'язані з організацією та веденням обліку виробничих запасів на підприємствах, та запропоновано напрямки їх удосконалення.

The paper investigates the problem of inventory accounting in the Ukraine, presented ways to improve the accounting of inventory. The ways for adapting financial reporting Ukraine international standards of accounting and reporting. The main world trends in accounting analyzes recent legislative innovations to reform public accounting in Ukraine, has formulated practical recommendations.

The aim of this article is a research of modern problems in accounting of productive reserves and nomination proposals for their elimination. As a result of conducted study, it has been established that many important issues remain unresolved by this time. These problems are related to the development of scientifically grounded accounting system of production reserves using.

Researched the current state accounting of business transactions related to the Organization and implementation of inventory accounting in enterprises Ta directions of improving them. Analysed the main problems related to the Organization and conduct of the stocks accounting at enterprises and the directions of their decision.

Постановка проблеми: Виробничий процес на кожному промисловому підприємстві неможливий без виготовлення конкурентоспроможної продукції, а також її реалізації на ринку. Проте основною складовою готових виробів є сировина та матеріали тому для здійснення процесу виробництва необхідне забезпечення підприємства достатньою кількістю виробничих запасів, які становлять значну частку в активах балансу підприємства. Основними напрямками підвищення ефективності господарської діяльності підприємств та організацій передбачає вдосконалення обліку та контролю виробничих запасів, які забезпечують менеджерів та адміністрацію належною інформацією для прийняття управлінських рішень. Проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві є актуальними, тому що важливим залишається вирішення

питання пристосування вітчизняної системи обліку виробничих запасів до вимог оптимізації, своєчасності, оперативності та достовірності надання інформації для потреб управління з метою раціонального використання активів та підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання в цілому.

Формування достовірної інформації про наявність та рух виробничих запасів та правильне ведення бухгалтерського обліку їх вартості забезпечує достовірність фінансової звітності. Виходячи з цього питання удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій: Проаналізувавши погляди вітчизняних вчених-економістів на економічну категорію «виробничі запаси» можна зауважити, що, наприклад, у роботах Ф.Ф. Бутинця [5] не відображаються джерела покриття витрат на виробничі запаси. У роботах А.А. Оглобіна [8] виробничі запаси 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. Іваниенко [6] розглядає виробничі витрати як сукупність певних видів сировини і матеріалів, проте, не вказує на терміни їх споживання та джерела фінансування. Б. Є. Бачевський, пропонує вважати виробничими запасами частину оборотних засобів підприємства, які ще не використані, проте надішли на робочі місця [3]. На нашу думку таке визначення має досить обмежені критерії, тому що не зрозуміло яким чином класифікувати запаси, які зберігаються на складі для виробничих потреб. Досить ґрунтовним, на наш погляд, є визначення виробничих запасів надане І. Князюк та інші [7], які вказують на склад та терміни використання виробничих запасів, проте, у їх визначенні також відсутні рекомендації стосовно джерел відшкодування витрат на їх придбання. Проведені дослідження показують, що ряд авторів до виробничих запасів, як частини предметів праці не відносять малоцінні швидкозношувані предмети та незавершене виробництво. Така відмінність у трактуванні свідчать про те, що розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від вибраного підходу до її визначення. Отже, на нашу думку, для цілей бухгалтерського обліку тлумачення терміну «виробничі запаси», як облікової категорії повинно містити такі основні моменти, які дають можливість визначити терміни і напрямки використання, а також джерела відшкодування вартості виробничих запасів підприємств.

Постановка завдання: Метою статті є теоретичне визначення сутності, змісту та ролі виробничих запасів в господарській діяльності підприємств обґрунтування значення та місця в бухгалтерському обліку.

Виклад основного матеріалу. Розвиток ринкових відносин та впровадження різноманітних форм власності реформування економічних відносин в Україні висувають дедалі нові й нові вимоги до бухгалтерського обліку як до основного засобу контролю за веденням господарської діяльності підприємств. Тому удосконалення бухгалтерського обліку пов'язане з вирішенням актуальних завдань в економіці України збільшення обсягу виробництва продукції робіт послуг зниження собівартості продукції. Вирішення цих завдань можливо при забезпеченні підприємств необхідними

матеріальними цінностями без яких неможливий виробничий процес. Термін «запаси» у вітчизняній науковій літературі з'явився в період реформування бухгалтерського обліку в Україні з метою наближення його до міжнародних стандартів. До цього часу ця категорія характеризувалась як: товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси тощо. Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», що максимально відображає зміст МСБО 2 «Запаси», під запасами слід розуміти 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 [1]. Однак, поняття виробничих запасів у зазначених нормативних документах не згадується, тоді як форма фінансової звітності №1 «Баланс» [2] передбачає статтю «Виробничі запаси», де показується вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

Отже, виробничі запаси – це набуті або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. До них відносяться: сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали. Необхідною передумовою раціональної організації обліку запасів є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування (класифікація) запасів; розробка норм витрачання запасів.) Умовою постійного та прибуткового виробництва є правильна організація зберігання і використання виробничих запасів. Їх раціональне використання призводить до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже і ціни, що вплине на збільшення прибутку підприємства. Важливим є те що запаси обслуговують сферу виробництва і є його матеріальною основою.[2] Ведення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки неможливе без використання виробничих запасів, які є найвагомішою складовою активів підприємства. Виробничі запаси на підприємстві забезпечують постійність, безперервність та ритмічність їх діяльності, гарантують його економічну безпеку, а також – виробничі запаси на потребують великих капіталовкладень. Тому, від достовірної організації та ведення обліку виробничих запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

З переходом вітчизняної системи бухгалтерського обліку до вимог міжнародних стандартів змінюються вимоги до обліку виробничих запасів на підприємствах України. Незважаючи на те, що виробничі запаси стали одним з перших об'єктів обліку та підлягали досить ретельному контролю, окремі

питання щодо обліку виробничих запасів залишаються недостатньо вивченими і вимагають детального розгляду.

Важливим моментом удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів на підприємстві є спрощення оформлення операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів. Надходження виробничих запасів від постачальників та з інших джерел на склади підприємства, можна оформляти на підставі первинних документів в картках складського обліку матеріалів без використання прибуткових ордерів. Відпуск виробничих запасів зі складу у виробництво, де це доцільно, можна оформляти на підставі встановленого ліміту безпосередньо в картках складського обліку матеріалів, передбачивши в них підпис особи, яка отримує цінності без використання лімітно-забірних карток. Також можна на картках складського обліку відображати і внутрішнє переміщення цінностей.

Виходячи з вимог ринкової економіки, необхідно удосконалювати методологію бухгалтерського обліку виробничих запасів. Необхідно стежити за ретельним і своєчасним проведенням інвентаризацій, контрольних та вибіркових перевірок, які мають велике значення при збереженні виробничих запасів.

Для забезпечення збереження виробничих запасів, правильного приймання, зберігання та відпуску велике значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та іншими пристосуваннями [11].

Важливим напрямом удосконалення процесу формування запасів та підвищення ефективності управління ними в умовах реформування економічної системи є визначення оптимальної потреби в них.

В економічній літературі поняття «виробничі запаси трактується як предмети праці на що спрямована праця людини і що становлять матеріальну основу створюваного продукту. В бухгалтерському обліку поняття «виробничі запаси розглядається як придбані або самостійно виготовлені вироби які підлягають переробці на підприємстві. До них відносяться сировина і матеріали купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби паливо тара і тарні матеріали будівельні матеріали, матеріали передані в переробку запасні частини матеріали сільськогосподарського призначення інші матеріали. Виробничі запаси важлива складова частина національного багатства країни. Матеріали предмети які є матеріально речовою основою виготовленої продукції. Вони беруть участь у виробничому процесі одноразово і переносять свою вартість на кінцеву продукцію повністю [10].

Аналіз надходження матеріальних цінностей та їх використання і реалізація є основою ділянкою аналітичної роботи підприємства яка забезпечує визначення і контроль точності та об'єктивності основного показника діяльності підприємства обсягу реалізації і фінансових результатів діяльності. Під час аналізу матеріальних запасів підприємства досліджується рух матеріалів їх оцінка, а також правильне відображення в реєстрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Аналіз надходження та руху матеріалів є дуже актуальним адже ефективне використання матеріалів призведе до зменшення витрат

собівартості продукції підвищення рентабельності матеріального та фінансового становища підприємства [9].

Проблемі обліку виробничих запасів приділяється значна увага, оскільки від організації їх обліку залежить розвиток як підприємства, так і економіки країни в цілому. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» запаси – це 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. Важливе значення для правильного обліку запасів має порядок їх оцінки. В обліку запаси відображаються за первісною вартістю. Відповідно до П(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається з таких фактичних витрат: - сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; - сум ввізного мита; - сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельних витрат (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів); - інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і покращення якісно-технічних характеристик запасів [1]. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. При цьому, надходження запасів на підприємство можливе шляхом придбання їх за плату, виготовлення власними силами підприємства, внесення до статутного капіталу, одержання підприємством безоплатно. Однією з важливих умов якісного обліку матеріалів є застосування комп'ютерних програм для автоматизації обліку з передовими методами організації складського господарства та обліку матеріалів. Для організації безперебійного постачання, розміщення, зберігання і видачі виробничих запасів потрібно правильно організувати складське господарство, тому що в діяльності підприємства не завжди можна добитися повного узгодження темпів постачання матеріальних ресурсів, темпів виробництва і збуту готової продукції. Тому доцільно контроль за запасами проводити у відповідності з наступними принципами: 1) завозити матеріали необхідно лише ті, що використовуються у виробництві; 2) розмір запасу кожного виду сировини та матеріалів встановлювати з урахуванням середнього виробничого запасу, який містить поточну потребу, підготовчий та гарантійний запаси; 3) зберігання запасів організувати за сучасними ресурсозберігаючими технологіями; 4) запаси повинні підлягати повному обліку, маркуванню та етикетуванню [5, с.212].

Не менш актуальною на сьогодні залишається проблема переходу на комп'ютеризовану форму обліку, оскільки ще багато підприємств ведуть журнально-ордерну форму обліку. Це дуже трудомісткий процес, але потрібно

розуміти, що облік матеріальних цінностей неможливий без застосування комп'ютерних технологій. Так як на підприємстві залишаються все ще невирішеними питання щодо вдосконалення документації оперативного та аналітичного обліку виробничих запасів, особливо нагальною постає проблема автоматизації їх обліку. Вирішення цих питань полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку виробничих запасів, в їх оцінці при вибутті, методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів, а також посиленні інформаційної та контрольної функцій обліку в управлінні виробництвом. Основними негативними аспектами в діяльності підприємства в сфері обліку запасів є: – низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств; – невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів; – обмеженість контролю використання виробничих запасів; – складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи. Вирішення цих проблем потребує оновлення системи отримання інформації про виробничі запаси, використання нетрадиційних для вітчизняної облікової практики підходів до ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку [2]. Саме тому можна виділити наступні шляхи подолання проблем ведення обліку виробничих запасів на підприємствах: підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації; удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів; узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів; обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва; чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів) [4].

Висновки.

Підсумовуючи вище зазначене, можна зробити висновок, 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.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, зі змінами та доповненнями.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.02. 2007 р. №2.
3. Бачевський Б. Є. Потенціал і розвиток підприємства / Б. Є. Бачевський, І. В. Заблудська, О. О. Решетняк. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 400с.
4. Бурдейна Л. В. Облік та оцінка виробничих запасів у інформаційній системі підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / Л.В. Бурдейна. – Львів, 2015. – 21 с.
5. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посіб. для студентів спец. 7050106 «Облік і аудит / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Ге- расимчук. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — 448 с.
6. Іваниенко В.В. Финансовый анализ: Учеб. пособ. — 2-е изд. — Х.: ИД «ИНЖЕК», 2003. — 176 с.
7. Князюк І. Актуальні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України / І. Князюк // Удосконалення обліку й аналізу в системі управління підприємства. – 2012.
8. Оглобин А.А. Планирование и контроль запасов материальных ресурсов предприятий в условиях новой экономической реформы: Дис. канд. эк. наук: 08.00.21. — Свердловск, 1989. — 243 с.
9. Рибалко О.М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О.М. Рибалко, О.В. Болдуєва // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2008. – № 6. – С. 210– 215.
10. Справжній бух облік: 3-тє вид., перероб. і доп. — Х.: Фактор, 2008. — 1264 с.
11. Світлична В.Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України [Електрон. ресурс] / В.Ю. Світлична. – Режим доступу : http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716.