

В. В. КУЗЬОМА

кандидат економічних наук,
Миколаївський національний аграрний університет

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Кузьома, В. В. Теоретичні аспекти удосконалення організації обліку виробничих запасів [Текст] / В. В. Кузьома // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 19. – № 3. – С. 12-16. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті визначено необхідність визначення теоретичних аспектів удосконалення організації обліку виробничих запасів на підприємстві. Виявлено передумови, проаналізовано фактори організації раціонального обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. Розроблено можливі шляхи його удосконалення. Надано загальні рекомендації щодо удосконалення організації обліку виробничих запасів у сільськогосподарському підприємстві.

Ключові слова: виробничі запаси; облік; складські запаси; організація обліку.

V. V. KUZUYOMA

PhD in Economics,
Mykolayiv National Agrarian University

THEORETICAL ASPECTS OF IMPROVEMENT OF INDUSTRIAL STOCKS ACCOUNTING

Abstract

In the article the theoretical aspects of determination of the necessity for improvement of industrial stocks accounting of the company are considered. The preconditions are determined and factors of rational organization of industrial stocks accounting on the agricultural enterprises are analyzed. The possible ways of its improvement are determined. The general recommendations for improvement of industrial stocks accounting on the agricultural enterprise are worked out.

Keywords: industrial stocks; accounting; warehouse stocks; organization of accounting.

JEL classification: M41

Вступ

У сучасних умовах в Україні існує потреба у виробництві конкурентоспроможної продукції та її реалізації на вітчизняному і міжнародному ринках. Це зумовлено розвитком ринкової економіки та міжнародних економічних зв'язків і появою нових господарських структур різних форм власності. Важливою передумовою здійснення господарської діяльності підприємств є оптимальний обсяг виробничих запасів та їх ефективне використання, що потребує удосконалення системи управління виробництвом, яка базується на формуванні інформації про надходження та використання виробничих запасів. Також невирішеними є питання удосконалення документального оформлення операцій руху виробничих запасів та організації внутрішньогосподарського контролю за їх надходженням і використанням з метою підвищення ефективності виробництва.

Розвитку теоретичних основ та їх практичного застосування в організації обліку виробничих запасів сприяли праці таких вітчизняних вчених, як: Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, С. Ф. Голов, Л. В. Жилкіна, З. В. Гуцайлюк, М. В. Кужельний, В. І. Єфіменко, Г. Г. Кірейцев, В. Г. Лінник, В. С. Рудницький, Н. М. Ткаченко, В. В. Сопко, П. С. Смоленюк та ін.

Актуальність дослідження зумовлена трудомісткістю облікового процесу виробничих запасів, їх

різноманітністю (від матеріалів і тари до палива і запасних частин), оформленням великої кількості первинних документів на різних стадіях руху виробничих запасів. Тому необхідність визначення теоретичних аспектів удосконалення організації обліку виробничих запасів на підприємстві є своєчасною і необхідною.

Мета статті

Метою дослідження є виявлення передумов, аналіз факторів організації раціонального обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах та розробка можливих шляхів його удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження

Визначення терміну «запаси» у вітчизняній науковій літературі з'явилося у період реформування бухгалтерського обліку з метою наближення його до міжнародних стандартів. До цього часу вказана категорія характеризувалась як товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси тощо. Відповідно до П(С)БО 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 необхідно зауважити, що визначення терміну «виробничі запаси» у вищевказаних нормативних документах не згадується, тоді як форма фінансової звітності «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» [2] передбачає додаткову статтю «Виробничі запаси», де показується вартість 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 придбані 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.

Для раціональної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками (рис. 1).

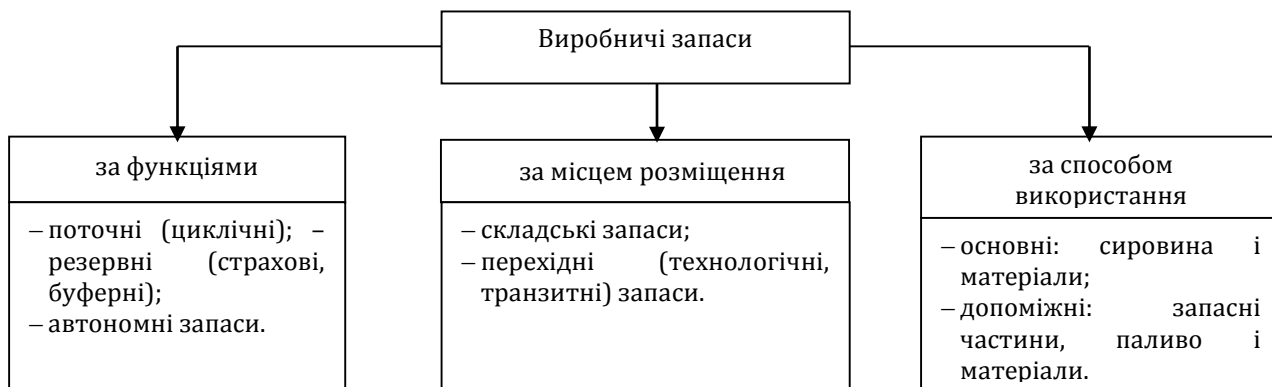


Рис. 1. Класифікація виробничих запасів

Наведена класифікація забезпечує виконання основних завдань організації обліку та контролю виробничих запасів, серед яких:

- раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника;
- організація складського господарства; достовірне визначення первісної вартості запасів;
- визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки в разі вибуття;
- розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності.

Забезпечення зберігання виробничих запасів здійснюють такими методами: через систему матеріальної відповідальності – укладанням договорів з працівниками, які мають доступ до оформлення документів про рух матеріальних цінностей; документальне оформлення всіх операцій руху матеріальних цінностей (прийняття, відпуск, списання); затвердження окремим наказом посадового списку осіб, що мають право підписувати документи з прийняття, відпуску та списання матеріальних цінностей; налагодження складського господарства; проведення інвентаризації (вибіркової та суцільної).

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, а їх вартість може бути достовірно визначена [1].

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки запасів. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, які придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, які сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю); суми, які сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги у зв'язку з пошуком та придбанням запасів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; затрати по заготівлі, на вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, разом із витратами по страхуванню і ризику транспортування запасів; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням. До таких витрат, зокрема, належать прямі витрати підприємства на доробку і підвищення якісних характеристик запасів.

Оцінка вибуття запасів у разі відпуску матеріалів у виробництво, продажу або іншому вибутті згідно з Положенням здійснюється одним із таких методів: ідентифікованої собівартості одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [1].

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів. Вибір підприємством оптимального методу оцінки запасів сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає можливість отримати більші прибутки та покращити фінансовий стан підприємства загалом. Згідно з П(С)БО 9 з метою збереження об'єктивності оцінки запасів в умовах цінової нестабільності запаси відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. На практиці первісна вартість запасів не завжди збігається з чистою вартістю їх реалізації. При цьому можливі дві ситуації: первісна вартість запасів перевищує чисту вартість реалізації; первісна вартість запасів нижча за чисту вартість реалізації. У першому випадку сума перевищення списується на витрати звітного періоду. Таким же чином списується вартість зіпсованих запасів або запасів, яких не вистачає. Після встановлення винних у недостачі осіб сума, що підлягає відшкодуванню, зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і відображається у складі доходу звітного періоду. Сума часткового списання вартості запасів до чистої вартості реалізації визнається витратами того періоду, в якому була здійснена їх переоцінка. Слід звернути увагу на те, що чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на організацію виробництва та збуту. Облікові ціни необхідно періодично переглядати для того, щоби вони по можливості відображали або наближались до дійсної вартості товарно-виробничих запасів.

Дооцінка запасів як окрема бухгалтерська процедура в П(С)БО 9 не передбачена, що пов'язано з використанням принципу обачності в оцінці для уникнення завищення вартості активів. Окрім принципу обачності, цей підхід також спирається на принцип співвідношення доходів і витрат.

Умовою постійного та прибуткового виробництва є раціональна організація зберігання і використання виробничих запасів. Їх нормоване використання призводить до зниження собівартості виготовленої продукції, а отже, і ціни, та до збільшення прибутку підприємства. Важливим є те, що запаси обслуговують сферу виробництва і є його матеріальною основою.

Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні і комплектування карти, відомості та ін.), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів) [3].

Покращенню постачання ресурсів сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення суворого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів тощо. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знахо-

дження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання [4].

Загальні рекомендації удосконалення організації обліку виробничих запасів у сільськогосподарському підприємстві визначимо наступним чином:

- щоб уникнути помилок і порушень при зборі і реєстрації оперативних фактів, виробничих запасів, що підлягають обліку, доцільно розробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, а також використовувати систему заохочень і покарань при виконанні виконавцями своїх обов'язків.

Проведення контрольних заходів (ревізії, звірки, інвентаризації) знижує ризик неефективної системи збору і реєстрації оперативного факту [4];

- використання на всіх ділянках обліку уніфікованих форм документації.

Крім того:

- створення графіків документообігу з обліку виробничих запасів і доведення до виконавців їх функцій при створенні і перевірці первинного документу;
- видання розпорядчої документації за визначенням кола осіб, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції і мають право підпису первинних документів;
- зазначення у посадовій інструкції необхідності обов'язкового контролю правильності оформлення первинної документації з обліку виробничих запасів та ступеня відповідальності працівника бухгалтерії);
- перевірка службами внутрішнього контролю дотримання вимог законодавства в частині організації документування операцій, пов'язаних з обліком запасів [5];
- удосконалення методико-організаційних основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів, а також їх контролю;
- розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Важливою передумовою організації обліку та контролю наявності та руху виробничих запасів є їх класифікація. Однією з умов надходження та нормативного використання виробничих запасів є правильне документальне забезпечення. Для раціональної організації обліку запасів на підприємстві необхідно забезпечити: ефективну організацію документообігу на всіх стадіях обліку запасів (встановлення максимально коротких термінів часу на передачу і обробку документів з використанням індивідуальних схем руху документів), що передбачає модифіковане використання загальної схеми обліку відповідно до особливостей конкретного підприємства. Визнання та оцінка виробничих запасів містить безліч методів, з яких підприємство обирає для себе найпростіший, який легко можна було б поєднати з вітчизняним законодавством при управлінні сільськогосподарським підприємством.

Список літератури

1. *Запаси [Електронний ресурс]: положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджено наказом Міністерства фінансів України за № 246 від 20.10.1999 р. (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.*
2. *Загальні вимоги до фінансової звітності [Електронний ресурс] : національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1, затверджено наказом Міністерства фінансів України за № 73 від 07.02.2013 р. (зі змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.*
3. *Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних; під заг. ред. Ф. Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 912 с.*
4. *Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах [Текст] : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін./ за ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 5-ге видання, перероб. і допов. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.*
5. *Садовська, І. Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи. – К.: Центр учбової літератури, 2013. – 688 с.*

References

1. *Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 9 «Zapasy». (1999). Retrieved from: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.*
2. *Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti». (2013). Retrieved from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.*
3. *Butynets, F. F. (2009). Bukhhalterskyi finansovyi oblik. Zhytomyr: Ruta.*

-
4. Ohiichuk, M. F., Plaksienko, V. Ya., Belenkova, M. I. (2009). *Finansovyi ta upravlinskyi oblik na silskohospodarskykh pidpriemstvakh*. Kyiv: Alerta.
 5. Sadovska, I. B. (2013). *Bukhhalterskyi oblik*. Kyiv: Tsentri uchbovoi literatury.

Стаття надійшла до редакції 25.02.2015 р.