

Л.Я. Шевченко, к.е.н.

В.Р. Мулява, студент

Донецький національний університет економіки і торгівлі
ім. Михайла Туган-Барановського

Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві

Виробничі запаси є предметом праці, які забезпечують разом із засобами праці виробничий процес підприємства, де вони використовуються. Ця тема є актуальною, оскільки в умовах ринкової економіки виробничі запаси є важливим елементом діяльності будь-якого підприємства, тому важливого значення набуває доцільне їх використання у виробництві. У статті обгрунтовуються теоретико-методичні аспекти обліку виробничих запасів на підприємствах, досліджується їх економічна сутність та основні нормативні документи, що регламентують порядок їх відображення у бухгалтерському обліку. Визначаються методичні засади визнання та оцінки вибуття виробничих запасів у бухгалтерському обліку. Окреслюється важливість ефективного використання матеріалів у виробництві та запропоновано дії, що сприяють поліпшенню та підвищенню ефективності обліку виробничих запасів.

Визначено проблеми, що виникають при існуючому порядку ведення обліку виробничих запасів на підприємстві, що пов'язані із забезпеченням ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Ці проблеми: недоцільне використання методів списання запасів; недостатня автоматизація первинного обліку виробничих запасів, проблема визначення оцінки запасів на дату балансу. Було запропоновано дії для вирішення цих та інших проблем для покращення якості обліку на підприємстві: створення загальнодержавної бази стосовно середніх цін на ринках на розповсюджені види активів; визначено умови ведення доцільної методики списання запасів для визначення достовірної оцінки виробничих запасів; проведення внутрішньої перевірки на підприємстві із залученням кваліфікованих фахівців; використання автоматизації розрахунків із планування, обліку та аналізу використання матеріальних ресурсів. Також було запропоновано удосконалення щодо обліку запасів, які підвищать їх ефективність та результативність їх використання на підприємстві.

Ключові слова: виробничі запаси; бухгалтерський облік; облік виробничих запасів; проблеми ведення обліку виробничих запасів.

Актуальність теми. Облік запасів завжди був актуальним питанням на багатьох підприємствах, що пов'язано із забезпеченням ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Так нестача запасів на будь-якій стадії виробництва веде до порушень безперервності поточних процесів, надлишки запасів збільшують витрати, які спрямовані на їх зберігання. Це все зумовлює необхідність у дослідженні сучасних особливостей організації обліку виробничих запасів на підприємствах з метою досягнення більш ефективних результатів діяльності.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. Дослідження наукових розробок та публікацій показує, що проблемам обліку та контролю за формуванням виробничих запасів, проведення їх аналізу ефективності використання на підприємствах приділяють значну увагу такі науковці, теоретики та практики, як: Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, І.Ю. Чаюн, О.В. Болдуєв, К.Л. Багрій та багато інших.

Метою статті є дослідження теоретичних положень щодо обліку виробничих запасів, підвищення їх ефективності використання на підприємстві, проблеми обліку та напрями вдосконалення їх.

Викладення основного матеріалу. Запаси можна трактувати як основну частину активів організації, яку використовують у вигляді сировини чи матеріалів для виробництва певної продукції, що призначена для продажу, надання послуг чи виконання робіт. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», «запаси – це активи, які утримуються для подальшої реалізації за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшої реалізації продукту виробництва; утримуються для споживання під час виготовлення продукції, надання послуг та виконання робіт, а також управління підприємством» [1].

До запасів належать:

- сировина, основні й допоміжні матеріали, пально-мастильні матеріали, запасні частини, тара;
- інвентар, господарське приладдя, інструменти, оснащення та пристрої, змінне обладнання, спеціальний (захисний) та фірмовий одяг і взуття, тимчасові споруди та пристрої;
- тварини на вирощуванні та відгодівлі;
- продукція сільськогосподарського виробництва;
- товари;
- готова продукція.

Основним нормативним актом, що регулює порядок відображення у бухгалтерському обліку виробничих запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2].

Поняття «запаси» є предметом дослідження великої кількості теоретиків і практиків.

Так, наприклад, Я.Д. Крупка та З.В. Задорожний визначають виробничі запаси як «частину оборотних засобів підприємства, що входить до їх складу, а саме: сировина, матеріали, малоцінні та швидкозношувані предмети, незавершене виробництво, готова продукція та товари» [3, с. 104].

Чаюн І.Ю. вважає запаси «матеріальними ресурсами, що потрібні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання» [4, с. 44].

Болдуєв О.В. визначає виробничі запаси як «предмет праці або матеріальних ресурсів, причому зазначено, в одних джерелах вони беруть участь у створенні матеріальних благ, а в інших – вони не повинні використовуватися в процесі виробництва» [5, с. 36].

Взагалі мета обліку виробничих запасів полягає у дослідженні методик оцінки бухгалтерського обліку запасів для прийняття ефективних управлінських рішень щодо збереження сировини та матеріалів, раціонального використання ресурсів, оптимізації матеріальних витрат. Облік запасів є одним із найскладніших через величезний обсяг інформації, відповідно до якого й виникає більшість проблем. Ефективне використання матеріалів у виробництві є важливою умовою для правильного обліку запасів.

Саме тому для поліпшення та підвищення ефективності обліку виробничих запасів потрібно:

- забезпечити своєчасне та якісне відображення всіх господарських операцій щодо надходження чи вибуття;
- за допомогою акта звірки розрахунків своєчасно вилучати відсутні документи при розрахунках із постачальниками;
- своєчасно здійснювати розрахунки з постачальниками щодо придбаних виробничих запасів, які спрямовані на погашення надмірних кредиторських заборгованостей;
- проводити інвентаризацію розрахунків для контролювання стану розрахунків по відстроченій заборгованості;
- вжити заходів щодо посилення внутрішнього контролю за первинними документами при їх надходженні чи вибутті;
- проводити попередній контроль, який починається під час підписання бухгалтерією документів;
- проводити оперативний подальший контроль, який постійно здійснюється бухгалтером у фінансових та господарських операціях;
- своєчасно обліковувати первинні документи, які неправильно оформляються при надходженні чи вибутті матеріалів.

Підприємства стикаються з різноманітними проблемами щодо організації обліку виробничих запасів. Так, наприклад, проблеми обліку запасів виникають при оцінці на дату балансу. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», «виробничі запаси слід оцінювати за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації на дату балансу». Сума, яка перевищує первісну вартість запасів над чистою вартістю реалізації запасів має списуватися у склад витрат за звітний період. Однак величина чистої вартості реалізації є досить суб'єктивною, оскільки на практиці навіть оцінювачам важко достовірно визначити очікувані ціни та витрати, пов'язані з продажем запасів.

Одним зі способів щодо визначення справедливої та чистої вартості реалізації є: створюється загальнодержавна база даних стосовно середніх ринкових цін на найпоширеніші види активів, що дозволить підприємствам використати одні й ті ж дані задля визначення справедливої вартості активів.

Також до важливих питань організації бухгалтерського обліку, яким потрібно приділяти велику увагу, належить обрання методу оцінки запасів при їх вибутті, від чого залежить об'єктивність усієї бухгалтерської інформації. Різні методи вибуття запасів по різному впливають на показники звітності, що пов'язано з постійними змінами цін виробничих запасів. У такий спосіб використання невинуватого методу частіше є зоною шахрайства й перекручення інформації про фінансовий стан підприємства. Тому обирати необхідно оптимальну оцінку вибуття запасів, яка б не завищувала або не занижувала собівартість продукції, була виправдана в умовах інфляції, відповідадала процесу виробництва і враховувала не лише поточні, але і стратегічні завдання діяльності підприємства.

Підприємство може самостійно обирати метод оцінки вибуття запасів, відштовхуючись від його виду діяльності. Згідно з вимогами П(С)БО 9 п. 16, «Оцінка вибуття запасів» містить такі методи [6]:

- метод ФІФО;
- метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- нормативні затрати;
- ціни продажу;
- метод середньозваженої собівартості.

Застосування одного з перелічених способів за групою запасів проводиться протягом звітного року і визначається обліковою політикою організації.

Запаси, що використовує організація в особливому порядку (дорогоцінний метал чи каміння), або запаси, що не мають змоги звичайним чином замінити один одного, оцінюються за собівартістю по кожній одиниці виробничих запасів.

При використанні методу середньозваженої собівартості запаси оцінюються за середньою вартістю товарів, наявних для продажу протягом періоду. Середня вартість розраховується шляхом поділу загальної собівартості товарів, на загальну кількість одиниць, що є в наявності для продажу. В результаті виходить середньозважена вартість однієї одиниці запасів, яка застосовується до одиниць запасів на кінець періоду.

Метод ФІФО заснований на тому, що оцінка вартості залишку запасів ґрунтується на припущенні того, що запаси вибувають точно в тій самій послідовності, що й надходили до організації, а отже, залишок запасів на кінець періоду має бути оцінений, виходячи з останніх за хронологією цін на їх придбання. Метод ФІФО іноді порівнюють із конвеєром, з якого запаси надходять рівно у тій послідовності, в якій вони були на нього завантажені. Сутність методу ідентифікованої собівартості полягає у тому, що кожна одиниця запасів обліковується окремо. Тобто кожна одиниця запасів при вибутті оцінюється за тією ж вартістю, за якою вона була оприбуткована при вступі. Цей метод може застосовуватися при незначних обсягах вибуття запасів і можна було б швидко відстежувати, за якою вартістю їх було зараховано на баланс. Разом з цим на підприємстві має бути налагоджено індивідуальний облік по кожному із видів запасів. Зокрема, буде доречним використання спеціального маркування на запасах одного типу, що призначені для виконання замовлень чи проектів.

Оцінка запасів на кінець звітного періоду (окрім товарів, що враховують за роздрібною ціною) проводять залежно від прийнятого способу оцінки запасів за їх вибуття.

Запаси, які є застарілими, пошкодженими або їх вартість реалізації знижується, відображаються в балансі на кінець звітного періоду.

Ще однією проблемою на підприємстві, якій слід приділити увагу, є надлишок чи нестача запасів. Нестача запасів на будь-якій стадії виробництва та обігу веде до порушення безперервності та ритмічності поточних процесів. Надлишки запасів сприяють зростанню витрат, спрямованих на їх зберігання, та заморожуванню оборотних засобів підприємства. Отже, своєчасна та достатня забезпеченість підприємства запасами веде до зниження витрат, підвищення прибутку, до ритмічної та ефективної роботи підприємства. У зв'язку з цим, бухгалтерський облік виробничих запасів має бути спрямований на вирішення проблем бізнесу та сприяти забезпеченню контролю за своєчасністю постачання, виявленням надлишків та недостач, раціональним використанням ресурсів у цілому шляхом своєчасного та повного надання необхідної інформації для ефективного управління запасами.

Одним із основних заходів, що дозволяють покращити якість обліку на підприємстві, є проведення внутрішньої перевірки із залученням кваліфікованих фахівців добре ознайомих зі специфікою досліджуваного підприємства. Цей метод контролю дозволить провести всебічну оцінку виробничої та фінансово-господарської діяльності підприємства, а також інших об'єктів господарської діяльності щодо виконання виробничих та фінансових планів, витрачання матеріальних та трудових ресурсів, результатів комерційної діяльності за певний період, забезпечення збереження власності, виявлення резервів, підвищення ефективності виробництва. Також, здійснюючи облік виробничих запасів, мають використовуватися договори з постачальниками та первинні документи; первинні документи транспортних організацій щодо оформлення операцій з перевезення придбаних запасів та відпущених стороннім організаціям, а також розвантажувальних робіт; первинні документи щодо оформлення прийому та відпуску виробничих запасів; журнали обліку вантажів, які надійшли; дані первинних звітів щодо використання товарно-матеріальних цінностей, а також їх аналітичного обліку; інвентаризаційні відомості, протоколи засідань інвентаризаційних комісій щодо розгляду та затвердження результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей, облікові регістри.

Автоматизована система управління підприємством є однією з умов зі скорочення помилок обліку запасів. Особливе значення має приділятися автоматизації розрахунків із планування, обліку та аналізу використання матеріальних ресурсів. Ці розрахунки зазвичай виконуються у таких відділах, як управління матеріальним постачанням, основним виробництвом, бухгалтерською службою. Процесами управління запасами на підприємстві мають займатися різні підрозділи, такі як: відділи матеріально-технічного забезпечення, склади відділів матеріально-технічного постачання, бухгалтерія та інші.

У разі автоматизованих систем управління до неї вписується інформаційно-обчислювальний чи обчислювальний центр. Керівна частина підприємства – це процеси організації планування, обліку, регулювання, контролю та аналізу виробничих запасів.

Інформаційне забезпечення системи поділяється на позамашинне та внутрішньомашинне. Система документації має враховувати нормативно-довідкову та оперативну документацію. Нормативно-довідкова містить технологічну, довідкову інформацію. Важливе місце серед оперативної документації має займати облікова. Вона поділяється на прибуткову та видаткову. До прибуткових документів належать прибуткові ордери, накладні прибуткові документи на переміщення. До видаткових документів належать лімітно-забірні картки, вимоги на переміщення, накладні на відпуск матеріалів на сторону.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, можна зробити такі висновки. Виробничі запаси є складовою оборотних засобів організації, величина виробничих запасів, їх придбання та вибуття в організації прямо впливають на безперервність виробничого процесу.

Виробничі запаси мають досить високу частку у собівартості продукції. Тому правильний облік виробничих запасів дозволяє своєчасно здійснювати контроль над їх використанням. Вони є частиною оборотного капіталу, який є необхідним для розширення діяльності підприємства. Їхній грамотний, систематизований облік є гарантією ефективного управління підприємством.

У сфері аналізованих питань можна зробити низку висновків та пропозицій:

1. Велику роль у цьому завданні займає правильно та чітко організований облік. Він повинен вчасно надавати керівникам та іншим зацікавленим особам необхідну інформацію задля ефективного управління виробничими запасами, щоб забезпечити найкращі умови для виробництва якісної продукції та знайти резерви зниження її собівартості у раціональному використанні матеріалів;

2. З метою покращення документообігу та порядку обліку розрахунків з постачальниками рекомендовано матеріали, що надійшли до складу, обліковувати в день їх фактичного надходження. За відсутності рахунків-фактур від постачальників матеріальні цінності варто враховувати за цінами, передбаченими відповідними господарськими договорами з постачальниками. Також необхідно поліпшити схему документообігу для того, щоб інформація про матеріали, що надійшли, потрапляла до бухгалтерії в найкоротші терміни (у день обробки ТТН на складі та в день отримання рахунку-фактури підприємством), уникаючи простою документів на складах та в інженерній службі з обов'язковим відображенням цих вимог щодо облікової політики підприємства;

3. З метою оптимізації бухгалтерського обліку та отримання більш точної інформації про величину активів на підприємстві рекомендується проводити списання матеріалів на виробництво не за собівартістю перших за часом закупівель (ФІФО), а за методом середньозваженої собівартості;

4. Для отримання більш об'єктивної інформації про реальну вартість матеріалів організації пропонується формувати резерви під зниження вартості матеріальних цінностей;

5. Рекомендовано створити загальнодержавну базу стосовно середніх цін на ринках на розповсюджені види активів для вирішення проблеми визначення первісної вартості, справедливої вартості та чистої вартості реалізації запасів;

6. Проблема низького рівня інформатизації управління виробничими запасами підприємства можна вирішити шляхом автоматизації робочих місць працівників та бухгалтерії.

Підсумовуючи, можна зробити висновок, що удосконалення, які зазначені вище, підвищать ефективність обліку запасів на підприємстві та покращать його результативність у фінансово-економічній діяльності.

Список використаної літератури:

1. Запаси : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Бухгалтерський облік : підручник / Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. – Тернопіль : ТНЕУ, 2018. – 460 с.
4. Чаюн І.Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства : навч. посіб. / І.Ю. Чаюн, І.Ю. Бондар. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. – 111 с.
5. Болдуєва О.В. Проблеми обліку та оцінки виробничих запасів / О.В. Болдуєва, О.М. Рибалко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 4. – 147 с.
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07?lang=uk#Text>.

References:

1. MFU (2020), *Zapasy*, Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 9, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. VRU (1999), *Pro buhgalters'kyj oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini*, Zakon Ukrainy vid 16 lyp. No. 996-XIV, [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
3. Krupka, Ja.D., Zadorozhnyj, Z.V., Gudz', N.V. et al. (2018), *Buhgalters'kyj oblik*, pidruchnyk, TNEU, Ternopil', 460 p.
4. Chajun, I.Ju. and Bondar, I.Ju. (2014), *Upravlinnja materialo-tehnichnym zabezpechennjam pidpryjemstva*, navch. posib., Kyi'v. nac. torg.-ekon. un-t, K., 111 p.
5. Boldujeva, O.V. and Rybalko, O.M. (2014), «Problemy obliku ta ocinky vyrobnychyh zapasiv», *Buhgalters'kyj oblik i audit*, No. 4, 147 p.
6. MFU (2007), *Metodychni rekomendacii' z buhgalters'kogo obliku zapasiv*, Nakaz vid 10.01, No. 2, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07?lang=uk#Text>

Шевченко Любов Ярославівна – кандидат економічних наук, завідувач кафедри фінансів, обліку та оподаткування Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського.

<https://orcid.org/0000-0003-2188-1735>.

Наукові інтереси:

- організація та методика бухгалтерського обліку;
- облік нематеріальних активів;
- нефінансова та інтегрована звітність.

E-mail: shevchenko@donnuet.edu.ua.

Мулява Валерія Русланівна – студентка 2 курсу магістратури спеціальності «Облік та оподаткування» Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського.

<https://orcid.org/0000-0003-0294-9925>.

Наукові інтереси:

- теорія бухгалтерського обліку;
- облік зовнішньоекономічної діяльності.

E-mail: mulyava@donnuet.edu.ua.

Shevchenko L.Ya., Muliava V.R.

The essence of production stocks, accounting problems and directions for its improvement at the enterprise

Production stocks are the subject of labor, which, together with the means of labor, provide the production process of the enterprise where they are used. This topic is relevant, because in the conditions of a market economy, production stocks are an important element of the activity of any enterprise, therefore, their appropriate use in production becomes important.

The article substantiates the theoretical and methodological aspects of accounting for production stocks at enterprises, examines their economic essence and the main regulatory documents regulating the order of their display in accounting. The methodical principles of recognition and assessment of disposal of production stocks in accounting are determined. The importance of effective use of materials in production and proposed actions contributing to the improvement and increase in the efficiency of accounting for production stocks are outlined.

The problems that arise with the existing procedure for keeping records of production stocks at the enterprise, which are related to ensuring the efficiency of the enterprise's financial and economic activities, are identified. Such problems as: inappropriate use of inventory write-off methods; insufficient automation of the primary accounting of production stocks, the problem of determining the valuation of stocks on the balance sheet date. The following actions were proposed to solve these and other problems in order to improve the quality of accounting at the enterprise: the creation of a nationwide database regarding average market prices for various types of assets; the conditions for conducting an expedient inventory write-off technique for determining a reliable estimate of production stocks are determined; carrying out an internal inspection at the enterprise with the involvement of qualified specialists; the use of automation of calculations for planning, accounting and analysis of the use of material resources. Also, improvements were proposed regarding inventory accounting, which will increase their efficiency and effectiveness of their use at the enterprise.

Keywords: production stocks; accounting; accounting of production stocks; problems of keeping records of production stocks.

Стаття надійшла до редакції 11.10.2022.