

## ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, НЕДОЛІКИ ОБЛІКУ ТА ШЛЯХИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ

У статті досліджено засади обліку виробничих запасів, розглянуто деякі недоліки в організації обліку виробничих запасів, а також запропоновано шляхи їх удосконалення.

*Ключові слова:* виробничі запаси, облік виробничих запасів, ціна придбання і списання запасів, методи обліку.

### Актуальність проблеми

Запаси промислових підприємств становлять значну частку в активах балансу, тому від їх правильної оцінки та обліку залежать показники фінансового стану, на підставі яких приймаються управлінські рішення. Питання, що стосуються обліку виробничих запасів в Україні та зарубіжних країнах знаходяться в центрі уваги багатьох вчених і дослідників. Зокрема, М. Р. Лучко в своїх працях приділяв увагу обліку матеріальних запасів в США, О. М. Губачова розглядала поняття, склад товарно-матеріальних запасів, завдання їх обліку в зарубіжних країнах, Столярчук Г. займається вивченням обліку запасів в Україні.

### Постановка завдання

Метою написання статті є теоретичне визначення сутності, змісту, ролі запасів в господарській діяльності, обґрунтування значення та місця в бухгалтерському обліку та господарському контролі.

### Свідчення про попередні дослідження

Розвиток ринкових відносин, 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.

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 [4].

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 [5].

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.

Вагомий внесок у дослідження проблем обліку виробничих запасів зробили такі

вітчизняні науковці як О. Бородкін, М. Кужельний, А. Кузьмінський, В. Сопко, М. Чумаченко, Ф. Бутинець, Л. Чижевська, Н. Герасимчук, С. Голов, П. Смоленюк, В. Ластовецький, Л. Нападівська, Н. Ткаченко та інші. Однак вивчення наукових праць свідчать про те, що і досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання обліку виробничих запасів, що потребують вдосконалення.

Управління будь-яким підприємством вимагає систематичної інформації про здійснювані господарські процеси, їх характер і обсяг, про наявність матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, про фінансові результати діяльності. Основним джерелом такої інформації є дані поточного бухгалтерського обліку, які систематизують у звітність. Така звітність має велике значення, оскільки використовуються не тільки для економічного аналізу діяльності окремого підприємства з метою одержання інформації, необхідною для управління, а й для узагальнення результатів у масштабі галузей і народного господарства в цілому. Розвиток господарських зв'язків в умовах ринку значно розширює кількість користувачів обліковою і звітною інформацією. Ними є не тільки працівники управління, безпосередньо пов'язані з підприємством, а й зовнішні користувачі інформації, які мають прямий фінансовий інтерес: банки – при вирішенні питань про надання кредитів; постачальники – при укладанні договорів на поставку товарно-матеріальних цінностей; інвестори, засновники, акціонери, яких інтересує рентабельність вкладеного капіталу і можливість одержання доходів (дивідендів). Значний інтерес облікова інформація має також для працівників податкових і фінансових служб, органів державної статистики й управління. Економічний бік бухгалтерського обліку дає можливість розкрити ефективність господарських процесів, юридичний – законність і доцільність їх здійснення. Таким чином, бухгалтерський облік встановлює взаємозв'язок між економічними і юридичними категоріями, за допомогою яких ці факти пізнаються. Перехід України до ринкової економіки, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовлюють необхідність удосконалення обліку відповідно до вимог міжнародних стандартів.

У процесі дослідження було проаналізовано публікації вищезазначених

науковців та на їх основі було зроблено наступні висновки. Отже, необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на промислових підприємствах є:

- 1) раціональна організація складського господарства;
- 2) розробка номенклатури запасів;
- 3) наявність інструкції з обліку виробничих запасів;
- 4) правильне групування (класифікація) запасів;
- 5) розробка норм витрачання запасів.

Основними завданнями організації обліку запасів на промислових підприємствах є:

- 1) контроль за повним і своєчасним оприбуткуванням матеріальних цінностей та їх збереженням за місцями зберігання і на всіх стадіях їх обробки;
- 2) відповідність складських запасів нормативам;
- 3) раціональна оцінка виробничих запасів;
- 4) розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їх залишків за місцями зберігання і статтями балансу;
- 5) виявлення всіх витрат, пов'язаних з придбанням або встановленням запасів та визначення первісної вартості;
- 6) контроль за правильністю використання МШП під час їх експлуатації;
- 7) встановлення методології обліку затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції протягом року;
- 8) регламентування складу собівартості продукції;
- 9) своєчасне оприбуткування і списання готової продукції, а також оформлення документів по її руху;
- 10) забезпечення своєчасного документального оформлення руху продукції - надходження її на склади (випуску з виробництва) і відвантаження покупцям;
- 11) відображення операцій випуску, відвантаження і реалізації продукції в регістрах поточного обліку в системі бухгалтерських рахунків;
- 12) контроль за виконанням плану з обсягу реалізації готової продукції, номенклатури, асортименту і якості, а також визначення результатів від її реалізації;
- 13) визначення стану розрахунків з покупцями за відвантажену продукцію, отримання точних даних про кількість і якість випущеної продукції і даних про кількість і вартість відвантаженої продукції, а також довідок про залишок готової продукції на складах і кон-

троль за відповідністю фактичних залишків обліковим даним.

Таким чином необхідною умовою сталого розвитку підприємств є подальше удосконалення та правильна організація обліку взагалі, та зокрема обліку виробничих запасів.

### Результати роботи

Для покращення оперативності обліку, поліпшення якості економічної інформації та управління, полегшення аналізу ведення діяльності необхідно автоматизувати ведення обліку, використовуючи програму «ІС:Підприємство», яка сьогодні є найпоширенішою серед автоматизованих програм для бухгалтерії підприємств. Це пояснюється багатьма функціональними можливостями, зручним інтерфейсом, доступністю програми для навчання. На нашу думку, ця програма є найбільш придатною, раціональною, простою для користування.

Організація автоматизованого складського обліку дозволить розв'язати наступні завдання обліку:

- контроль за виконанням договірних зобов'язань за кожним постачальником;
- відхилення фактичних матеріально-виробничих запасів від нормативних;
- спостереження за рухом матеріально-виробничих запасів за місцями зберігання і споживання.

Комп'ютеризація обліку виробничих запасів дозволить вирішити проблему аналітичного обліку. Якщо при застосуванні паперових форм обліку збільшення рівнів деталізації аналітичного обліку та переліку об'єктів аналітики вимагає збільшення кількості облікових працівників, то при застосуванні комп'ютерної техніки можна ефективно вести аналітичний облік з будь-яким рівнем деталізації та широкою номенклатурою аналітичних об'єктів. Реєстрація операцій в хронологічному і системному порядку в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків, яка раніше здійснювалась окремо, поєднується в одному робочому процесі. При цьому контроль за тотожністю даних аналітичного та синтетичного обліку забезпечується автоматично. При паперових формах обліку операції накопичення даних в облікових регістрах, обчислення підсумків та перенесення даних між обліковими регістрами потребують великих затрат живої праці та завжди пов'язані з помилками. При

застосуванні комп'ютерів ці операції виконуються без участі людини.

Таким чином, за умови, що при застосуванні комп'ютерів не копіюється жодна з паперових форм, а ведеться єдиний хронологічний регістр - Журнал операцій, забезпечується технічний механізм, а при належній організації первинного документування та документообігу - господарський.

При вдосконаленні структури бухгалтерії одним з найважливіших факторів є можливість здійснення контролю за точністю облікових даних і надійність інформаційних зв'язків як всередині бухгалтерії, так і між бухгалтерією та підрозділами підприємства. Зважаючи на це, перспективною є побудова структури бухгалтерії при застосуванні комп'ютерів, що складається з двох основних відділів: відділу інформаційної системи та відділу контролю.

Ведення податкового обліку виробничих запасів ускладнюється через те, що Планом рахунків не передбачено окремих синтетичних рахунків для обліку валових витрат і валових доходів. На практиці бухгалтерові у кінці звітного періоду необхідно займатися вибіркою даних, необхідних для складання податкової звітності, з Головної книги.

Для полегшення ведення податкового обліку та складання звітності пропонується на підприємствах впровадити план рахунків для податкового обліку, який би враховував відображення всіх даних для складання податкової звітності. Протягом звітного періоду складати накопичувальні відомості та журнали безпосередньо з податкових платежів і відрахувань за рахунками податкового обліку.

Все це дозволить зменшити обсяг роботи бухгалтерів підприємств, що в свою чергу дозволить зменшити помилки та розбіжності між фінансовим та податковим обліками, а також зменшити затрати на ведення обліку на підприємствах.

Таким чином можна сказати, що розв'язання задач оперативного економічного аналізу виробничих запасів за допомогою комп'ютерів дасть можливість підвищити якість оперативного управління не лише в процесі їх витрачання, але й на всіх інших етапах – моделювання, нормування, забезпечення.

Одним з видів витрат, що формують первісну вартість запасів, придбаних за плату, є транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) – це

один з елементів витрат, який включається до первісної вартості (собівартості) запасів, придбаних за плату [2]. Підприємства залізничного транспорту транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів, за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів) відображають на окремому субрахунку рахунка обліку запасів 2093 «Транспортно-заготівельні витрати». Суму ТЗВ щомісяця розподіляють між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка належить до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначають окремо за кожною групою цінностей (наприклад, паливо, тара і тарні матеріали тощо). Середній відсоток ТЗВ розраховують відношенням суми ТЗВ на початок місяця і їх дебетового обороту за місяць до суми початкового сальдо та обороту за дебетом рахунків обліку матеріальних цінностей відповідної групи за обліковими цінами.

При продажу, відпуску запасів у виробництво та іншому вибутті оцінка здійснюється за такими методами [3]:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходжень запасів (FIFO);
- собівартості останніх за часом надходжень запасів (LIFO);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

За методом ідентифікованої собівартості оцінюються запаси, які відпускаються, та послуги, виконані для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного.

Якщо використовується метод середньозваженої собівартості, то запаси оцінюються за формулою: вартість залишку запасів на початок місяця плюс вартість отриманих протягом місяця запасів поділена на кількість запасів на початок місяця плюс кількість, одержаних за місяць.

Оцінка запасів за методом FIFO (first in first out) полягає в тому, що списання матеріальних цінностей відбувається в такій послідовності: залишок на початок періоду, перше надходження, потім друге, третє і наступні надходження за їх цінами. Залишки запасів на кінець місяця визначаються за цінами останніх за часом надходжень запасів.

Оцінка за методом LIFO (last in first out) полягає в тому, що списання матеріальних цінностей відбувається за цінами і в послідовності від останнього надходження до передостаннього і далі до залишку запасів на початок місяця. Залишки запасів на кінець місяця визначаються за цінами перших за часом одержання запасів.

Оцінка за нормативними запасами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції, робіт чи послуг, які встановлюються службами підприємства з урахуванням нормативних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Витрати і ціни повинні регулярно переглядатися виходячи з конкретних умов та факторів, які обумовлюють відхилення фактичних витрат від планових.

Оцінка за цінами продажу застосовується в торговельних підприємствах, які мають значну і змінну номенклатуру товарів із приблизно однаковим рівнем торговельної націнки [6].

Шляхи економії товарно-матеріальних цінностей - основні методи і заходи, проведення яких забезпечує зниження витрат сировини, матеріалів, палива та електроенергії на одиницю виробу або одиницю роботи. Серед шляхів економії можна зазначити наступні:

- поліпшення підготовки сировини і матеріалів до виробничого споживання;
- підвищення всієї культури виробництва, і зокрема ліквідація браку продукції, забезпечення належного збереження матеріальних ресурсів;
- поліпшення нормування витрат матеріальних ресурсів;
- підвищення відповідальності і посилення матеріальної зацікавленості трудящих в економічному використанні сировини, матеріалів, палива, електроенергії, інструменту, тари;
- організація чіткої роботи органів матеріально-технічного постачання в цілях забезпечення своєчасної і комплектної подачі матеріалів до робочих місць;

- здійснення систематичного контролю за раціональним використанням матеріальних ресурсів на виробництві.

### Висновки

Найбільш важливого і значною частиною активів підприємства, є запаси - вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності. Ефективність господарської діяльності підприємств в значній мірі залежить від оцінки та раціонального використання виробничих запасів.

### БІБЛЮГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №9 «Запаси» [Текст], затв. наказом Мініфіну від 31.03.99 р. № 87 (зі змінами і доповненнями)
2. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерській фінансовий облік. Підручник [Текст] / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 608 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку. Навч. посіб. [Текст] /Ф. Ф .Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова. – Житомир: ЖІТІ, 2001. – 576 с.
4. Сопко, В. В. Бухгалтерський облік: Навч.посібник [Текст] / В. В. Сопко. – К.:КНЕУ, 2000. – 578 с.
5. Ткаченко, Н. М. Бухгалтерський та фінансовий облік на підприємствах України [Текст]: Підручник для студ. вузів екон. спец. / Н. М. Ткаченко. – 5-те вид. допов. й перероб. -К.: А.С.К, 2000. – 784 с.
6. Савицька, Г. В. Аналіз господарської діяльності підприємства [Текст] / Г. В. Савицька. – М: ІНФРА-М, 2002. – 208 с.

*Надійшла до редколегії 12.04.2012.*

*Прийнята до друку 26.04.2012.*

А. С. ЕРМОЛЕНКО, Б. А. ШУМЛЯЕВ

## ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ, НЕДОСТАТКИ УЧЕТА И ПУТИ ЕГО УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

В статье исследованы принципы учета производственных запасов, рассмотрены некоторые недостатки в организации учета производственных запасов, а также предложены пути их совершенствования.

*Ключевые слова: производственные запасы, учет производственных запасов, цена приобретения и списания запасов, методы учета.*

A. S. ERMOLENKO, B. A. SHUMLYAEV

## ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF THE INVENTORIES, THE DRAWBACKS OF THE ACCOUNTING AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT

The article is devoted to the principles of accounting for inventories, reviews some of the shortcomings in the organisation of accounting of the inventories, and also suggested the ways of their improvement.

*Key words: inventories, accounting of inventories, the price of acquisition and the writing off of inventory, accounting methods.*