

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Анотація. Розглянуто порядок визнання та оцінку виробничих запасів. Доведено значення класифікації запасів, яка забезпечує виконання основних завдань організації обліку та контролю виробничих запасів. Сформувані основні передумови раціональної організації обліку виробничих запасів. Запропоновано шляхи удосконалення організації обліку запасів. Визначено значення удосконалення процесу документування в поліпшенні організації обліку виробничих запасів.

Ключові слова. бухгалтерський облік, виробничі запаси, первісна вартість, класифікація, оцінка запасів, документування, документообіг, первинні документи.

Постановка проблеми. У ринкових умовах господарювання забезпечення ефективного розвитку сільськогосподарських підприємств та зростання їх виробничого потенціалу вимагає створення якісно нової системи управління матеріальними ресурсами, і перш за все, виробничими запасами. Ключовою ланкою при формуванні собівартості готової продукції є виробничі запаси оскільки вони займають особливе місце не лише у складі майна підприємства, а й у структурі витрат підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розвитку теоретичних основ та їх практичного застосування в організації обліку виробничих запасів сприяли праці таких вітчизняних вчених як: Ф. Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Ф. Огійчук, М.С. Пушкар, П.Т. Саблук, В.В. Сопко та ін. Актуальність даного 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 методичних аспектів державного регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві є своєчасною і необхідною.

Формування цілей статті. Метою даної статті є виявлення передумов, аналіз факторів організації раціонального обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах та розробка можливих шляхів його удосконалення. Постановка мети обумовила виконання наступних завдань: 1) ро-

зкрити методичні та технічні основи організації обліку запасів; 2) визначити шляхи удосконалення організації обліку запасів в сільськогосподарському підприємстві.

Виклад основного матеріалу. 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 [6]. Однак, поняття виробничих запасів у зазначених нормативних документах не згадується, тоді як форма фінансової звітності №1 «Баланс» [8] 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 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.[1]

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

Наведена класифікація запасів 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 вразі 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 по-

садового 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 [10].

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, включаючи витрати 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 по одному з таких методів: ідентифікованої собівартості одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [12].

Характеристика основних видів запасів

Класифікація групи за призначенням	Вид запасів	Характеристика
За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
	Сезонні	Запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи сезонному транспортуванні
За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах підприємства
	У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки
	В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі
За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи підприємства
	Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
	Кінцеві	Величина запасів на кінець звітної періоду
По відношенню до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
	Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству і знаходяться на ньому через визначені обставини
За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін без значних витрат первісної вартості таких запасів
	Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних витрат первісної вартості таких запасів
За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство ззовні від інших підприємств і не підлягли обробці на даному підприємстві
	Вторинні	Матеріали і вироби, що після первинного використання можуть застосовуватись вдруге на підприємстві (відходи виробництва)
За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
	Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
	У сфері обігу	Запаси, що знаходяться в сфері обігу (готова продукція, товари)
	У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
За наявністю на початок і кінець звітної періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітної періоду

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 в цілому покращити фінансовий стан підприємства. 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 співпадає 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 (стаття «Інші операційні витрати» ф. № 2 «Звіт про фінансові результати»). 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 [1]. Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні і комплектування карти, відомості і ін.), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів) [3].

Покращенню постачання ресурсів сприяє впорядкування первинної документації, ширше 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 знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання [2].

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

1) 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];

2) 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 ступеню відповідальності працівника бухгалтерії);

- перевірка службами внутрішнього контролю дотримання вимог законодавства в частині організації документування операцій пов'язаних з обліком запасів [5].

3) удосконалення методико-організаційних основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів, а також їх контролю;

4) розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

Висновок. 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: ефек-

тивну 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. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: [Навчально-практичний посібник]/ Під ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. – 832 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік: 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. 7.
3. Завгородній В.П. Автоматизація бухгалтерського учета, контролю, аналізу і аудиту. – К.: А.С.К., 2008. - 768с.
4. Коблянська, О. І. Фінансовий облік [Текст]: навчальний посібник / О. І. Коблянська. – 2-ге вид. виправ. і доп. – К.: Знання, 2007. – 471 с.
5. МСФО 2 «Запаси» (IAS 2. Inventories)// [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf.
6. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку: коментарі/ Ред. Я. Кавторєва. – Х.: Фактор, 2009. – 1328 с.
7. Пушкар М.С. Фінансовий облік: [Підручник]/ М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
8. Саблук П.Т.Формування продуктивності аграрного сектора в умовах ринку/ П.Т.Саблук // Продуктивність АПК. – 2006. – № 4. – с. 26 – 31
9. Сопко В. Бухгалтерський облік: [Навч. посібник]/ В. Сопко. - [3-є вид., перероб. і доп.]. - К: КНЕУ, 2006. - 578 с.
10. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник / [Н.М.Ткаченко]. – [3-тє вид. допов. і перероб.] – К. : Алерта, 2008. – 926 с.
11. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксінко, М.І. Беленкова та ін./ за ред. Проф. М.Ф. Огійчука — 5-ге видання., перероб. і допов.К.: Алерта, 2009. – 1056 с.
12. Харитоновна, А. Запасы: учитываем правильно[Текст]/А. Харитоновна // Баланс-библиотека (рус). – 2012. – № 9
13. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : Підручник / В. Г. Швець. – [2-ге вид.,перероб. і доп.].– К. : Знання, 2006. – 525 с. – (Вища освіта XXI століття).

Summary. *At the market conditions of manage providing of effective development of agricultural enterprises and increase of them productive potential is required by creation high-quality of new control system by material resources, and foremost, by productive supplies. Productive supplies occupy the special place not only in composition property of enterprise but also in the structure of charges, as they are a key link at forming of prepared unit cost.*

The order of confession and estimation of productive supplies are considered in the article. The value of classification of supplies, which provides implementation of basic tasks to organization of account and control of productive supplies, is well-proven. Formed basic pre-conditions of rational organization of account of productive supplies. The ways of improvement of organization of account of supplies are offered. The value of improvement of process of documenting is certain in the improvement of organization of account of productive supplies.

Important pre-condition of organization of account and control of presence and flow of productive inventories is their classification. One of terms of receipt and normative use of productive supplies there is the correct documentary providing. For rational organization of account of supplies on an enterprise it is necessary to provide: effective organization of circulation of documents, at all stages of account of supplies (establishment of maximally short spaces of time is on a transmission and treatment of documents with the use of individual charts of motion of documents), which foresees the modified use of general chart of account in accordance with the features of concrete enterprise. Confession and estimation of productive supplies incarnate in itself the enormous amount of methods, from which an agricultural enterprise elects on your own the simplest which easily would be connected in the management of agricultural enterprise with a home legislation.

Keywords. *record-keeping, productive supplies, primitive cost, classification, estimation of supplies, documenting, circulation of documents, primary documents.*