

Магістр 1 року навчання
факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ ТА ЇХ ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. Розглянуто трактування поняття "запаси" вітчизняними та іноземними науковцями. Тракткування об'єднано у декілька напрямів. Уточнено зміст категорії. Досліджено методику управління виробничими запасами на підприємствах. Розглянуто автоматизацію обліку сировини й матеріалів на підприємстві.

Аннотация. Рассмотрены трактовки понятия "запасы" отечественными и иностранными учеными. Трактровки объединены в несколько направлений. Уточнено содержание категории. Исследована методика управления производственными запасами на предприятиях. Рассмотрена автоматизация учета сырья и материалов на предприятии.

Annotation. Interpretation of the concept of reserves by domestic and foreign scholars is considered. The interpretations are united in several types. The content of the category is specified. Industrial stocks management techniques in companies are studied. Automation of raw materials and stock accounting at an enterprise is considered.

Ключові слова: виробничі запаси, облік виробничих запасів, автоматизація обліку виробничих запасів.

Функціонування підприємств різноманітних видів діяльності та форм власності базується на використанні ресурсів (фінансових, матеріальних, сировинних, технологічних, трудових тощо). Для забезпечення діяльності їх наявність обов'язкова. Проте необхідне забезпечення деякими ресурсами, які не є власністю підприємства, вимагає їх певного накопичення на підприємстві для уникнення ризиків та простоїв. Формування ресурсів на підприємстві для подальшого використання у майбутньому та для забезпечення безперервності процесу діяльності слід розуміти як запаси.

Становлення і розвиток ринкової економіки в Україні нерозривно пов'язані з пошуком принципово нових методів організації й управління виробництвом для підвищення ефективності господарської діяльності підприємств. Розвиток виробництва неможливий без виготовлення конкурентоспроможної продукції та її реалізації на внутрішніх і зовнішніх ринках збуту. Водночас необхідною передумовою здійснення виробничого процесу є наявність та використання значної кількості виробничих запасів, які становлять основу готових виробів.

Об'єктом є облік запасів на підприємстві.

Предметом є методичні аспекти обліку запасів на підприємстві.

Метою статті є уточнювання сутності запасів та шляхи введення обліку запасів на підприємстві.

Завданням статті є розгляд трактування поняття "запаси" та розкриття теоретичних основ обліку виробничих запасів.

Дослідженням теоретичної розробки організації і ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів присвячена достатньо велика кількість праць вчених-економістів та фахівців у галузі обліку, таких, як: Зінь Е. А., Савкович В. А., Давидов Г. М., Нашкерська Г. В., Райзберг Б. А., Лозовський Л. Ш., Стародубцева Е. Б., Посилкіна О. В., Глібка О. В., Рибалко О. М., Пушкар С. С., Василенко В. О., Ткаченко Т. І., Мочерний С. В.

Проте, незважаючи на ряд публікації, питання обліку виробничих запасів на підприємствах залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

Трактування науковцями поняття запаси як економічної категорії наведено в таблиці.

Трактування сутності запасів різними авторами

Автори	Визначення сутності запасів
Большой экономический словарь [1]	Запаси – матеріали та продукція, складова частина оборотних фондів підприємства, що відображаються в активі балансу (включає сировину, допоміжні матеріали, напівфабрикати, готову продукцію тощо), які не використовуються в даний момент у виробництві, зберігаються на складах або в інших місцях і призначені для подальшого використання
Василенко В. О., Ткаченко Т. І. [2]	Трактують запаси як "резерви матеріальних ресурсів підприємства"
Давидов Г. М. [3]	Запаси – це активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством
Зінь Е. А. [4]	Запаси – це будь-які ресурси підприємства, що призначені для використання, але тимчасово не використовуються (сировина, матеріали, паливо, обладнання, машини, товари, електроенергія тощо)
П(С)БУ 9 [5]	Виробничі запаси – сировина, основні матеріали, що комплектують вироби й інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб
Бутинець Ф. Ф. [6]	Виробничі запаси — активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством

Проаналізувавши погляди сучасних економістів на економічну категорію "виробничі запаси" можна зробити висновок, що виробничі витрати – це активи, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході операційного циклу.

Облік виробничих запасів є одним із основних об'єктів бухгалтерського обліку на підприємствах, виробничі запаси є частиною оборотних засобів підприємства й, відповідно, їх вартість впливає на собівартість готової продукції та рівень рентабельності виробництва. Враховуючи високу матеріаломісткість продукції більшості виробничих підприємств, слід враховувати, що від ступеня ефективності використання запасів залежить підвищення ефективності виробництва і господарювання в цілому. Тому питання удосконалення обліку виробничих запасів в умовах ринкової економіки надзвичайно актуальне.

Важливою передумовою раціональної організації обліку виробничих запасів, а отже, і процесами управління є економічно обґрунтована їх класифікація. Найбільш поширеною є типова класифікація за функціональною ознакою й призначенням у виробництві. Відповідно до таких ознак запаси поділяються на основні та допоміжні. Заслугує на увагу й класифікація виробничих запасів залежно від їх ролі в процесі виробництва. Для цього запаси на підприємстві рекомендується класифікувати на три групи. До першої групи необхідно віднести матеріали, що постійно споживаються, від яких залежить безперервність виробничого процесу.

Ті види матеріалів, які використовуються постійно, але безпосередньо не пов'язані з виготовленням продукції, доцільно віднести до другої групи. Решту матеріалів, потреба в яких виникає епізодично, потрібно віднести до третьої групи. В окрему групу слід відносити та розглядати можливі варіанти використання відходів виробництва. Оскільки та їх частина, яка зберегла певні споживчі властивості, може бути використана на тому ж підприємстві як вихідна сировина для виробництва інших виробів чи може бути продана, що безпосередньо забезпечить збільшення доходу та прибутку [6].

Для того щоб визначити як запаси відображаються в бухгалтерському обліку, їх оцінюють за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховують на баланс підприємства за первісною вартістю. Нею є собівартість запасів, яка включає різні фактичні витрати. У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їхню первісну вартість, такі запаси можна оцінювати та відображати за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

За чистою вартістю реалізації відображаються запаси у разі переоцінення, тобто якщо на дату балансу їхня ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їхнього виробництва та реалізацію.

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їхньої реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списують на витрати звітного періоду. Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами [7].

Запаси, які відпускають, та послуги, що виконують, для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюють за ідентифікованою собівартістю. Цей метод використовують у ході незначної номенклатури матеріалів на підприємстві. Облік їх та відпуск здійснюють за конкретними видами або партіями.

Оцінювання за середньозваженою собівартістю проводять щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних

у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

Оцінювання запасів за методом FIFO (перший надійшов, перший пішов) базується на припущенні, що запаси використовують у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускають у виробництво (продаж та інше вибуття) оцінюють за собівартістю перших за часом надходження запасів [8].

Оцінювання за нормативними затратами (англ. *standart cost*) полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни потрібно регулярно у нормативній базі перевіряти і переглядати. Цей метод передбачає оцінювання запасів, що вибувають, за нормативними цінами, які потім коригують до фактичних цін.

Якщо під час коригування нормативні ціни вищі за фактичні, то бухгалтер методом "червоне сторно" віднімає за дебетом і кредитом відповідних рахунків необхідну суму. Якщо нормативні ціни дорівнюють фактичним (це ідеальний варіант, який зустрічається рідко), то бухгалтер ніяких додаткових записів не проводить. Коли ж нормативні ціни нижчі за фактичні, то бухгалтер додатковим проведенням записує різницю в дебет і кредит відповідних рахунків.

Оцінювання запасів за нормативними затратами доцільно проводити шляхом обліку запасів за обліковими (фіксованими) цінами з урахуванням відхилень від цих цін. Суть цього методу полягає в тому, що на підприємстві ведуть облік запасів за фіксованими цінами і на окремому субрахунку відображають відхилення від цих цін.

Відхилення від облікових цін щодо надходження цінностей вираховують шляхом оцінювання матеріалів за постійними цінами і зіставлення одержаних сум із даними рахунків постачальників. Одержані відхилення списують у розрізі каналів руху матеріалів за відсотком, який складається в конкретних умовах.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовують тільки один із наведених методів. На одному підприємстві можливе використання кількох методів одночасно. Застосування різних методів відповідно формує різні показники собівартості виробництва, наданих послуг [9].

Таким чином, досягнення стратегічних цілей підприємства в майбутньому вже сьогодні потребують обґрунтування ефективних рішень щодо залучення необхідних ресурсів. Формування ресурсного потенціалу підприємства – це виявлення стратегічних можливостей та ресурсів, здатних підвищити конкурентоспроможність підприємства; визначення резервів розвитку його потенціалу. Майбутнє завжди невизначене, тому витрачання ресурсів завжди супроводжується тим чи іншим рівнем ризику. Розробляючи ресурсні стратегії, треба обґрунтувати можливий та допустимий рівні ризику, що його бере на себе керівництво за використання ресурсів із максимальною можливою віддачею.

Отже, для підвищення ефективності діяльності підприємств у цілому, оптимізації процесів формування та використання їх ресурсного потенціалу, забезпечення можливостей розвитку, слід не лише впроваджувати заходи із раціонального використання виробничих запасів, встановлення обґрунтованих норм витрат, але також організації ефективної системи обліку та контролю за використанням виробничих запасів, що, у свою чергу, може бути забезпечене лише у тісному взаємозв'язку з нормуванням, аналізом і системою стимулювання економії ресурсів.

Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.

Література: 1. Большой экономический словарь / под. ред. А. Н. Азрилияна. – [7-е изд., доп.]. – М. : Институт новой экономики, 2007. – 1472 с. 2. Василенко В. О. Виробничий (операційний) менеджмент : навч. посібн. / О. В. Василенко, І. Т. Ткаченко. – К. : ЦУЛ, 2007. – 532 с. 3. Давидов Г. М. Аудит : підручник / Г. М. Давидов. – К. : Знання, 2004. – 511 с. 4. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : підручник / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Каравела, 2009. – 624 с. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : minfin.gov.ua. – Назва з екрану. 6. Кужельний М. В. Організація обліку : підручник / М. В. Кужельний, С. О. Левицька. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 352 с. 7. Довбенко В. І. Потенціал і розвиток підприємства / В. І. Довбенко, В. М. Мельник. – Львів : Вид. нац. ун-ту "Львівська політехніка", 2010. – 232 с. 8. Білова Н. Справжній бухоблік / Н. Білова, А. Бобро, Д. Винокуров. – 3-тє вид., перероб. і доп. – Х. : Фактор, 2008. – 1264 с. 9. Швець І. Б. Управление производственными запасами на предприятии : монография / И. Б. Швець, И. А. Бондарева; НАН Украины. Ин-т экономики пром-ти. – Донецк, 2003. – 182 с. 10. Економічна енциклопедія : у 3-х т. Т 1 / за ред. С. В. Мочерного. – К. : Видавничий центр "Академія", 2000. – 864 с. 11. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посібн. для студентів спец. 7050106 "Облік і аудит" / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 448 с.