

УДК 338.64

Шукіна С.Г.*магістрант кафедри обліку та оподаткування
Миколаївського національного університету
імені В.О. Сухомлинського***Бурова Т.А.***доктор економічних наук, професор,
Миколаївський національний університет
імені В.О. Сухомлинського*

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

WAYS TO IMPROVE FINANCIAL ACCOUNTING OF INVENTORY IN THE COMPANY

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто питання раціонального процесу обліку та контролю над формуванням і рухом виробничих запасів. Наведено сучасну проблематику оптимального використання виробничих запасів підприємства. Розроблено конкретні шляхи вдосконалення процесу використання виробничих запасів. Досліджено основні недоліки ведення фінансового обліку на підприємствах. Виявлено особливості ведення первинних і зведених документів на підприємствах.

Ключові слова: виробничі запаси, фінансовий облік, контроль, аналіз, первинні документи, зведені документи, вдосконалення, облікові реєстри.

АННОТАЦІЯ

В статье рассмотрены вопросы рационального процесса учета и контроля над формированием и движением производственных запасов. Приведена современная проблематика оптимального использования производственных запасов на предприятии. Разработаны конкретные пути совершенствования процесса использования производственных запасов. Исследованы основные недостатки ведения финансового учета на предприятиях. Выявлены особенности ведения первичных и сводных документов на предприятиях.

Ключевые слова: производственные запасы, финансовый учет, контроль, анализ, первичные документы, сводные документы, совершенствование, учетные регистры.

ANNOTATION

The questions of management accounting and control process for the formation and movement of inventory. An optimal use of modern problems of inventory company. Developed specific ways to improve the process of use of inventory. The basic disadvantages of doing accounting in enterprises. The features of driving primary and summary documents in the workplace.

Keywords: inventories financial accounting, control, primary documents, the construction documents, improvement, registers.

Постановка проблеми. Забезпечення проведення ефективного процесу обліку та контролю над формуванням та зміною виробничих запасів підприємства має велике значення, особливо де зосереджуються потоки матеріальних цінностей. Здійснення діяльності підприємств та організацій у сучасних мінливих умовах вимагає розробки і впровадження нововведень із фінансового обліку виробничих запасів. Це зумовлює необхідність дослідження сучасних особливостей фінансового обліку виробничих запасів вітчизняних підприємств із метою досягнення найбільш ефективних результатів діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Загальні питання фінансового обліку й аналізу виробничих запасів висвітлювались у працях відомих вітчизняних учених-економістів. Значну увагу їм приділяли Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Жилкіна Л.В., Гуцайлюк З.В., Кужельний М.В., Єфименко В.І., Кірейцев Г.Г., Лінник В.Г., Рудницький В.С., Ткаченко Н.М., Сопко В.В та ін. Враховуючи значний внесок науковців, окремі аспекти щодо обліку та контролю над формуванням і рухом виробничих запасів, проведення аналізу ефективності їх використання на підприємстві все ще потребують уточнень та подальшого наукового опрацювання.

Мета статті полягає в аналізі недоліків ведення обліку виробничих запасів та визначенні шляхів удосконалення фінансового обліку на підприємствах та установах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Перехід підприємств України до ринкової економіки, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовлюють необхідність удосконалення обліку виробничих запасів відповідно до вимог Міжнародних стандартів, поглиблення дослідження питань обліку виробничих запасів на підприємствах. Ураховуючи, що одним із принципів бухгалтерського обліку є принцип обачності, то зміни в оцінці вартості запасів повинні, з одного боку, попереджувати завищення оцінки активів і доходів підприємства, тобто у звітності необхідно відображати дійсний фінансовий стан установ та організацій; з іншого боку, враховуючи позицію забезпечення результативною управлінською діяльністю, можна виділити три основні вимоги, яким відповідає бухгалтерська звітність у складанні оборотних записів:

- прийняття управлінських рішень в області інвестиційної політики;
- оцінка динаміки та перспектив зміни прибутку підприємства;
- оцінка на підприємстві виробничих запасів, а також змін, які відбуваються під час їх

руху, й ефективності використання в процесі виробництва.

Велике значення в управлінні та прийнятті рішень у господарській діяльності підприємства має вплив оцінки запасів у бухгалтерському обліку, оскільки така концепція дає відносно об'єктивну основу для реальної вартості активів, які відображені у фінансовій звітності. Під час визначення мінімально допустимих цін на продукцію підприємству слід опиратися на її маржинальну собівартість, яка може бути розрахована з урахуванням як найдорожчих, так і найдешевших спожитих цехами запасів або опиратися на відновлювану вартість запасів за умови, що вона може бути навіть менше найменшої вартості, наявних в організації.

У промислових підприємствах, ураховуючи технологічні особливості для спрощення процедури поточного обліку виробничих запасів, нами пропонується їх оцінку проводити за методом ФІФО згідно з П(С)БО 9 «Запаси». Вважається, що застосування цього методу є обґрунтованим в умовах інфляції, оскільки під час його використання запаси, які знаходяться у залишку і відображені у балансі, будуть обліковуватися за вартістю, що надійшли останніми. Таким чином, оцінка запасів у балансі буде наближена до їх реальної вартості. Цей метод простий, запобігає можливості маніпулювання прибутком, забезпечує відображення в балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю, і, на нашу думку, він є найбільш прийнятним для специфічної діяльності підприємства.

В умовах сучасної економічної ситуації, що постійно змінюється, необхідно враховувати позитивні і негативні наслідки використання кожного конкретного методу оцінки запасів,

що є важливим показником обґрунтування собівартості продукції та розрахунку виробничих витрат. Можна зробити висновок, що за впровадження запропонованих змін в обліку оприбуткування придбаної сировини, виходячи з їх реальної оцінки вартості, без побічних витрат, пов'язаних із самим процесом придбання, і виборі ефективного методу оцінки вибуття, зможе отримати дохід. Під час відпуску у виробництво основної сировини крім оперативного кількісного контролю важливе значення має також організація постійного, тобто потрібно враховувати якісні характеристики, оскільки в разі їх збільшення вище від базисного досягається економія корисних речовин, а в разі зменшення – перевитрати. У зв'язку з цим у первинних документах на підприємствах (актах передачі залишків сировини і матеріалів на виробництво, відомостях перевірки рецептури, відвантажувальній накладній) нами запропоновано ввести окремі графи, в яких передбачено вказати якісні характеристики, що дає змогу посилити контроль над їх витрачанням, оприбуткуванням і якістю готової продукції. На стадії реєстрації документів в облікових регістрах, щоб уникнути помилок і порушень, доцільно використовувати метод «службових записок», який описує порядок бухгалтерської обробки того або іншого документа. У службовій записці повинно бути визначено: дату і номер документа; господарську операцію, яка висвітлює сутність первинного документу; якісні показники виробничих запасів; кореспонденцію рахунків.

Покращати облік виробничих запасів можна, вдосконалюючи документи і облікові регістри, накопичувальні документи, попередню виписку документів по руху матеріалів і опера-

За чинною методикою	Рекомендований варіант	
Сировина і матеріали	Сировина	Матеріали
		Основні
		Допоміжні матеріали
		Зворотні відходи
Купівельні напівфабрикати	Купівельні напівфабрикати	Напівфабрикати власного виробництва
		Купівельні напівфабрикати
Паливо	Паливо	На виробничі цілі
		На технологічні цілі
		На перепродаж
Тара і тарні матеріали	Тара	Одноразового використання
		Багаторазового призначення
Будівельні матеріали	Будівельні матеріали	Матеріали власного виробництва
		Купівельні матеріали
Матеріали, передані в переробку	Матеріали	Матеріали власного виробництва
		Купівельні матеріали
Запасні частини	Запасні частини	На виробничі цілі
		На енергетичні цілі
Інші матеріали	Інші матеріали	Власного виробництва
		Купівельні матеріали

Рис. 1. Модель структури рахунку 20 «Виробничі запаси»

тивних документів на ЕОМ, картки складського обліку. Доцільно облік виробничих запасів у сучасних підприємствах спростувати шляхом оформлення операцій з їх оприбуткування і витрачання. Відпуск матеріалів у виробництво, за необхідності, можна оформляти на підставі встановленого ліміту в картках складського обліку, передбачивши в них підпис особи, яка одержує цінності. Враховуючи галузеві особливості підприємств у сучасних умовах, ми пропонуємо документацію з обліку виробничих запасів, а саме «Відомість витрачання сировини на виробництво продукції», «Зведена відомість надходження і витрачання сировини».

Важливо класифікувати матеріали так, щоб можна було точніше розподіляти відхилення в їх вартості по напрямках витрат. При цьому, враховуючи, що частина відхилень залежить від об'єму або від маси вантажів, що перевозяться, розподіл їх доцільно здійснювати пропорційно натуральним показникам. Деталізація окремих субрахунків стосовно обліку виробничих запасів дасть змогу спростити отримання бухгалтерської інформації про їх ефективне використання в процесі виробництва. Рекомендації щодо використання додаткових субрахунків з обліку виробничих запасів наведено на рис. 1.

У підприємств залежно від можливостей подальшого використання до складу основних чи допоміжних матеріалів відносять також відходи виробництва. Нами запропоновано відкрити додаткові групи аналітичних рахунків для обліку сировини й матеріалів: 20101 «Основна сировина», 20102 «Додаткова сировина», 20103 «Допоміжні матеріали», 20104 «Зворотні відходи». Заготівля виробничих запасів передбачає цілу низку заходів, які необхідні для її ефективного проведення. У зв'язку з цим нами запропоновано здійснювати організацію процесів заготівлі сировини і матеріалів для цілей обліку і контролю над такими етапами:

- запровадження реєстру постачальників виробничих запасів;
- вибір постачальників та укладення контрактів на заготівлю;
- доставка та вхідний контроль якості заготовленої сировини.

Саме така схема обліку сприятиме ефективному внутрішньогосподарському управлінню діяльністю і забезпечить контроль над договорами поставок, надходженням якісної сировини та формуванням витрат на виробництво. Процес заготівлі сировини, а також витрати, пов'язані із транспортуванням, мають знайти відображення в обліку. На підприємствах для накопичення інформації про транспортно-заготівельні витрати використовують різні рахунки. Нами запропоновано використовувати рахунок 210 «Витрати на придбання виробничих запасів» та, відповідно, субрахунки, наведені до нього в табл. 1.

В окремих підприємствах ведеться облік первісної оцінки запасів тільки в цінах при-

дбання, без урахування транспортно-заготівельних витрат. Згідно з діючими нормативними документами, для цілей обліку первісну вартість визначають сумою витрат, пов'язаних із придбанням відповідних активів і довозення їх до міста призначення. Витрати на придбання сировини, які входять у прибутковий документ постачальника, що стосуються тільки одного виду, можна прямим методом включати в їхню первісну вартість.

Інші види витрат (заробітна плата вантажникам, амортизація транспортних засобів, паливо) на придбання, доставку неможливо прямим методом віднести на дебет рахунків з обліку виробничих запасів, тому їх доцільно враховувати на окремому аналітичному рахунку 210 «Витрати на придбання виробничих запасів», який потрібно ввести до складу субрахунків по рахунку 20 «Виробничі запаси».

Таблиця 1
Рекомендований склад рахунка 210
«Витрати на придбання виробничих запасів»

Код субрахунку	Назва аналітичного рахунку
210.1	Транспортно-заготівельні витрати
210.2	Оплата праці вантажникам
210.3	Витрати на ремонт приймального пункту
210.4	Витрати на відрядження робітників із укладанням договорів
210.5	Семінари
210.6	Витрати на зберігання виробничих запасів
210.7	Інші витрати

Таким чином, усі понесені витрати, пов'язані з придбанням запасів у процесі господарської діяльності, протягом місяця будуть обліковуватись на субрахунку 210, а в кінці місяця витрати повинні включатися, згідно зі спеціальним розрахунком, у собівартість реалізованих сировини і матеріалів.

Висновки. У процесі дослідження фінансового обліку щодо вдосконалення виробничих запасів можна запропонувати такі шляхи: ведення документації з обліку виробничих запасів, а саме «Зведена відомість надходження і витрачання сировини» за кожним приймальним відділенням, «Зведена відомість переробки сировини», «Відомість витрачання сировини на виробництво продукції» за кожним виробничим підрозділом для узагальнення інформації за місяць, які відповідають вимогам нормативного законодавства та враховують галузеві особливості підприємств. Враховуючи, що велика частина відхилень (транспортно-заготівельних витрат) залежить від об'єму або від маси вантажів, що перевозяться, розподіл їх доцільно здійснювати пропорційно натуральним показникам. Із метою підвищення достовірності та деталізації обліку на підприємстві запропоновано ввести рахунок 210 «Витрати на придбання виробничих запасів» і, відповідно, субрахунки.

Застосування даних пропозицій дасть змогу спростити отримання інформації про їх ефективне використання у процесі виробництва, отримати необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx>.
2. Закон України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://goo.gl/mSvOb9>.
3. Бухгалтерський управлінський облік : [підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»] / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця ; 2-те вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2012. – 480 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця ; 6-те вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2013. – 756 с.