

Облік виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення

Кононенко В.А.

кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
Одеського державного аграрного університету

Сватаненко С.С.

студент
Одеського державного аграрного університету

У статті проведено аналіз і систематизацію думок дослідників стосовно проблем обліку запасів на сільськогосподарських підприємствах України та шляхів їх вирішення. Порушено питання про розкриття сутності поняття виробничих запасів, спираючись на праці різних авторів. Розглянуто методи оцінки виробничих запасів при їх відпуску у виробництво, з виробництва, продажу та іншому вибутті. Наведено класифікацію запасів за класифікаційними ознаками. Досліджено проблеми організації обліку виробничих запасів. Також однією з проблем сільськогосподарських підприємств є відсутність аналітичного обліку виробничих запасів, тобто їх деталізації. Запропоновано такий варіант вдосконалення обліку виробничих запасів: підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується введенням інформаційних технологій обробки економічної інформації; вдосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами шляхом впровадження програмного забезпечення 1С: Бухгалтерія, зокрема версії 8.2 конфігурації «Сільське господарство»; чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

Ключові слова: виробничі запаси, ресурс, цінність, матеріальні ресурси, товарно-матеріальні цінності, класифікація запасів, оцінка запасів, облік запасів, шляхи вдосконалення обліку запасів.

Кононенко В.А., Сватаненко С.С. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

В статье проведен анализ и систематизация мнений исследователей касательно проблем учета запасов на сельскохозяйственных предприятиях Украины и путей их решения. Поднят вопрос о раскрытии сущности понятия производственных запасов, опираясь на труды разных авторов. Рассмотрены методы оценки производственных запасов при их отпуске в производство, с производства, продаже и ином выбытии. Приведена классификация запасов по классификационным признакам. Исследованы проблемы организации учета производственных запасов. Также одной из проблем сельскохозяйственных предприятий является отсутствие аналитического учета производственных запасов, то есть их детализации. Предложен такой вариант совершенствования учета производственных запасов: повышение оперативности информационного обеспечения управления производственными запасами предприятий, которое обеспечивается введением информационных технологий обработки экономической информации; совершенствование системы автоматизации учетно-аналитических работ в управлении производственными запасами путем внедрения программного обеспечения 1С: Бухгалтерия, в частности версии 8.2 конфигурации «Сельское хозяйство»; четкая организация учетно-контрольных процедур движения запасов предприятий (применение приемов учета по центрам ответственности, мер контроля и оперативного регулирования процессов образования запасов).

Ключевые слова: производственные запасы, ресурс, ценность, материальные ресурсы, товарно-матеріальні цінності, классификация запасов, оценка запасов, учет запасов, пути совершенствования учета запасов.

Kononenko V.A., Svatnenko S.S. ACCOUNTING OF INVENTORY OF AGRICULTURAL ENTERPRISES: PROBLEMS AND SOLUTIONS

The article analyses and systematizes the opinions of researchers concerning the issues of inventory accounting at Ukrainian agricultural enterprises and possible solution to these issues. The question regarding the definition of the "manufacturing inventory" concept is raised based on the works of various authors. The methods of manufacturing inventory evaluation during their release to production, out of production, sales and other disposal are considered. The classification of inventory is given according to the classification criteria. The problems on the arrangement for manufacturing inventory accounting were studied. Also one of the problems of agricultural enterprises is the lack of inventory analytical accounting, i.e. its specification. The following variant of manufacturing inventory accounting improvement was suggested: improvement of the information support efficiency for the management of manufacturing inventory of the enterprises provided by integration of information technologies for economic information processing; improvement of the accounting and analytical work automation system in the manufacturing inventory management by means of implementing "1С: Accounting" software, in particular, version 8.2, configuration "Agriculture"; clear organization of inventory control procedures for the enterprises inventory movement (application of accounting methods by responsibility centres, measures of the storage process control and operational management).

Keywords: reserves, resource, material resources, inventories, classification of production supplies, inventory, accounting for inventories, ways of improving of reserves accounting.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сучасному етапі економічного розвитку агропромисловий сектор України є однією з найважливіших ланок економічних систем більшості країн світу з ринковою економікою, тому необхідне виробництво конкурентоспроможної, якісної сільськогосподарської продукції, яка буде відповідати міжнародним стандартам, та її реалізація за достойними цінами як на вітчизняному, так і на зарубіжних ринках.

Сільськогосподарські підприємства, здійснюючи виробничо-господарську діяльність, використовують в процесі виробництва, тобто у формуванні кінцевого продукту, виробничі запаси, які займають велике місце в оборотному капіталі та входять до вартості власного капіталу. Вони з одного боку забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – від якісної поінформованості про їх наявність та рух, організації їх обліку та аналізу залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та в цілому ефективність роботи підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій: Проблема обліку виробничих запасів займалися такі вітчизняні науковці: І.І. Воронцова, Т. Ермоленко, Н.М. Селіванова, В.І. Янчук та О.В. Кипоренко, Є. Покоса, О. Підлепнюк, С.І. Головацька і Л.І. Бурдейна, зокрема дані автори розглядали шляхи вдосконалення І.В. Принада та О.Д. Назарчук, Г. Шинкарьова та М. Подопригора.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Здійснюючи аналіз останніх досліджень та публікацій з теми слід виокремити деякі проблеми: по-перше, з невирішене питання щодо заходів удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах, враховуючи специфіку їх діяльності та аналітичного забезпечення обліку; по-друге, на багатьох підприємствах не вирішено питання автоматизації обліку запасів, в тому числі аналітичного.

Формулювання цілей статті. Головною метою цієї статті є виявлення проблем обліку виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах та в надання пропозицій щодо шляхів їх вирішення. Для досягнення мети треба виконати ряд завдань: дослідити питання трактування категорії «запаси» в нашій країні та міжнародній практиці; розглянути нормативно-правову базу щодо обліку

виробничих запасів; вивчити класифікацію, оцінку запасів при надходженні та використанні запасів; сучасний стан синтетичного та аналітичного обліку; на підставі проведених досліджень запропонувати заходи щодо удосконалення обліку запасів.

Виклад основного матеріалу. В обліковій літературі під категорією виробничі запаси розуміють поняття «матеріальні ресурси», «товарно-матеріальні цінності», зустрічається навіть термін «предмети праці».

Для точного визначення цих категорій розглянемо більш детально що собою являє «ресурс» з облікової точки зору. Зі слів І.І. Воронцової [1] ресурси – це не лише частина активу балансу (засоби, цінності та запаси підприємства), але й пасив балансу (джерела будь-чого: засобів, цінностей та запасів), тобто джерела утворення активу. Деякі автори категорію виробничі запаси трактують як «цінність», зокрема Н.М. Селіванова [10, с. 276] дійшла висновку, що поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, що мають користь для їх власника і можуть принести їм економічні вигоди.

І.І. Воронцова [2] вивела підходи щодо думок дослідників до визначення категорії «матеріальні ресурси» та розподілила на чотири яскраво виражені групи. До першої групи, котра під матеріальними ресурсами розуміє предмети праці у вигляді усіх запасів підприємства (сировина, основні та допоміжні матеріали, напівфабрикати, паливо, незавершене виробництво та відходи виробництва, тару та тарні матеріали тощо). Друга група науковців стоїть на думці, що матеріальні ресурси – предмети праці, що являють собою виключно виробничі запаси підприємства. Третя група вважає, що матеріальні ресурси включають в себе як предмети, так і засоби праці (основні засоби та виключно всі види запасів підприємства). Четверта група дослідників більш ширше поняття «матеріальні ресурси» розглядає і трактує, що матеріальні ресурси – це основні та оборотні засоби, які використовуються у виробничому процесі.

Ми досить часто бачимо в нормативно-правових документах і вживаємо поняття «товарно-матеріальні цінності», але як же трактувати дану категорію і які цінності відносяться до неї. Так, Т. Єфименко [4] вважає, що офіційно визначення даної категорії відсутнє, але можна зробити висновок про те, що тер-

мін «товарно-матеріальні цінності» за економічним змістом відповідає терміну «запаси». Відповідно, основні засоби до складу товарно-матеріальних цінностей не включаються.

На думку Н.М. Селіванової [10, с. 277] виникають певні протиріччя з використанням терміну «предмети праці». Поняття предмет праці достатньою мірою відповідає сутності елементів виробництва, що підлягають обробці, але традиційно використовується не як облікова категорія, а як економічна.

Бухгалтерський облік виробничих запасів регламентується в Україні Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 9 «Запаси», Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів №2., зокрема можна сосилатись на МСБО 2 «Запаси».

За МСБО 2 «Запаси» [5] запаси – це активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг.

Згідно П(С)БО 9 «Запаси» [6] запаси є активами, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, управління підприємством.

В.І. Янчук та О.В. Кипоренко [12, с 251-252] зазначають, що при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів:

1. ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
2. середньозваженої собівартості;
3. собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
4. нормативних затрат;
5. ціни продажу.

Слід відмітити, що більшість сільськогосподарських підприємств безпосередньо при відпуску запасів у виробництво використовують метод середньозваженої собівартості.

І.Б. Садовська [9] розглядає виробничі запаси за наступними класифікаційними ознаками, які більш детально в таблиці 1.

Для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів на підприємствах використовується рахунок 20 «Виробничі запаси».

Є. Покоса, О. Підлепнюк [7] пропонують для автоматизації обліку використовувати, впроваджувати найбільш розповсюджену в Україні програму 1С:Підприємство, а саме її версію 8.2. Це універсальна програма масового призначення для автоматизації бухгалтерського і податкового обліку, що включає підготовку обов'язкової (регламентованою) звітності. Методика бухгалтерського обліку забезпечує одночасну реєстрацію кожного запису господарської операції як по рахунках бухгалтерського обліку, так і по необхідних розрізах аналітичного обліку, кількісного і валютного обліку.

В порівнянні з «1С:Бухгалтерією 7.7» «вісімка» має ряд переваг:

1. Реалізована можливість ведення обліку декількох організацій в єдиній інформаційній базі. Організації можуть використовувати загальні списки товарів, статей витрат, контрагентів і т.д.

2. Поява в «1С:Бухгалтерії 8.2» партійного обліку розширює область застосування типового рішення. Крім способу оцінки матеріально-виробничих запасів за середньою собівартістю, стає можливим застосування і такого способу, як ФІФО, незалежно для бухгалтерського і податкового обліку і для кожної організації.

3. Реалізований опціональний аналітичний облік по місцях зберігання: кількісний і кількісно-сумовий.

4. Реалізована можливість обліку товарів в роздрібній торгівлі за продажними цінами.

5. У 1С:Бухгалтерії 8.2 підтримується облік діяльності індивідуальних підприємців, що застосовують спрощену систему оподаткування.

6. У новій версії 1С:Бухгалтерії 8.2 розширені можливості настройки типових операцій – засоби групового введення часто використовуваних бухгалтерських проводок.

7. Сучасний ергономічний інтерфейс 1С:бухгалтерії 8.2 робить доступними сервісні можливості 1С:Підприємства 8 навіть для невеликих організацій.

В програмі 1С:бухгалтерії 8 підтримуються наступні способи оцінки матеріально-виробничих запасів при їх вибутті: за середньою собівартістю; за собівартістю перших за часом придбання матеріально-виробничих запасів (спосіб ФІФО).

С.І. Головацька і Л.І. Бурдейна [3, с. 974] торкнулися проблеми організації обліку запасів на підприємстві і вважають, що перш за все необхідно дати відповідь на ряд запитань: коли, звідки, скільки і на яку суму надійшли запаси, як виконуються програми постачання; кому, коли і скільки відпущено запасів; як виконується програма виробничого споживання; який залишок по окремих видах запасів і як дотримуються встановлені ліміти тощо. Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів є: раціональна організація складського господарства; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; розробка номенклатури запасів; правильне групування (класифікація) запасів; розробка норм витрачання запасів.

Однією з проблем сільськогосподарських підприємств є відсутність аналітичного обліку виробничих запасів, тобто їх деталізація. Інформація аналітичного обліку являється релевантною для управлінців різних рівнів, тобто через відсутність номенклатури неможливо відслідкувати, яка кількість виробничих запасів була використана на ті чи інші потреби підприємства. Управлінці зацікавлені в ефективному виробництві сільськогосподарської продукції, тобто в зменшенні витрат на виробництво, зокрема виробничих запасів та збільшенні прибутку.

Вивчивши різноманітні варіанти шляхів вдосконалення обліку виробничих запасів запропоновані наступними авторами І.В. Принадою та О.Д. Назарчуком, [8, с. 66], Г. Шин-

Таблиця 1

Класифікація виробничих запасів

№ п/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1.	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Виробничі запаси, що утворюються при сезонному виробництві продукції чи під час сезонного транспортування
2.	За місцем знаходження	Складські	Виробничі запаси, що знаходяться на складах підприємства
		У виробництві	Що знаходяться у процесі обробки
3.	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Виробничі записи, що відповідають запланованим обсягам виробничих запасів, необхідних для забезпечення безперебійної роботи підприємства
		Понаднормові	Що перевищують їх нормативну кількість
4.	Відносно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі.
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству, і знаходяться у нього через певні обставини.
5.	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягають обробці
		Вторинні	Матеріали та вироби, що можуть застосовуватися вдруге у виробництві
6.	За складом і структурою	Виробничі запаси	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари і тарних матеріалів, МШП
		Запаси незавершеного виробництва	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції	Продукція, виробництво якої завершено, що прийнята ВТК і знаходиться на складі
		Товарні запаси	Товари, що знаходяться, у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі.

карбовою та М. Подопригорою [11] можна зробити висновок, що кожен з них має як свої переваги так і недоліки і спираючись на зазначених цими авторами шляхах пропонуємо такий варіант вдосконалення обліку виробничих запасів:

1. підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;

2. удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами шляхом впровадження програмного забезпечення 1С:Бухгалтерія, зокрема версію 8.2 конфігурацію «Сільське господарство»;

3. чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів).

Висновки з цього дослідження. Підсумовуючи результати дослідження ми вивчили, проаналізували та систематизували наукові джерела щодо проблем та шляхів їх вирішення в процесі оцінки запасів при їх вибутті. Отже, можна стверджувати, що реалізація перелічених шляхів удосконалення обліку запасів підприємством призведе до ефективного їх використання, значного підвищення результативності його фінансово-економічної діяльності.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Воронцова І.І. Сутність категорії «ресурси»: правовий, економічний та обліковий аспекти [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ven.ztu.edu.ua/article/view/61079/58433>.
2. Воронцова І.І. Економічний та обліковий підходи до трактування категорії «матеріальні ресурси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/46875/43651>.
3. Головацька С.І. Особливості обліку і оцінки виробничих запасів підприємств / С.І. Головацька, Л.І. Бурдейна // Глобальні та національні проблеми економіки. Вип.5. – Миколаївський національний університет ім. Сухомлинського, 2015. - С.973-976.
4. Єфименко Т. Щодо визначення терміну «товарно-матеріальні цінності» Лист Мінфін від 28.2.2007 № 31-34000-20-16/3985 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua/show/2cid04939.html>
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021
6. Наказ про затвердження Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. №246 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
7. Покоса Є. Автоматизація бухгалтерського обліку запасів з допомогою програми 1С: Бухгалтерія 8.2/ Є. Покоса, О. Підлепнюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2011_11_15_16_kampodilsk/section_7_011_11_15_16/avtomatizacija_bukhgalterskogo_obliku_zapasiv_z_dopomogoju_programi_1s_bukhgalterija_8_2/9-1-0-253.
8. Принада І.В. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві/ І.В. Принада, О.Д. Назарчук // Наука й економіка. – 2014. – №3. – С. 64-67.
9. Садовська І.Б. Класифікація виробничих запасів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pidruchniki.com/1852102453245/bukhgalterskiy_oblik_ta_audit/klasifikatsiya_virobnichih_zapasiv.
10. Селіванова Н.М. Проблемні аспекти обліку виробничих запасів аграрних підприємств/Н.М. Селіванова // Аграрний вісник Причорномор'я. Економічні науки. Вип.53. -Одеса: Імідж-Прес, 2010. -С.275-279.
11. Шинкарьова Г., Проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах України /Г. Шинкарьова, М. Подопригора [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://rusnauka.com/36_PVMN_2012/Economics/7_123882.doc.htm
12. Янчук В.І. Сучасні проблеми вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві/ В.І. Янчук, О.В. Кипоренко // Збірник наукових праць ВНАУ. – 2012. – №3. – С. 250-255.