

DOI: [10.32702/2307-2105-2018.11.51](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.11.51)

УДК 338

*О. Г. Лищенко,
к. е. н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя
Є. М. Сердюк,
магістр, Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя*

УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

*O. G. Lyshchenko,
k. e. n., associate professor of department of account and taxation,
Zaporozhia national tekhnighly university, Zaporizhzhya
Ye. M. Serduk,
master's degree, Zaporozhia national technical university, Zaporizhzhya*

INVENTORY MANAGEMENT: ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPLY

У статті проведено дослідження особливостей обліково-аналітичного забезпечення в управлінні промисловими підприємствами, зокрема, в управлінні виробничими запасами. Наведені негативні чинники, які суттєво знижують ефективність управлінської діяльності. Низький ступінь ефективності прийнятих рішень стосовно необхідності формування запасів та їх кількості може призвести до втрати підприємством прибутку внаслідок простою через недостатність виробничих запасів або до заморожування грошових коштів через їх накопичення (неефективне використання оборотних активів).

За умови величини запасів, яка відповідає потребам виробництва та операційної діяльності, суттєво підвищується ефективність управління запасами. Оптимальна кількість запасів визначається видами діяльності підприємства, розмірами виробництва, кількістю цехів тощо. В умовах сучасної економіки підприємства мають розробити низку власних шляхів, які сприятимуть підвищенню ефективності в управлінні виробничими запасами. Удосконалення обліку і управління виробничими запасами надає можливість значно скоротити виробничий та операційний цикли, зменшити витрати, пов'язані зі зберіганням запасів тощо. Оскільки великі підприємства використовують значну кількість видів запасів, важливим є використання рахунків аналітичного обліку.

У статті пропонується поглибити аналітичний облік, створити достатню кількість номенклатур, а також розробити список первинних документів для найбільш повного відображення усіх господарських операцій з виробничими запасами. У статті також обґрунтовується необхідність створення уніфікованих форм обліку виробничих запасів, тобто оборотно-сальдових відомостей по підприємству в цілому на основі оборотно-сальдових відомостей за матеріально-відповідальними особами, місяцями зберігання, видами діяльності, центрами витрат, які дозволять отримати детальну інформацію стосовно оприбуткування, внутрішніх переміщень та відпуску запасів зі складу.

In the article the study of the characteristics of accounting and analytical support in the management of industrial enterprises, in particular, in the management of industrial stocks. The negative factors that significantly reduce the effectiveness of management activities are presented. The low degree of effectiveness of the decisions made regarding the need for stock formation and their quantity can lead to the loss of the company profit due to the downturn due to the lack of production stocks or the freezing of funds due to their accumulation (ineffective use of working assets).

Given the size of stocks that meets the needs of production and operations, the efficiency of inventory management is significantly increased. The optimal number of stocks is determined by the types of enterprise activity, size of production, number of shops, etc. Under conditions of modern economy, enterprises should develop a number of own ways that will increase the efficiency in the management of industrial stocks. Improving the accounting and management of inventories provides the opportunity to significantly reduce production and operational cycles, reduce costs associated with storing stocks, and so on. Since large enterprises use a large number of types of stocks, it is important to use analytical accounting bills.

The article proposes to deepen analytical accounting, to create a sufficient number of nomenclatures, as well as to develop a list of primary documents for the most complete reflection of all business operations with production stocks. The article also substantiates the necessity of creating unified forms of inventory accounting, that is, the turnover information on the enterprise as a whole on the basis of the turnover information on materially responsible persons, places of storage, types of activities, cost centers, which will allow to receive detailed information concerning the posting, internal movements and release of stocks from warehouse.

Ключові слова. *виробничі запаси; управління запасами; синтетичний облік; аналітичний облік; номенклатура; первинні документи; оборотно-сальдова відомість.*

Keywords. *manufacturing reserves; spare management; synthetic accounting; analytical account; nomenclature; primary documents; cross-salted information.*

Постановка проблеми. Кожне промислове підприємство може функціонувати лише за умови правильної організації облікового процесу, в тому числі обліку запасів, які забезпечують операційну діяльність підприємства і можливість продовження виробництва.

Створення виробничих запасів обумовлено багатьма причинами, основною з яких є забезпечення економічної безпеки підприємства. Відсутність таких запасів у необхідній кількості може призвести до втрати підприємством ринків збуту і замовників через нестабільність виробничого процесу та невчасну реалізацію виробленої продукції.

На практиці спостерігається, що управління запасами є доволі складною сферою діяльності. З цієї причини більшість підприємств мають певні недоліки у процесі управління, що може призвести до втрат запасів у великих розмірах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема обліково-аналітичного забезпечення обліку виробничих запасів на підприємствах різних галузей займалася велика кількість вчених-економістів. Зокрема, недоліки обліку запасів та пропозиції з його удосконалення та управління виробничими запасами відображені у роботах таких науковців, як-от: О. В. Овсійчук, І. А. Бержанір, О. П. Левченко, М. О. Бублик, О. С. Рєва, Л. Ю. Шевців та ін.. Питання щодо підвищення ефективності обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами вивчали В. В. Різник, Д. О. Грицишен, Н. І. Коваль.

Незважаючи на доволі велику кількість робіт з наведеної тематики, недостатньо опрацьованими залишаються питання щодо вдосконалення аналітичного обліку виробничих запасів та управління ними. Підвищення ефективності управління виробничими запасами є нагальною проблемою обліку на промислових підприємствах, що зумовлює актуальність цієї теми.

Формулювання цілі статті. Метою дослідження є розробка теоретичних положень і практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку та управління виробничими запасами.

Виклад основного матеріалу. Облік виробничих запасів регламентується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів. У П(С)БО 9 зазначається, що запаси – це 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 [5].

На думку О. П. Левченко, виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві [8, с. 267]. Виробничі запаси – активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. Це товарно-матеріальні цінності, які вносять до інвентаризаційного опису за кожним окремим найменуванням [10, с. 276].

І. А. Бержанір зазначає, що виробничі запаси слід трактувати як частину матеріальних ресурсів підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих деталей, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що становлять матеріальну основу продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції [1, с. 164].

За М. О. Бублик, запасами є «матеріальні ресурси (матеріали, сировина, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх подальшого використання» [2, с. 90]. На твердження Н. І. Коваль, виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікової складової [7, с. 94].

Проаналізувавши погляди вчених-економістів на визначення поняття виробничих запасів, за допомогою контамінації ми розробили власне визначення. Виробничими запасами, на нашу думку, слід вважати такі матеріальні ресурси, які можуть бути придбані підприємством або самостійно виготовлені та які зберігаються у складських приміщеннях підприємства з метою подальшої переробки у процесі виробництва продукції або для забезпечення нормальної операційної діяльності підприємства.

До виробничих запасів відносять сировину, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали [14, с. 156].

Кількість і структура матеріальних ресурсів, необхідних для нормального функціонування підприємства визначається величиною виробництва, галузевими і технологічними особливостями, а своєчасність його забезпечення ефективністю управління виробничими запасами.

Управління запасами – це забезпечення та підтримування оптимальної кількості й видів фізичних ресурсів, необхідних для реалізації стратегічного плану організації. Необхідність управління запасами пояснюється тим, що виробництво – це потік матеріальних ресурсів через процес, який змінює форму цих матеріалів, перетворюючи їх на готову продукцію [13, с. 52].

Оскільки запаси є одними із найбільш дорогих активів у більшості підприємств, а їх вартість може складати до 40% від суми загального інвестованого капіталу, ефективне управління такими оборотними активами дає можливість суттєво зменшити витрати компанії, які можуть виникати внаслідок їх надлишку чи недостачі.

Виявлення фактів недостач виробничих запасів на вході призводить до збою чи простою виробництва, на виході – до втрат підприємства від реалізації готової продукції, зайві виробничі запаси викликають «омертвіння» оборотних коштів, а готової продукції – до зниження ціни реалізованого товару [4, с. 268].

Виробничі запаси можна поділити на дві великі групи: за економічним і за технічним змістом. Економічна класифікація передбачає групування запасів у залежності від їх значення для виробничого циклу.

На великих промислових підприємствах використовується значна кількість запасів, тому доцільно також застосовувати технічну класифікацію, оскільки вона дозволяє додатково класифікувати виробничі запаси за типом, гатунком, розміром, найменуванням тощо.

Якщо обліковується велика кількість номенклатур матеріальних цінностей, для раціонального обліку, якісного контролю за наявністю і використанням матеріальних цінностей, з метою уникнення помилок в обліку виробничих запасів, попередження фактів пересортування, усі виробничі запаси деталізують на більш докладні угруповання на відповідних аналітичних рахунках [15, с. 66].

За кожною назвою, сортом, розміром матеріалів закріплюється постійний шифр, що має бути проставлений на всіх документах, пов'язаних з обліком матеріалів. Цим шифром користуються також в аналітичному обліку. Аналітичний облік виробничих запасів може вестися по-різному, а саме за: місцями їх зберігання (склади, цехи, комори); матеріально-відповідальними особами; групами виробничих запасів; центрами витрат; видами діяльності; іншими ознаками [12, с. 428].

Інформація за аналітичними рахунками узагальнюється за допомогою оборотно-сальдових відомостей. Необхідність використання рахунків аналітичного обліку полягає у можливості контролю за процесом зберігання та руху товарно-матеріальних цінностей, оцінки та проведенні інвентаризації. Визначення собівартості виробничих запасів відбувається з урахуванням показників аналітичного обліку, оскільки вони гарантують найвищий ступінь точності калькуляції, яка є підґрунтям грошової оцінки виробничих запасів.

Раціональна організація системи обліку виробничих запасів забезпечується правильним оформленням господарських операцій за допомогою первинних документів. Правильна організація обліку запасів на великих промислових підприємствах передбачає наявність певних складових, які наведені на рис. 1.

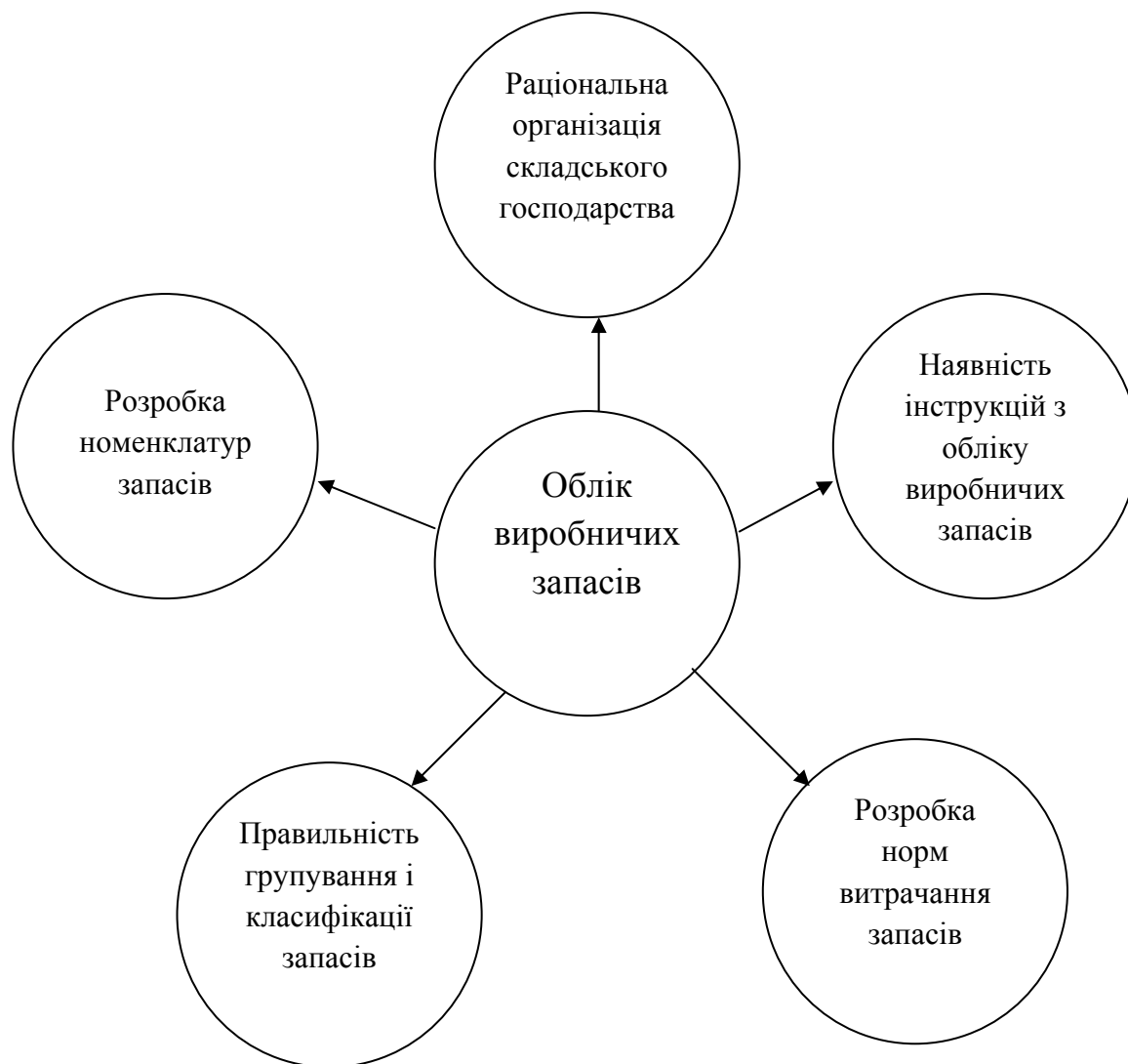


Рисунок 1. Складники організації обліку виробничих запасів

Завдяки цьому можна правильно сформувати первісну вартість запасів, вартість їх списання при відпуску у виробництво, з високою точністю оцінити незавершене виробництво та відобразити залишки запасів у формах фінансової звітності.

Документальне оформлення операцій щодо запасів залежить від потреб, для яких вони відпускаються: систематично на виробничі потреби чи епізодично в цехи та відділи для адміністративних чи інших потреб. Основними документами є акт отримання, лімітно-забірна картка, накладна на відпуск ТМЦ, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення), податкова накладна, прибутковий ордер, рахунок-фактура, товарно-транспортна накладна [6, с. 146].

Також необхідно впроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю за дотриманням норм запасів і витрат матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання [11, с. 82].

Правильність ведення аналітичного обліку зумовлюється дотриманням певних вимог:

- потреби підприємства, вид та специфіка його діяльності мають вирішальне значення для визначення кількості аналітичних рахунків;
- для обліку виробничих запасів має використовуватися натурально-вартісне вираження;
- облік по аналітичних рахунках ведеться за допомогою відомостей або карток;
- наприкінці звітного періоду необхідно звіряти інформацію на синтетичних та аналітичних рахунках.

Ефективність управління виробничими запасами підвищується внаслідок здійснення особливої фінансової політики, яка складається з аналізу динаміки розміру, складу й оборотності запасів, визначення мети формування запасів, необхідної кількості товарно-матеріальних цінностей тощо. Завдяки ефективному управлінню запасами з'являється можливість суттєво скоротити виробничий та операційний цикли, знизити рівень витрат на зберігання виробничих запасів, вивільнити кошти з господарського обороту (за рахунок зниження кількості запасів, які зберігаються з метою подальшого використання) та реінвестувати їх в інші активи.

На сьогоднішній день існує проблема розробки та впровадження системи управління запасами шляхом удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів підприємства, враховуючи особливості його основної діяльності, що забезпечить:

- отримання більш точної та детальної інформації про наявність та рух виробничих запасів;
- здійснення чіткого та розгорнутого аналізу обсягів запасів на підприємстві, який надає змогу зробити висновки про збільшення рентабельності підприємства та прискорення обігу вкладеного капіталу;
- надання керівникам підприємства інформації щодо структури запасів, обсягів їх виробництва та реалізації для прийняття відповідних управлінських рішень [9, с. 122].

Щоб приймати ефективні управлінські рішення необхідно здійснювати контроль за такими показниками ефективності матеріальних витрат, як-от: матеріаловіддача; матеріаломісткість витрат при здійсненні операційної діяльності та формуванні чистого доходу; координація матеріальних та прирівняних до них витрат і елементів доданої вартості у операційних витратах; матеріальне завантаження створених фінансових ресурсів за елементами доданої вартості та еластичності динаміки матеріальних витрат відносно їх впливу на формування чистого доходу і фінансових ресурсів господарюючих суб'єктів [3, с. 79].

Для удосконалення обліку виробничих запасів та їх управління підприємство має здійснити ґрунтовний аналіз стану системи обліку на даний час та визначити шляхи підвищення ефективності обліку і управління запасами. Основні напрямки у більшості випадків стосуються складського обліку, первинних документів та наведені на рис. 2.



Рисунок 2. Визначальні напрямки з удосконалення обліку виробничих запасів та управління ними

Первинні документи мають надавати повну інформацію про будь-які переміщення виробничих запасів. На базі цієї документації слід складати оборотно-сальдові відомості за місцями зберігання, матеріально-відповідальними особами, центрами витрат тощо. Автоматизація складського обліку надає можливість складати детальні оборотно-сальдові відомості за рахунком 20 «Виробничі запаси» з відображенням операцій за аналітичними рахунками.

Висновки. Нормальне функціонування підприємства можливе лише за умови правильної організації управління запасами.

Отже, з метою удосконалення обліку виробничих запасів необхідно визначити список первинних документів, за допомогою яких буде повністю відображена необхідна інформація стосовно оприбуткування, зберігання, переміщення та відпуску запасів у виробництво, що має велике значення для підвищення ступеня ефективності управління виробничими запасами, оскільки повна інформація про ці активи підприємства сприяє ґрунтовному аналізу розміру, складу, оборотності та мети формування товарно-матеріальних цінностей і допомагає визначити оптимальну кількість виробничих запасів для забезпечення виробництва, щоб запобігти нестачі або надлишків.

Ефективне управління запасами надає можливість значно скоротити операційний і виробничий цикл, що сприяє скороченню витрат, пов'язаних зі зберіганням виробничих запасів, та дозволяє вивільнити частину оборотних коштів.

Бібліографічний список.

1. Бержанір І. А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів / Бержанір І. А., Демченко Т. А. // *Економічний простір*. — 2016. — № 107. — С. 161—168.
2. Бублик М. О. Проблеми управління виробничими запасами на підприємствах та шляхи їх вирішення / Бублик М. О. // *Управління розвитком*. — 2014. — № 2 (165). — С. 90—92.
3. Бунда О. М. Бухгалтерський облік запасів в управлінні підприємством [Електронний ресурс] / Бунда О. М., Богдан І. В. // *Менеджер*. — 2016. — № 4. — С. 75—83. — Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzhm_2016_4_13
4. Грицишен Д. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами підприємства / Д. О. Грицишен, Л. В. Каленчук // *Вісник ЖДТУ. Сер. : «Економічні науки»*. — 2014. — №4 (70). — С. 268—276.
5. Запаси: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене наказом МФУ від 02.11.1999 №751/4044 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
6. Кирилук Б. Л. Облік запасів на підприємстві як складова інформаційно-комунікативної системи / Б. Л. Кирилук, І. В. Супрунова // *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. — 2016. — Вип. 2—3 (35). — С. 143—158.
7. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінський аспекти / Н. І. Коваль // *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. — 2017. — № 7. — С. 93—105.
8. Левченко О. П. Шляхи удосконалення організації обліку виробничих запасів / Левченко О. П. // *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Сер. : «Економічні науки»*. — 2014. — № 4 (28). — С. 266—270.
9. Лежненко Л. І. Теоретичні аспекти удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів / Лежненко Л. І., Ломова О. І. // *Молодий вчений*. — 2014. — № 5 (08). — С. 122—126.
10. Лубенченко О. Організація обліку виробничих запасів на сучасному етапі / Ольга Лубенченко, Володимир Орловський // *Збірник наукових праць ДЕТУТ. Сер. : «Економіка і управління»*. — 2015. — Вип. 33. — С. 274—282.
11. Овсійчук О. В. Удосконалення організації обліку виробничих запасів / Овсійчук О. В. // *Управління розвитком*. — 2014. — № 9 (172). — С. 81—83.
12. Пальчук О. В. Проблеми формування облікової політики виробничих запасів машинобудівних підприємств / О. В. Пальчук, Н. М. Нечай // *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Сер. : «Економічні науки»*. — 2014. — Вип. 25. — С. 426—434.
13. Різник В. В. Теоретичні аспекти управління виробничими запасами підприємства / Різник В. В. // *Економічний вісник університету. Сер. : «Економіка та управління»*. — 2015. — Вип. 24/1. — С. 50—56.
14. Роева О. С. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві / Роева О. С. // *Вісник ДонНУЕТ*. — 2017. — № 1 (66). — С. 155—161.
15. Шевців Л. Ю. Організація та методика обліку виробничих запасів як важливої складової оборотних активів підприємств / Шевців Любов Юліанівна, Тесляк Мар'яна Михайлівна // *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Сер. : «Економічні науки». — 2018. — № 4 (44). — Т. 2. — С. 65—69.

References.

1. Berganir, I. A. and Demchenko, T. A. (2016), “Problems and directions of improvement of inventory accounting”, *Economic Scope*, vol. 107, pp. 161—168.
2. Bublyk, M. O. (2014), “Problems of management of industrial stocks at enterprises and ways of their solution”, *Economics of Development*, vol. 2 (165), pp. 90—92.
3. Bunda, O. M. and Bogdan, I. V. (2016), “Accounting of stocks in the management of the enterprise”, *Menedzher*, [Online], vol. 4, pp. 75—83, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzhm_2016_4_13 (Accessed 22 September 2018).
4. Grytsysh, D.O. and Kalenchuk, L. V. (2014), “Accounting and analytical support for the management of industrial stocks of the enterprise”, *Visnyk ZhDTU*, vol. 4 (70), pp. 268—276.
5. Stocks: Regulation (standard) of accounting 9, approved by the order of the MFU dated 02.11.1999 № 751/4044, [Online], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 22 September 2018).
6. Kirilyuk, B.L. and Suprunova, I. V. (2016), “Accounting of stocks at the enterprise as a component of the information and communication system”, *Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, vol. 2—3 (35), pp. 143—158.
7. Koval, N. I. (2017), “Essence of industrial stocks as an economic category: accounting and managerial aspects”, *ECONOMY. FINANCES. MANAGEMENT: actual issues of science and practical activity*, vol. 7, pp. 93—105.

8. Levchenko, O. P. (2014), "Ways of improvement of the inventory accounting organization", *Zbirnyk naukovykh prats' Tavrijs'koho derzhavnoho ahrotekhnolohichnoho universytetu. Ser. : «Ekonomichni nauky»*, vol. 4 (28), pp. 266—270.
9. Lezhnenko, L. I. and Lomova, O. I. (2014), "Theoretical aspects of improvement of analytical accounting of production reserves", *Young Scientist*, vol. 5 (08), pp. 122—126.
10. Lubenzhenko, O. and Orlovsky, V. (2015), "The organization of inventory accounting at the present stage", *Zbirnyk naukovykh prats' DETUT. Ser. : «Ekonomika i upravlinnia»*, vol. 33, pp. 274—282.
11. Ovsyichuk, O. V. (2014), "Improvement of inventory accounting organization", *Economics of Development*, vol. 9 (172), pp. 81—83.
12. Palchuk, O. V. and Nechai, N. M. (2014), "Problems of Formation of Accounting Policy for Production Facilities of Machine-Building Enterprises", *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ser. : «Ekonomichni nauky»*, vol. 25, pp. 426—434.
13. Ryznik, V. V. (2015), "Theoretical Aspects of Management of Industrial Inventories of the Enterprise", *Ekonomichnyj visnyk universytetu. Ser. : «Ekonomika ta upravlinnia»*, vol. 24/1, pp. 50—56.
14. Roeva, O. S. (2017), "Accounting policy as an instrument for regulating inventory accounting at the enterprise", *Visnyk DonNUET*, vol. 1 (66), pp. 155—161.
15. Shevtsev, L. Yu. and Teslyak, M. (2018), "Organization and methodology of inventory accounting as an important component of working capital of enterprises", *International scientific journal "Internauka". Series : "Economic Sciences"*, vol. 4 (44), pp. 65—69.

Стаття надійшла до редакції 25.10.2018 р.