

**Шум М. А.**

*кандидат економічних наук, доцент,  
завідувач кафедри обліку, аудиту та економічного аналізу  
Харківського інституту фінансів  
Київського національного торговельно-економічного університету*

**Гулько К. С.**

*студентка  
Харківського інституту фінансів  
Київського національного торговельно-економічного університету*

**Shum M. A.**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Head of the Department of Accounting, Audit and Economic Analysis  
Kharkov Institute of Finance, KNTEU*

**Hulko K. S.**

*Student  
Kharkov Institute of Finance, KNTEU*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

### FEATURES RECORDING AND ANALYSIS OF INVENTORY COMPANIES IN UKRAINE IN MODERN CONDITIONS

**Анотація.** Виробничі запаси входять до складу виробничого капіталу, який є основним фактором виробництва разом із працею, землею та підприємництвом. Ефективність використання запасів здебільшого визначається рівнем виробництва на підприємстві, зокрема його техніко-економічними та фінансовими показниками. Саме система обліку та аналізу запасів на підприємстві впливає на розмір отриманого прибутку. У статті визначено проблеми щодо процесу обліку та аналізу виробничих запасів на підприємстві, які потребують негайного вирішення. Проаналізовано особливості обліку запасів за МСФЗ, урахувавши актуальність їх використання в процесі інтеграційних перетворень в Україні. Визначено напрями поліпшення процесу обліку запасів на виробничих підприємствах шляхом всезагального впровадження електронного документообігу.

**Ключові слова:** виробничі запаси, документообіг, первинні документи, підприємство.

**Постановка проблеми.** Для забезпечення ефективного процесу виробництва на підприємстві значну увагу необхідно приділити виробничим запасам, які є важливою частиною активів підприємства. Організуючи господарську діяльність промислових підприємств, забезпечення вчасною та повною інформацією про виробничі запаси посідає важливе місце в його діяльності. Головною метою для будь-яких суб'єктів господарювання є вдосконалення системи обліку виробничих запасів, що надає можливість отримувати інформацію про стан та рух виробничих запасів, тому пошук напрямів удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів залишається актуальним в Україні на сучасному етапі розвитку економіки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемним питанням обліку виробничих запасів на підприємстві присвячено багато праць зарубіжних і вітчизняних учених, серед яких: Б.І. Валуєв, З.В. Гуцайлок, В.Г. Лінник, В.С. Рудицький, М.В. Кужельник, В.В. Сопко.

Незважаючи на значну кількість праць з обліку й аналізу виробничих запасів на підприємстві, питання ефективного їх використання в умовах інтеграційних процесів залишається відкритим.

**Мета статті** полягає у тому, щоб запропонувати напрями поліпшення процесу обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах України в сучасних умовах.

**Виклад основного матеріалу** дослідження. Для обліку матеріальних запасів традиційно прийнято використовувати первинні документи, які забезпечують вхідну інформацію, серед них доречно виділити прибуткові меморіальні ордери, товарно-транспортні накладні, здавальні накладні, накладні на переміщення матеріалів, акти про приймання матеріалів, вимоги тощо. До вихідної інформації складського обліку доречно віднести картку складського обліку матеріалів, оборотну відомість матеріальних цінностей, інформацію про переоцінювання матеріальних цінностей, довідкову інформацію та інвентаризаційну відомість.

Своєю чергою, в бухгалтерському обліку вихідною інформацією для обліку виробничих запасів є: відомість про надходження матеріальних цінностей, зведена відомість витрат матеріальних цінностей, оборотна відомість матеріальних цінностей, картка підзвітної особи, відомість відображення господарських операцій з обліку матеріальних цінностей на рахунках бухгалтерського обліку, відомість переоцінювання матеріальних цінностей, відомість надходження матеріальних цінностей в аналітичному розрізі, відомість використання матеріальних цінностей, довідкова інформація обліку та аудиту матеріальних цінностей, відомість показників прибутку тощо [1].

Говорячи про облік та аналіз виробничих запасів на підприємствах України, доречно провести дослідження їх обсягу на виробництві та динаміці змін (табл. 1).

Необхідно зазначити, що протягом 2013-2015 рр. відбувалося збільшення оборотних активів на підприємствах України, загалом у 2014 р. порівняно з 2013 р. обсяг оборотних активів збільшився на 6,62%, а в 2015 р. вони збільшилися на 25,57% порівняно з 2014 р. Своєю чергою, обсяг запасів у 2014 р. порівняно з 2013 р. зменшився на 4,32%, а в 2015 р. порівняно з 2014 р. вони збільшилися на 30,07%. При цьому за окремими галузями діяльності обсяг оборотних активів на підприємствах збільшувався, разом із ними збільшувався й обсяг запасів. Найбільші збільшення запасів відбувалися на підприємствах сільського, лісового та рибного господарства: у 2014 р. порівняно з 2013 р. – на 26,35%, а в 2015 р. порівняно з 2014 р. – на 36,14%. Зменшення виробничих запасів у 2014 р. порівняно з 2013 р. відбувалося на будівничих підприємствах (-9,34%), але в 2015 р. ситуація значно змінилася, оскільки їх обсяг збільшився на 15,22% порівняно з 2014 р. Що стосується промислових підприємств, то в 2014 р. обсяг виробничих запасів збільшився на 6,31%, а в 2015 р. порівняно з 2014 р. – на 22,11%.

Необхідно зазначити, що обсяг запасів на виробничих підприємствах України збільшувався нижчими темпами, ніж обсяг оборотних активів, але різниця є незначною, тому можна стверджувати, що саме розміри запасів впливають на обсяг оборотних активів.

Указуючи на вагомість запасів в оборотних активах підприємств, розглянемо їх частку за галузями економіки протягом трьох аналізованих років (рис. 1).

Розглядаючи рис. 1, необхідно зазначити, що запаси посідають вагоме місце в оборотних активах підприємств усіх видів діяльності, при цьому найбільшу частку вони посідають на підприємствах будівництва (у 2015 р. –

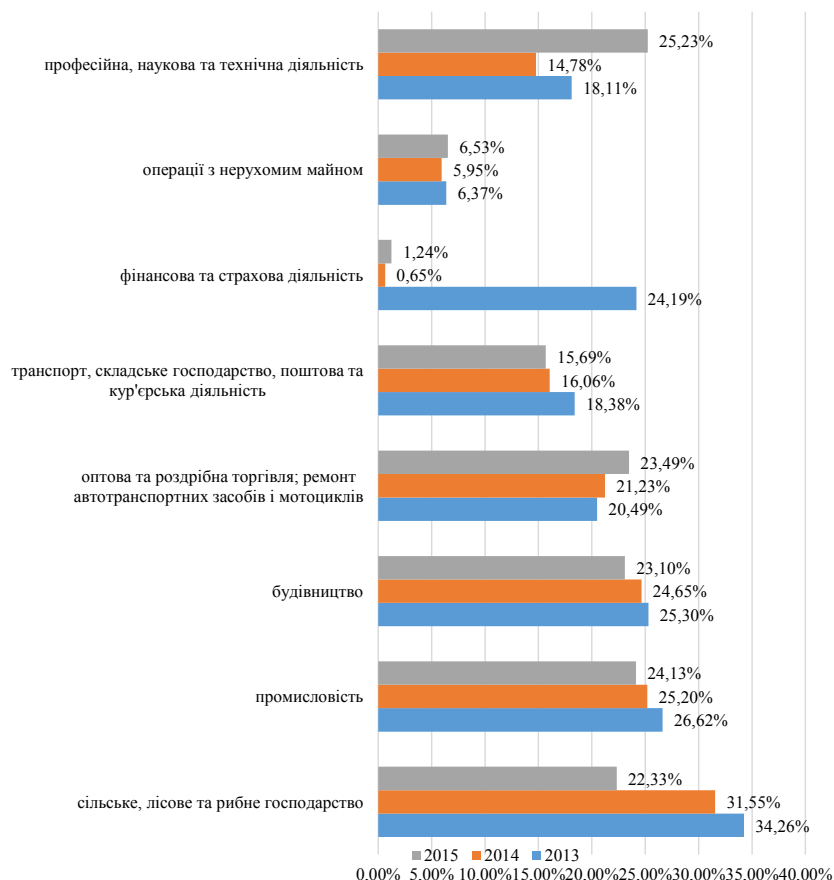


Рис. 1. Частка запасів в оборотних активах протягом 2013-2015 рр. на підприємствах України [2]

Таблиця 1

Місце запасів в оборотних активах підприємств України в 2015 р. [2]

	Оборотні активи – усього, млрд. грн.			У тому числі запасів			Темп приросту, %			
	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2013 р.	2014 р.	2015 р.	Оборотні активи		Запаси	
							2013-2014 рр.	2014-2015 рр.	2013-2014 рр.	2014-2015 рр.
Усього	3069,0	3271,9	4108,6	683,6	654,1	850,8	6,61	25,57	-4,32	30,07
Зокрема										
сільське, лісове та рибне господарство	195,0	267,5	514,6	66,8	84,4	114,9	37,18	92,37	26,35	36,14
промисловість	838,7	942,2	1201,6	223,3	237,4	289,9	12,34	27,53	6,31	22,11
будівництво	186,2	173,2	213,0	47,1	42,7	49,2	-6,98	22,98	-9,34	15,22
оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	930,5	968,6	1186,5	190,7	205,6	278,7	4,09	22,50	7,81	35,55
транспорт, складське господарство, пошта та кур'єрська діяльність	126,2	134,5	184,2	23,2	21,6	28,9	6,58	36,95	-6,90	33,80
фінансова та страхова діяльність	282,4	232,3	225,7	68,3	1,5	2,8	-17,74	-2,84	-97,80	86,67
операції з нерухомим майном	147,6	161,4	208,4	9,4	9,6	13,6	9,35	29,12	2,13	41,67
професійна, наукова та технічна діяльність	255,7	282,8	235,8	46,3	41,8	59,5	10,60	-16,62	-9,72	42,34

25,3%), промисловості (у 2015 р. – 26,62%) і сільського, лісового та рибного господарства (у 2015 р. – 34,26%). Найменшу частку протягом 2013-2014 рр. в оборотних активах запаси займали на підприємствах фінансової та страхової діяльності, але в 2015 р. ситуація дещо змінилася і частка запасів збільшилася до 24,19%. Необхідно зазначити, що в умовах кризового стану економіки України, а саме спад виробництва та реалізації продукції промислових підприємств, збільшення частки запасів в оборотних активах є недоречним і вказує на низьку ефективність їх використання, що негативно впливає на фінансові результати діяльності підприємств. Підприємствам необхідно значну увагу приділяти налагодженню системи обліку на аналіз виробничих запасів для вирішення визначеної проблеми.

Необхідно зазначити, що нині досить важливо оцінювати міжнародні стандарти обліку виробничих запасів, оскільки Україна перебуває на шляху інтеграційних процесів у міжнародний простір.

Розглядаючи міжнародні стандарти бухгалтерського обліку запасів, необхідно приділити увагу процесу визначення собівартості запасів, а саме витратам, які включаються до її складу. Серед них – витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. До інших витрат належать накладні, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені, а саме:

а) понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати;

б) витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом й є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва;

в) адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан;

г) витрати на продаж [3].

При цьому, згідно з МСБО 2, список суб'єктів господарювання, яким, враховуючи специфіку своєї діяльності, не дозволяється застосовувати оцінку запасів за справедливою діяльністю, є ширшим, ніж у П(С)БО 9. Це досить доречно, враховуючи особливості діяльності визначених підприємств.

Особливістю обліку запасів у МСФЗ 2 «Запаси» є уточнення щодо обліку торговельних знижок, повернення платежів та витрати на закупівлю товарів.

Ще однією особливістю МСФЗ є їх загальність, а саме вони не враховують національні особливості процесу бухгалтерського обліку, при цьому вони спрямовані на надання більшої свободи підприємствам щодо самостійного визначення особливості ведення обліку, зокрема стосовно розкриття інформації, тому вагому роль у побудові облікової політики відіграють власник та бухгалтер підприємства, які мають право закріплювати деякі положення обліку виробничих запасів.

Говорячи про міжнародні стандарти обліку, необхідно звернути увагу на їх позитивні та негативні сторони. До позитивних сторін можна віднести економічну логіку, узагальнення сучасної міжнародної практики, простоту у використанні; до недоліків – різноманітність методів обліку, відсутність детальної інформації щодо організації та проведення обліку, значну відповідальність власника підприємства та потребу в його професіоналізмі.

МСФЗ роблять акцент на рекомендаційному характері використання рахунків, форми звітності, ведення первинної документації. Однак вони побудовані таким чином, що вибір певного правила завжди базується на загальноприй-

нятих принципах обліку, що покладені в основу фінансової звітності, а це, своєю чергою, забезпечує доступність їх сприйняття.

Необхідно зазначити, що доречно приділити увагу не тільки процесу обліку запасів, а й їх аналізу. Говорячи про аналіз виробничих запасів, доречно звернутися до напрямів його впровадження на підприємстві, які були запропоновані Л.Ю. Тринькою та О.В. Липчанською, а саме:

- 1) аналіз складу, структури та руху виробничих запасів;
- 2) аналіз дотримання норм виробничих запасів;
- 3) аналіз забезпечення потреби джерелами покриття виробничих запасів;
- 4) обґрунтування оптимальної партії закупівлі виробничих запасів;
- 5) аналіз інтенсивності використання виробничих запасів [4].

Запропонована методика аналізу виробничих запасів передбачає проведення окремого дослідження впливу процесу використання запасів на результативні показники діяльності підприємства.

При цьому визначені напрями аналізу виробничих запасів, запропоновані Л.Ю. Тринькою та О.В. Липчанською, є досить ефективними в процесі провадження господарської діяльності підприємства, оскільки безпосередньо надають можливість простежувати вплив виробничих запасів на фінансові результати діяльності суб'єкта господарювання.

Практика обліку та аналізу запасів вказує на те, що це – досить трудомісткий процес, тому саме він на багатьох підприємствах має певні недоліки. Запущеність обліку запасів на багатьох виробничих підприємствах України призводить до великих їх утрат. Усе це вказує на невирішеність багатьох питань щодо наукового обґрунтування процесу обліку виробничих запасів, серед яких доречно виділити такі:

- 1) складний процес визначення ринкової та неринкової вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну та обміну на неподібні активи;
- 2) низький рівень оперативного інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- 3) слабкий рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- 4) обмежений контроль над використанням виробничих запасів тощо [5; 6].

Поліпшення інформаційного забезпечення управління сприяє використанню в практиці підприємств електронного документообігу, що значно спрощує роботу бухгалтерського обліку зі складання та оформлення документів. Враховуючи значну чисельність запасів на підприємстві, проблеми є й у їх обліку. Рівень достовірності, ефективності та точності обліку залежить від грамотності та чіткості організації електронного документообігу на підприємстві. Процес електронного документообігу складського обліку виробничих запасів повинен ґрунтуватися на інтегрованій обробці облікової інформації, яка включає формування та обробку первинних документів.

Отже, електронний документообіг повинен виконувати три основні функції:

- 1) забезпечення доставки документів за призначенням;
- 2) забезпечення працівників підприємства необхідною управлінською інформацією, яка міститься в документах;
- 3) проведення всезагального контролю над виконанням документів.

Необхідно зазначити, що забезпечення електронного обліку виробничих запасів на підприємстві вплине на:

- 1) зменшення кількості документів, зокрема прискорить рух інформації між складом та бухгалтерією;

2) підвищення ефективності здійснення контролю над веденням документів і прийняттям обґрунтованих рішень стосовно управління виробничими запасами;

3) підвищення ефективності роботи окремих працівників та підприємства у цілому;

4) зниження витрат на розмноження, передачу та зберігання чисельної кількості паперових документів та їх копій.

**Висновки.** Процес обліку виробничих запасів на промислових підприємствах України залишається досить неефективним, це зумовлено низкою проблем, які перешкоджають отриманню вчасної, повної та достовірної інформації про їх стан та рух. Зважаючи на інформаційний розвиток суспільства, використання електронного обліку виробничих запасів є актуальним, при цьому можна забезпечити швидкість та зменшити трудомісткість цього процесу.

Враховуючи те, що Україна прагне увійти до міжнародного простору як конкурентний партнер, доцільно говорити про адаптацію вітчизняної системи обліку до МСФЗ. Це, своєю чергою, вплине на прозорість, відкритість, повноту та точність відображення в обліку виробничих запасів, дасть можливість вітчизняним промисловим підприємствам проводити порівняльний аналіз своїх показників ефективності використання виробничих запасів із показниками зарубіжних підприємств. Саме порівняльний аналіз дасть змогу підприємствам виявити свої слабкі сторони та розробити заходи щодо їх ліквідації.

Подальші дослідження будуть спрямовані на пошук нових шляхів поліпшення процесу обліку й аналізу виробничих запасів на промислових підприємствах України, розширюючи вже запропоновані напрями вдосконалення цього процесу.

#### Список використаних джерел:

1. Леженко Л.І. Теоретичні аспекти удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів / Л.І. Леженко, І.О. Ломова // Молодий вчений. – 2014. – № 5(08). – С. 122-126.
2. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_021)
4. Тринька Л.Я. Економічний аналіз: [навч.-метод. посіб.] / Л.Я. Тринька, О.В. Липчанська. – К.: Алерта, 2013. – 568 с.
5. Принада І.В. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві / І.В. Принада, О.В. Назарчук // Наука й економіка. – 2014. – № 3. – С. 64-67.
6. Яременко Л.М. Облік виробничих запасів в Україні – проблеми ведення та шляхи їх подолання / Л.М. Яременко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal>

**Анотація.** Производственные запасы входят в состав капитала, который является основным фактором производства наряду с трудом, землей и предпринимательством. Эффективность использования запасов большей частью определяется уровнем производства на предприятии, в частности его технико-экономическими и финансовыми показателями. Именно система учета и анализа запасов на предприятии влияет на размер полученной прибыли. В статье определены проблемы процесса учета и анализа производственных запасов на предприятии, которые требуют немедленного решения. При этом проанализированы особенности учета запасов по МСФО, учитывая актуальность их использования в процессе интеграционных преобразований в Украине. Определены пути улучшения процесса учета запасов на производственных предприятиях, используя всеобщее внедрение электронного документооборота.

**Ключевые слова:** производственные запасы, документооборот, первичные документы, предприятие, аналитические счета, синтетические счета.

**Summary.** Inventories are part of capital, which is the main factor of production along with labor, land and businesses. Efficiency stocks largely determined by the level of production at the plant, and in particular its technical, economic and financial indicators. That accounting system and analysis of stocks in the company affects the size of the profits. In the article the problem of the process of recording and analysis of inventory at the plant, which need urgent attention. It was analyzed features of accounting for inventories under IFRS, given the urgency of their use in the process of integration transformations in Ukraine. The paper was determining the direction of improving the process of accounting for inventories at manufacturing plants by the introduction of universal electronic document.

**Key words:** inventories, documents, original documents, enterprise, analytical accounts, synthetic accounts.