

## ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ ПІДПРИЄМСТВА В КОНТЕКСТІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

## ENTERPRISE INVENTORY IN THE CONTEXT OF MANAGEMENT ACCOUNTING

**Матрос О.М.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку і оподаткування,  
Уманський національний університет садівництва

*У проведеному дослідженні розглянуто різні підходи до обліку виробничих запасів. Зроблено висновки, що правильний підхід до формування облікової політики підприємства в частині обліку виробничих запасів дає можливість досягти значної економії витрат виробництва, що сприяє зберіганню запасів та покращує конкурентні позиції суб'єкта господарювання на ринку. Перспективними напрямками дослідження є оптимізація ресурсопотоків, розвиток комунікативних управлінських зв'язків, а також формування комп'ютеризованої моделі управлінського обліку запасів. Для вирішення наведених вище проблем детально розглянуто вплив вартості виробничих запасів під час їх списання у виробництво на виробничу собівартість продукції.*

**Ключові слова:** виробничі запаси, ФІФО, метод ідентифікованої собівартості, метод середньозваженої собівартості, фінансова стійкість, фінансові результати.

*В проведенном исследовании рассмотрены различные подходы к учету производственных запасов. Сделаны выводы, что правильный подход к формированию учетной политики предприятия в части учета производственных запасов позволяет достичь значительной экономии затрат производства, способствует сохранению запасов и улучшает конкурентные позиции предприятия на рынке. Перспективными направлениями исследования являются оптимизация ресурсопотоков, развитие коммуникативных управленческих связей, а также формирование компьютеризированной модели управленческого учета запасов. Для решения указанных выше проблем подробно рассмотрено влияние стоимости производственных запасов при их списании в производство на производственную себестоимость продукции.*

**Ключевые слова:** производственные запасы, ФИФО, метод идентифицированной себестоимости, метод средневзвешенной себестоимости, финансовая устойчивость, финансовые результаты.

*Various approaches to inventory accounting were considered in the conducted study. As a result, it was concluded that a correct approach to formation of accounting policy of the enterprise concerning inventory accounting made it possible to achieve significant savings in production expenses which helped to save stocks and improve competitive positions of the entity in the market. Thus, optimization of resource flows, development of communication management relations as well as formation of a computerized model of management accounting of reserves was perspective issue for the research. Influence of the value of inventory under their writing off into production on production cost price of the products was examined in detail for solving the problems mentioned above.*

**Keywords:** industrial inventories, FIFO, method of identified cost, weighted average cost method, financial stability, financial results.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Вагому частку в активах підприємств різних форм власності займають запаси, від правильної оцінки та відображення в обліку яких залежать показники фінансового стану підприємства, на підставі яких приймаються управлінські рішення. Важливим етапом у діяльності кожного підприємства є етап забезпечення виробничими запасами. Даний об'єкт обліку є невід'ємною частиною господарської діяльності підприємства та основним складником готової продукції (наданих послуг).

Нині все більшої вагомості набуває проблема списання виробничих запасів під час їх вибуття. Саме правильно обраний метод списання виробничих запасів є запорукою майбутніх економічних вигод у вигляді отримання чистого прибутку. Обраний метод (методи) списання виробничих запасів в обов'язковому порядку регламентується в положенні про облікову політику підприємства, яке затверджується наказом керівника, тому саме на початковому етапі формування і становлення бухгалтерського обліку на підприємстві важливо зробити певні економічні прорахунки для правильного вибору мето-

дів, зазначених у ПСБО 9 «Запаси». Зважаючи на зазначене вище, обрана тема дослідження є актуальною і потребує подальшого її вивчення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор. Даній проблемі присвячено досить велику кількість праць вітчизняних науковців, серед яких: О.М. Кудіна, І.Д. Ловська, О.О. Одношєвна, А.П. Олійник, К.В. Попович.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми**, котрим присвячується означена стаття. Незважаючи на розгорнуті дискусії щодо покращення методики оцінки й обліку запасів, залишається невирішеною ще низка питань. Недостатню увагу приділено формуванню облікової політики підприємства в частині обліку запасів підприємства.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання)**. Мета дослідження полягає у вивченні теоретичних аспектів обліку виробничих запасів підприємства, проведенні порівняльного аналізу застосування різних методів оцінки виробничих запасів під час їх списання у виробництво для досягнення заощадження ресурсів підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Провівши дослідження, розглянемо різні підходи до обліку виробничих запасів. Так, О.О. Одношєвна [1] досліджує практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. У представлених матеріалах статті стосовно практичних аспектів ведення обліку виробничих запасів та виокремлення сучасної проблематики їх виробничого процесу автором зазначено низку оптимізаційних шляхів для вдосконалення обліку виробничих запасів. Зокрема, запропоновано механізм удосконалення обліку виробничих запасів, який може стати головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу; представлено розгорнуту структурну модель, яка вміщує в собі порядок необхідних шляхів, упровадження яких у виробництво дасть змогу оптимізувати фінансово-господарську діяльність підприємств, мінімізувати затрати на придбання, списання у виробництво та раціональне використання виробничих запасів. Також даний аналіз дасть змогу здійснювати якісний поточний контроль їх використання, що в подальшому вплине на поступовий ріст прибутку підприємства.

К.В. Попович [2] для вдосконалення організації обліку та управління виробничими запасами на підприємствах виділяє такі напрями:

1) підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;

2) удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів;

3) обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

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

На основі дослідження нормативно-правових актів, які регулюють бухгалтерський облік виробничих запасів, І.Д. Ловська [3] дійшла висновку, що методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси. Чинним законодавством врегульовано майже всі аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів, проте невирішеною залишається низка питань, що виникають у практичній діяльності суб'єкта господарювання (бухгалтерський облік тари, безоплатно отриманих запасів, що не використовуються, тощо), вирішення яких є предметом подальших її досліджень.

О.М. Кудіна [4] детально вивчає процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства. У своїх дослідженнях автор розкриває низку проблемних ситуацій у системі управління запасами на підприємстві і стверджує, що вони можуть виникати не лише в окремих функціональних сферах, а й мати причинно-наслідкові зв'язки з іншими галузями в системі управління запасами. Розроблена науковцем інформаційна модель обліку витрат за центрами відповідальності сприятиме здійсненню дієвого контролю над витратами та забезпечить створення якісної інформаційної бази, необхідної для прийняття управлінських рішень та ефективного управління запасами будь-якого підприємства.

А.П. Олійник [5] указує, що аналіз наявного порядку ведення обліку матеріальних ресурсів на підприємстві показав, що необхідно вдосконалювати систему обліку, усувати дублювання інформації в різних документах, уніфікувати форми документів, регламентувати обсяг і строки їхньої передачі на обробку. Насамперед повинні бути уніфіковані документи, на основі яких виробничі підрозділи одержують сировину, матеріали, покупні готові вироби із заводських складів (лімітно-забірні картки, забірні картки, вимоги і накладні і т. д.). Представляється доцільним розроблення єдиної форми документа (на відпущення матеріалу), призначеної для машинної обробки.

Отже, правильний підхід до формування методики обліку оборотних активів дає можливість досягти економії витрат, що сприяє зберіганню запасів, а також посилює стійке конкурентне становище суб'єкта на ринку.

Щоб вирішити наведені вище проблеми, розглянемо детальніше вплив вартості виробни-

чих запасів під час їх списання у виробництво на виробничу собівартість продукції. Як було зазначено, вартість виробничих запасів займає значну частку у собівартості виготовленої продукції. Відповідно, від вибору методу оцінки запасів під час їх списання у виробництво залежить величина показника виробничої собівартості продукції.

Застосувавши різні методи оцінки виробничих запасів під час списання у виробництво, ми отримали різну їх вартість (рис. 1).

Отже, проаналізуємо зміну показників оцінки виробничих запасів у травні 2016 р. Так, під час

застосування методу ФІФО ми отримали максимальну величину собівартості продукції, а під час оцінки запасів методом ідентифікованої собівартості досягли мінімального її значення (нижче на 139,50 грн., або майже на 0,29%).

Вартість виробничих запасів, розрахованих за методом середньозваженої собівартості, нижче від вартості виробничих запасів під час застосування методу ідентифікованої собівартості на 0,04%. Аналогічний аналіз даних проведемо за червень-липень 2016 р.

Під час застосування методу ФІФО ми також отримали максимальну величину собівартості

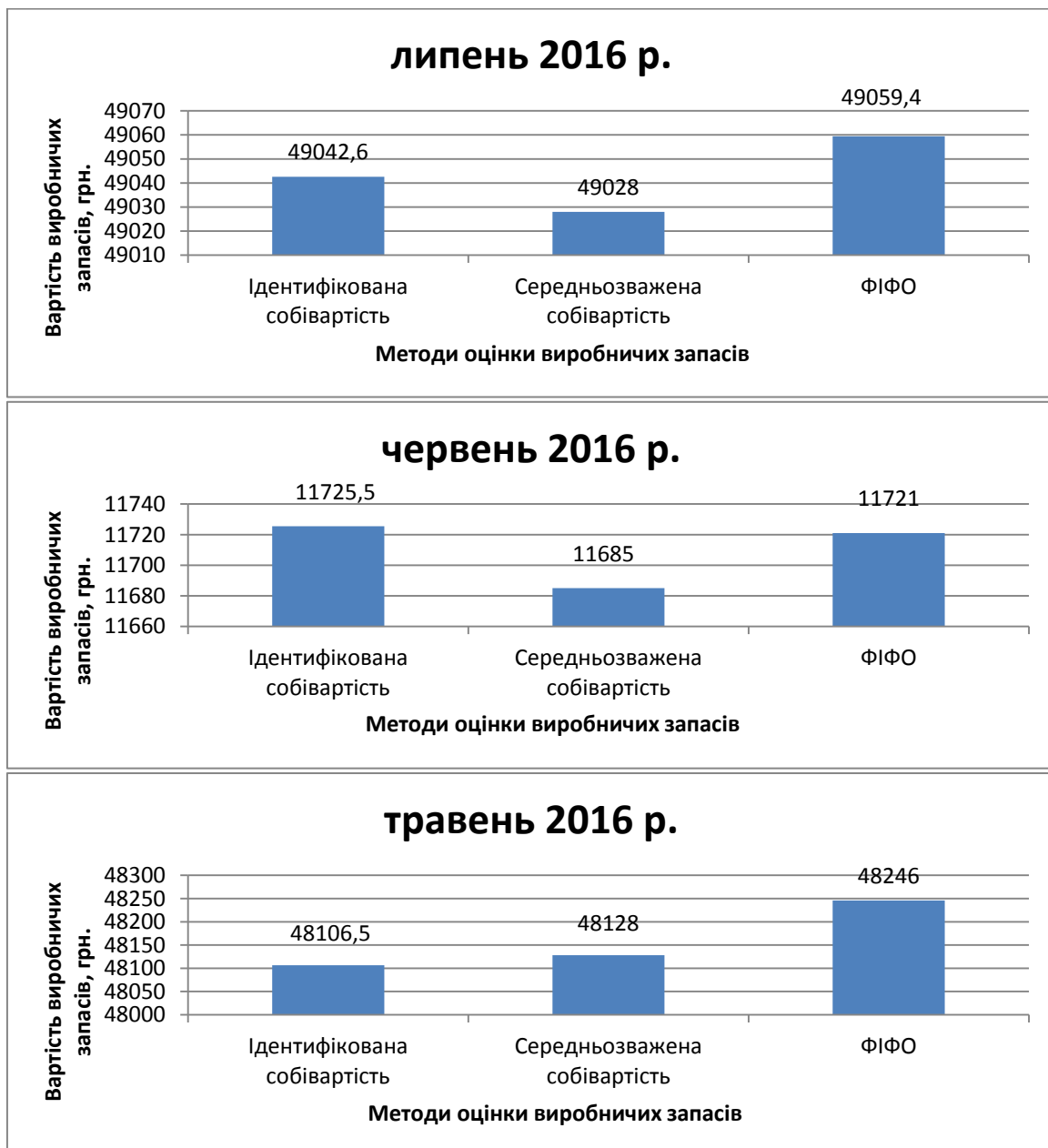


Рис. 1. Зміна вартості пального під час застосування різних методів оцінки в ТОВ «Іскра-Юг» у травні-липні 2016 р.

Джерело: розрахунки проведено на основі фактичних даних підприємства за вказаний період

Таблиця 1

**Розрахунок впливу різних методів оцінки запасів під час їх вибуття на фінансовий результат підприємства в ТОВ «Іскра-Юг» у 2016 р.**

Показник	2016 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) тис. грн.	30047
Собівартість (метод СЗС), тис. грн.	22331
Собівартість (метод ІС), тис. грн.	22353
Собівартість (метод ФІФО), тис. грн.	22380
Різниця СЗС-ІС, тис. грн.	-22
Різниця СЗС-ФІФО, тис. грн.	-49
Чистий прибуток, тис. грн. СЗС	5800
Чистий прибуток, тис. грн. ІС	5778
Чистий прибуток, тис. грн. ФІФО	5751
Різниця СЗС-ІС, тис. грн.	22
Різниця СЗС-ФІФО, тис. грн.	49

СЗС – середньозважена собівартість  
ІС – ідентифікована собівартість

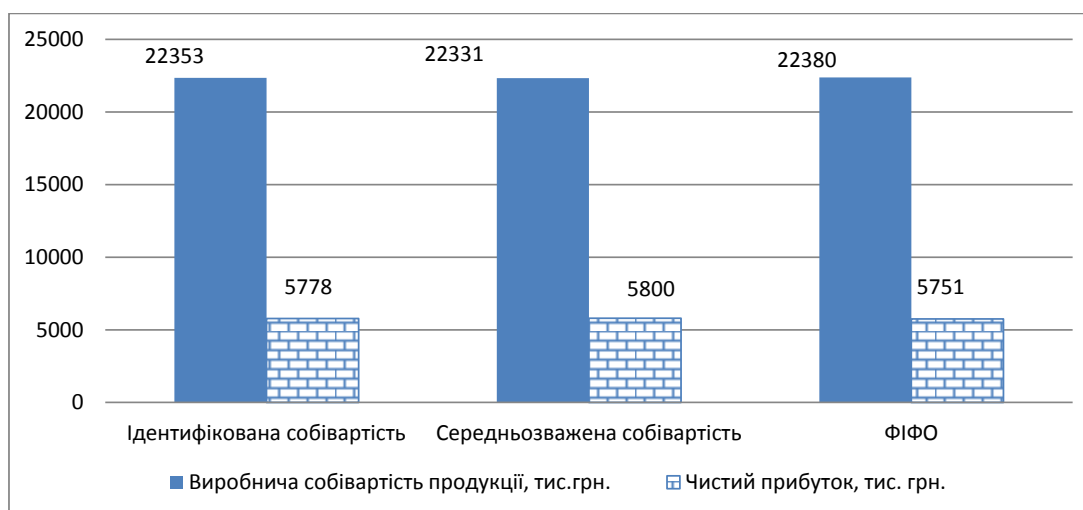
продукції в обох досліджуваних місяцях, а під час оцінки запасів методом середньозваженої собівартості досягли мінімального її значення як у червні, так і в липні (нижче на 0,3% від методу ФІФО у червні 2016 р. на 0,06% у липні 2016 р.). Вартість виробничих запасів, розрахованих за методом ідентифікованої собівартості, вища від вартості виробничих запасів під час застосування методу середньозваженої собівартості на 0,3% у червні та на 0,02% у липні.

Отже, можна зробити висновок, що метод оцінки виробничих запасів під час їх вибуття ФІФО є неефективним, оскільки в кожному з досліджуваних місяців оцінені за цим методом виробничі запаси мали вищу вартість порівняно з іншими двома методами. А це, своєю чергою, свідчить про те, що, використовуючи такий метод, підприємство в середньому буде щомісяця завищувати собівартість продукції на 0,22% порівняно з методом середньозваженої собівартості та на 0,12% – порівняно з методом ідентифікованої собівартості.

Продовжуючи дослідження взаємозв'язку виробничої собівартості продукції з показниками фінансового стану підприємства, можна прослідкувати вплив оцінки виробничих запасів і на згадані показники (рис. 2). Вихідні дані представлені в табл. 1.

Провівши дослідження впливу методів оцінки запасів на фінансовий результат ТОВ «Іскра-Юг», бачимо, що підприємство отримало на 49 тис. грн. більше чистого прибутку за умови застосування методу середньозваженої собівартості порівняно із застосуванням методу ФІФО та на 22 тис. грн. більше чистого прибутку порівняно з використанням методу ідентифікованої собівартості. Це свідчить про те що в ТОВ «Іскра-Юг» грамотно сформовано облікову політику в частині обліку виробничих запасів.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Правильний підхід до формування методики обліку оборотних активів дає можливість досягти економії витрат, що сприяє зберіганню запасів, а також посилює стійке конкурентне становище суб'єкта на ринку. Детально розглянувши вплив вартості виробничих запасів під час їх списання у виробництво на виробничу собівартість продукції та показники фінансового стану підприємства, виявлено, що вибір відповідних методів оцінки дає можливість за допомогою бухгалтерських прийомів досягти заощадження ресурсів підприємства (у даному разі грошових коштів) та спрямувати їх на покращення ресурсозабезпечення й розвиток підприємства.



**Рис. 2. Зміна величини виробничої собівартості під час застосування різних методів оцінки виробничих запасів у ТОВ «Іскра-Юг» у 2016 р.**

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Одношевна О.О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів / О.О. Одношевна // Науковий вісник Ужгородського національного університету. – 2016. – Вип. 6. – Ч. 2. – С. 146–148.
2. Попович К.В. Удосконалення організації обліку виробничих запасів на підприємствах України / К.В. Попович // Управління розвитком. – 2013. – № 15(155). – С. 65–68.
3. Ловська І.Д. Організація та ведення обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі / І.Д. Ловська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 1(22). – С. 194–200.
4. Кудіна О.М. Процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства / О.М. Кудіна // Інноваційна економіка. – 2015. – № 1. – С. 220–226.
5. Олійник Т.О., Музичук Р.В. Формування первісної вартості виробничих запасів / Т.О. Олійник, Р.В. Музичук // Сталій розвиток економіки. – 2013. – № 3. – С. 266–269.