

УДК 657:471

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-23>**Польова Т. В.**кандидат економічних наук, доцент,  
Харківський торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету**Охрей Т. С.**магістрант,  
Харківський торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету**Polova Tetyana, Ohrey Tetyana**Kharkiv Trade and Economics Institute of Kyiv  
National Trade and Economics University

## МЕТОДИЧНО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

Метою статті є обґрунтування формування інформаційного забезпечення щодо руху виробничих запасів будівельних підприємств шляхом уточнення методичних та організаційних облікових аспектів. Для реалізації мети поставлено завдання визначити й узагальнити основні положення методичного підходу до обліку виробничих запасів на підприємстві. Рекомендовано під виробничими запасами для цілей бухгалтерського обліку розуміти матеріальні ресурси (активи), які надійшли на підприємство для їх використання у господарській діяльності та які в майбутньому забезпечать отримання економічних вигід, і їхня вартість буде перенесена на виготовлену продукцію в одному операційному циклі. Уточнення визначення запасів дає змогу більш точно ідентифікувати об'єкти обліку, які відносяться до складу запасів. Сформовано порядок технології обліку виробничих запасів, який суттєво впливає на ефективну реалізацію положень облікової політики підприємства через виокремлення відповідних модулів: організація обліку руху виробничих запасів, синтетичний і аналітичний облік руху виробничих запасів та формування звітних форм, де розкривається інформація про стан і рух виробничих запасів. Розроблено ланцюг руху виробничих запасів будівельного підприємства в системі облікових об'єктів із метою забезпечення достовірних даних про зміну їх у складі майна в бухгалтерському обліку. Рекомендовано звернути увагу будівельних підприємств на вдосконалення облікової системи за окремими аспектами, щоб забезпечувати максимальну інформативність керівництва чи власників.

**Ключові слова:** виробничі запаси, бухгалтерський облік, класифікація, організація обліку.

## METHODICAL AND ORGANIZATIONAL FEATURES OF ACCOUNTING INVENTORIES OF ENTERPRISES

The purpose of article is to substantiate formation of information support for movement of inventories of construction enterprises by clarifying methodological and organizational accounting aspects. To achieve this goal, task is to identify and summarize main provisions of methodological approach to accounting for inventories at the enterprise. The basis of study is a systematic approach to knowledge of accounting procedures and technology of accounting for inventories of enterprise, as well as methods of logical generalization and comparison, synthesis and generalization, abstract-logical. It is recommended that inventories for accounting purposes should be understood as material resources (assets) received by the enterprise for their use in economic activities and which in future will provide economic benefits, and their value will be transferred to manufactured products in one operating cycle. Clarification of the definition of inventories allows you to more accurately identify objects of accounting that belong to composition of inventories. The order of production inventory technology is formed, which significantly affects effective implementation of accounting policy of enterprise through the selection of appropriate modules: organization of inventory accounting, synthetic and analytical accounting of inventory movement and formation of reporting forms, which discloses information about state and movement of inventories. The chain of movement of production stocks of construction enterprise in system of accounting objects is developed for purpose of providing the reliable data on their change in structure of property in accounting. It is recommended to pay attention of construction companies to improvement of accounting system in certain aspects to ensure maximum information of management or owners. The practical value of article is to provide recommendations for determining the basic aspects of primary monitoring and outlining contours of technology of accounting for inventories at construction enterprises. The scientific value lies in substantiation of basic conceptual foundations of inventory accounting.

**Keywords:** inventories, accounting, classification, organization of accounting.

**JEL classification:** M40, M41

**Постановка проблеми.** Наявність різноманітних виробничих запасів на будівельних підприємствах вимагає ретельного їх обліку, що ускладнюється складними якісними характеристиками та умовами зберігання й використання. За таких умов уточнення

методичних та організаційних процедур, які пов'язані з обліком руху виробничих запасів, набуває особливої актуальності у зв'язку із забезпеченням потреби у точній і достовірній інформаційній системі. Це також зумовлюється тим, що останніми роками умови функ-

ціонування будівельних підприємств зумовили значне збільшення кількості операцій, які відображують рух виробничих запасів та суттєве ускладнення відповідного документообігу.

Важливого науково-практичного значення сьогодні набувають методична основа та особливості у підходах до обліку виробничих запасів будівельних підприємств, тому низка проблем, пов'язаних з організацією обліку та контролю виробничих запасів, потребує подальших досліджень.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Удосконаленню теоретичних та методичних аспектів обліку виробничих приділялася увага у дослідженнях таких вітчизняних учених, як Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, О.О. Нестеренко, Г. Єрмоленко, Б. Шумляєв, В. Кононенко, Ж. Цупаленко, А. Криклива, А. Литвиненко, А. Малахова, О. Мартиненко, О. Одношевна, Л. Очеретько, А. Федоряк, О. Рибалко, Н. Сиротенко, В. Янчук, М.Т. Шендригоренко та ін.

**Мета статті** полягає в обґрунтуванні процедур формування інформаційного забезпечення щодо руху виробничих запасів будівельних підприємств шляхом уточнення методичних та організаційних облікових аспектів.

**Виклад основного матеріалу.** В Україні методичні засади обліку запасів регламентовано П(С)БО 9 «Запаси», відповідно до якого запаси визначено як активи, 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 [7]. У низці зарубіжних країн та в Україні частково підприємствами використовується МСБО 2 «Запаси», за яким під запасами розуміють активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу чи у формі матеріалів для споживання під час надання послуг [6]. Маємо думку, що слушним є визначення виробничих запасів за узагальненням М.Т. Шендригоренко, коли запаси вбачаються матеріальними ресурсами 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 [8, с. 103]. Цікавою також вважаємо інтерпретацію виробничих запасів Н.І. Коваль, яка виробничі запаси визначає як 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 облікового складника [4, с. 103]. Водночас І.Д. Ловська зауважує, що поряд із використанням поняття «запаси» застосовують такі поняття, як «матеріальні запаси», «матеріальні цінності», «матеріальні ресурси», «оборотні матеріальні активи», «предмети праці» тощо [5, с. 137].

Виходячи з аналізу різних думок та визначень запасів у науковій літературі, зауважимо, що під виробничими запасами для цілей бухгалтерського обліку варто розуміти матеріальні ресурси (активи), які надійшли на підприємство для їх використання у господарській діяльності та які в майбутньому забезпечать отримання економічних вигід, і їхня вартість буде перенесена на виготовлену продукцію в одному операційному циклі.

Л.В. Бурдейною було узагальнено основні негативні аспекти в діяльності сучасного підприємства у сфері обліку запасів:

- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів;
- складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи [1, с. 131].

Усіма науковцями наголошується на тому, що для правильної організації обліку виробничих запасів велике значення має їх науково обґрунтована класифікація за економічним аспектом, яку наведено на рис. 1.

Така класифікація є базовою та представлена в літературних джерелах і дає змогу виконувати ключові завдання обліку та контролю виробничих запасів, зокрема своєчасний документообіг, оприбуткування запасів, їх збереження, відповідність запасів нормативам щодо зберігання й використання, достовірну оцінку запасів тощо. Класифікація запасів за обліковим аспектом визначена у П(С)БО 9 «Запаси». Для формування облікових номенклатур виробничі запаси класифікують так: сировина, основні й допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати, комплектуючі вироби, відходи, тара [7, с. 103]. Виробничі запаси також умовно можна класифікувати на такі, що споживаються у виробничому процесі, лише змінюють свою якісну характеристику (хімічні властивості, форму, кількість) або є допоміжними у виготовленні готової продукції. Отже, під час розроблення класифікації для будівельних підприємств із метою ведення раціональної організації обліку виробничих запасів варто деталізувати запаси за групами та назвами так, щоб урахувати й максимально відобразити специфіку їхньої діяльності в обліковій системі.

Підприємством самостійно вибирається модель обліку виробничих запасів, яка нормативно закріплена в обліковій політиці шляхом визначення критеріїв визнання, методів оцінки, розроблення робочого плану рахунків, методів обліку оприбуткування і списання та відображення у звітності показників для інформаційного забезпечення керівництва й власників. У процесі формування облікової політики керуються засадами майнової відокремленості і принципом безперервності діяльності підприємства, що й забезпечує послідовність застосування облікової політики. Вибрані в обліковій політиці засадничі принципи обліку виробничих запасів мають сприяти чіткому та оперативному складському обліку, давати змогу оперативно отримувати інформацію про залишки запасів і такі, що використані у виробництві,



Рис. 1. Класифікація запасів на підприємстві за основними ознаками

Джерело: розроблено авторами за [2–4]

визначати номенклатури виробничих запасів, відслідковувати норми списання й витрачання виробничих запасів під час господарської діяльності.

Сьогодні основним інформативним запитом користувачів до системи бухгалтерського обліку стосовно запасів є організація облікового відображення їх руху в умовах швидкої ліквідності з можливістю оперативного контролю залишків за умов еволюції основних парадигм обліку запасів [3, с. 111]. Суттєвий вплив на ефективну реалізацію положень облікової політики підприємства щодо виробничих запасів має порядок технології обліку таких об'єктів обліку, модулі якої представлено на рис. 2.

Технологію облікового процесу виробничих запасів на підприємстві представлено трьома взаємоузгодженими через облікову політику модулями, що дає змогу інтегровано представити її складники у їх взаємозв'язку з дотриманням усіх чинних нормативів та забезпечити достовірність облікових даних щодо руху виробничих запасів.

Важливим складником в організації обліку виробничих запасів на підприємстві визначено первинний облік, який використовується для первинного спостереження й відображення відповідних господарських операцій у вибраних облікових регістрах, необхідних для накопичення і систематизації інформації. Для забезпечення своєчасного охоплення усіх господарських процесів та операцій щодо руху й зберігання виробничих запасів на будівельних підприємствах нами запропоновано ланцюг руху виробничих запасів для своєчасного відображення операцій в системі облікових об'єктів, як показано на рис. 3.

За умов коли ланцюг руху є розгалуженим та тривалим за операційним циклом у будівельній галузі, контроль над станом і рухом виробничих запасів із метою забезпечення достовірних даних у бухгалтерському обліку доцільно забезпечувати через розроблення і дотримання графіку документообігу за такими операціями на всіх етапах руху запасів представленого ланцюга. Оскільки господарських операцій може бути багато за таким видом діяльності, брати участь у таких господарських процесах може певна кількість суб'єктів чи осіб, кількість первинних документів часто є значною на будівельних підприємствах, необхідно особливо увагу приділяти структуруванню графіку документообігу та визначенню правил його виконання. Це також дасть змогу сформулювати внутрішній контроль над раціональним використанням наявних і потенційних ресурсів у вигляді запасів та підвищити ефективність організації бухгалтерського обліку. Таким чином, на кожному кроці, представленому у ланцюгу на рис. 2, доцільно закріплювати точку внутрішнього контролю, за якою визначати розрізи аналітичного обліку та оцінювати ефективність первинного обліку й раціональність використання цінностей за якісними та кількісними вимірниками. Також проміжними точками аналітичного обліку і внутрішнього контролю доцільно вибирати склади або ключові місця зберігання виробничих запасів (склади, будівельні майданчики (відкриті), об'єкти незавершеного будівництва, допоміжні виробництва тощо).

Отже, якісний та чітко організований документообіг за етапами ланцюга руху виробничих запасів та обґрунтовано вибрані розрізи для відкриття аналітичних рахунків обліку забезпечують формування якісної

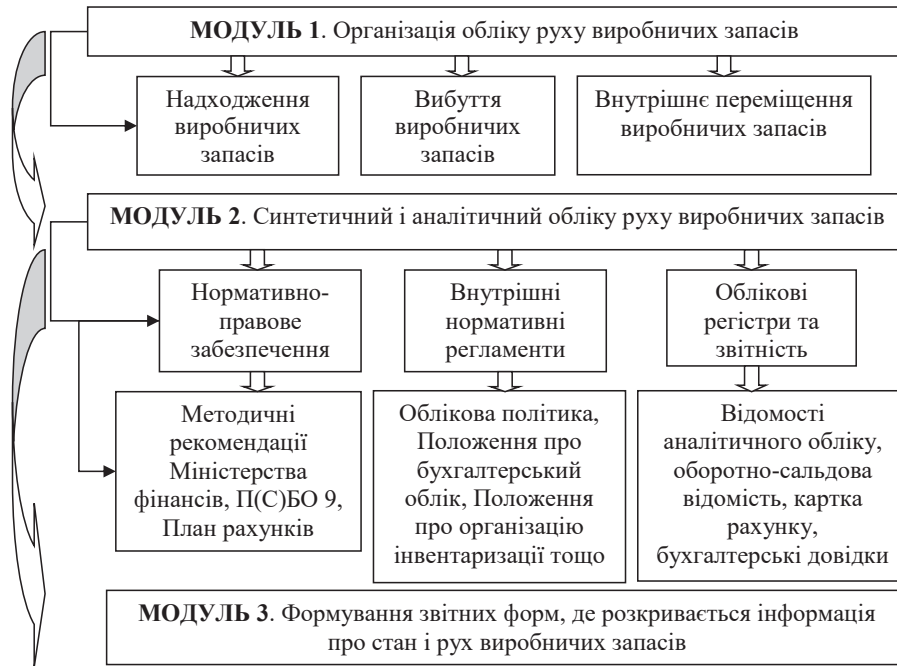


Рис. 2. Технологія облікового процесу виробничих запасів на підприємстві

Джерело: розроблено авторами



Рис. 3. Ланцюг руху виробничих запасів будівельного підприємства в системі облікових об'єктів

Джерело: розроблено авторами

первинної облікової інформації для узагальнення її у різних звітних формах.

Виходячи з практичних досліджень низкою будівельних підприємств, облік виробничих запасів на

складах та у виробництві потребує удосконалення за окремими аспектами, щоб забезпечувати максимальну інформативність керівництва чи власників. Для цього на підприємстві рекомендовано:

- визначити засадничі положення облікової політики щодо виробничих запасів;
- побудувати документообіг;
- автоматизувати процеси обробки облікової інформації щодо руху виробничих запасів;
- розробити типові кореспонденції обліку господарських операцій щодо руху виробничих запасів за аналітичними розрізами (субрахунки третього та четвертого порядків), які враховують специфіку діяльності підприємства та види запасів;
- охарактеризувати облікові регістри та їх формат для відображення відповідної інформації на рахунках бухгалтерського обліку (балансових та позабалансових);
- визначити облікову методику щодо покриття витрат чи втрат від псування сипких, крихких, вологозалежних тощо матеріалів через формування забезпечень майбутніх витрат;
- алгоритмізувати порядок розкриття інформації про рух виробничих запасів у звітності підприємства.

Формування обліково-інформаційного забезпечення управління виробничими запасами на буді-

вельних підприємствах з урахуванням представлених вище рекомендацій дає змогу оптимізувати процес управління вартістю та якістю зберігання й використання матеріальних цінностей будівельних підприємств.

**Висновки.** Сучасним будівельним підприємствам для формування своєчасної та якісної облікової інформації, оптимізації документообігу, удосконалення логістичних процесів щодо виробничих запасів усередині підприємства необхідно здійснити ефективну організацію первинного обліку виробничих запасів. Як свідчать результати дослідження, важливості у забезпеченні цього процесу набувають науково обґрунтована класифікація запасів, якісне первинне спостереження за зберіганням і рухом виробничих запасів, побудова технології бухгалтерського обліку, за якого можливе формування достовірної інформації для побудови ефективної обліково-управлінської моделі. Вирішення комплексу дискусійних облікових питань щодо виробничих запасів є актуальним для будівельних підприємств, які потребують подальших досліджень.

#### Список використаних джерел:

1. Бурдейна Л.В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 13. С. 126–132.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
3. Кирилюк Б.Л. Проблеми обліку запасів у дисертаціях українських дослідників. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз»*. 2013. Вип. 3. С. 98–113.
4. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93–105.
5. Ловська І.Д. Виробничі запаси як облікова категорія: пошук конверційності. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 4(62). С. 137–139.
6. МСБО 2 «Запаси» (IAS 2. Inventories). URL: [www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО\\_2.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf) (дата звернення: 29.10.2020).
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 29.10.2020).
8. Шендригоренко М.Т. Облік виробничих запасів: актуальні питання та напрямки їх вирішення. *Вісник Криворізького економічного інституту КНУ*. 2013. № 2. С. 102–106.

#### References:

1. Burdeina L.V. (2017). Udoskonalennia metodolohii bukhhalterskoho obliku vyrobnychych zapasiv [Improving the methodology of accounting for inventories]. *Zbirnyk naukovykh prats Bukovynskoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vyp. 13, pp. 126-132.
2. Holov S.F. (2007). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektvyv rozvytku [Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development]. Kyiv : Tsentr uchbovoi literatury. (in Ukrainian)
3. Kyryliuk B.L. (2013). Problemy obliku zapasiv u dysertatsiiakh ukrainskykh doslidnykiv [Stock accounting problems in the dissertations of Ukrainian researchers]. *Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu. Ser. : Bukhhalterskyi oblik, kontrol i analiz*, vyp. 3, pp. 98–113.
4. Koval N.I. (2017). Sutnist vyrobnychych zapasiv yak ekonomichnoi katehorii: oblikovyi ta upravlinski aspekty [The essence of inventories as an economic category: accounting and management aspects]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, no 7, pp. 93-105.
5. Lovska I.D. (2012). Vyrobnychi zapasy yak oblikova katehorii: poshuk konvertsiinosti [Inventories as an accounting category: the search for convertibility]. *Visnyk ZhDTU*, no 4(62), pp. 137-139.
6. IAS 2 "Inventories". Available at: [www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО\\_2.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf) (in Ukrainian)
7. Regulation (standard) of accounting 9 "Inventories" : Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 20.10.1999 no 246. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (in Ukrainian)
8. Shendryhorenko M.T. (2013). Oblik vyrobnychych zapasiv: aktualni pytannia ta napriamky yikh vyrishennia [Inventory accounting: current issues and directions of their solution]. *Visnyk Kryvorizkoho ekonomichnoho instytutu KNU*, no 2, pp. 102-106.