

ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: КРИТИЧНА ОЦІНКА ТА ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ

В. Ф. ЯЦЕНКО, кандидат економічних наук
(Херсонський національний технічний університет)

Анотація. Представлено первинний облік виробничих запасів ТОВ «Насіння України». Оцінено стан первинного обліку виробничих запасів ТОВ «Насіння України». Узагальнено позитивний досвід і на основі виявлених недоліків сформульовано конкретні рекомендації щодо покращення інформативності первинного обліку виробничих запасів і приведення його у відповідність із чинним законодавством.

Ключові слова: виробничі запаси, первинний облік, документування, облікова політика, рахунки.

Кожний об'єкт фінансового обліку посідає значне місце в загальній обліковій системі підприємства, оскільки прямо чи опосередковано впливає на формування фінансового результату, тому дані, сформовані в обліковій системі про стан і використання того чи іншого об'єкта, повинні відповідати основним якісним критеріям: достовірність, законність, повнота. Виробничі запаси як один з об'єктів фінансового обліку необхідно детально дослідити через багатоваріантну участь у функціонуванні підприємства, починаючи із трансформації їх через процес виробництва у готову продукцію і закінчуючи забезпеченням життєдіяльності всіх бізнес-процесів і відділів підприємства. Отже, первинний облік виробничих запасів залишається у полі зору науковців і бухгалтерів-практиків.

Серед науковців, які досліджували термін «виробничі запаси», такі: І. А. Бланк, Ю. А. Верига, Ф. Ф. Бутинець, А. Г. Загородній, О. В. Карпенко, М. С. Пушкар, Б. А. Райзберг, Л. В. Чижевська, Н. В. Хоменко, І. Б. Швеца та ін.

Вагомим внеском у дослідження організації обліку виробничих запасів стали праці вітчизняних учених: М. Білика, С. Голова, І. Карабаз, Є. Мниха, М. Огійчука, М. Пушкаря, В. Рудницького, П. Саблука, В. Сопка, І. Чаюна та ін.

Проте до сьогодні питання організації первинного обліку виробничих запасів залежно від галузі та виду діяльності підприємства залишаються дискусійними, тому потрібно вирішити, враховуючи практичний досвід українських підприємств.

Отже, метою статті є проаналізувати стан і виявити особливості організації первинного обліку виробничих запасів на ТОВ «Насіння України» залежно від галузі та виду діяльності підприємства. Узагальнити практичний досвід в на основі виявлених недоліків сформулювати конкретні рекомендації щодо їх усунення.

Вивчення практичного досвіду організації та ведення фінансового обліку на українських підприємствах особливо важливе для науковців з погляду виявлення й поширення позитивних аспектів в аналізі причин, що сприяють знеціненню інформаційної функції облікової системи підприємства та відвертим порушенням методології обліку.

О. А. Чабанюк, дослідивши організацію документообігу виробничих запасів, робить висновок про те, що існуюча організація документообігу наявності та руху виробничих запасів і формування звітності в Україні недосконалі [1, с. 391]. Н. Бурдюк підкреслює важливість документообігу та вважає його запорукою створення ефективної системи обліку запасів [2]. «Документування обліку є

важливою складовою процесу оперативного та якісного управління підприємством. Якщо на підприємстві не налагоджено документообіг, тоді управління буде неефективним, зростає вірогідність штрафних санкцій, зловживань працівників, знижується прибуток підприємства», – стверджує Т. О. Меліхова [3, с. 274].

Розглянемо первинний облік виробничих запасів на прикладі ТОВ «Насіння України». Основною культурою вирощування є цукровий буряк, а також підприємство займається вирощуванням зернових культур, володіє током, де обробляється зерно та розподіляється

на елітне насіння, товарне зерно й зерновідходи. В розпорядженні товариства транспортний парк (трактори, вантажівки, сільськогосподарська техніка), кілька складів, територіально віддалених один від одного. Виробничі запаси підприємства включають паливно-мастильні матеріали та запасні частини, мінеральні добрива та закуплене насіння для посівів.

Нормативне регулювання фінансового обліку запасів передбачено національним П(С) БО 9 «Запаси», а на рівні підприємства також Положенням про облікову політику, де більш широко розкриваються особливості кожного підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

Витяг з Положення про облікову політику ТОВ «Насіння України» стосовно загальних засад документообігу та первинного обліку підприємства

3. Документообіг	
3.1	Затвердити графік документообігу
3.2	Затвердити перелік посадових осіб, яким доручено отримувати і видавати матеріальні цінності
4. Первинний облік	
4.1	Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи
4.2	Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: – назву документа (форми); – дату і місце складання; – назву підприємства, від імені якого складено документ; – зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; – посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; – особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції
4.3	Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо
4.4	Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця
4.5	Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні
4.6	Господарські операції повинні бути відображені в облікових реєстрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені
4.7	У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях
4.8	Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному вправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку
4.9	Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи

Продовж. табл. 1

4.10	Поведінка працівників Підприємства під час проведення перевірок контролюючими органами регламентується внутрішніми документами Підприємства
4.11	Затвердити форми первинних документів (зведених первинних документів), які використовуються підприємством у практичній діяльності, але не затверджені відповідними державними органами

Зміст облікової політики ТОВ «Насіння України» стосовно запасів включає визначення, що:

- одиницею бухгалтерського обліку запасів визнавати їх найменування;
- запаси визнавати активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена;
- первісну вартість запасів, придбаних за плату визначати за собівартістю запасів згідно з П(С)БО 9;
- первісну вартість запасів, виготовлених власними силами підприємства, визначати згідно з П(С)БО 16;
- запаси відображати в бухгалтерському обліку та звітності за первісною вартістю;
- під час відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті їх оцінку здійснювати за методом середньозваженої собівартості;
- запаси, які не приносять підприємству економічних вигод у майбутньому, визнавати неліквідними і списувати в бухгалтерському обліку, а в ході складання фінансової звітності не відображати в балансі, а враховувати на окремому субрахунку позабалансового рахунку 07.

Операції господарської діяльності, пов'язані з виробничими запасами, оформлюються традиційним набором документів: загальними та внутрішніми документами підприємства, договорами з матеріально відповідальними особами, договорами з контрагентами, первинними документами та реєстрами обліку, призначених для ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів, іншими документами, що відображають факти господарської діяльності, пов'язані з придбанням та списанням виробничих запасів, місця зберігання виробничих запасів, включаючи ваговимірні пристрої, процес виробництва, а саме,

інформаційні потоки щодо руху виробничих запасів від складу матеріалів до складу готової продукції, тобто їх перетворення на готову продукцію. Для оцінки якості процесу документування на ТОВ «Насіння України» проаналізуємо зведену табл. 2.

Для організації аналітичного обліку запасів у робочому плані рахунків суб'єкта господарювання передбачено субрахунки (табл. 3).

Матеріально відповідальною особою в ТОВ «Насіння України» за оприбуткування та зберігання виробничих запасів є завідувач складом. Першого числа кожного місяця завідувач складу оформлює звіт, який обов'язково представляє в бухгалтерію. В бухгалтерії звіт проходить перевірку, а саме відповідальний бухгалтер перевіряє оприбуткування за накладними від постачальників і видачу за накладними, які оформлюються всередині підприємства, між матеріально-відповідальними особами, складами та виводить залишок. Після перевірки матеріально відповідальні особи оформлюються акти списання. Використання бухгалтерської програми «1С: Підприємство» дозволяє не переносити залишки в журнали, оскільки вони формуються автоматично.

Первинний облік виробничих запасів ТОВ «Насіння України» загалом відповідає методології обліку, але потребує внесення змін щодо покращення процесу документування операцій з виробничими запасами для підвищення інформативності обліку для обґрунтування та прийняття своєчасних управлінських рішень, забезпечення стабільності та належного рівня внутрішнього контролю.

На підприємстві ТОВ «Насіння України» використовуються документи, затверджені 1972 р. державними інститутами не існуючої на теперішній час країною. Хоча цей факт не суперечить законодавству і застосування цих документів підтверджується пунктом 4.11 Облікової політики підприємства, однак доцільність такого управлінського кроку щодо

Таблиця 2

Первинні документи з обліку виробничих запасів ТОВ «Насіння України»

Виробничі запаси	Надходження	Внутрішнє переміщення	Списання
ППМ	Прибуткова накладна, довіреність	Накладна на внутрішнє переміщення	Путевой лист трактора. Реєстр приєма зерна и другой продукции Сельхозучет форма № 68 Утвержденная Министерством сельского хозяйства СССР 24.11.1972 № 269-2
Запасні частини	Прибуткова накладна, довіреність	–	Акт списання товарів
Мінеральні добрива	Прибуткова накладна, довіреність	–	Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов Сельхозучет форма № 187 Утвержденная Министерством сельского хозяйства СССР 24.11.1972 № 269-2
Насіння для посіву	Прибуткова накладна, довіреність	Реєстр приєма зерна и другой продукции Сельхозучет форма № 75, утвержденная Министерством сельского хозяйства СССР 24.11.1972 № 269-2	Акт расхода семян и посадочного материала Сельхозучет форма № 119 Утвержденная Министерством сельского хозяйства СССР 24.11.1972 № 269-2

Таблиця 3

Витяг із робочого плану рахунків ТОВ «Насіння України»

Код рахунку	Код субрахунку	Назва рахунку та субрахунку
20		Виробничі запаси
	201	Покупне насіння (за видами)
	203	Паливо (за видами і марками)
	206	Мінеральні добрива
	207	Запасні частини

організації процесу документування сумнівна. Форми застосовуваних документів розроблені з урахуванням вимог часу та економічних умов господарювання – вони призначені для великих сільськогосподарських підприємств з високим рівнем деталізації, що зумовлено тотальним контролем, що панував у Радянському Союзі.

Надходження всіх без винятку виробничих запасів оформлюється первинними документами та відповідно до встановлених чинним українським законодавством вимогам.

Рекомендовано для ТОВ «Насіння України» використання спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах (ВЗСГ-1, ВЗСГ-2, ВЗСГ-3, ВЗСГ-4, ВЗСГ-5, ВЗСГ-7), наведених у Методичних рекомендацій щодо застосування затверджених Нака-

зом Міністерства аграрної політики України № 929 від 21.12.2007 р. [4].

На підприємстві ТОВ «Насіння України» бухгалтерський облік ведеться за допомогою програми 1С-Бухгалтерія, тому узагальнення результатів не викликає особливих зауважень. Однак, зважаючи на існування кількох складів територіально віддалених один від одного, пропонуємо вести Книгу складського обліку (форма ВЗСГ-10), не виключаючи оформлення звітів завідувача складів, оскільки вважаємо, такий додатковий фактор дозволить посилити внутрішній контроль за раціональним використанням і збереженням виробничих запасів.

Упровадження зазначених рекомендацій значно поширить інформативність первинного обліку виробничих запасів і призведе його у відповідність з чинним законодавством.

ЛІТЕРАТУРА

1. Чабанюк О. А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів / Чабанюк О. А. // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – № 18. – С. 386–391.
2. Бурдюк Н. Роль документообігу у створенні ефективної системи обліку запасів / Бурдюк Н. // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 39–42.
3. Меліхова Т. О. Формування інформаційної безпеки підприємства на основі документування обліку запасів / Т. О. Меліхова // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – Кіровоград : КНТУ, 2011. – Вип. 20. – Ч. 1. – С. 274–282.
4. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах (ВЗСГ-1, ВЗСГ-2, ВЗСГ-3, ВЗСГ-4, ВЗСГ-5, ВЗСГ-6, ВЗСГ-7, ВЗСГ-8, ВЗСГ-9, ВЗСГ-10) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.4527.0>. – Назва з екрана.

В. Ф. Яценко, кандидат економічних наук (Херсонський національний технічний університет). **Первичный учет производственных запасов: критическая оценка и предложения по совершенствованию.**

Аннотація. Представлен первичный учет производственных запасов ООО «Семена Украины». Дана оценка состояния первичного учета производственных запасов ООО «Семена Украины». Обобщен положительный опыт и на основе выявленных недостатков сформулированы конкретные рекомендации по улучшению информативности первичного учета производственных запасов и приведения его в соответствие с действующим законодательством.

Ключевые слова: производственные запасы, первичный учет, документирование, учетная политика, счета.

V. F. Yatsenko, Cand. Econ., Sci., associate professor (Kherson National Technical University). **Primary records of inventory: a critical assessment and suggestions for improvement.**

Summary. Presented initially registered in the company of «Seeds of Ukraine.» The estimate of the state of the primary account of inventory at LTD «Seeds of Ukraine». Generalized positive experience and based on identified deficiencies formulated specific recommendations for improving the information content of the primary account and bring it in line with current legislation.

Keywords: inventories, initial registration, documentation, accounting policies, the accounts.