

Н. О. Шура,

к. е. н., доцент, ДВНЗ "Криворізький національний університет", Кривий Ріг

М. В. Шатило,

магістрант, ДВНЗ "Криворізький національний університет", Кривий Ріг

ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ У КОНТЕКСТІ ПЕРЕХОДУ ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

N. Shura,

Candidate of Sciences (Economic), Associate Professor;

M. Shatilo,

Magistrant SHEE "Krivorozhskiy national university";

Kriviy Rig

IT IS INFLUENCE OF ORGANIZATION OF ACCOUNT BY PRODUCTION SUPPLIES
ON ACCEPTANCE OF ADMINISTRATIVE DECISIONS IN THE CONTEXT OF PASSING
TO THE INTERNATIONAL STANDARDS

У статті наголошено, що існує ряд проблем стосовно підвищення ефективності прийняття рішень у контексті виробничих запасів. Встановлено взаємозв'язок між ефективністю організації обліку запасів та ефективністю прийняття рішень по управлінню запасами. Наведено порівняння національних та міжнародних стандартів обліку, що лежать в основі організації обліку запасів. При розробці механізму підвищення ефективності прийняття рішень по управлінню запасами враховано підходи традиційного менеджменту, що вказують на залежність якості прийняття рішень від індивідуальних психологічних якостей керівника як особистості. Сформовано механізм підвищення ефективності прийняття рішень із виділенням ключових елементів, які враховують специфіку організації обліку запасів на підприємстві.

It is marked in the article, that a row of problems is in relation to the increase of efficiency of making decision in the context by production supplies. Intercommunication is set between efficiency of organization of account of supplies and efficiency of making decision on control of inventories. It is resulted comparable national and international standards of account, which are the basis of organization of account of supplies. At development of mechanism of increase of efficiency of making decision on control of inventories approaches of traditional management, which specify on dependence of quality of making decision on individual psychological qualities of leader as personality, are taken into account. The mechanism of increase of efficiency of making decision is formed with the selection of key elements which take into account the specific of organization of account of supplies on an enterprise.

Ключові слова: виробничі запаси, організація обліку, міжнародні стандарти обліку і звітності, трансформація обліку, нормативне регулювання обліку запасів, прийняття управлінських рішень.

Key words: production supplies, organization of account, international standards of account and accounting, transformation of account, normative adjusting of account of supplies, acceptance of administrative decisions.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

В умовах переходу до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності актуалізується питання нормативного регулювання всіх об'єктів

обліку, а також це стосується організації обліку виробничих запасів. З одного боку, це добре, адже ми уніфікувались з міжнародною економікою, а з іншого — у вітчизняних підприємств при такому переході з'явилися

Таблиця 1. Порівняння П(С)БО 9 "Запаси" [1] та МСБО 2 "Запаси"

Визначення		
П(С)БО 9 «Запаси»		Під запасами розуміють активи, які: – утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; – знаходяться в процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; – утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, а також управління підприємством
МСБО 2 «Запаси»		Під запасами розуміють активи, які призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу, чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг
Оцінка запасів		
П(С)БО 9 «Запаси»	При надходженні	Собівартість виробничих запасів залежить від характеру надходження запасів: 1. При придбанні у постачальника – вартість придбання у постачальника за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат; інших витрат. 2. При виготовленні власними силами – витрат, що утворюють виробничу собівартість згідно з П(С)БО 16 «Витрати». 3. При внесенні до зареєстрованого капіталу – справедливої вартості, погодженої із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника. 4. При безоплатному отриманні – справедливої вартості. 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи – балансової вартості переданих запасів. 6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи – справедливої вартості отриманих запасів
	При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість
	На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації
МСБО 2 «Запаси»	При надходженні	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита та інших податків (якщо вони не відшкодовуються підприємству), витрат на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва. 3. Інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці запасів до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану
	При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість
	На дату балансу	Найменша з двох оцінок: собівартість або чиста вартість реалізації

Джерело: [2].

певні проблеми. Зокрема неузгодженість окремих норм П(С)БО та МСБО (МСФЗ) щодо порядку оцінки виробничих запасів, невідповідність окремих положень чинного вітчизняного законодавства, що регулюють бухгалтерський облік і контроль виробничих запасів, відсутність галузевого регулювання їх бухгалтерського відображення і т.ін. призводять до зменшення достовірності інформаційного забезпечення для потреб прийняття управлінських рішень. Тому вважаємо актуальним розгляд проблем організації обліку виробничих запасів та пошук можливих шляхів їх вирішення.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

На сьогодні реформа економічних відносин, введення різноманітних форм власності та становлення ринкових відносин в Україні передбачає запровадження нових вимог до бухгалтерського обліку.

Вагомий внесок у дослідження проблем організації обліку виробничих запасів зробили такі вітчизняні науковці, як О. Бородкін, Ф. Бутинець, Н. Герасимчук, С. Голов, М. Емцова, М. Кужельний, А. Кузьмінський, В. Ластовецький, П. Майданевич, Л. Нападовська, Н. Осницька, П. Смоленюк, В. Сопко, Н. Ткаченко, Л. Чижевська, М. Чумаченко, Л. Шатковська та інші. Однак вивчення наукових праць свідчать про те, що і досі залишились

питання пошуку шляхів вирішення проблем переходу до міжнародних стандартів обліку і звітності.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є узагальнення існуючих проблем організації обліку виробничих запасів у контексті переходу до МСБО (МСФЗ) та розробка практичних рекомендацій щодо їх вирішення в контексті підвищення ефективності прийняття управлінських рішень.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Вимоги П(С)БО 9 "Запаси" регулюють питання методологічного наповнення бухгалтерського обліку виробничих запасів. Проте залишаються невирішеними ряд питань, що створюють методичну неузгодженість на практиці. А саме такі фактори не роз'яснені в методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів: знаходження виробничих запасів у господарській діяльності підприємства більше одного року і які не реалізовані, з причини того, що немає попиту на них; облік виробничих запасів як тара; наявність безоплатно отриманих виробничих запасів, які не використовуються підприємством, а отже, не приносять економічну вигоду; при надходженні і вибутті виробничих запасів не роз'яснено їх оптимальний вибір методу оцінки; відображення зворотних відходів у складі виробничих запасів тощо.

Таблиця 2. Напрями вдосконалення організації обліку запасів з метою підвищення ефективності управлінських рішень

Заходи вдосконалення обліку запасів:				
Надходження запасів	Комп'ютеризація та автоматизація облікових робіт. Оптимізація графіку документообігу.	Контроль за правильністю оформлення первинної документації	Обмеження числа посадових осіб, які мають право підпису документів	Упорядкування та групування первинної документації з обліку запасів
Відпуск та продаж (вибуття) запасів				Упровадження бездокументальної системи оформлення витрачання запасів
Наявність запасів на складі	Створення на підприємстві типових уніфікованих форм документів	Упровадження ефективних форм контролю за дотриманням норм запасів на складі. Чітке відображення в обліковій політиці позиції підприємства по нормуванню запасів	Якісне оснащення складських приміщень всіма необхідними приладами	
Нормування запасів				

МСБО сьогодні мають рекомендаційний характер і є міжнародним орієнтиром стандартизації обліку звітності по всьому світу. В МСБО надана більша свобода при розкритті інформації про господарську діяльність та розвинена варіантність визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку.

Як зазначає проф. С.Ф. Голов: "для забезпечення диференціації фінансової звітності та задоволення вимог різних користувачів необхідно відмовитися від жорстких форм фінансової звітності з обов'язковими кодами рядків і доцільно врахувати досвід ЄС, зберегти лише загальну структуру фінансових звітів і мінімальні вимоги до розкриття інформації" [5, с. 32]. Дійсно, МСБО має варіативний характер щодо порядку визнання та оцінки виробничих запасів та встановлює вимоги до інформації про них, яка повинна бути наведена у фінансових звітах. Порівняльний аналіз вимог П(С)БО 9 "Запаси" та МСБО 2 "Запаси" дозволив визначити спільні та відмінні підходи до регулювання окремих питань бухгалтерського обліку виробничих запасів (табл. 1).

Порівняльний аналіз П(С)БО та МСБО показав, що в цілому підходи до організації обліку виробничих запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфіковані.

Проте однією із суттєвих відмінностей між цими стандартами є обмеження сфери їх застосування. Тобто МСБО застосовується на всіх підприємствах, організаціях та установах всіх форм власності. А вимоги П(С)БО не захоплюють бухгалтерський облік бюджетних установ, відповідно до особливостей організації обліку таких установ.

У той же час, національні стандарти мають більш детальний перелік складових запасів, що спрощує їх порядок віднесення, в МСБО така деталізація відсутня. Тому можна сказати, що П(С)БО 9 має загальний характер і враховує особливості обліку окремо взятої країни.

Також існує відмінність МСБО від П(С)БО в тому, що дані про суму запасів, визнаних витратами суб'єкт господарювання повинен надавати протягом звітного періоду, а в П(С)БО такої вимоги не має. Вважаємо, що така інформація є доречною при розкритті стану і результатів господарської діяльності підприємств, особливо з метою прийняття управлінських рішень.

Крім того, за нормами П(С)БО під час переоцінки запасів, які раніше були уцінені з об'єктивних причин, надається інформація тільки про суму збільшення чистої вартості реалізації таких запасів. У МСБО, крім такої інформації, ще вимагається розкриття даних про суми уцінки запасів у звітному періоді, а також подій та обставин, що викликали дооцінку запасів.

Отже, МСБО, з одного боку, надає більшої свободи для ведення бухгалтерського обліку, але з іншого — зобов'язує розкривати більш детальну інформацію про виробничі запаси в порівнянні з національними стандартами. Тому можемо впевнено констатувати, що перехід на міжнародні стандарти обліку і звітності чинить позитивний вплив на організацію обліку виробничих запасів у контексті отримання більш повної інформації про них з метою прийняття управлінських рішень.

Важливою проблемою організації обліку виробничих запасів з метою прийняття управлінських рішень залишається проблема документообігу.

Тому для поліпшення організації обліку виробничих запасів також потрібно вдосконалювати процес документування, тобто ширше використовувати накопичувальні документи (лімітно-забірні та комплектуючі карти, відомості та ін.), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (без документальної системи оформлення витрат матеріалів) [9, с. 22].

У цьому контексті також вірно зазначає Л.М. Кіндрацька, що "документи на надходження і витрату матеріалів, які передають у бухгалтерію, потребують повсякденної обробки і відображення в тих чи інших облікових регістрах. При цьому для своєчасного відображення і контролю за наявністю і рухом виробничих запасів на підприємстві буде доцільно скласти і затвердити графік документообігу та чітко його дотримуватися" [6, с. 47 — 48].

Крім того, слушною є думка Ф.Ф. Бутинця, що "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 ви-

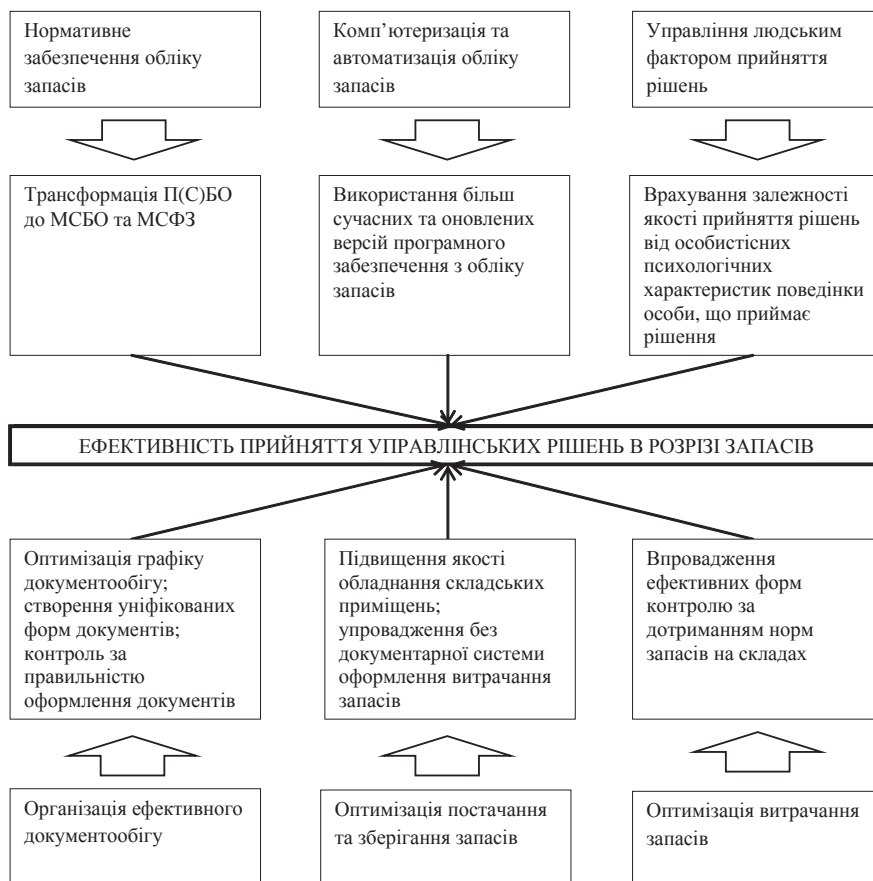


Рис. 1. Складові елементи механізму ефективного прийняття управлінських рішень під впливом організації обліку запасів

користання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання" [3, с. 215].

Таким чином, підвищення ефективності організації документообігу є другою важливою запорукою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень.

Сьогодні не секрет, що одним з важливих аспектів покращення оперативності обліку виробничих запасів та підвищення якості управлінської інформації для цілей прийняття рішень є автоматизація ведення облікових процедур. Завдяки використанню в обліку сучасних комп'ютерних технологій значно підвищується продуктивність праці бухгалтерів і суттєво покращується організація обліку на підприємстві.

Тож ми підтримуємо думку Л.М. Кіндрацької, що "при застосуванні паперових форм обліку збільшення рівнів деталізації аналітичного обліку та переліку об'єктів аналітики вимагає збільшення кількості облікових працівників, то при застосуванні комп'ютерної техніки можна ефективно вести аналітичний облік з будь-яким рівнем деталізації та широкою номенклатурою аналітичних об'єктів, а реєстрація операцій у хронологічному і системному порядку в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків, яка раніше здійснювалась окремо поєднується в одному робочому процесі. При цьому контроль за тотожністю даних аналітичного та синтетичного обліку забезпечується автоматично" [6, с. 48].

Згадаємо також, що в працях Л.О. Терещенко наголошується на тому, що автоматизоване оброблення даних з обліку виробничих запасів на практиці забезпечується різними способами:

— придбання універсального програмного комплексу (або окремого його модуля) на ринку програмного забезпечення;

— автоматизацією облікового процесу силами фахівців підрозділу з автоматизованого оброблення даних підприємства;

— використанням табличних процесорів обліковими працівниками для забезпечення автоматизованого розв'язання окремих завдань конкретної ділянки обліку [8, с. 84].

Крім того, Овсійчук О.В. стверджує, що "недостатньо комп'ютерна техніка використовується при проведенні інвентаризації та оформленні її результатів. Тому доцільним є впровадження в практику проведення інвентаризації та визначення її результатів використання типових програм бухгалтерського обліку (наприклад, "1С:Бухгалтерія") та електронних таблиць "Excel", які використовуються на промислових підприємствах" [7].

Отже, на основі аналізу наукових праць, загальні напрями вдосконалення організації обліку запасів по кожному виду їх обліку (надходження, відпуск, наявність, нормування) можна представити в таблиці 2.

Повертаючись до особливостей управлінського обліку виробничих запасів, варто також наголосити на важливості встановлення своєчасності поставки запасів та мінімізації витрат по надходженню і зберіганню запасів. У таких умовах основними параметрами управління є: точка замовлення, нормативний рівень запасів,

окрема партія запасів, частота закупівель. Тому при управлінні запасами з метою прийняття рішень одним з важливих аспектів залишається розрахунок економічного простору замовлення, тобто кількості замовлених запасів, що забезпечує оптимальні витрати на їх придбання (створення) і зберігання. І в цьому контексті для встановлення вартісної величини придбаємих запасів також вирішальними будуть положення облікової політики підприємства.

Таким чином, можемо сформулювати механізм прийняття управлінських рішень стосовно організації обліку виробничих запасів (рис. 1).

Як видно із зазначеного рисунку, суттєву роль у підвищенні ефективності прийняття управлінських рішень з організації обліку виробничих запасів належить людському фактору, оскільки індивідуальні психологічні якості керівника напряму впливають на стратегію його поведінки при прийнятті рішень. Проте, крім цих якостей, є ряд інших елементів наведеного механізму, які впливають саме з особливостей організації обліку та формування ефективної облікової політики підприємства, а саме:

- якісне нормативне забезпечення обліку, орієнтоване на міжнародні стандарти;
- удосконалення процесів автоматизації обліку;
- удосконалення організації документообігу в процесі обліку;
- удосконалення процесів нормування запасів;
- пошук оптимальних варіантів постачання та зберігання запасів.

ВИСНОВКИ

Таким чином, ефективність прийняття управлінських рішень керівників підприємств у значній мірі залежить від ефективної організації обліку виробничих запасів, у тому числі при орієнтації такого обліку на міжнародні стандарти обліку та звітності. Розроблений авторами механізм підвищення ефективності прийняття рішень під впливом форм та інструментів ефективної організації обліку запасів може бути корисним як керівництву підприємств, так і обліковим працівникам в плані підвищення ефективності організації обліку виробничих запасів.

Література:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" № 318 від 14.12.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси" [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408
3. Бутинець Ф.Ф. Фінансовий облік: підручник / Ф.Ф. Бутинець. — 2-ге вид., перероб. і доп. — Житомир: ЖІТІ, 2006. — 525 с.
4. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами: практичний посібник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. — К.: Лібра, 2004. — 880 с.
5. Голов С.Ф. Уніфікація як гальмо розвитку бухгалтерського обліку в Україні / С.Ф. Голов // Роль і

місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики: збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції (14 травня 2010 р.). — К.: КНЕУ, 2010. — 568 с. — С. 31—32.

6. Кіндрацька Л. М. Бухгалтерський облік в банках України: підручник / Л.М. Кіндрацька. — К.: КНЕУ, 2001. — 636 с.

7. Мурашко О.В. Облік використання матеріальних запасів на виробництві в умовах впровадження ЕОМ [Електронний ресурс] / О.В. Мурашко. — Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2008_10murash.htm

8. Терещенко Л.О. Інформаційні системи і технології в обліку: навч. посібн. [Електронний ресурс] / Л.О. Терещенко, І.І. Матієнко-Зубенко. — К.: КНЕУ, 2004. — 187 с. — Режим доступу: <http://publib.if.ua/part/6567>.

9. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / В. Г. Швець. — 2-ге вид., перероб. і доп. — К.: Знання, 2006. — 525 с.

References:

1. Ministry of Finance Ukraine (1999), Order "On Approval of Regulations (standard) accounting", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (Accessed 10 March 2015).
 2. Ministry of Finance Ukraine (2013), "International Accounting Standard 2 "Inventories", available at: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408 (Accessed 10 March 2015).
 3. Butynets', F. F. (2006), *Finansovij oblik* [Financial Accounting], 2-d ed., Zhytomyr: ZhITI, Ukraine.
 4. Holov, S.F. and Kostiuhenko, V.M. (2004), *Bukhhalters'kyj oblik ta finansova zvitnist' za mizhnarodnymy standartamy* [Accounting and financial reporting under international standards], Libra, Kyiv, Ukraine.
 5. Holov, S.F. (2010), "Unification of the brakes of accounting in Ukraine", *Rol' i mistse bukhalters'koho obliku, kontroliu j analizu v rozvytku ekonomichnoi nauky ta praktyky: zbirnyk materialiv mizhnarodnoi naukovopraktychnoi konferentsii* [The role and place of accounting, control and analysis of economic science and practice: Proceedings of the International Scientific Conference], May 14, KNEU, Kyiv, Ukraine, pp. 31—32.
 6. Kindrats'ka, L. M. (2001), *Bukhhalters'kyj oblik v bankakh Ukrainy* [Accounting for banks in Ukraine], KNEU, Kyiv, Ukraine.
 7. Murashko, O. V. (2008), "Accounting of inventories in manufacturing in the implementation of computer", available at: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2008_10murash.htm (Accessed 10 March 2015).
 8. Tereschenko, L. O. and Matiienko-Zubenko, I. I. (2004), *Informatsijni systemy i tekhnolohii v obliku* [Information Systems and Technologies in Accounting], KNEU, Kyiv, Ukraine.
 9. Shvets', V. H. (2006), *Teoriia bukhalters'koho obliku* [Theory of Accounting], 2-d ed., Znannia, Kyiv, Ukraine.
- Стаття надійшла до редакції 20.03.2015 р.*