

Ольга Сергіївна РОЄВА

асистент кафедри обліку та аудиту,
здобувач,

Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського
E-mail: Olga RVA@mail.ru

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Роева, О. С. Проблемні питання визначення економічної сутності виробничих запасів [Текст] / Ольга Сергіївна Роева // Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярошук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2017. – Том 27. – № 1. – С. 224-229. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. У статті досліджено сутність виробничих запасів з логістичної та економічної точки зору. Встановлено, що серед вітчизняних науковців панує думка, що теоретичні засади визначення та обліку виробничих запасів не потребують вдосконалення, викликані специфікою діяльності підприємства чи галузі зміни необхідні тільки в окремих ситуаціях. За результатами аналізу нормативно-законодавчої бази запропоновано уточнення критеріїв віднесення ресурсів до складу виробничих запасів та визнання їх активами підприємства.

Мета. Метою статті є визначення сутності виробничих запасів підприємств в умовах стрімкого зростання інформаційних потреб користувачів.

Метод (методологія). У процесі дослідження використано методи теоретичного й логічного узагальнення, аналізу і синтезу, порівняння та прогнозування.

Результати. Запропоновано підходи до визначення сутності виробничих запасів з метою раціоналізації й оптимізації облікового та управлінського процесу на підприємствах різних галузей економіки. Надано рекомендації щодо визначення категоріальної сутності «виробничих запасів» та поняття «економічна вигода», що забезпечить можливість економічно групувати та оперативно контролювати виробничі запаси. Упровадження запропонованих критеріїв дозволить поглибити теоретико-методичні основи обліку виробничих запасів і підвищити ефективність обліково-аналітичної системи виробничих підприємств будь-якої галузі економіки.

Ключові слова: виробничі запаси; запаси; матеріальні ресурси; виробничі ресурси; предмети праці; засоби праці; активи; економічна вигода.

Olha Sergiyivna ROIEVA

Assistant,

Department of Accounting and Audit,

Donetsk National University of Economics and trade named after Mykhailo Tugan-Baranovsky, Kryvyi Rih,
Ukraine

E-mail: Olga RVA@mail.ru

PROBLEM ISSUES OF ECONOMIC ESSENCE DETERMINATION OF PRODUCTION SUPPLIES

Abstract

Introduction. The essence of inventory from the logistic and economic point of view is considered in the article. It has been established that the national scientist believe that the theoretical basis for identifying and recording of inventory does not need improvement. Changes are appropriate only in certain situations due to the specifics of the company or industry. According to the results of analysis of the regulatory and legal framework it is proposed the clarification of criteria of resources of the inventory and recognition of their assets.

Purpose. The article aims to determine the nature of inventory enterprises in the fast-growing information needs of users.

The method (methodology). The study has used methods of theoretical and logic synthesis, method analysis and synthesis, method of comparison and prediction.

Results. *The approaches to defining the essence of inventory with the aim to optimize the process of accounting and management in enterprises of different economic sectors have been proposed. Recommendations for determining categorical nature "inventory" and the concept of "economic benefits" that would allow economic grouping and operational control of inventories are worked out. Implementation of proposed criteria will deepen the theoretical and methodological basis of accounting and inventory. It will improve the efficiency of accounting and analytical system of manufacturing companies of any sector of the economy.*

Keywords: *inventories; supplies; material resources; production resources; objects of labor; means of labor; assets; economic benefits.*

JEL classification: **M20, M41, N50**

Вступ

У сучасних умовах розвитку економіки України, з переходом до ринкових відносин та постійних змін, що відбуваються у законодавстві, ефективність здійснення виробничої діяльності промислових підприємств значною мірою залежить від управління і контролю виробничих засобів, а саме матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Забезпеченість підприємства достатньою кількістю виробничих запасів та їх раціональне використання є однією з головних умов здійснення виробничого процесу на підприємствах різних галузей економіки. Адже усі підприємства, незалежно від виду діяльності та методів здійснення господарської діяльності, використовують виробничі запаси. Тому визначення сутності виробничих запасів потребує детального дослідження та уточнення з урахуванням специфіки діяльності підприємств різних галузей економіки.

Питання визначення сутності матеріальних ресурсів, запасів й виробничих запасів досліджували як зарубіжні, так і вітчизняні науковці. Питання методики обліку виробничих запасів висвітлюються в працях українських вчених: Ф. Ф. Бутинця, А. М. Герасимовича, С. Ф. Голова, В. І. Єфіменка, О. О. Канцурова, М. В. Кужельного, Ю. А. Кузьмінського, Є. В. Мниха, О. І. Пилипенка, С. В. Пителя, В. В. Сопка, Н. М. Ткаченко. Окремі питання, пов'язані з визначенням сутності виробничих запасів на підприємствах деревообробної, молокопереробної, швейної галузей, досліджено у роботах вітчизняних науковців М. Д. Алексеєнка, М. М. Мосійчук, Ф. Є. Поклонського, Ю. Н. Д. Прокопенка.

Мета статті

Метою статі є дослідження теоретичних засад та критеріїв визначення економічної сутності виробничих запасів на підприємствах різних галузей економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження

Необхідною умовою здійснення виробничої діяльності підприємств майже усіх галузей економіки є забезпеченість ресурсами.

В. Д. Новодворський зазначає, що важливою передумовою успішного здійснення виробничого процесу є наявність та використання трудових і матеріальних ресурсів, які в сукупності з основними фондами становлять виробничі ресурси [8, с. 7].

У політекономічній літературі визначення поняття «виробничі ресурси» з'явилося наприкінці сімдесятих років двадцятого століття.

Зарубіжні вчені К. Макконелл та С. Брю до категорії ресурсів зараховують «всі природні і вироблені ресурси, які використовуються при виготовленні товарів та послуг». При цьому вчені визначають дві основні категорії ресурсів:

- матеріальні – до складу яких відноситься земля, або сировинні матеріали, і капітал;
- людські ресурси – це праця і підприємницькі здібності людини [6, с. 7].

А. М. Румянцев, Є. Г. Яковенко, С. І. Янаєв зазначають, що виробничі ресурси – це сукупність трудових і матеріальних ресурсів, а також основних фондів, які залучені у процес виробництва для створення споживчих вартостей [11, с. 121]

Невід'ємною складовою виробничих ресурсів є матеріальні ресурси, які, як зазначає В. Д. Новодворський, є комплексом речових елементів, призначених для обробки в процесі виробництва за допомогою знарядь праці.

В економічній літературі ресурси поділяють на: трудові, матеріальні та інші ресурси.

К. Макконелл, С. Брю до матеріальних ресурсів відносять земельні ресурси, сировину, матеріали та капітал [6, с. 37]

У економічному словнику П. І. Багрія та С. І. Драгунцової зазначається, що до матеріальних і сировинних ресурсів належать наявні руди, нафта, газ тощо, обладнання та устаткування до встановлення, що призначені і потребують монтажу [5, с. 474].

Серед науковців існує багато суперечливих питань стосовно того, чи доцільно зараховувати до складу матеріальних ресурсів земельні, водні та інші природні ресурси

В. Д. Новгородський дотримується думки, що до складу матеріальних ресурсів не слід відносити природні ресурси, оскільки вони лише під впливом людської праці стають матеріальними ресурсами [8, с. 7].

А. Д. Трусов вважає, що до матеріальних ресурсів, які піддаються нормуванню по кількісній величині у виробництвах переробки багатокомпонентної сировини і напівфабрикатів складного речового (хімічного) складу, слід відносити: сировину, основні матеріали, напівфабрикати власного виробництва, паливо й електроенергію всіх видів для технологічних потреб, каталізатори та сорбенти, різного роду допоміжні матеріали виробничого призначення й ін. [13, с. 60].

Підсумовуючи вищезазначене, вважаємо, що матеріальні ресурси складаються із засобів праці і предметів праці, тобто є засобами здійснення виробничого процесу. Засобами праці є виробничі фонди: машини, обладнання, споруди і т. ін. Предметами праці є запаси, тобто елементи виробництва, що підлягають обробці: сировина, матеріали, покупні напівфабрикати та інші.

Аналіз наукової літератури свідчить про те, що більшість науковців під терміном «запаси» розуміють певний обсяг матеріальних ресурсів, їх резерв, що знаходяться у місцях зберігання на випадок необхідності та призначені для забезпечення безперервності виробничого процесу.

Розглянемо детальніше поняття «матеріальні ресурси» та «виробничі запаси»

Залежно від того, з логістичної точки зору розглядати виробничі запаси чи з економічної (облікової), вони можуть бути визначені як матеріальні ресурси або як предмети праці.

Л. В. Балабанова вважає, що до матеріально-виробничих запасів відносяться засоби виробництва, які надійшли на підприємство і ще не використовуються у виробничому процесі, їх обсяг створюється у таких розмірах, які б забезпечували рівномірну, безперебійну роботу підприємства [2, с. 91].

Схожої думки дотримується О. П. Гаценко і вважає, що виробничі запаси – це засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єктів господарювання та потрібні для забезпечення безперервного виробничого процесу. Це лише ті предмети праці, які ще не беруть участь у процесі виробництва і зберігають свою натурально-речову форму [4, с. 74].

Але, на нашу думку, більш доцільним є визначення виробничих запасів, яке надає Ф. Ф. Бутинець: «Виробничі запаси – це активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [3, с. 359]».

М. Т. Шендригоренко дотримується думки, що виробничі запаси – це частина матеріальних ресурсів 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 складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного операційного циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції [14, с. 573].

Запасами називаються сировина, матеріали, комплектуючі вироби, паливо тощо, з яких або за допомогою котрих виготовляється продукція, виконуються роботи, надаються послуги, тобто предмети праці, необхідні для здійснення процесу виробництва та іншої господарської діяльності, як вважають В. В. Бабіч та С. В. Сагова [1, с. 42].

Проаналізуємо чинну нормативно-правову базу України стосовно визначення поняття «виробничі запаси» «запаси», «матеріальні ресурси».

У нормативно – законодавчих документах зазначається наступне.

Відповідно до Податкового кодексу 2016 року, запаси – це активи, вартість яких може бути достовірно визначена, для яких існує імовірність отримання їх власником – суб'єктом господарювання економічної вигоди, пов'язаної з їх використанням [9]. Згідно з п. 14. 1.128 Податкового кодексу України, запаси складаються з: сировини, призначеної для обслуговування виробництва, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, та адміністративних потреб; готової продукції, що виготовлена на підприємстві, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом [9].

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси», запаси – це активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності для споживання при наданні послуг [7].

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

– утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [10].

Але слід зауважити, що чинна нормативна база не містить чіткого визначення поняття «виробничі запаси».

Підсумовуючи результати проведеного дослідження законодавчої бази, зазначимо, що запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

В. В. Сопко та В. П. Завгородній стверджують, що операційний цикл діяльності, який визначає поділ активів, — це проміжок часу між придбанням запасів для здійснення відповідної діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або наданих послуг [12, с. 194].

Як відомо, у виробництві операційним циклом діяльності називають середній проміжок часу між придбанням матеріальних запасів для виробництва та отриманням грошових коштів за продану (реалізовану) продукцію.

Тобто операційний цикл можна зобразити за допомогою наступної ланки:

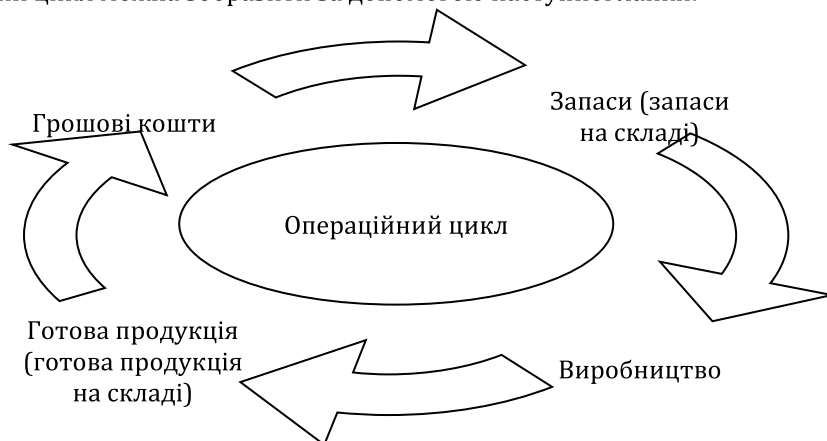


Рис. 1. Операційний цикл виробничого підприємства*

*Розроблено автором на основі [12]

Наведене означає, що операційний цикл – це час, потрібний для здійснення загальновідомої формули:

$$Г—З—В—ГП—Г' \quad (1)$$

де $Г$ — грошові кошти,

$З$ — запаси;

$В$ — виробництво,

$ГП$ — готова продукція,

$Г'$ — грошові кошти з прибутком.

Тобто отримання грошових коштів з прибутком є економічною вигодою для підприємства. Розглянемо докладніше, що містить у собі поняття «економічна вигода» та «активи».

Відповідно до чинного законодавства України, активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому. Вирішальне значення при визнанні ресурсів активами має рух грошових коштів у готівковій та безготівковій формах, зумовлений використанням ресурсів підприємством.

Критерієм визнання виробничих запасів активом, як зазначають чинні нормативні документи, є отримання економічної вигоди від їх використання. Виробничі запаси можуть бути використані не лише у виробництво, а й у погашення заборгованостей, розподілені між власниками, в обмін на подібні та неподібні запаси, а таке вибуття не призводить до отримання грошових коштів, тобто вигода полягає у задоволенні господарських потреб та зменшенні заборгованостей.

Враховуючи, що для виробничих підприємств операційний цикл — це середній проміжок часу, необхідний для перетворення грошових коштів у продукт, а потім вже перетворення готової продукції в гроші, можна зробити висновок, що саме отримання грошових коштів слід вважати економічною вигодою.

Висновки та перспективи подальших розвідок

У результаті дослідження встановлено, що аналіз фахових та нормативних джерел свідчить про неоднозначність підходу вчених-науковців до визначення економічної сутності виробничих запасів. З логістичної точки зору, вони можуть бути визначені як матеріальні ресурси, з економічної точки зору, а саме облікової, – як предмети праці. Виробничі запаси визнаються активом, якщо у майбутньому

очікується отримання економічної вигоди у вигляді грошових коштів, від їх використання протягом одного операційного циклу, тобто проміжку часу між споживанням, виробництвом та отриманням грошових коштів з прибутком (економічної вигоди) від реалізації готової продукції.

Питання визначення та визнання економічної сутності виробничих запасів потребують подальшого дослідження з метою забезпечення оптимізації системи обліку та контролю підприємств з урахуванням галузевої специфіки виробництва.

Список літератури

1. Бабіч, В. В. Фінансовий облік (облік активів) [Текст] : навч. пос. для студ. / В. В. Бібіч, С. В. Сагова. – Київ: КНЕУ, 2006. – 282 с.
2. Балабанов, Л. А. Финансовый менеджмент [Текст] / Л. А. Балабанов. – Москва: Финансы и статистика, 1998. – 224 с
3. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – [6-е вид.]. – Житомир: Рута, 2005. – 756 с.
4. Гаценко, О. П. Економічний словник бухгалтера [Текст] / О. П. Гаценко, Л. І. Курило, М. М. Матюха, О. А. Марчак. – Київ: АМУ, 2009. – 181 с.
5. Економічний словник [Текст] / За ред. П. І. Багрія, С. І. Дрогунцова. – Головна ред. Української Радянської енциклопедії Академії наук Української РСР.: 1973, с.621
6. Макконелл, К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика [Текст] / К. Р. Макконелл, С. Л. Брю: в 2 т.: Пер. с англ. Т. 1. – 400 с.
7. Запаси [Електронний ресурс] : міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 від 01.01.2012 р. (із змінами та доповненнями) – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
8. Новодворський, В. Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов (вопросы теории и практики) [Текст] / В. Д. Новодворський. – Москва: Финансы и статистика, 1989. – 284 с.
9. Податковий кодекс 2016 року від 02.12.2010 № 2755-VI (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
10. Запаси [Електронний ресурс] : положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 від 20.10.1999 № 246 (із змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
11. Румянцев, А. М. Инструментарий экономической науки и практики [Текст] / А. М. Румянцев, Е. Г. Яковенко, С. И Янаев. – Москва: Знание, 1985. – 304 с.
12. Сопко, В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст] : підручник. / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – Київ: КНЕУ, 2004. – 411 с.
13. Трусов, А. Д. Калькулирование себестоимости продукции комплектующих производств [Текст] / А. Д. Трусов. – Москва: Финансы и статистика, 1983. – 213 с.
14. Шендригоренко, М. Т. Особливості та сфери застосування методів оцінки запасів при їх вибутті [Текст] / М. Т. Шендригоренко / Економічні науки. Серія «Економіка та менеджмент»: збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. – Випуск 9 (34). Частина 2. Редкол.: відп. ред. д. е. н., професор Герасимчук З. В. – Луцьк, 2012. - С. 572-580.

References

1. Babich, V. V. & Sahova, S. V. (2005). *Finansovyy oblik (oblik aktyviv)*. [Financial accounting (accounting of assets)]. Kyiv, KNEU.
2. Balabanov, L. A. (1998). *Fynansovyy menedzhment*. [Financial management]. Moscow, Finance and statistics.
3. Butynets', F. F. (2005). *Bukhhalters'kyj finansovyy oblik* [Accounting financial accounting. Zhytomyr: Ruta.
4. Hatsenko, O. P., Kurylo, L. I. Matiukha M. M., Marchak, O. A. (2009). *Ekonomichnyj slovnyk bukhhaltera*. [Dictionary accountant]. Kyiv, AMU.
5. Bahrii, P. I., Drohuntsova, S. I. (1973). *Ekonomichni slovnyk*. [Economic Dictionary].
6. Makkonell, K. R. & Briu, S. L. *Ekonomiks: printsipy, problemi i politika*. [Economics: Principles, Problems and Policies]. Vols 1-2 Vol. 1
7. *Mizhnarodnyj standart bukhhalters'koho obliku 2 «Zapasy»*. [International accounting standard 2 Inventories]. Retrieved from: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
8. Novodvorskiy, V. D. (1989). *Bukhhalterskiy uchet proizvodstvennykh resursov (voprosy teorii i praktiki)*. [Accounting production resources. Theory and Practice]. Moscow: Finance and statistics.
9. *Podatkovyy kodeks 2016 roku vid 02.12.2010 № 2755-VI* [Tax code 2016 from 02.12.2010 № 2755-VI]. Retrieved from: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
10. *Polozhennia (standart) bukhhalters'koho obliku 9 «Zapasy»*. [Provision (standard) of accounting 9 "Inventories"]. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
11. Rumyantsev, A. M., Yakovenko, Ye. G., Yanaev, S. I. (1985). *Instrumentariy ekonomicheskoy nauki i praktiki* [Tools of economic science and practice]. Moscow: Knowledge.

-
12. Sopko, V. V. & Zavorodnij, V. P. (2004). *Orhanizatsiia bukhhalters'koho obliku, ekonomichnoho kontroliu ta analizu*. [Organization of accounting, economic control and analysis]. Kyiv: KNEU.
 13. Trusov, A. D. (1983). *Kalkulirovanie sebestoimosti produktii komplektuyushchikh proizvodstv*. [Calculating the cost of production of components production]. Moscow: Finance and statistics.
 14. Shendryhorenko, M. T. (2012). Osoblyvosti ta sfery zastosuvannya metodiv otsinky zapasiv pry ikh vybutti [Features and scope of methods of evaluation of inventories at their disposal]. *Ekonomichni nauky. Seriia «Ekonomika ta menedzhment»: zbirnyk naukovykh prats'*. Luts'kyj natsional'nyj tekhnichnyj universytet, 9 (2), 572-580.

Стаття надійшла до редакції 08.02.2017 р.