

ОСОБЛИВОСТІ МЕТОДОЛОГІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ДЕРЕВООБРОБНІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ

Розглянуто структуру та основні проблеми обліку виробничих запасів на підприємствах деревообробної промисловості

Постановка проблеми. Перехід в 2000 р. народного господарства України на нову систему бухгалтерського обліку згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, розробленими на підставі міжнародних стандартів, та впровадження нового Плану рахунків бухгалтерського обліку пов'язані з необхідністю вирішення ряду проблем нової методології бухгалтерського обліку.

У зв'язку з тим, що Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку написана досить лаконічно та в ній лишилися невирішеними або не конкретизованими важливі питання методології бухгалтерського обліку, практичні працівники бухгалтерської служби України, викладачі вищих та середніх учбових закладів поставлені перед необхідністю самостійно вирішувати ці питання.

Одним з основних, найбільш складних та проблемних питань методології нової системи бухгалтерського обліку є правильне та раціональне відображення в бухгалтерському обліку наявності та руху виробничих запасів. Особливо гостро це питання постає перед бухгалтерами підприємств деревообробної промисловості, так як вони мають свою специфіку. Огляд нормативно-правових актів підтверджує загострення даної проблеми, так як діюче законодавство дає лише загальні рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку в Україні.

Тому на сучасному етапі надзвичайно важливим є дослідження, пов'язані з пошуком ефективної методології організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах деревообробної промисловості в цілому та, зокрема, спрямування цих досліджень на облік виробничих запасів.

Проблеми організації обліку на підприємствах деревообробної промисловості не знайшли достатнього відображення в нормативно-правових актах та наукових працях. Існує комплекс питань, які або недостатньо вивчені, або взагалі не вивчені і вивчення яких надасть можливість удосконалити методологію обліку виробничих запасів. Недостатність теоретичних розробок, методичних і науково-практичних рекомендацій в стратегії організації обліку негативно впливає на досягнення підприємствами основної мети діяльності – отримання прибутку. Це призводить до нестабільності фінансового стану підприємств, ускладнює процес розвитку національного виробництва.

Сучасні способи відображення в синтетичному та аналітичному обліку фактичної собівартості запасів (первісної, балансової їх вартості), призначених для виробництва продукції (робіт, послуг), теоретично та практично відпрацьовані недосконало. Задача головного бухгалтера (бухгалтера) виробничого підприємства – обрати такий спосіб організації обліку запасів, який в найбільшій мірі відповідає умовам його діяльності. Але виникає багато питань щодо обліку витрат на придбання, доставку та доведення запасів до стану, в якому вони придатні для експлуатації. Ці питання вимагають більш детального дослідження, концептуального визначення методів обліку виробничих запасів.

Тому актуальність дослідження обліку виробничих запасів не зменшується, що зумовлюється необхідністю розв'язання конкретних завдань становлення методології

обліку виробничих запасів та необхідністю вдосконалення організації обліку на підприємствах деревообробної промисловості.

Мета роботи. Метою дослідження є вивчення особливостей ведення обліку виробничих запасів на підприємствах деревообробної промисловості, розробка пропозицій щодо удосконалення методології обліку виробничих запасів.

Виклад основного матеріалу дослідження. У нових економічних умовах важливого значення набуває створення методології обліку виробничих запасів. Це продиктовано новими вимогами щодо організації бухгалтерського обліку, необхідністю кардинального поліпшення, зменшення трудомісткості ведення обліку. Вирішення цієї проблеми є актуальним в умовах ринкової економіки.

Проблеми організації та ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів складні й суперечливі. В них проявляються як загальні закономірності, які мають місце на всіх промислових підприємствах України, так і специфічні для галузі деревообробки явища.

Облік запасів займає важливе місце в системі обліку будь-якого господарюючого суб'єкта в зв'язку з тим, що виробничі запаси (які є однією з найвагоміших статей калькуляції) потребують досить багато часу і праці для збирання та групування інформації відносно їх руху, а також для відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку.

Крім проблемних аспектів, пов'язаних з природною сутністю виробничих запасів, існують проблеми, пов'язані з адаптацією обліку запасів до галузевої специфіки підприємств, зокрема підприємств деревообробної промисловості. Тому для дослідження проблеми обліку виробничих запасів звернемо увагу на особливості наявності та руху матеріальних ресурсів на підприємствах деревообробки.

Перш за все з'ясуємо основні завдання обліку виробничих запасів. Виробничі запаси, оптимальність структури яких регламентується нормативами, призначені для

підтримки заданого ритму випуску підприємством товарної продукції у встановлених обсягах та асортименті.

Управління виробничими запасами на підприємстві передбачає необхідність ведення оперативного-технічного та бухгалтерського обліку поставок, наявності, відпуску та використання матеріалів на виробництві. Бухгалтерський облік призначений для збору, реєстрації, обробки та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [2, с. 505]. При цьому бухгалтерський облік використовує первинну реєстрацію операцій та групування, виконані оперативного-технічним обліком. Таким чином, обидві облікові системи не дублюють, а органічно доповнюють одна одну, утворюючи єдину систему матеріального обліку, переваги якої найбільш повно проявляються в умовах застосування засобів обчислювальної техніки.

Матеріальний облік охоплює, зокрема: 1) складські сортові запаси прийнятих підприємством цінностей – в натуральному та вартісному виразі; 2) вартість запасів, які відфактуровані постачальниками, але не надійшли до кінця місяця на склади підприємства (“Матеріали в дорозі”); 3) цінності, передані спеціалізованим підрядчиком для підготовки з метою подальшого використання на даному підприємстві (“Матеріали в переробці”); 4) витрати на заготівлю та доставку матеріалів на підприємство (“Транспортно-заготівельні витрати”); 5) неоплачені матеріальні цінності, прийняті на відповідальне зберігання, з-за відмови від оплати внаслідок порушень постачальниками умов поставки; 6) неоплачувана давальницька сировина, прийнята в переробку [1, с. 129].

До матеріального обліку відноситься також комплекс обліково-обчислювальних операцій, пов'язаних з розподілом витрат матеріалів за напрямками витрат. Необхідно, щоб відпущені у виробництво матеріали групувалися в розподільних відомостях (розроблювальній таблиці, табуляграмі, машинограмі) за кодами об'єктів калькуляції

та калькуляційних статей з розподілом фактичних витрат на відповідні норми й на відхилення від них. Подальше угруповання відхилень від норм з причин і винуватців економії чи перевитрати, що забезпечує одержання різнобічних даних про використання матеріальних ресурсів, завершує облікове відображення цієї категорії господарських засобів.

Розгляд проблем матеріального обліку слід розпочинати з дослідження його завдань (рис. 1).

Успішність виконання завдань, що стоять

перед матеріальним обліком, залежить від наявності спеціально обладнаних складів, оснащення їх вимірювальними приладами, правового забезпечення складського процесу (встановлення кола осіб, відповідальних за приймання, відпуск і збереження довірених їм цінностей; укладання з цими особами письмових договорів про матеріальну відповідальність; призначення, звільнення і переміщення завідувачів складами, комірників і т.п. працівників за узгодженням з головним бухгалтером підприємства).



Рис. 1. Основні завдання матеріального обліку

До основних матеріальних ресурсів підприємств, що обробляють (переробляють) деревину, відносять круглі лісоматеріали, призначені для розпилювання, луцення чи стругання і йдуть на переробку в тріску, на стирання й у суху перегонку, а також деревинні напівфабрикати – бруси, бруски і дошки;

заготовки для меблів та інших виробів (з цільної деревини і клеєні); лущений і струганий шпон; фанеру клеєну звичайну і спеціальну; фанерні і столярні плити; деревинностружкові і деревинноволокнисті плити [1, с. 130]. Значну питому вагу в запасах займають основні недеревинні матеріали (табл. 1).

Таблиця 1. Основні недеревинні матеріальні ресурси для деревообробних підприємств

| Тип виробництва | Основні недеревинні матеріали |
|-----------------------------|---|
| Паперове виробництво | Покупні волокнисті матеріали, матеріали, що наповняють, проклеюють і фарбують. |
| Целюлозне виробництво | Сірковміщуюча сировина (рядовий і флотаційний колчедан) чи содопродукти (сульфат натрію і каустичної соди), що використовуються як необхідні компоненти при сульфатному чи сульфатному варінні деревини; відбілюючі реагенти (хлор рідкий, гипохлорит). |
| Сірникове виробництво | Речовини, що утворюють запальні (для сірникових голівок) і фосфорні (для терткових поверхонь) маси та клейстер (для клеєння коробок і приклеювання етикеток). Картон, з якого роблять коробки; папір, що використовується на склеювання зовнішніх і внутрішніх коробок зі шпону; парафін, яким просочується соломка; етикетки, що наклеюються на коробки. |
| Меблеве виробництво | Кріплення (цвяхи, скріпи, стяжки, шурупи й ін.); клеї; дзеркала і скло; фурнітура: замки, петлі, дужки та ручки; меблеві пружини і пружинні блоки; набивні та настільні матеріали (вата бавовняна, волосся тваринне, волокна рослинні, трави морські); зв'язувальні та прошивальні матеріали (нитки, відбійки, шнури, шпагати); оббивні текстильні тканини – покривні (бязь сувора, мішковина, міткаль суворий, полотнина сувора) і лицювальні – легкі й важкі (гобелен, макет, плюш, репс меблевий, шагрень); синтетичні полімерні матеріали; оздоблювальні матеріали (барвники, лаки тощо). |
| Фанерне виробництво | Клейові та допоміжні речовини, призначені для приготування клеїв. |
| Виробництво деревинних плит | Компоненти, що йдуть на утворення робочих клейових розчинів, а також антисептики й антипірени. |

Зазначені в таблиці 1 предмети праці, речовинно вхідні до складу виробів, що виготовляють, утворюють специфічну групу виробничих запасів – сировина й основні матеріали.

Сукупність предметів праці, що сприяють обробці вихідної сировини й основних компонентів у процесі виробництва, носить загальну назву допоміжних матеріалів, з яких відокремлюються тара, паливо і запасні частини.

Власне допоміжними матеріалами в підгалузях лісової промисловості є: чорні і кольорові метали і металеві вироби (крім тих, що відносять до основних матеріалів у столярно-меблевих виробництвах); ремонтно-будівельні; електротехнічні; мастильні й обтиральні; господарські та інші. Іноді доцільно виділити й інші групи цінностей, що займають більш-менш значну питому вагу в запасах цього роду, наприклад хімікати, гумовотехнічні вироби і т.д.

У лісохімії та деревообробці до тари відносять зворотні металеві бочки й інші ємності, призначені для затарювання живиці і баррасу, кислот, формаліну, олій, заставну тканинну тару, використовувану для

упакування м'яких меблів, ящики картонні для сірників, а також матеріали, необхідні для виготовлення фанерних сірникових ящиків.

У якості палива на підприємствах галузі використовують бензин, дизельне паливо, деревинні відходи, дрова, мазут, нафту, вугілля й ін.

У складі запасних частин розрізняють деталі, частини й оборотні агрегати, включаючи електромотори, силових, робочих і транспортних машин та устаткування всіх підгалузей лісової індустрії. Сюди ж відносять автомобільні шини в запасі й в обороті, крім комплектів автошин (покришка, камера й ободна стрічка), що знаходяться на автомобілі (на колесах і в резерві) і входять в інвентарну вартість машини.

До предметів праці зараховують малоцінні та швидкозношувані предмети праці, якщо термін служби предмета менше року. Сюди ж включають: спеціальні інструменти і пристосування (у тому числі бензиномоторні пилки, сучкорізки і сплавний трос ліспромгоспів, сплавних підприємств і хімлісгоспів, а також змінне устаткування – рамні, круглі і стрічкові пилки, стругальні ножі, фрези і т.п); прилади, засоби

автоматизації та лабораторне устаткування центральних заводських лабораторій; спецодяг, спецвзуття й інші засоби індивідуального захисту робітників та службовців; постільні принадлежності гуртожитків.

У синтетичному обліку запаси оцінюють за фактичною собівартістю придбання, включаючи витрати, пов'язані з заготівлею та доставкою цінностей на склади підприємства або за твердими обліковими цінами з виділенням транспортно-заготівельних витрат на окремий субрахунок.

Порівняно обмежена номенклатура сировини, основних матеріалів, тари і палива дозволяє виявляти індивідуальну собівартість заготівлі цих предметів праці по кожному номенклатурному номеру шляхом прямого кількісно-вартісного обліку.

Великі переліки інших матеріальних цінностей та їх відносно невисока питома вага у витратах на виробництво обумовлюють необхідність і можливість оперування груповою собівартістю допоміжних матеріалів, малоцінних та швидкозношуваних предметів при сортовому обліку останніх за задалегідь фіксованими твердими обліковими цінами, розрахованими на базі оптових цін. Одночасно виявляється різниця між оцінками матеріалів у твердих облікових цінах і за фактичною собівартістю.

Основою матеріального обліку є номенклатура (класифікатори) запасів. Номенклатурою матеріальних цінностей називають систематизований за тими чи іншими ознаками перелік матеріалів. Номенклатура містить технічно правильне (відповідне ДСТУ або ГОСТу) найменування кожного матеріалу, його основну характеристику (марку, сорт, розміри й ін.), прийняту для нього одиницю виміру і присвоєний постійний індивідуальний номенклатурний номер (код). Введення в такі переліки твердих облікових цін дозволяє отримати номенклатури-цінники.

Зразкове облікове угруповання сировини й основних матеріалів, що споживаються у меблевій промисловості, таке: круглі

лісоматеріали і деревинні напівфабрикати (0); клейові речовини (1); металовироби і фурнітура (2); дзеркала і скло (3); набивні, настільні, прошивальні й оббивні матеріали (4); оздоблювальні (лакофарбові) матеріали (5); інші основні матеріали (6).

У групах предмети праці розташовують в алфавітному чи іншому порядку, залишаючи за кожною літерою чи підгрупою резервні позиції. Усяка позиція одержує власний тризначний порядковий номер від 001 до 999 (у межах групи).

Позиційна структура субрахунку 201 повинна бути досить детальною, оскільки значні укрупнення позицій ускладнюють чи послаблюють наступний аналіз формування собівартості виробів. Це ж можна сказати про тару (субрахунок 204) і паливо (субрахунок 203).

До укрупнених позицій інших матеріалів (субрахунок 209) висувуються вимоги забезпечення правильного встановлення середніх облікових цін і збереження рівня деталізації, що дозволяє складати статистичну звітність про рух матеріальних ресурсів.

Номенклатуру запасних частин (субрахунок 207) розробляють стосовно до наявного парку машин, верстатів і механізмів, що є на підприємстві. Деталі, вузли й агрегати групують за належністю їх до визначених об'єктів устаткування. Усяка позиція в підгрупі може бути тільки первинною; об'єднання аналогічних за назвами деталей неприпустимі, тому що кожна з них має самостійне значення. Через це запасні частини підлягають обліку в оптових цінах з відокремленим відображенням транспортно-заготівельних витрат по рахунку в цілому.

Підшипники кулькові, роликові і шарнірні (субрахунок 207) розміщують у номенклатурі в порядку зростання їх умовних позначок (по колу виробів, використовуваних у даному підприємстві).

Електромотори в запасі (субрахунок 207) утворюють позиції відповідно до їх параметрів (за напругою, потужністю, швидкістю оберту ротору).

Номенклатуру малоцінних і швидкозношуваних предметів (рахунок 22)

складають з різним ступенем деталізації. Так, верстатний деревообробний інструмент фіксують за типорозмірам, конструкцією чи призначенням. У переліках же виробничого чи господарського інвентарю допускають укрупнення позицій та усереднення цін. При класифікаційних угрупованнях цих засобів праці керуються діючим Положенням бухгалтерського обліку.

Цінник розмножують засобами оперативного друку чи типографським способом. Контрольний екземпляр цього

документа веде старший бухгалтер, відповідальний за своєчасне коригування робочих номенклатур.

Особливе місце в організації матеріального обліку займає документальне оформлення прибуткових та видаткових операцій. Суцільному документуванню підлягають всі господарські операції з матеріалами, включаючи прийом вантажів від постачальників (операція заготівлі). Документальне оформлення руху вантажів наведено на рис. 2.

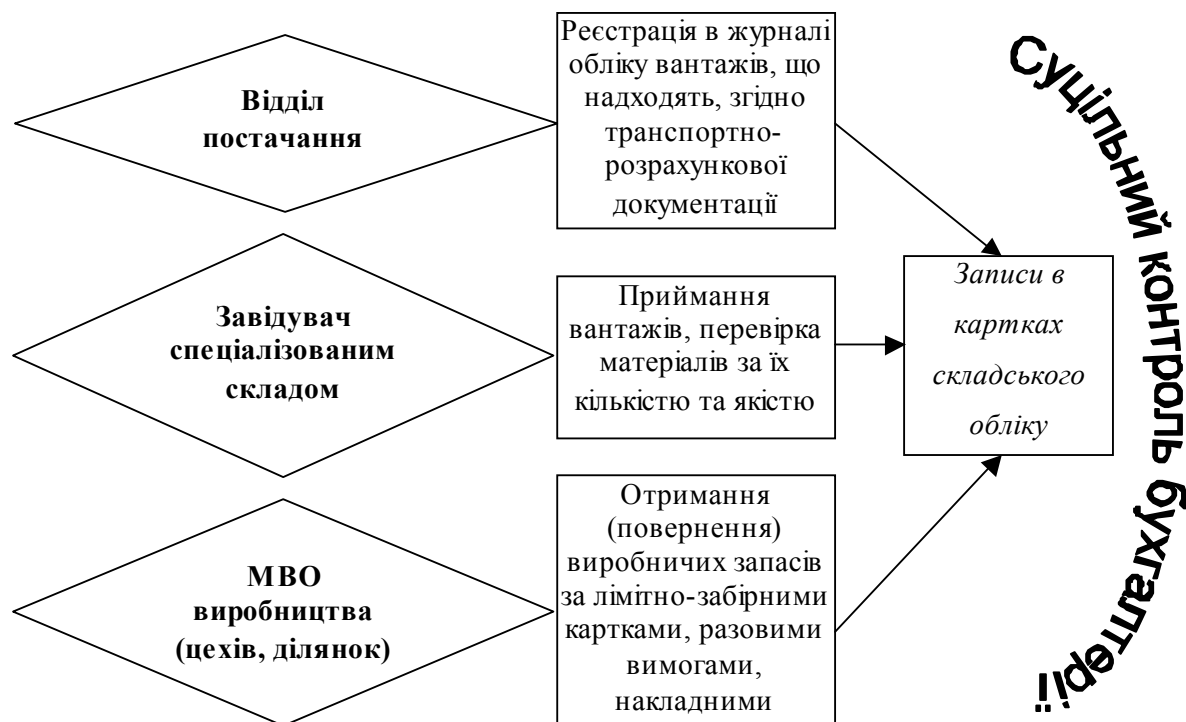


Рис. 2. Документальне оформлення руху вантажів

Вагомим є контроль за обліком використання матеріалів у виробництві. Якість обліку процесів деревообробки визначається насамперед забезпеченням можливості всебічної оцінки ефективності використання пиловочних сортиментів у виробництві пилопродукції, а також деревинної сировини та речовин, що клеять, у виробництвах клеєної шаруватої деревини, деревинностружкових і деревинноволокнистих плит. Головною вимогою до обліку споживання дощок, фанери та плитних матеріалів різними столярно-меблевими виробництвами стає поточне виявлення відхилень від встановлених видаткових норм. В матеріальному обліку

меблевих підприємств варто оперативно виявляти відхилення від нормативів витрати дорогих тканин, високоякісної фурнітури і деяких інших основних матеріалів.

Для правильного визначення фактичних матеріальних витрат за звітний місяць необхідно, щоб матеріали, що залишилися в цехах невикористаними (нерозкросненими, необробленими), були відновлені на рахунок 201 записом сторно Дт 23 Кт 201. Першим числом нового місяця ця облікова операція анулюється за допомогою запису Дт 23 Кт 201. Обидва типи виправних записів виконують на основі актів інвентаризації невитрачених матеріалів. Це не відноситься

до лісопильного виробництва, де відпуск пиловочника для розпилювання фіксується за подачею колод на візки лісопильних рам.

Згідно з даними поточного обліку цехи (ділянки) зобов'язані щомісяця складати звіти про використання матеріалів у виробництві та про виявлені відхилення від норм в розрізі причин і винуватців. На підставі таких звітів розробляються заходи, спрямовані на ощадливу витрату виробничих запасів.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На підставі проведеного дослідження зроблено висновок, що облік запасів є важливим та значимим в системі обліку будь-якого господарюючого суб'єкта в зв'язку з тим, що виробничі запаси є однією з найвагоміших статей калькуляції. Крім проблемних аспектів, пов'язаних з природною сутністю виробничих запасів, існують проблеми, пов'язані з адаптацією обліку запасів до галузевої специфіки підприємств, зокрема підприємств деревообробної промисловості.

Перед матеріальним обліком постають досить важливі завдання, успішність виконання яких залежить від наявності спеціально обладнаних складів, оснащення їх вимірювальними приладами, правового забезпечення складського процесу.

Вивчаючи сучасний рівень деревообробної промисловості, практику ведення бухгалтерського обліку на підприємствах деревообробної промисловості та діючи нормативно-правові документи, можна сказати, що питанням обліку виробничих запасів приділяється не надто багато уваги. Бухгалтера-практики можуть знайти лише загальну інформацію з обліку виробничих запасів. Що ж стосується галузевих особливостей даної проблеми, існує багато невирішених питань, які потребують подальшого глибинного дослідження.

Основною метою подальшого розвитку виробництва деревини та виробів з неї є реструктуризація галузі, впровадження високих технологій, як вітчизняних так і зарубіжних наукових розробок, виготовлення конкурентоспроможної продукції як на

внутрішньому, так і на зовнішньому ринках, налагодження взаємовигідних стратегічних відносини з іноземними підприємствами.

Список використаної літератури:

1. Алахов Б.В., Мальцева В.В. Бухгалтерский учёт в лесной, целлюлозно-бумажной и деревообрабатывающей промышленности. Учебник для техникумов. – М.: Лесн. Пром-сть, 1985. – 416 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / Вид. 2-е, доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 640 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20 жовтня 1999 р. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 2 листопада 1999 р. за № 751/4044 зі змінами та доповненнями
4. Стратегія економічного і соціального розвитку Житомирської області. Житомирська обласна державна адміністрація. – 2004р.
5. Суков Г.С. Вирішення проблем обліку запасів. // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 2 (32). – С. 187-195.

ШАТИЛО Надія Валеріївна – здобувач кафедри обліку підприємницької діяльності Київського національного економічного університету

Наукові інтереси:

- особливості бухгалтерського обліку на підприємствах деревообробної промисловості;
- облік та аналіз виробничих запасів