

УДК 657.1:658

## Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрного підприємства

Левченко З.М.

кандидат економічних наук, доцент,  
Полтавська державна аграрна академія

У статті розглядається система організації бухгалтерського обліку виробничих запасів в аграрних підприємствах, яка будується на розробленому автором алгоритмі організаційно-методичних та організаційно-технічних процедур. Проведення зазначених процедур у визначеній послідовності забезпечить дієвість та ефективність системи організації обліку виробничих запасів аграрного підприємства.

**Ключові слова:** облік, виробничі запаси, алгоритм, організаційні процедури, оцінка, документування, складський облік.

Левченко З.М. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ АГРАРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье рассматривается система организации бухгалтерского учета производственных запасов в аграрных предприятиях, которая построена на разработанном автором алгоритме организационно-методических и организационно-технических процедур. Проведение указанных процедур в определенной последовательности обеспечит действенность и эффективность системы организации учета производственных запасов аграрного предприятия.

**Ключевые слова:** учет, производственные запасы, алгоритм, организационные процедуры, оценка, документирование, складской учет.

Levchenko Z.M. ORGANIZATION OF ACCOUNTING OF PRODUCTIVE SUPPLIES OF AGRARIAN ENTERPRISE

In the article the system of organization of accounting of productive supplies is examined in agrarian enterprises, that is built on the algorithm of organizationally-methodical and organizationally-technical procedures worked out by an author. Realization of the marked procedures in a certain sequence will provide effectiveness and efficiency of the system of organization of account of productive supplies of agrarian enterprise.

**Keywords:** account, productive supplies, algorithm, organizational procedures, estimation, documenting, warehouse account.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Виробничі запаси підприємства призначені для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [1]. Саме в цьому їх принципова відмінність від решти видів запасів підприємства. У бухгалтерському обліку визначають значну різноманітність видів виробничих запасів, виділяють велику за кількістю облікову номенклатуру виробничих запасів за їх кількісними та якісними характеристиками, походженням та призначенням.

Господарська діяльність аграрного підприємства характеризується значною різноманітністю. Сучасні аграрні підприємства розвивають як мінімум три галузі основної діяльності: рослинництво, тваринництво та промислову переробку. Крім того, як практично єдине велике товарне виробництво на території певної сільської громади аграрне підприєм-

ство забезпечує свою діяльність допоміжними та обслуговуючими виробництвами і господарствами. На сьогодні значна кількість обслуговуючих господарств та закладів культурної і соціальної сфери перейшли у відання місцевих громад та сільських рад, отримали розвиток як представники малого бізнесу та підприємницької діяльності. Та все ж різноманіття господарських операцій аграрного підприємства потребує значної кількості та номенклатури виробничих запасів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Методологія обліку запасів в Україні регламентована Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [1]. Питання методики та організації обліку запасів досліджували вітчизняні вчені-економісти В. Сопко, С. Голов, Ф. Бутинець, Н. Ткаченко та ін. Ними визначені основні передумови та завдання раціональної організації обліку запасів. М. Скрипник, аналізуючи характеристики

національного Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 2 «Запаси», визначає їх спільні положення та відмінності і зазначає переваги застосування саме Міжнародних стандартів, адже вони дають більше свободи під час розкриття інформації у фінансовій звітності [2].

Г. Єрмоленко та Б. Шумляєв досліджують можливості застосування для організації раціонального обліку виробничих запасів програмного комплексу «1С:Підприємство» та переваги саме комп'ютерного способу обробки облікової інформації [3].

Але все ж питанням розробки комплексної системи організації обліку виробничих запасів в аграрних підприємствах надано недостатньо уваги.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Головні завдання організації бухгалтерського обліку виробничих запасів в аграрному підприємстві полягають у забезпеченні облікового супроводження їх надходження, оприбуткування, зберігання та витрачання. Важливе місце в системі організації обліку посідають питання нормування та дотримання технічних вимог зберігання і витрачання запасів. Постає питання щодо розробки єдиного алгоритму організаційних процедур системи бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрного підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для забезпечення раціональної системи організації обліку виробничих запасів в аграрному підприємстві пропонуємо алгоритм організаційних процедур, які доцільно згрупувати в дві групи: організаційно-методичні та організаційно-технічні.

Алгоритм здійснення організаційно-методичних процедур пропонуємо такий:

1. Розробка та затвердження облікової політики підприємства щодо обліку запасів. Визначення облікової політики підприємства є першим за черговістю елементом системи організації обліку після вибору її форми.

До основних елементів облікової політики щодо запасів, згідно з Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства, відносяться:

- методи оцінки вибуття запасів;
- періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;
- порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат;
- визначення одиниці аналітичного обліку запасів [4].

2. Визнання матеріального активу об'єктом обліку запасів та визначення його належності до певної групи обліку запасів.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

– сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. Саме цю групу запасів в обліку класифікують як виробничі запаси.

– незавершене виробництво;

– готову продукцію;

– товари;

– малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

– поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються згідно з П(С)БО 9 «Запаси», а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання [1].

3. Визначення одиниці бухгалтерського обліку запасів та облікової одиниці виміру. Залежно від облікової групи запасів одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Здебільшого в організації обліку виробничих запасів одиницею бухгалтерського обліку є їх найменування. Обирати за одиницю обліку однорідну групу (вид) доцільно щодо таких видів запасів, які мають дуже значну кількість найменувань з порівняно однаковим рівнем облікових цін. Наприклад, запасні частини до автомобілів та сільськогосподарської техніки. При цьому вузли та агрегати зі значною вартістю доцільно обліковувати за окремими найменуваннями.

Обліковою одиницею виміру зазвичай обирають фізичну одиницю: кілограми, штуки, метри, кубометри, літри, погонні метри. За потреби такі одиниці виміру можуть укрупнюватися, наприклад тисячі штук. Під час застосування одиниць виміру об'єму можуть виділятися одиниці виміру з фіксованим об'ємом: банки, каністри, бочки, бутілі.

4. Організація оцінки виробничих запасів. Оцінка виробничих запасів здійснюється в момент первісного визнання, на дату балансу та на дату вибуття.

Оцінка виробничих запасів на момент первісного визнання залежить від джерела надходження запасів. Методи оцінки в окремих випадках надходження визначені П(С)БО 9.

Виробничі запаси в аграрних підприємствах здебільшого надходять від постачальників або є продукцією власного виробництва. Підприємству необхідно визначитись, за якою оцінкою визнавати виробничі запаси сільськогосподарського призначення власного виробництва. П(С)БО 30 «Біологічні активи» пропонує методику оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю, але в цьому разі застосування такої оцінки не є доречним. Таку сільськогосподарську продукцію доцільно оцінювати за нормативною собівартістю в момент первісного визнання, надалі визнавати її виробничими запасами, адже їх первісна вартість формує собівартість продукції, отримуваної з їх використанням.

Оцінка виробничих запасів на дату балансу здійснюється за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином утратили первісно очікувану економічну вигоду [1].

Оцінка виробничих запасів на дату вибуття здійснюється за передбаченими в обліковій політиці методами. Для аграрних підприємств в такому разі доцільно застосовувати методи середньозваженої собівартості та ФІФО. Для виробничих запасів сільськогосподарського призначення власного виробництва доцільно застосовувати метод нормативних витрат.

5. Організація складського обліку. Складський облік передбачає ведення карток складського обліку або книг складського обліку. За змістом ці облікові реєстри є аналогічними, але відрізняються за формою. Більш зручним, як відмічають окремі економісти, є використання карток складського обліку. Але є певні технічні незручності їх застосування. У разі значного руху матеріальних цінностей для записів у картках не вистачає місця, і доводиться кріпити все нові і нові екземпляри, що може стати причиною втрати окремих аркушів або їх непридатності до використання. У такій ситуації рекомендуємо картки складського обліку відкривати на календарний рік. Картки за минулий обліковий період передавати до архіву тривалого зберігання.

Для організації маркування місць зберігання матеріальних цінностей доцільно виготовляти матеріальні ярлики або етикетки. Ярлики можна кріпити до полиць, стелажів, піддонів, ящиків, на яких розміщені цінності. Етикетки зручніше прикріплювати до пакування матеріальних цінностей. На ярликах та

етикетках зазначаються найменування конкретного виду запасу, одиниці виміру, артикул, фізичні та технічні характеристики, за можливості – найменування постачальника, кількість місць зберігання.

6. Розробка облікової номенклатури виробничих запасів передбачає визначення одиниці обліку запасів за найменуваннями, одиниці виміру з урахуванням якісних характеристик, призначенням, походженням.

Із метою автоматизації обліку кожній одиниці номенклатури обліку запасів присвоюється обліковий код, який може містити в собі номер синтетичного рахунку, субрахунку, код місця зберігання, порядковий номер.

7. Організація бухгалтерської звітності з наявності та руху виробничих запасів.

Матеріально-відповідальні особи, що здійснюють складський облік або є відповідальними за використання виробничих запасів на місцях їх споживання та витрачання, повинні в кінці місяця складати та подавати до бухгалтерії звіт про рух матеріальних цінностей. Форма звіту встановлена. До цього звіту заноситься вся інформація про рух матеріальних цінностей, в яких працівники бухгалтерської служби шляхом таксування за визначеними в обліковій політиці методами оцінки визначають вартість вибуття виробничих запасів.

8. Організація синтетичного та аналітичного обліку виробничих запасів. Згідно з Планом рахунків обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, для обліку виробничих запасів призначений рахунок 20 «Виробничі запаси» та субрахунки до нього [5].

Аналітичний облік здійснюється за обраними одиницями бухгалтерського обліку.

Окремо підприємство повинно визначитись з обліком транспортно-заготівельних витрат. Для їх обліку або визначають окремий субрахунок, на якому накопичують такі витрати, або виділяють у складі аналітичних рахунків відповідний рахунок і обліковують транспортно-заготівельні витрати як відхилення від облікових цін по кожному виду виробничих запасів. На нашу думку, другий варіант дає більш точну інформацію, адже аналітичні рахунки для обліку транспортно-заготівельних витрат відкриваються окремо в складі кожного субрахунку і дають можливість більш точно їх розподіляти.

Алгоритм здійснення організаційно-технічних процедур такий:

1. Організація документування господарських операцій з виробничими запасами.

Процедури організації документування господарських операцій включають у себе такі:

1) визначення переліку форм первинних документів, необхідних для здійснення документування господарських операцій із виробничими запасами; При цьому треба враховувати, що типові форми первинних документів не завжди забезпечують аграрним підприємствам можливість документування операцій з обліку виробничих запасів сільськогосподарського призначення, тому аграрні підприємства або користуються спеціальними галузевими формами первинних документів, або розробляють власні;

2) розробка та затвердження форм первинних документів з обліку руху виробничих запасів для внутрішньогосподарського використання, що не затверджені державними органами, але, на думку підприємства, необхідні для забезпечення вірогідності обліку;

3) розробка та затвердження Робочих інструкцій до первинних документів, які включають детальний перелік операцій, які здійснюються в процесі складання документа, та визначення відповідальних осіб за виконання цих операцій та підписання документів. Саме Робоча інструкція визначає кількість осіб та їх повноваження щодо надання первинним документам юридичної сили та доказовості;

4) розробка та затвердження Графіку документообігу. Ця процедура є обов'язковою складовою частиною системи організації обліку на підприємстві, визначеної Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

5) розробка та затвердження порядку подання первинних документів для бухгалтерської обробки, який включає в себе процедури приймання, бухгалтерського контролю, групування, таксування, контитування та внесення облікової інформації до облікових реєстрів чи електронного середовища комп'ютерного обліку.

2. Організація складського та вагового господарства. Важливим для організації ефективного складського обліку є організація складського господарства. Організація складського обліку потребує визначення місць зберігання для кожного виду виробничих запасів з урахуванням їх фізичних, технічних, екологічних властивостей та вимог до умов зберігання й екологічної безпеки довкілля. На підприємстві повинні бути обладнані відповідно до цих вимог складські приміщення, в яких повинні бути забезпечені всі умови для безпечного зберігання вироб-

ничих запасів, здійснені заходи протипожежної безпеки. За потреби такі приміщення повинні бути обладнані спеціальними технічними пристроями з вентиляції повітря, безпеки водної та ґрунтової ерозії, охолодження чи заморожування.

Оскільки в аграрних підприємствах присутні географічно відділені виробничі підрозділи, які можуть знаходитись у різних населених пунктах, під час організації складів треба враховувати наявність спеціальних складських приміщень та їх вплив на екологію навколишнього природного середовища і пожежну безпеку.

Під час організації охорони складів обов'язково треба враховувати людський фактор – добросовісну роботу працівників охоронної служби. Крім того, всі складські приміщення необхідно забезпечувати технічними засобами охорони і сигналізації.

Організація складського обліку передбачає організацію індивідуальної матеріальної відповідальності завідувачів складами або колективної матеріальної відповідальності працівників складу. Здебільшого здійснюється організація саме індивідуальної матеріальної відповідальності, коли договір укладається лише із завідувачем складом. На нашу думку, така практика неефективна. Доцільно укладати договори про повну матеріальну відповідальність із колективом працівників складу – комірниками, навантажувачами, водіями навантажувальних пристроїв, працівниками вагового господарства. Колективна матеріальна відповідальність спонукатиме працюючих до бережливого ставлення до матеріальних цінностей, що знаходяться на їх відповідальному зберіганні.

Організація вагового господарства передбачає обладнання спеціальних приміщень для зважування транспортних засобів та наявність промислових, торговельних і аптечних ваг у місцях зберігання та видачі матеріальних цінностей залежно від їх виду та фізичних якостей. При цьому обов'язково повинна бути організована державна перевірка вагових пристроїв та гир.

**Висновки з цього дослідження.** Для раціональної організації обліку виробничих запасів в аграрних підприємствах потрібен систематизований алгоритм дій адміністрації та облікової служби підприємства. Проведення зазначених процедур у визначеній послідовності забезпечить дієвість та ефективність системи організації обліку виробничих запасів аграрного підприємства.

## ЛІТЕРАТУРА:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
2. Скрипник М.І., Галатенко А.М. Сучасний підхід до організації обліку запасів на підприємстві / М.І. Скрипник, А.М. Галатенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11\\_2015/9.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/11_2015/9.pdf).
3. Єрмоленко Г.С., Шумляєв Б.О. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення / Г.С. Єрмоленко, Б.О. Шумляєв [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.znpdnuzt\\_pet\\_2012\\_3\\_8.pdf](http://www.znpdnuzt_pet_2012_3_8.pdf).
4. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
5. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.