

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

УДК 657

Л. П. Гордієнко,
асистент кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

КЛЮЧОВІ АСПЕКТИ НОРМАТИВНОГО ОБЛІКУ ОБСЯГІВ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Розглянуто аспекти методології нормування витрат на виробництво продукції. Дано визначення нормативного обліку витрат незавершеного виробництва, як необхідного елемента для розрахунку нормативу оборотних засобів. Запропоновано способи застосування нормативного обліку НЗВ.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: незавершене виробництво, нормування витрат, нормативний облік, витрати.

У процесі формування ринкового середовища завданням будь-якого підприємства стає забезпечення оптимізації витрат на виробництво. Проблема набуває особливого значення для вітчизняних виробників, оскільки лише за умов ефективного використання виробничих ресурсів є можливим виживання підприємств у складний перехідний період і досягнення поступального розвитку з метою зайняття стійких позицій на внутрішньому і зовнішньому ринках.

Рациональне використання ресурсів на промисловому підприємстві забезпечує його високу конкурентоспроможність незалежно від галузі діяльності. Тому, в умовах постійних змін ринкового середовища головним завданням будь-якого промислового підприємства є оптимізація витрат на виробництво продукції. Основою для цього є застосування нормативного методу обліку та управління витратами. А оскільки незавершене виробництво у загальних витратах займає ще значну частку, то високу актуальність на даний час має необхідність дослідження проблем норма-

тивного обліку обсягів незавершеного виробництва на промисловому підприємстві.

При вивченні наукових джерел встановлено, що проблематика обліку незавершеного виробництва знайшла своє відображення у роботах таких науковців, як О. І. Белінська, С. Ф. Голов, В. Г. Маршал, Т. І. Матвеева, П. І. Савічев, В. В. Сопко, С. Ф. Покропивний, Ф. Ф. Чайкін, Л. М. Чернелевський, М. Г. Чумаченко, А. А Шапченко та ін. [6].

Однак результати впровадження найпоширеніших систем обліку вказують на наявність проблем у визначенні обсягів незавершеного виробництва та їх обліку.

Виходячи з існуючих груп проблем, метою даної статті є наукове обґрунтування раціональної організації й удосконалення нормативного обліку витрат обсягів незавершеного виробництва на виробничому підприємстві.

Вважають, що незавершене виробництво — це частина оборотного капіталу підприємства, що вкладена у результати виробництва, які за технологічними ознаками не можуть бути віднесені до готової продукції [2]. Нормування витрат — це процес визначення суми грошових коштів, які вкладаються в мінімальні запаси товарно-матеріальних цінностей для забезпечення безперервного процесу виробництва продукції [4]. Оскільки в науковій літературі немає точного визначення нормативного обліку витрат незавершеного виробництва, то, на нашу думку, даний термін слід розуміти як процес визначення певної суми оборотних активів, які знаходяться у виробничих запасах товарів, виготовлення яких незавершене. Нормативний облік витрат незавершеного виробництва на підприємстві — це щоденне виявлення відхилень від розроблених стандартних норм витрат на виробництво по ходу технологічного процесу для запобігання надлишків при використанні сировини і матеріалів [5]. Цей метод вказує на відхилення від норм протягом виробничого процесу і включає в себе:

- нормування витрат;
- калькулювання собівартості продукції за нормами та нормативами;
- виявлення та документальне оформлення відхилень від норм у ході виробничого процесу по видам виготовляємої продукції;
- оперативний аналіз відхилень;
- облік відхилень від норм по видам відхилень, місцям виникнення та причини виникнення;
- виявлення і документальне оформлення зміни норм у зв'язку з удосконаленням виробництва;

- облік зміни цих норм;
- прорахунок фактичної собівартості виготовляємої продукції з використанням нормативної калькуляції;
- аналіз обліку даних та рекомендації щодо прийняття управлінських рішень.

Від правильної організації обліку й оцінки незавершеного виробництва залежить достовірність підрахування виробничих витрат, калькуляція собівартості та рівень матеріальних витрат при підрахуванні продукції [1]. Тільки коли правильно визначається доля витрат у незавершеному виробництві, то можна точніше підрахувати собівартість готової продукції, а також розмір прибутку при отриманні оплати за виготовлену продукцію.

Дані обліку незавершеного виробництва дає необхідну інформацію для управління й оперативного планування та управління підприємством, сприяє своєчасній розробці змінних, добових та декадних завдань, дозволяє контролювати рух кожної партії продукції з метою оперативного контролю виконання плану виробництва. Маючи оперативні дані про склад і розміщення незавершеного виробництва, керівники підприємств і окремих підрозділів отримують можливість раціонального використання матеріальних ресурсів та обладнання. Тому облік незавершеного виробництва має важливе значення для скорочення некомплектних переділів та втрат, а в кінцевому підсумку і для ускорення оборотності оборотних засобів підприємства.

Чим точніше дотримуються норми незавершеного виробництва, тим менше підприємство зазнає труднощів, які виникають у результаті вад в організації матеріально-технічного постачання, тим більше у підприємства додаткових гарантій виконання завдань програми випуску готової продукції при дотримуванні кількісної і номенклатурної комплектності незавершеного виробництва по технологічному маршруту.

Облік незавершеного виробництва необхідний для розрахунку нормативу оборотних засобів у незавершеному виробництві, для контролю за відповідними фактичними розмірами встановлених норм. Відсутність належного обліку незавершеного виробництва не дає можливості службам підприємства своєчасно реагувати на диспропорції, які виникають у зв'язку з виробничим процесом. Це призводить до порушень ритмічної роботи цехів і виробництва в цілому. Тому облік незавершеного виробництва повинен бути організовано таким чином, щоб було забезпечено наявність своєчасної та достовірної інформації

про залишки незавершеного виробництва з метою запобігання браку та інших невиробничих втрат, що обумовлюють зростання понаднормових витрат запасів.

Відомо, що до незавершеного виробництва відноситься вся продукція, яка не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) обробки, які були передбачені технологічним процесом [2]. Так, у пивоварній галузі до складу незавершеного виробництва належать:

- у солодовому виробництві — залишки ячменю в замочувальних чанах, на токах, у ящиках, зелений солод;
- у пивоварному виробництві:
 - у варильному цеху (залишки гарячого сусла);
 - у бродильному цеху (залишки зеленого пива);
 - у лагерному цеху (лагерне пиво).

Для забезпечення ефективного управління витратами на підприємстві повинен бути організований оперативний облік незавершеного виробництва, який є основою збереження матеріальних цінностей (як вже зазначалось вище). Найточнішим є визначення залишків незавершеного виробництва шляхом інвентаризації [2]. Залишки незавершеного виробництва, напівфабрикати власного виробництва, що знаходяться в цехах і підлягають подальшій переробці, інвентаризуються станом на перше число кожного місяця до початку роботи 1-й зміни комісією, призначеною наказом директора підприємства. Інвентаризація незавершеного виробництва повинна проводитися методом фактичного заміру, зважування, підрахунку товарно-матеріальних цінностей. Незавершене виробництво в закритій апаратурі в зв'язку з безперервністю виробничого процесу повинно визначатися за технічними нормами.

Масштаби підприємства безпосередньо впливають на розмір незавершеного виробництва через обсяг середньоденного розходу по кошторису витрат, оскільки даний норматив у кількісному відображенні підраховується множенням одноденного розходу витрат (на валову або товарну продукцію) на норматив у днях запасу. Тому, чим вище обсяги виробництва, тим більше сума оборотних засобів, яка необхідна для покриття витрат по незавершеному виробництву. Однак за рахунок скорочення виробничого циклу прискорюється обертаність оборотних засобів.

Виробничий цикл є основним фактором, який характеризує формування й утворення незавершеного виробництва. Тривалість виробничого циклу визначається часом від першої технологічної операції до повного виготовлення пива. Тому чим більше за ча-

сом тривалість виробничого циклу, тим більше засобів знаходиться у незавершеному виробництві.

Для цілей планування діяльності обсяги незавершеного виробництва визначаються за плановою собівартістю витрачених на нього сировини та матеріалів (за плановими нормами витрат і цін) із врахуванням планових витрат за технологічними стадіями виробництва. Найважливішою задачею, яка стоїть перед працівниками підприємства, є розрахунок оптимального (нормативного) рівня запасів незавершеного виробництва, що дозволяє забезпечити безперервність обліку витрат на виробництво.

Результати даного дослідження дозволяють зробити висновок, що методологія обліку витрат незавершеного виробництва потребує подальшого удосконалення. Запропоновані у статті методи визначення нормативів НЗВ можуть віднайти широке застосування в різних галузях промисловості.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV // Бухгалтерський облік і аудит. — 1999. — № 9. — С. 3—8.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затв. наказом Мініфіну України від 20.10.99 р. № 246 і зареєстровано в Мініюсті України від 2.11.99 за № 751/4044 // Бухгалтерський облік і аудит. — 1999. — № 11. — С. 8—11.

3. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник / Під ред С. Ф. Голова. — Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. — 832 с.

4. Економіка підприємств: Підручник / За ред. С. Ф. Покропивного. — К.: КНЕУ, 2000. — 572 с.

5. *Сопко В. В.* Нормативный учет затрат производства в пищевой промышленности. — М.: Пищепромиздат, 1978. — 144 с.

6. *Бойчук А. А.* Стратегічний облік витрат на виробництво та його місце в системі фінансів пивоварних підприємств // Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць. Вип. 121. — Дніпропетровськ: ДНУ, 2002. — С. 4—10.

Стаття надійшла до редакції 28.05.2008