

Particular attention is given to joint research theses and major differences between IAS 24 Related Party Disclosures and Ukraine Regulation (Standard) of accounting 23 Related Party Disclosures.

The main differences between the provisions of Regulation (Standard) of accounting 23 Related Party Disclosures and IAS 24 Related Party Disclosures is aiming at international legislation more detailed than the domestic, the list of businesses that owned and non-related parties; consideration situations where connectivity sides somehow can influence the business, which is a related party. It should also be noted that domestic Regulation (Standard) of accounting have the force of law and are binding. At the same time, IAS are advisory in nature. Therefore we should expect appropriate amendments to the existing Regulation (Standard) of accounting and new standards in the future.

**affiliates, related parties, government regulation, legislation and regulations acts**

*Одержано (Received) 11.05.2016*

*Прорецензовано (Reviewed) 25.05.2016*

*Прийнято до друку (Approved) 26.05.2016*

**УДК 657**

**О.С. Роєва**

*Донецький національний університет економіки та торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, м. Кривий Ріг, Україна*

## **Розвиток підходів до класифікації виробничих запасів на підприємствах гірничо-металургійного комплексу України**

У статті проаналізовано теоретичні, методичні та організаційні положення обліку і контролю виробничих запасів підприємств гірничо-металургійної галузі. За результатами досліджень надано пропозиції щодо класифікації запасів за ознаками властивими підприємствам гірничо-металургійного комплексу з метою посилення контролю. Запропоновано введення додаткових субрахунків з обліку сировини, матеріалів та палива, спрямоване на вдосконалення синтетичного та аналітичного обліку запасів

**виробничі запаси, аналітичний облік, контроль, класифікація, гірничо-металургійний комплекс**

**О.С. Роєва**

*Донецкий национальный университет экономики и торговли имени Михаила Туган-Барановского, г. Кривой Рог, Украина*

## **Развитие подходов по классификации производственных запасов на предприятиях горно-металлургического комплекса Украины**

В статье проанализированы теоретические, методические и организационные положения учета и контроля производственных запасов предприятий горно-металлургической отрасли. По результатам исследований внесены предложения по классификации запасов по признакам присущим предприятиям горно-металлургического комплекса с целью усиления контроля. Предложено введение дополнительных субсчетов по учету сырья, материалов и топлива, направленное на совершенствование синтетического и аналитического учета.

**производственные запасы, аналитический учет, контроль, классификация, горно-металлургический комплекс**

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах кризового становища економіки та жорсткої конкуренції забезпеченість підприємства виробничими запасами є однією з найважливіших умов ефективного функціонування та сталого розвитку будь-якої економічної системи. Формування й використання запасів є визначальним чинником забезпечення конкурентоспроможності підприємств гірничо-металургійного комплексу України. Актуальність вдосконалення облікового процесу та контролю виробничих запасів підприємств зумовлено необхідністю розробки та впровадження нових

класифікаційних категорій у відповідності до специфіки технологічного процесу виробництва металургійних підприємств. Також, в умовах постійних змін вдосконалення системи внутрішнього контролю та обліку виробничих запасів набуває особливого значення для забезпечення ефективності управління, стабільності та фінансової стійкості підприємств гірничо - металургійного комплексу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанню визначення економічної сутності виробничих запасів присвячені праці М.О. Бублик [3], В.І. Єфіменко [4]. Класифікація виробничих запасів розглянута в роботах науковців В.М. Кислий [8], О.Г. Лавруша [7], С.О. Огієнко і І.П. Дзьобко [10]. Стосовно питань удосконалення обліку та контролю виробничих запасів у різних галузях економіки, слід відмітити таких науковців, як І.А. Карабаза [5], С.Г. Михалевич [9], О.В. Пальчук, Н.М. Нечай [11]. О.В. Коновалова, Г.І. Коровіна [6] досліджують питання ефективності використання виробничих запасів підприємствами гірничорудної промисловості. Сучасний економічний стан металургійних підприємств розглядали у своїх працях В.В. Бобиль, Т.М. Белікова [2], Є.В. Афанасьєв, В.Я. Нусінов [1]. Але в науковій фаховій літературі недостатньо уваги приділяється проблемам обліку виробничих запасів з урахуванням впливу особливостей діяльності гірничо-металургійних підприємств. Зокрема, необхідною є деталізація видів виробничих запасів, що сприятиме аналітичності обліку та надасть змогу обґрунтувати пропозиції з удосконалення класифікації виробничих запасів.

**Постановка завдання.** Мета статі полягає у деталізації класифікації виробничих запасів підприємств гірничо-металургійного комплексу, що дозволить підсилити ефективність контролю витрачанням виробничих запасів на різних стадіях виробничого процесу та формування їх величини у відповідності до виробничих потреб.

**Виклад основного матеріалу.** Для успішного ведення виробничої діяльності підприємствами гірничо-металургійного комплексу необхідна ефективна система обліку та контролю на кожному етапі повного циклу виробничого процесу. Виробничий процес складається з декількох стадій, переділів, і на кожній з них використовується виробничі запаси призначені для конкретних технологічних операцій.

Єфіменко В.І. відмічає, що «жодна галузь бухгалтерського обліку не дає більш широких різночитань на практиці, чим підрахунок величини, по якій у фінансових звітах відображаються запаси» – цей вислів розпочинав перший варіант англійського бухгалтерського стандарту з обліку запасів SSAP 9 і підкреслював значимість розробки загальних правил з обліку виробничих запасів [4, с. 220].

З приводу, визначення поняття «виробничі запаси» науковці висловлюють різні думки. М.О. Бублик визначає запаси, як матеріальні ресурси, необхідні для забезпечення розширеного відтворення виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх подальшого використання [3, с. 90]. В.В. Лаврушина вважає, що поняття виробничих запасів слід відрізнити від виробничих ресурсів, яке є більш загальним, ніж виробничі запаси [7, с. 67].

Аналіз наукової економічної літератури дозволяє виокремити загальноприйнятні класифікаційні групи виробничих запасів:

- за призначенням запасів на різних стадіях процесу виробництва, тобто економічна класифікація;
- за технічними ознаками;
- за сферою діяльності підприємства;
- за способом включення до собівартості готової продукції.

Класифікації виробничих запасів, представлена у Плані рахунків бухгалтерського обліку, складена у відповідності до потреб економічної статистики на основі наукового обґрунтування [12]. Зазначимо, які саме складові містить рахунок 20 «Виробничі запаси»:

- Субрахунок 201 «Сировина й матеріали»;
- Субрахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- Субрахунок 203 «Паливо»;
- Субрахунок 204 «Тара, тарні матеріали»;
- Субрахунок 205 «Будівельні матеріали»;
- Субрахунок 206 «Матеріали передані в переробку»;
- Субрахунок 207 «Запасні частини»;
- Субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- Субрахунок 209 «Інші матеріали»;

Михайлович С. Г. зазначає, що класифікація виробничих запасів за їх призначення та роллю у виробничому процесі підприємства є загальноприйнятою. Таку класифікацію називають економічною [9, с. 36].

В основу економічної класифікації виробничих запасів покладено їх значення для процесу виробництва, оскільки використовувані в ньому матеріали відіграють різну роль. Одні формують речовинну основу майбутнього продукту, інші беруть участь у процесі виробництва, надаючи виробам відповідних властивостей або сприяючи виробничому процесові [11, с. 428]. Першу групу називають основними матеріалами, другу – допоміжними.

З логістичної точки зору, більшість науковців поділяють усі запаси на виробничі та товарні, які в свою чергу, поділяються на поточні, підготовчі, гарантійні [8, с. 117].

Але дана класифікація не враховує специфіку діяльності металургійних підприємств, різні етапи та стадії виробничого процесу на яких один і той самий вид запасів може відноситись за своєю технічною належністю до різних видів виробничих запасів.

Крім широкого спектру думок про поняття виробничих запасів в літературі також існує багато підходів до класифікації виробничих запасів підприємств гірничо-металургійного комплексу. На нашу думку, більш доцільною для забезпечення інформаційних потреб гірничо-металургійних підприємств, є класифікація С.О. Огієнко і І.П. Дзьобко, за ознакою залежності від часового періоду. Науковці виділяють наступні види запасів: сировина і матеріали, товари на стадії виготовлення, готова продукція [10, с. 71].

Карабаза І. А. вважає, що в складі виробничих запасів підприємств гірничо - металургійного комплексу доцільно виокремити наступні групи: сировина, основні матеріали, допоміжні матеріали, паливо, тара, запасні частини, відходи виробництва [5, с. 347]

Отже, для правильної побудови системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку виробничих запасів необхідна їх чітка класифікація, створена з урахуванням специфіки галузі.

Ресурсний потенціал гірничо-металургійного комплексу України складається з чорної та кольорової металургії, тобто визначається наявними покладами залізної і марганцевої руди, вугілля, вапняків - основних сировинних матеріалів для виробництва металу. Основні стадії виробничого процесу на підприємствах металургійного комплексу можна виокремити за такими переділами:

- 1 переділ: видобуток сировини.
- 2 переділ: дроблення, збагачення, агломерація сировини.
- 3 переділ: виплавка металів і прокатне виробництво.

Зважаючи, на багаторівневий виробничий процес виникає необхідність у розмежуванні класифікації виробничих запасів для різних стадій технологічного процесу для забезпечення контролю витрачання та ефективного використання запасів при проходженні кожного етапу виробництва. До складу виробничих запасів металургійних підприємств входять наступні види запасів: залізна руда, агломерат, кокс, чавун, сталь, флюси, боксити, футерувальні матеріали, газові горілки, кисневі фурми, мазут, електроенергія теплова енергія, запчастини до електродвигунів, пісок, цемент, металопрокат.

Наприклад, на стадії виробництва в процесі окислення залізна руда перетворюється в чавун, який після випалювання вуглецю перетворюється в сталь, з якої потім отримують металопрокат - готову продукцію. Тобто, на даній стадії дроблення, збагачення та агломерації чавун – готова продукція, а на стадії виробництва сталь і чавун - це напівфабрикати.

Найбільш питому вагу у структурі виробничих запасів займають саме сировина й матеріали та паливо, тому посилення контролю та вдосконалення організації обліку потребують саме ці групи запасів.

На нашу думку, доцільним буде впровадження класифікації сировини, матеріалів і палива за ознакою належності до певного етапу виробничого процесу та для задоволення потреб аналітичного обліку виокремлення рахунків другого та третього порядків, що відображають вартість таких виробничих запасів на кожному етапі виробничого процесу.

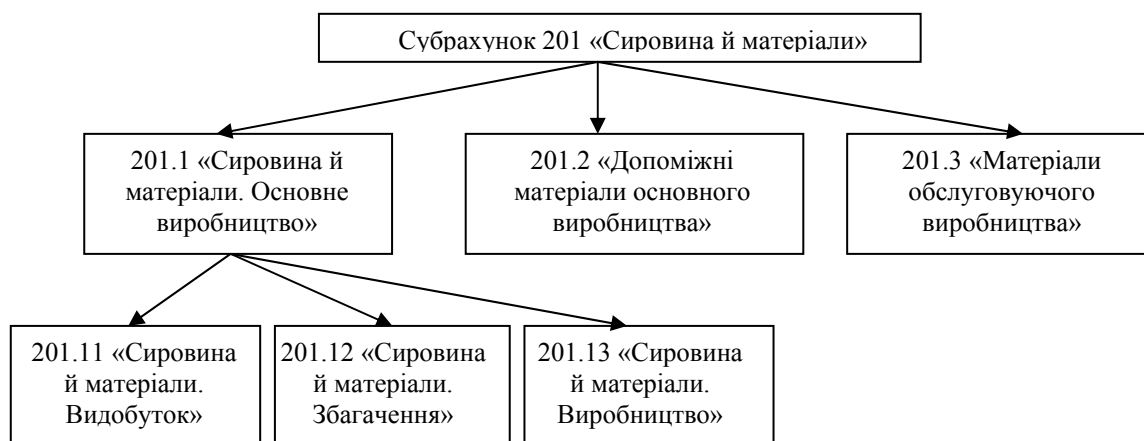


Рисунок 1 – Класифікація матеріалів й сировини за переділами технологічного процесу металургійних підприємств

Джерело: розроблено автором.

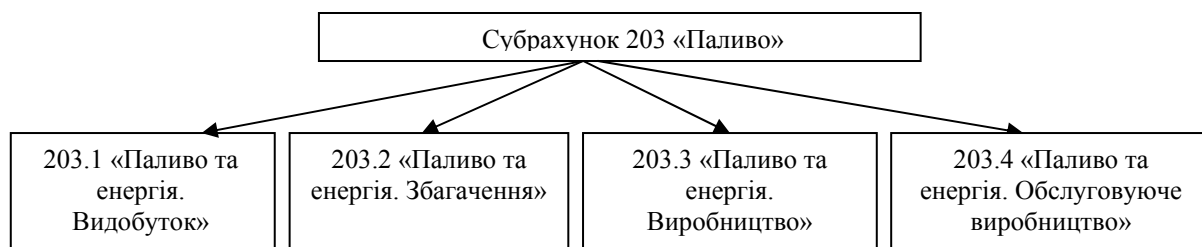


Рисунок 2 - Класифікація палива та енергії за переділами технологічного процесу металургійних підприємств

Джерел: розроблено автором.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Виробничі запаси мають велике значення для забезпечення нормальної операційної діяльності підприємств гірничо-металургійної галузі та займають домінуючі позиції в структурі оборотних активів. Запропонована класифікація та методика обліку сприятиме підсиленню контролю на кожній стадії виробничого процесу, аналітичності та оперативності обліку виробничих запасів, дозволить контролювати процес виробництва за кожним переділом, доцільність витрачання запасів, відповідність нормам споживання, а також, виявити можливі шляхи скорочення витрат на всіх стадіях руху виробничих запасів. Наведена класифікація не є вичерпною і потребує подальшого дослідження з метою удосконалення системи аналітичного обліку на всіх стадіях руху виробничих запасів підприємств гірничо-металургійного комплексу.

## Список літератури

1. Афанасьєв Є.В. Стратегічні напрямки гірничо-металургійного комплексу щодо вирішення завдань загальнодержавної програми розвитку мінерально-сировинної бази України [Електронний ресурс] / Є.В. Афанасьєв, В.Я. Нусінов // Ефективна економіка. – 2013. – № 5. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2061>
2. Бобиль В.В. Удосконалення фінансового контролю на металургійних підприємствах в сучасних умовах [Текст] / В.В. Бобиль, Т.М. Белікова // Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені В. Лазаряна. – 2011. – №37 – С.253–255.
3. Бублик О.М. Проблеми управління виробничими запасами на підприємствах та шляхи їх вирішення [Текст] / О.М. Бублик // Управління розвитком. – 2014. – №2 – С.90–92.
4. Єфіменко В.І. Виробничі запаси підприємства як складова ресурсного потенціалу та особливості їх обліку [Текст] / В.І. Єфіменко, М.В. Гончар // Вісник Хмельницького національного університету. – № 6. – Т. 4 – 2011. – С. 219–222.
5. Карабаза І. А. Класифікація виробничих запасів як переумова правильності їх обліку, оцінки та аналізу [Текст] / І. А. Карабаза // Економічний аналіз. – 2008. – Вип. 2 (18) – С. 346–349.
6. Коновалова О.В. Аналіз ефективності використання виробничих запасів підприємств гірничорудної промисловості криворізького басейну [Текст] / О.В. Коновалова, Г.І. Коровіна // Проблеми матеріальної культури. Серія : економічні науки. – 2012. – Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/KNP/2012\\_234/knp234\\_57-60](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/KNP/2012_234/knp234_57-60)
7. Лавруша О. Г. Класифікація виробничих запасів на металургійних підприємствах [Текст] / О. Г. Лавруша // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності : збірник наукових праць: у 2-х вип. / ПДТУ. – Маріуполь, 2012. – Вип. 1, Т. 2. – С. 135–139.
8. Логістика: Теорія та практика [Текст] : [навч. посібник] / Кислий В.М., Біловодська О.А., Олефіренко О.М., Соляник О.М. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 360с.
9. Михайлович С. Г. Класифікація виробничих запасів для ефективної організації обліку (на прикладі швейних підприємств) [Текст] / С.Г. Михайлович // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – №4. – С. 36–40.
10. Огієнко С. О. Логістика : [конспект лекцій у схемах і таблицях] [Текст] / С.О. Огієнко, І.П. Дзьобко. – Харків : Вид. ХНЕУ, 2009. – 96с.
11. Пальчук О.В. Проблеми формування облікової політики виробничих запасів машинобудівних підприємств [Текст] / О.В. Пальчук, Н.М. Нечай // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки. – 2014. – Вип. 25. – с. 426–434.
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 №1591 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

## References

1. Afanas'iev, Ye.V., & Nusinov, V.Ya. (2013). Stratehichni napriamky hirnycho-metalurhijnoho kompleksu schodo vyrishennia zavdan' zahal'noderzhavnoi prohramy rozvytku mineral'-syrovynnoi bazy Ukrainy [Strategic Directions of mining complex to solve the problems of the national program of

- mineral resource base of Ukraine]. *Efektivna ekonomika - Efficient economy*, 5. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2061> [in Ukrainian].
2. Bobyl', V.V., & Bielikova, T.M. (2011). Udoshkonalennia finansovoho kontroliu na metalurhijnykh pidpriemstvakh v suchasnykh umovakh [Improvement of financial control in metallurgical enterprises in modern conditions]. *Visnyk Dnipropetrovs'koho natsional'noho universytetu zaliznychnoho transportu imeni V. Lazaryana - Bulletin of Dnipropetrovsk National University of Railway Transport of V. Lazaryan*, 37, 253-255 [in Ukrainian].
  3. Bublyk, O. M. (2014). Problemy upravlinnia vyrobnychymy zapasamy na pidpriemstvakh ta shliakhy ikh vyrishennia [Problems inventory management in enterprises and Solutions]. *Upravlinnia rozvytkom - Development Management*, 2, 90-92 [in Ukrainian].
  4. Yefimenko, V. I., & Honchar, M. V. (2011). Vyrobnychi zapasy pidpriemstva iak skladova resursnoho potentsialu ta osoblyvosti ikh obliku [Inventories as a part of enterprise resource potential and especially their accounting]. *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu - Herald of Khmelnytsky National University*, Vol. 4, 6, 219-222 [in Ukrainian].
  5. Karabaza, I. A. (2008). Klasyfikatsiia vyrobnychych zapasiv iak pereumova pravyl'nosti ikh obliku, otsinky ta analizu [Classification of inventory as pereumova accuracy of accounting, evaluation and analysis]. *Ekonomichnyj analiz - Economic Analysis*, issue 2, 18, 346-349 [in Ukrainian].
  6. Konovalova, O.V., & Korovina, H.I. (2012). Analiz efektyvnosti vykorystannia vyrobnychych zapasiv pidpriemstv hirnychorudnoi promyslovosti kryvoriz'koho basejnu [Analysis of the efficiency of inventory enterprises of the mining industry of Krivoy Rog basin]. *Problemy material'noi kul'tury. Seriya: ekonomichni nauky - Problems of material culture. Series: Economics*, 234. Retrieved from [http://www.nbu.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/KNP/2012\\_234/knp234\\_57-60](http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/KNP/2012_234/knp234_57-60) [in Ukrainian].
  7. Lavrusha, O. H. (2012). Klasyfikatsiia vyrobnychych zapasiv na metalurhijnykh pidpriemstvakh [Classification of inventory at steel plants]. *Theoretical and practical aspects of the economy and intellectual property: collection of scientific works: in 2 vol `12*. (pp. 135-139). Mariupol': PDTU [in Ukrainian].
  8. Kyslyj, V.M., Bilovods'ka, O.A., Olefirenko, O.M., & Solianyk, O.M. (2010). *Lohistyka: Teoriia ta praktyka [Logistics: Theory and practice]*. Kiev: Center of educational literature [in Ukrainian].
  9. Mykhajlevych, S. H. (2010). Klasyfikatsiia vyrobnychych zapasiv dlia efektyvnoi orhanizatsii obliku (na prykladi shvejnykh pidpriemstv) [Classification of inventory for effective organization of accounting (for example, garment enterprises)]. *Bukhhalters'kyj oblik i audyt - Accounting and Auditing*, 4, 36-40 [in Ukrainian].
  10. Ohienko, S. O., & Dz'obko, I.P. (2009). *Lohistyka: [konspekt leksij u skhemakh i tablytsiakh] [Logistics: [lecture notes in charts and tables]]*. Kharkiv : Vyd. KhNEU [in Ukrainian].
  11. Pal'chuk, O.V., & Nechaj, N.M. (2014). Problemy formuvannia oblikovoi polityky vyrobnychych zapasiv mashynobudivnykh pidpriemstv [Problems of accounting policy of inventory building enterprises]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky - Proceedings of Kirovograd National Technical University. Series: Economics*, Vol 25, 426-434 [in Ukrainian].
  12. Plan rakhunkiv bukhalters'koho obliku aktyviv, kapitalu, zobov'iazan' i hospodars'kykh operatsij pidpriemstv i orhanizatsij vid 09.12.2011 №1591 (zi zminamy i dopovnenniamy) [Plan accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations from 09.12.2011 №1591 (with amendments)]. [zakon3.rada.gov.ua](http://zakon3.rada.gov.ua). Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> [in Ukrainian].

**Olha Roieva**

*Donetsk National University of Economics and Trade named after Mykhailo Tugan –Baranovsky, Krivoy Roh, Ukraine*

## **New Approaches to the Classification of Inventories at Enterprises of Mining-Metallurgical Complex of Ukraine**

Purpose of the article is to detail the classification of inventory of mining and smelting complex, which will enhance the effectiveness of expenditure control inventory at different stages of the production process and the formation of values according to production needs.

For the proper construction of internal control and accounting of inventory they need to be clear classification created specific to the mining and metallurgical industry. The largest share in the structure of inventory of mining and metallurgy, just take raw materials and fuel, as increased control and improvement of accounting in need of these stocks. Appropriate implementation will be the classification of raw materials on the

grounds of belonging to a certain stage of the manufacturing process: production, enrichment, agglomeration; Production of metal. To meet the needs of analytical accounting accounts highlight the second and third orders, reflecting the value of inventory at each stage of the production process.

Inventories are important for normal operating activities of mining and metallurgical industry and occupy a dominant position in the structure of current assets. Implementation of the proposals of the author facilitates strengthening controls at each stage of the production process, analyticity and efficiency of inventory accounting. The classification and accounting method allows to control the production process for each redistribution, the appropriateness of spending reserves, compliance with consumption, as well as identify possible ways to reduce costs at all stages of the movement of inventory. The classification is not exhaustive and requires further research to improve analytical accounting system at all stages of the movement of inventory of mining and metallurgical complex.

**inventory, analytical accounting, control, classification, mining and metallurgical complex**

*Одержано (Received)* 13.05.2016

*Прорецензовано (Reviewed)* 25.05.2016

*Прийнято до друку (Approved)* 26.05.2016