

**УДК 657**

**О.Б. Пугаченко, доц., канд. екон. наук**

*Кіровоградський національний технічний університет*

## Класифікація запасів

У статті проаналізовано існуючі класифікації запасів шляхом їх критичного огляду з виділенням переваг та недоліків кожної з класифікаційних ознак. Представлено висновки і власне бачення проблеми класифікації запасів.

**запаси, літературні джерела, класифікаційні ознаки**

В економічній літературі є різні підходи до класифікації запасів. Питання класифікації запасів цікавили й продовжують цікавити багатьох науковців, про що свідчить значна кількість різних думок щодо цього. Проте чіткого єдиного підходу до класифікації запасів, який задовольняв би всі вимоги, досі нема. Існуючі класифікації мають багато дискусійних, спірних та невіршених питань, що негативно впливає на вирішення завдання щодо ефективного управління процесом матеріального забезпечення. Про постійний інтерес до окресленої проблематики, свідчить той факт, що практично жодна з дисертаційних робіт не обходиться без огляду класифікації запасів.

Незважаючи на відомий вислів, що в суперечці народжується істина, ми припускаємо, що в наукових дискусіях до загальноновизнаної істини дійти дуже важко, й не сподіваємося на визнання аксіомами наших висновків, проте все ж таки зробимо критичний огляд й аналіз існуючих тверджень. Тому, метою даної статті є групування, аналіз і критичний огляд досліджених класифікаційних ознак запасів та на основі цього формування власних висновків та пропозицій.

Для узагальнення та поглиблення існуючих класифікацій запасів нами досліджено 25 літературних джерел, в яких подано 37 різних класифікаційних ознак (Таблиця 1).

Проаналізувавши наведені класифікації запасів різних науковців, ми дійшли до висновку, що загального підходу нема. Особливо помітні розбіжності коли дослідники представляють різні економічні напрямки, зокрема: економіку підприємства; бухгалтерський облік; логістику.

Дослідивши отримані результати, ми дійшли висновку, що науковці виділяють в середньому по 3 – 4 класифікаційні ознаки. За 11 ознаками запаси розглядають Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, О.М. Орнес, О.І. Чаюн, І.Ю. Бондар, за 6 – А.А. Мазаракі та А.Н. Родніков, усі інші наводять менше 4 ознак. С.Ф. Голов подає лише одну ознаку, проте з 11 угрупованнями.

організаційної структури підприємства є недопрацьованою, оскільки, по-перше, не відображає повної структурної побудови та, по-друге, класифікує не самі запаси, а центри виникнення витрат.

Необґрунтованим є поділ запасів на нормальні й аномальні, який подав А.А. Фастовець [2, с. 63]. При цьому він має на увазі, що під нормальними розуміють запаси, які відповідають нормативам, а під аномальними – такі, що мають значні відхилення від нормативів. На нашу думку, цей поділ нераціональний і лише підмінює поняття, оскільки є абсолютно ідентична за змістом класифікаційна ознака «відношення до нормативів».

С.Ф. Голов до запасів вводить також незавершені роботи за будівельними контрактами та фінансові активи [3, с. 115], що, на нашу думку, не мають до запасів ніякого відношення.

Запаси розрізняють: за наявністю на початок та кінець звітного періоду (початкові, кінцеві); за відношенням до балансу (балансові, позабалансові); за походженням (первинні, вторинні); за обсягом (вільні, обмежені), що на наше переконання, не є значущим для управління [4, с. 281]. Наприклад, при прийнятті рішення про поповнення запасів управлінський персонал не цікавить, на яких рахунках бухгалтерського обліку їх оприбутковуватимуть, та початковими чи кінцевими вони будуть у звітному періоді. Ф.Ф. Бутинець також виділив у класифікаційній ознаці «роль у процесі виробництва», поміж інших угруповань, ще й молодняк тварин і тварини на відгодівлі, що, на наш погляд, є неправильним, адже тварини не беруть участі у виробничому процесі.

У роботі [5, с. 140-141] виділено лише три види ресурсів – матеріали, паливо, запасні частини. Ми вважаємо, що такий перелік ресурсів є неповним, адже у п. 6 П(С)БО 9 номенклатура запасів значно ширша. Класифікаційна ознака «доцільність використання», яка поєднує раціонально і нераціонально використані ресурси та їх втрати, з нашої точки зору, практично дублює ознаку, що виділив цей автор, - «відношення до норм використання».

Крім того, автори згаданої роботи, при класифікації запасів за цільовим призначенням ресурсів та відношенням їх вводять до носіїв матеріальних витрат, на нашу думку, не запаси, а витрати видів діяльності. Угрупування ресурсів у відділах, службах та на робочих місцях за відношенням до центрів зберігання і використання краще було б також відносити відразу до витрат.



Продовження таблиці 1

	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	25
	Альбеков А.У.	Анікін Б.А.	Бутинець Ф.Ф.	Валуєв Б.І.	Володзькіна М.В.	Воробітов Ю.М.	Глогуєв О.	Голов С.Ф.	Должанський М.І.	Косміна Р.М.	Крушельницька О.В.	Липиленко О.В.	Мазаракі А.А.	Покропивний С.Ф.	Пушкар М.С.	Родіков А.Н.	Рудницький В.С.	Слюсарчук Л.І.	Сопко В.В.	Ткаченко Н.М.	Фастовець А.А.	Чапон О.І., Бондар І.Ю.	Чебанова Н.В.	Шегла А.В.
	-	-	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-
	-	-	+	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
особи	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ці)	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ція	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ці)	+	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Продовження таблиці 1

	Альбеков А.У.	Анікін Б.А.	Бутинець Ф.Ф.	Валуєв Б.І.	Володьсина М.В.	Воробітов Ю.М.	Глогуєв О.	Голов С.Ф.	Должанський М.І.	Косміна Р.М.	Крушельницька О.В.	Липиленко О.В.	Мазаракі А.А.	Покропивний С.Ф.	Пушкар М.С.	Родіков А.Н.	Рудницький В.С.	Слюсарчук Л.І.	Сопко В.В.	Ткаченко Н.М.	Фастовець А.А.	Чапон О.І., Бондар І.Ю.	Чебанова Н.В.	Шегла А.В.
ці)	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
оміжні	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ти	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
вані	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
рин і годівлі	-	-	+	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
овні й еріали, вироби	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	-	-	-	-	+	-	+	+	-	-	+	-
ція	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	-	-	-	-	+	-	+	+	-	-	+	-
вані	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	-	-	-	-	+	-	+	+	-	-	+	-
рин і годівлі	-	-	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	-	-	-	-	+	-	+	+	-	-	+	-
ти та	-	-	-	+	-	-	-	-	+	+	+	-	-	-	+	-	+	+	+	-	-	+	+	+















В.В. Сопко розрізняє економічну і технічну класифікації. В основу економічної класифікації запасів покладено їх значення для процесу виробництва, а для правильного планування потреби у виробничих запасах, раціональної організації їх обліку і контролю за використанням у виробництві пропонує використовувати ще й класифікацію за технічними ознаками [6, с. 261-262].

У класифікаціях за «призначенням» у більшості авторів є розбіжності стосовно визначень, навіть назви цієї ознаки, що призводить до виникнення плутанини й неточностей у трактуванні – «призначення та причини утворення» [4], «цільове призначення» [7, 8], «функціональне призначення» [9], «за функцією» [10, 11, 12], за частиною запасу, що умовно відокремлюють у процесі нормування [1]. А.А. Фастовець групу запасів цільового призначення виділяє у класифікаційній ознаці «регулярність оновлення запасів» [2, с. 62].

Практично всі автори об'єднують гарантійний, резервний, буферний та страховий запаси в одну групи, розуміючи одне й те саме їх призначення, проте О.В. Крушельницька відокремлює гарантійний запас, що, на нашу думку, недоцільно, з причини їх ідентичності [7, с.111]. А.У. Альбеков виділив в окрему групу спекулятивний запас, хоча він є складовою страхового запасу [9, с.101]. З огляду на згадану ознаку обґрунтованим є тлумачення Ф.Ф. Бутинця, який вважає, що є лише дві класифікаційні групи за призначенням: постійні та сезонні запаси; а поточні (оборотні), підготовчі (технологічні) та резервні (гарантійні, страхові, буферні) запаси – лише складові постійного запасу [4, с. 280].

М.С. Пушкар подав класифікацію лише сировини й матеріалів за такими ознаками: спосіб включення до собівартості, групи матеріалів, вартість, спосіб зберігання, частота використання [13, с. 208]. Проте, на нашу думку, цього недостатньо для ефективного управління запасами, оскільки в даній класифікації розглянута лише частина запасів.

Б.А. Анікін вважає, що критеріями класифікації запасів можуть бути лише три параметри руху матеріальних потоків – простір (чи місце знаходження) і час, а також функція запасу [10, с. 225]. Проте вони є недостатніми для ефективного групування запасів із метою управління ними. При визначенні сукупних запасів Б.А. Анікін ввів до них лише сировину, основні та допоміжні матеріали, напівфабрикати, деталі, готові вироби і запасні частини для ремонту, що не охоплює їх сукупність. Окрім того, зазначено, що «запаси в дорозі» бувають лише у товарних запасах, що також є неточним через можливість перебування в дорозі й виробничих запасів [10, с. 226]. Аналогічних поглядів дотримується й О. Глогусь [11, с. 105-107].

На наш погляд, нелогічним є те, що М.В. Володькіна виділяє лише транспортний запас і запас на складі [14, с. 76-77]. Запропоноване групування не враховує запасів, переданих у виробництво, що вже не є запасами на складі.

Підбиваючи підсумок, можна зробити наступні висновки:

По-перше, у літературних джерелах нема загальноприйнятих та визнаних

помічаються значущих аспектів у класифікації запасів, що суттєво впливають на процеси управління матеріальним забезпеченням.

По-п'яте, окремі автори припускають помилок при визначенні класифікації запасів та витрат, пов'язаних із ними. Такі неточності призводять до неправильного визначення реальної вартості запасів і як наслідок, викривлення собівартості продукції.

По-шосте, трапляються випадки підміни одних класифікаційних ознак іншими, аналогічними за змістом, що призводить, у свою чергу, до дублювання одних і тих самих ознак.

Наведені основні недоліки класифікації запасів спричиняють, на наш погляд, втрату можливості в управлінні процесом матеріального забезпечення, зокрема, у створенні інформаційних записів. Але, разом із тим, класифікації попередників містять значні й плідні результати, що ляжуть в основу уточненої й узагальненої автором класифікації запасів, в якій ми, із вдячністю їх використаємо і водночас викладаємо власні міркування. Саме у цьому напрямку і відбуватимуться наші подальші дослідження.

## Список літератури

1. Чаюн І.О. Управління матеріально-технічним забезпеченням підприємства: [Навч. посібник] / Чаюн І.О., Бондар І.Ю. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002. – 111 с.
2. Економіка підприємств [Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів] / За ред. А.А. Фастовець. – К.: НМЦ „Укоопосвіта”, 2000. - 572 с.
3. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: [Навчально-практичний посібник] / Під ред. С.Ф. Голова. – Дніпропетровськ: ТОВ „Баланс-Клуб”, 2001. - 832 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік: [Підручник для студентів спеціальності „Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – [5-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП „Рута”, 2003. – 726 с.
5. Косміна Р.М. Бухгалтерський облік: [Навч. посіб.] / Р.М. Косміна. – К.: Вища шк., 2003. – 174 с.
6. Сопко В. Бухгалтерський облік: [Навч. посібник] / В. Сопко. – [3-є вид., перероб. і доп.]. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.
7. Крушельницька О.В. Управління матеріальними ресурсами: [Навч. посібник] / О.В. Крушельницька. – К.: Кондор, 2003. – 162 с.
8. Управління ресурсами підприємства: [Навч. посіб.] / Під ред. к.е.н. Ю.М. Воробйова і д.е.н. Б.І. Холода. – Київ: „Центр навчальної літератури”, 2004. – 288 с.
9. Альбеков А.У. Коммерческая логистика / Альбеков А.У., Митько О.А. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2002. – 416 с.
10. Логистика: [Учеб. пособие] / Под ред. Б.А. Аникина. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 327 с.
11. Логістика: [Навч. посібник для студ. економіч. спец.] / Олена Глогусь, М-во освіти Укр., Ін-т змісту і методів навчання, Тернопільська Акад. народного госп. – Тернопіль: Економічна думка, 1998. – 166 с.
12. Слюсарчук Л.І. Облік і аналіз виробництва та продажу готової продукції (Методолого-прикладний аспект) / Л.І. Слюсарчук. – К.: „Альтерпрес”, 2001. – 258с.
13. Пушкар М.С. Фінансовий облік: [Підручник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
14. Володькіна М.В. Економіка промислового підприємства: [Навчальний посібник] / М.В. Володькіна, К.Н. Шинкаренко. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 186 с.

In article existing classifications of stocks by their critical review with allocation of advantages and lacks of each of classification signs are analyses. Conclusions and own image of a problem of classification of stocks are presented.

Одержано 12.11.10