

БРАК ЯК ОБЛІКОВО-ЕКОНОМІЧНА КАТЕГОРІЯ: ПІДХОДИ ДО СУТНОСТІ ТА КЛАСИФІКАЦІЇ

Визначено сутність поняття браку виробництва, а також науково обґрунтованого відображення видів браку за різними класифікаційними ознаками

Постановка проблеми. Процес виробництва є важливою умовою існування кожного суб'єкта господарювання, оскільки виробництво – процес створення матеріальних і духовних благ, які задовольняють потреби суспільства. Виробництво пройшло тривалий шлях свого історичного розвитку: від найменших устаткувань до виготовлення найрізноманітніших товарів, робіт, послуг.

Як відомо, кожне виробниче, хімічне, сільськогосподарське, промислове, текстильне підприємства тощо стикаються з проблемами високої якості продукції. Забезпечення системи якості передбачає створення відповідного рівня управління, впровадження новітніх технологій та комунікацій. Недотримання даних вимог може призвести до появи такої категорії як брак.

Брак – основна та головна проблема кожного підприємства. Внаслідок браку збільшується собівартість одиниці продукції, що призводить до зменшення фінансового результату діяльності підприємства, а в деяких випадках до появи банкрутства. Тому, перш за все, необхідно здійснювати оперативний контроль над господарською діяльністю та розібратися в сутності появи такої категорії як брак та його види, чим вони зумовлені, за яких обставин тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню трактування сутності поняття та видів браку виробництва присвячено праці таких вчених як: А.Н. Азриліян, Ф.И. Алдашкин, Ф.Ф. Бутинець, А.Г. Загородній, В.І. Лемішовський, С.В. Мочерний, С.З. Мошенський, Г.В. Нашкерська, О.В. Олійник, Р.Л. Хом'як та інші.

Мета даної статті полягає у визначенні сутності поняття браку виробництва, а також науково обґрунтованого відображення видів браку за різними класифікаційними ознаками.

Виклад основного матеріалу. Брак виробництва є одним із важливих елементів втрат виробництва. З цією проблемою зіткнулося багато суб'єктів господарювання, оскільки брак виявляється на різних стадіях господарювання, але в наш час багато суб'єктів господарювання приховують це, і не відображають в обліку. Тому, для ефективності діяльності та чіткого розуміння значення та правильності відображення в обліку втрат від браку, розглянемо, що являє собою дане поняття.

У фаховій літературі часто разом з поняттям “брак” виділяють такі поняття, як “брак у виробництві”, “бракована продукція”, “комерційний брак”.

Брак – це економічне поняття, яке відображає обсяг матеріальних витрат у вигляді відсутності потрібного кінцевого результату виробництва, які неможливо компенсувати в процесі реалізації без здійснення додаткових витрат, які виникають в результаті порушення технології виробництва.

Брак у виробництві – це продукти, вироби, напівфабрикати, деталі, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за прямим призначенням або можуть бути використані лише після їх перероблення або виправлення. При цьому не є браком товари,

виготовлені за особливими підвищеними технічними вимогами, коли вони не відповідають цим вимогам на аналогічні продукти або вироби для загального вжитку [20, с. 584].

Комерційний брак – це порушення правил оформлення транспортних документів, платіжних документів, митних декларацій і т. д., в результаті яких ці документи втрачають свою юридичну силу чи виникають різні труднощі при видачі вантажу (навіть з повною конфіскацією), при взаємних розрахунках вантажовідправників та вантажоодержувачів; порушення строків доставки вантажу, псуванні, втраті вантажу і т.д. [24].

Бракована продукція – продукція, передавання якої споживачеві не допускається через наявність дефектів [12].

В економічній літературі часто зустрічаються різні підходи авторів до розуміння сутності браку. Розглянемо дані підходи та визначимо найбільш вживані (табл. 1).

Таблиця 1. Підходи до визначення поняття “брак”

Ключове поняття, яке визначає сутність браку	Автори															
	Абашина А.М. [5, с. 56-59]	Азрилиян А.Н. [1, с. 43]	Алдашкин Ф.И. [2]	Бутинець Ф.Ф. [3, с. 24]	Бутова О. [4]	Гладких-Родионов М. [9]	Грачова Р. [10]	Грунтфест И.Л. [11]	Дмитриев М.В. [13]	Загородний А.Г. [14]	Іванків О.Я. [15]	Мошенський С.З. [231 с. 253]	Нашкерська Г.В. [22, с. 361]	Панченко Т. [23]	Фомінський И.П. [24]	Хом'як Р.Л. [7, с. 275]
Неякісна продукція	+	+	+	+	+					+						
Сукупність дефектів / бракована продукція				+			+								+	
Продукція, виготовлена з відхиленнями від стандартів і тех. умов							+	+	+		+	+	+	+		+

*прізвища авторів наведені мовою оригіналу

Дані табл. 1 вказують на існування трьох підходів до визначення сутності браку, за якими розподілено погляди вчених на три групи.:

– 1 група: А.М. Абашина, А.Н. Азрилиян, Ф.И. Алдашкин, Ф.Ф. Бутинець, О. Бутова, А.Г. Загородний, визначають брак як неякісну продукцію (передусім товари), що не має відповідних споживчих якостей, зокрема не відповідає стандартам;

– 2 група: Ф.Ф. Бутинець, М. Гладких-Родионов та І.П. Фомінський визначають брак як вироби, роботи, продаж (передача) яких споживачам не допускається через наявність в них дефектів;

– 3 група: Р. Грачова, І.Л. Грунтфест, М.В. Дмитрієв, О.Я. Іванків, С.З. Мошенський, Г.В. Нашкерська, Т. Панченко, Р.Л. Хом'як пояснюють брак як вироби, напівфабрикати, деталі, вузли тощо, а також роботи, що не відповідають за

свою якість встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після проведення додаткових робіт з їх виправлення.

На нашу думку, найбільш широке визначення браку дає третя група авторів, оскільки вони визначають брак як комплексну категорію, яка включає крім готової продукції напівфабрикати, товари, вузли, роботи (послуги).

Враховавши підходи вчених до розуміння сутності браку, пропонуємо визначати брак як зіпсовану та неякісну продукцію, яка не відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і не придатна для використання за своїм прямим призначенням.

Крім сутності браку, дуже важливим є питання визначення його видів за різними класифікаційними ознаками.

Так, дослідивши законодавчу базу та фахову літературу, встановлено що брак поділяють за трьома основними ознаками (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація браку [узагальнено на основі: 19, 8, 6, 17, 18]

За місцем виявлення брак поділяють на внутрішній та зовнішній. Внутрішній брак – це брак, що виявлений виробником у процесі виробництва, зовнішній – виявлений споживачем та пред'явлений для відшкодування збитків.

За характером дефектів брак може бути виправним та невиправним або остаточним. Виправний брак – це брак, виправлення якого власними силами технічно можливе та економічно доцільне, а невиправний (остаточний) брак – виправлення технічно неможливе в умовах підприємства та/або економічно доцільне.

За причиною виникнення вирізняють технічно неминучий та випадковий брак. Технічно неминучий брак – це брак, який обумовлений технологічними особливостями виробництва; випадковий – якщо брак допущено з вини працівників, через порушення якісних характеристик сировини, у результаті порушення технологічного процесу або роботи обладнання та інших незапланованих обставин.

Вважаємо, що вищенаведена класифікація браку не є повною, оскільки для управління підприємством, установою або організацією необхідна більш широка та деталізована класифікація, яка допоможе суб'єкту господарювання забезпечити взаємозв'язок між різними категоріями браку, оцінити їх поведінку, систематизувати дефекти, які зустрічаються при виробництві продукції, а також забезпечити аналітичною інформацією, в розрізі кожного виду браку, менеджерів для прийняття оперативних рішень.

Тому, більш змістовнішою є класифікація браку в розрізі об'єктів за І.М. Ізвєковою, Г.О. Корольом та Н.П. Потрусом [16, с. 211]. Відповідно до цієї класифікації, брак за об'єктами включає в себе дві складові: брак вихідних матеріалів, сировини (на складі матеріалів та у виробника; виправний та невиправний (остаточний)); з вини підприємства постачальника, з вини транспортної

організації та з вини підприємства-споживача вихідних матеріалів, сировини) та брак продукції, напівфабрикатів, деталей, вузлів або робіт (внутрішній та зовнішній; виправний та невиправний (остаточний); запланований (технічно-неминучий) та непередбачений; виробничий підрозділ 1, виробничий підрозділ 2 та виробничий підрозділ N; вид продукції 1, вид продукції 2 та вид продукції G).

Доповнення наведеної на рис. 1 класифікації браку за ознакою "об'єкти" дасть можливість встановити підрозділ, який є винуватцем у випуску продукції, склад витрат (собівартість) продукції, що виявилася бракованою, порядок відшкодування витрат як працівнику так і підприємству (в залежності від того, з чиєї вини стався брак).

Погоджуємося з думкою авторів, але пропонуємо виділити таку ознаку як "вид продукції", оскільки вона передбачає ведення аналітичного обліку на підприємстві відповідно до кожного виду готової продукції, передбачених специфікою виробничого підрозділу. Тобто, аналітика дає можливість постійно контролювати стан продукції, що виявилася бракованою; стан витрат, які були понесені на виправлення такого браку, що в свою чергу підвищить ефективність виробництва та забезпечить споживачів продукцією високої якості.

Висновки і перспективи подальших досліджень. В ході дослідження встановлено, що трактування поняття "брак" не є однозначним, так як існує три підходи до визначення його сутності: бракована продукція, неякісна продукція або сукупність дефектів. Вважаємо, що доцільно використовувати єдине поняття "брак" – це зіпсована та неякісна продукція, яка не відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і не придатна для використання за своїм прямим призначенням.

Визначено основні види браку за різними класифікаційними ознаками, що дозволяє отримувати інформацію про якість продукції, розширити номенклатуру її показників, а також поліпшити внутрішній облік та звітність.

Перспективою подальших досліджень є розробка документального забезпечення браку, що дозволить забезпечити повну реєстрацію всіх господарських операцій та гарантувати правильність відображення в обліку; контролювати склад витрат, понесених на брак, в рамках одного підприємства та із структурними підрозділами підприємства, а також удосконалити методику бухгалтерського обліку браку.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Азрилиан А.Н.* Большой экономический словарь / А.Н. Азрилиан. – [4-е изд. доп. и перераб.]. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
2. *Алдашкин Ф.И.* Бухгалтерский учет в нефтяной и газовой промышленности: [учеб. для вуз.] / Ф.И. Алдашкин, Л.Г. Алиева – [3-е изд., перераб. и доп.]. – М.: "Недра", 1981. – 304 с.
3. *Бутинець Ф.Ф.* Бухгалтерський словник [за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП "Рута", 2001. – 224 с.
4. *Бутова О.* Брак бухгалтеру не враг [Електронний ресурс] / О. Бутова // Московский бухгалтер. – 2006 – № 6. – Режим доступу до журн.: http://www.sv-audit.ru/print_p.php?id=30.
5. *Бухгалтерский учет на производстве* / А.М. Абашина, А.А. Маковский, М.Н. Симонова, И.К. Талье – М.: Информационно-издательский дом "Филинь", 1997. – 384 с.
6. *Бухгалтерский учет: учебник* / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кашаев и др.; под. ред. П.С. Безруких. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 456 с.

7. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посіб. / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – Львів: Бухгалтерський центр “Ажур”, 2009. – 1112 с.
8. *Войтенко Т.* Облік втрат від браку: до і після / Т. Войтенко // Податки та бухгалтерський облік – 2000 р. – № 37 (292) – С. 38-50
9. *Гладких-Родионов М.* / От качества до брака один шаг [Електронний ресурс] / М. Гладких-Родионов // Расчет. – 2008 – № 10. – Режим доступу до журн.: <http://www.audit-it.ru/articles/account/buhconcret/a65/183273.html>.
10. *Грачова Р.* Брак у виробництві [Електронний ресурс] / Р. Грачова // Дебет-Кредит – 2004. – № 19. – Режим доступу до журн.: <http://www.dtk.com.ua/show/1cid0591.html>.
11. *Грунтфест И.Л.* Бухгалтерский учет в промышленном предприятии / И.Л. Грунтфест, Б.С. Щеглов. – [3-е перераб. Изд.]. – Минск: “Беларусь”, 1970. – 432 с.
12. Державний класифікатор відходів України ДК 005-96, затверджений наказом Держстандарту України від 29.02.96 р. № 89 [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://ukraine.uapravo.net/data/akt53/page1.htm>.
13. *Дмитриев М.В.* Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности промышленного предприятия: [учеб. для инженер. экон. вузов и фак.] / М.В. Дмитриев, А.М. Дмитриев. – [изд. 3-е, доп. и переработ.]. – М., “Экономика”, 1968. – 549 с.
14. *Загородній А.Г.* Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 714 с.
15. *Іванків О.Я.* Управління витратами і його вплив на якість продукції підприємства [Електронний ресурс] / О.Я. Іванків // Науковий вісник Волинського державного університету ім. Лесі України. – 2007. – № 12. – Режим доступу до журн.: http://www.nbu.gov.ua/Portal/natural/nvnu/ekonomika/2007_12/R4/3.pdf.
16. *Ізвєкова І.М.* Класифікація браку та її практичне використання підприємств машинобудування / І.М. Ізвєкова, Г.О. Король, Н.П. Потрус // Вісник ЖДТУ. – 2011. – № 1(55). – 211-215 с.
17. *Кожинів В.Я.* Бухгалтерский учет: пособие для начинающих. – [4-е изд., перераб. и доп.] / В.Я. Кожинів. – М.: Издательство “Экзамен”, 2003. – 832 с.
18. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 584 с.
19. Лист Міністерства промислової політики України від 15.12.2006 р. № 01/5-1-2928 “Щодо класифікації браку і особливостей обліку витрат від браку” / Режим доступу: http://uazakon.com/documents/date_6s/pg_gewxwf.htm.
20. *Маланчак В.Є.* Вирішення судово-економічною експертизою питань, пов'язаних з документуванням у бухгалтерському обліку виробничого браку / В.Є. Маланчак, П.В. Тимкович / Судово-економічна експертиза – 2010. – Випуск 10. – 583-588 с.
21. *Мошенський С.З.* Економічний аналіз: [підруч. для студ. экон. спец. вищих навч. закл.] / С.З. Мошенський, О.В. Олійник. – [за ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинця]. – Житомир: ПП “Рута”, – 2007. – 704 с.
22. *Нашкерська Г.В.* Бухгалтерський облік: [навч. посіб.] / Г.В. Нашкерська – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
23. *Панченко Т.* Учет внутреннего брака в производстве [Електронний ресурс] / Т. Панченко // Финансовая газета. – 2005. – № 36. – Режим доступу до журн.: <http://alt-x.narod.ru/DOC/8Proizv/0905brak.txt>.
24. *Фоминский И.П.* Внешнеэкономический толковый словарь / И.П. Фоминский. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 512 с.