

## СУЧАСНИЙ ПІДХІД ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

**Мета.** Дослідити сучасні проблем обліку виробничих запасів та висунення пропозицій щодо їх усунення.

**Методика.** Для забезпечення досягнення поставленої мети в статті використовувались наступні методи: класифікація та порівняння.

**Результати.** В ході проведеного дослідження охарактеризовано поняття «запаси», висвітлено порівня МСБО 2 та П(С)БО 9.

**Наукова новизна.** Наукова новизна статті полягає в удосконаленні обліку запасів підприємства.

**Практична значимість.** Запропонований шлях узагальнення сучасного підходу до організації обліку запасів, що дозволить підприємствам України вийти на міжнародний ринок.

**Ключові слова:** запаси, класифікація, облік, організація, підприємство, звітність.

**Вступ.** Організація та розвиток виробництва на підприємстві неспроможне без виготовлення конкурентоспроможної продукції та її реалізації на внутрішніх і зовнішніх ринках збуту. Для того щоб підприємство змогло виготовляти якісну продукцію, необхідною умовою здійснення виробничого процесу є наявність великої кількості виробничих запасів на підприємстві, які являються важливою частиною активів підприємства.

Одночасно основною передумовою виконання господарської діяльності більшості підприємств є достатній обсяг та доцільне використання виробничих запасів. Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу господарських підприємств потребує створення системи управління виробництвом, в основу якої має бути покладено формування інформації про виробничі запаси підприємства. Тому розробка та впровадження основних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності підприємств передбачає вдосконалення обліку і контролю виробничих запасів, які забезпечують менеджерів і керівників належною інформацією для прийняття управлінських рішень [9].

Формування точної інформації про існування та рух виробничих запасів і чітке ведення бухгалтерського обліку їх вартості забезпечує достовірність фінансової звітності. Саме тому, питання удосконалення бухгалтерського обліку виробничих запасів являється досить актуальними.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Загальні питання обліку виробничих запасів висвітлені у працях відомих вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, а саме Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Жилкіна Л.В., Гуцайлюк З.В., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Рудницький В.С., Ткаченко Н.М., Сопко В.В. Зокрема, Рибалко О.М. та Болдусва О.В., Б. Нідлз, Е. Хендріксон, Р. Ентоні, Левін В. С., А. Велш, Х. Андерсен, Єрофеева В. А., Соколов Я. В., Даніел Г. Шорт, Ліберман Л. В., Луговий В. А., Д. Міддлтон, Новодворський В. Д., Розенберг І. А., Сорина Л. З. Проте ряд значних проблем обліку виробничих запасів залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

**Постановка завдання.** Дослідити удосконалення управління виробничим процесом в сучасних умовах господарювання, що дозволить керівництву підприємства отримувати якісну інформацію, а також пошук шляхів їх успішного вирішення.

**Результати дослідження.** Прагнення України до інтеграції у європейську спільноту дали поштовх до удосконалення П(С)БО 9 та виявлення необхідність приведення його у відповідність до міжнародних стандартів.

Основним нормативно-правовим актом, що визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [1]. Але, оскільки національні стандарти обліку розроблені на основі міжнародних і не повинні суперечити їм, необхідно звернути увагу на Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [2].

Таблиця 1. Характеристика П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»

П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
1	2
Сфера застосування	
Норми цього стандарту не розповсюджуються на : Незавершене виробництво, поточні біологічні активи та фінансові активи	Цей Стандарт застосовується до всіх запасів, за винятком: а) незавершеного виробництва б) фінансових інструментів в) біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю
Склад активів, які визначаються стандартами як запаси	
До складу запасів включаються: сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва	До складу запасів включаються : а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу;

## Продовження таблиці

продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб; незавершене виробництво; готова продукція; малоцінні та швидкозношувані предмети; товари	в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
Оцінка запасів при надходженні	
Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів	Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації.
Оцінка запасів при вибутті	
ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.	Метод стандартних витрат Метод роздрібних цін
Оцінка запасів на дату балансу	
Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.	Чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності	
Балансова вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;	Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [1].

Аналогічне трактування терміну «запаси» викладено в МСБО 2, проте П(С)БО 9 до запасів відносяться також активи, які утримуються для споживання в процесі управління підприємством. Таке доповнення є доцільним, оскільки запаси також використовуються на підприємстві для потреб управління, під час заготівлі, збереження та збуту[2].

Важливе значення для достовірного обліку запасів є порядок їх оцінки. В обліку запаси відображаються за первісною вартістю.

Відповідно до П(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

- сум ввізного мита;

- сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельних витрат (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів); - інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і покращення якісних та технічних характеристик запасів [2].

Згідно за міжнародними стандартами до собівартості запасів включають всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. До інших витрат відносяться прикладні, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені, є такі:

- а) понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати;

- б) витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва;

- в) адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан;

- г) витрати на продаж[2].

Перелік видів діяльності і суб'єктів господарювання, що не застосовують МСБО 2 до оцінки запасів по справедливій вартості набагато ширше, ніж в П(С)БО 9. Для вказаних

суб'єктів господарювання МСБО 2 визначає свої вимоги щодо оцінки запасів. Таке доповнення у МСБО 2 є доречним через специфіку вказаних видів діяльності.

Розглядаючи класифікацію запасів, видно, що П(С)БО 9 містить детальний перелік активів, які визначаються запасами. МСБО 2 порівняно з П(С)БО 9 не виділяють в окрему групу запасів малоцінні та швидкозношувані предмети. Для МСБО 2 важливим у цьому питанні є професійна думка бухгалтера[7].

Для ефективного здійснення господарської діяльності підприємства необхідно розглянути питання про проблему вибору методу оцінки вибуття запасів. Методи оцінки вибуття запасів згідно з МСФО 2 та П(С)БО 9 мають деякі розбіжності. Окрім того згідно з чинним законодавством кількість дозволених методів обліку вибуття запасів скоротилася до п'яти. Так само лишається нерозглянуте питання ефективності їх застосування в бухгалтерському обліку. За для розуміння відмінностей у методах обліку запасів нашої країни та країн світу, варто надати порівняльну характеристику обліку запасів згідно з П(С)БУ 9 "Запаси", МСБО 2 "Запаси". До методів оцінки вибуття запасів згідно з П(С)БО9 відносяться:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу[1].

В порівнянні з П(С)БО 9 до методів оцінки вибуття запасів МСБО 2 допускаються метод стандартних витрат або метод роздрібних цін.

Можна зробити висновок, що національні стандарти дають ширше розкриття інформації про списання запасів при вибутті.

Вимоги в частині первісної оцінки запасів за МСБО 2 та П(С)БО 9 дещо не збігаються. Поняття "первісної вартості" в МСБО 2 відсутнє, а первісна вартість придбання запасів, згідно П(С)БО 9, залежить від джерела придбання: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу підприємства, одержані безоплатно, придбані у результаті обміну на подібні запаси. Така конкретизація способів визначення первісної вартості в залежності від джерела придбання сприяє більш достовірній оцінці запасів та відображенню інформації у фінансовій звітності.

У міжнародних стандартах докладно наведено визначення коли запаси визнаються витратами, а саме:

- коли запаси реалізовані, їхня балансова вартість повинна визнаватися витратами періоду, в якому визнається відповідний дохід;

- коли сума будь-якого часткового списання запасів до їх чистої вартості реалізації та всі втрати запасів повинні визнаватися витратами періоду, в якому відбувається часткове списання або збито;
- коли сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання запасів, що виникає в результаті збільшення чистої вартості реалізації, повинна визнаватися як зменшення суми запасів, визнаної як витрати в періоді, в якому відбулося сторнування[2].

Деякі запаси можна розподіляти на рахунки інших активів, у випадку коли запаси використані як компонент основних засобів, що створюються власними силами. Запаси, розподілені в такий спосіб на інший актив, визнаються як витрати протягом строку корисної експлуатації цього активу. Порівняно з П(С)БО 9 такого трактування не надається. Так, у МСБО 2 приділено увагу питанням витрат, пов'язаних з переробкою запасів. У П(С)БО 9 вказані питання розглядаються у П(С)БО 16 «Витрати»[2].

МСБО 2 передбачає сторнування збитків від знецінення у разі, коли обставин, що спричинили списання запасів, більше немає. Згідно з П(С)БО 9 у подібному випадку раніше визнані витрати не сторнуються, а визнаються як доходи[3].

В обох стандартах наведено перелік витрат, які не включаються до вартості запасів, а визнаються як витратами підприємства. Але і тут є деякі відмінності. Так, згідно з МСБО 2 виключаються із собівартості запасів витрати на зберігання (крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва). А згідно П(С)БО 9 не включаються до первісної вартості фінансові витрати, методологічні засади формування інформації про які у бухгалтерському обліку визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»[7].

Згідно МСБО 2 у фінансовій звітності слід розкривати:

- а) облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості;
- б) загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятними для суб'єкта господарювання;
- в) балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж;
- г) суму запасів, визнаних як витрати протягом періоду;
- г) суму будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати протягом періоду;
- д) суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів;

- е) обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів;
- е) балансову вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань[2].

Необхідно відмітити, що міжнародні стандарти мають як позитивні, так і негативні риси. Їх об'єктивними перевагами перед національними стандартами є:

- чітка економічна логіка;
- узагальнення найкращої сучасної світової практики в області бухгалтерського обліку;
- простота сприймання для користувачів фінансової інформації в усьому світі.

До недоліків МСБО 2 можна віднести:

- узагальнений характер стандартів, які передбачає достатньо велике різноманіття у методах обліку;
- відсутність детальних інтерпретацій і прикладів співставлення стандартів з конкретними ситуаціями.

Таким чином, можна зробити висновок про те, що П(С)БО 9 «Запаси» та МСФЗ 2 «Запаси» мають спільні та від'ємні риси. Так визначення поняття «запасів», умови визнання запасів і основні поняття, пов'язані з ними, а також рекомендації щодо використання методів оцінки запасів в обох стандартах є тотожними.

Основними відмінностями між двома стандартами є склад запасів, склад витрат, що входять до собівартості отриманих запасів.

Не зважаючи на те, що національні стандарти обліку побудовані на підставі Міжнародних стандартів виникають розбіжності обліку в Україні та зарубіжних країнах відповідно до специфіки національної системи. Тому необхідно удосконалювати національні П(С)БО 9 та гармонізувати їх з МСБО 2, також забезпечити належне професійне навчання практикуючих бухгалтерів[8].

**Висновок.** На основі дослідження національних та міжнародних стандартів, що регулюють бухгалтерський облік запасів підприємств різних галузей промисловості встановлено, що для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси. Доведено, що особливістю МСБО є те, що вони носять загальний характер і не виключають національних особливостей бухгалтерського обліку країн, що їх використовують, тому розширюють варіативність визнання та оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, а також направлені на надання більшої свободи при розкритті інформації про господарську діяльність, що ґрунтується на застосуванні професійного судження [5].

Оскільки Україна прагне до інтеграції в європейську спільноту, для поліпшення співпраці з іноземними партнерами та ефективного ведення міжнародного бізнесу,

необхідно вирішувати проблеми протиріч та відмінностей між національними та міжнародними стандартами з бухгалтерського обліку запасів. У дослідженні виявлено суттєві розбіжності ведення бухгалтерського обліку запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», а також з'ясовано економічні проблеми, які викликані цими розбіжностями. Проаналізовано основні поняття та положення, такі як: сфера застосування, визнання запасів, класифікація запасів, визначення «чистої вартості реалізації», перелік витрат, які не включаються до первісної вартості запасів, оцінка запасів на дату балансу, оцінка запасів при надходженні, методи оцінки вибуття запасів[7].

Отже, можемо зробити висновок, що на сьогоднішній день МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції та частиною сталого економічного розвитку для України. Використання МСФЗ має суттєві переваги перед П(С)БО для більшості підприємств та користувачів їхньої фінансової звітності. А для швидкої та ефективної гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності з міжнародними стандартами необхідно розробити таку систему правових засад та методологічних підходів, які б давали змогу удосконалювати та модернізувати аспекти ведення бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

#### **Список використаних джерел**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений Наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021).
3. Безверхий К.В. Особливості бухгалтерського обліку за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2014. - № 2. – С. 8-13.
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів; під заг. ред. Ф.Ф.Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2009. - 912 с.
- 5.Ловська І.Д. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів спиртової промисловості / І.Д. Ловська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки. – 2013. - №1. – С. 124-128
6. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 368 с.



7. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2922>.
8. [http://www.rusnauka.com/21\\_DSN\\_2013/Economics/7\\_141684.doc.htm](http://www.rusnauka.com/21_DSN_2013/Economics/7_141684.doc.htm).
9. [http://www.rusnauka.com/17\\_AND\\_2011/Economics/7\\_89546.doc.htm](http://www.rusnauka.com/17_AND_2011/Economics/7_89546.doc.htm)

### References

1. Regulation (Standard) 9 "reserves", approved by the Ministry of Finance of Ukraine №246 from 10.20.1999 g. // [Electronic resource]. - Access: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. International Accounting Standard 2 "Inventories", approved by the International Accounting Standards from 01.01.2005. // [Electronic resource]. - Access: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021).
3. KV Bezverkhy Features of accounting for the national and international standards: comparative aspect / KV Bezverkhy // Accounting and Finance. - 2014. - № 2. - P. 8-13.
4. Butynets FF Accounting Financial Accounting: a textbook for students of specialty "Accounting and audit" of higher education institutions; under Society. Ed. F.F. Butyntsya. - 8th ed., Ext. and revised. - Exactly PE "Ruta", 2009. - 912 p.
5. Lovska ID Regulatory accounting inventory alcohol industry / ID Lovska // Bulletin Zhytomyr State Technological University. Aug. .: Economics. - 2013. - №1. - P. 124-128
6. Zholner IV Financial Accounting according to international and national standards. Teach. guidances. - K .: Center of educational literature, 2012. - 368 p.
7. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2922>.
8. [http://www.rusnauka.com/21\\_DSN\\_2013/Economics/7\\_141684.doc.htm](http://www.rusnauka.com/21_DSN_2013/Economics/7_141684.doc.htm).
9. [http://www.rusnauka.com/17\\_AND\\_2011/Economics/7\\_89546.doc.htm](http://www.rusnauka.com/17_AND_2011/Economics/7_89546.doc.htm)

### СОВРЕМЕННЫЙ ПОДХОД К ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАПАСОВ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Скрипник М.И., Галатенко А.

Киевский национальный университет технологий и дизайна

**Цель.** Исследовать современные проблемы учета производственных запасов и выдвигания предложений по их устранению.

**Методика.** Для обеспечения достижения поставленной цели в статье использовались следующие методы: классификация и сравнения.

**Результаты.** В ходе проведенного исследования охарактеризованы понятие «запасы», освещены поровня МСБУ 2 и П (С) БУ 9.

**Научная новизна.** Научная новизна статьи заключается в совершенствовании учета запасов предприятия.

**Практическая значимость.** Предложенный путь обобщения современного подхода к организации учета запасов, что позволит предприятиям Украины выйти на международный рынок.

**Ключевые слова:** запасы, классификация, учет, организация, предприятие, отчетность.

## **MODERN APPROACH OF ACCOUNTING RESERVES THE ENTERPRISE**

Skrypnyuk M., Galatenko A.

Kyiv National University of Technology and Design

**Purpose.** To explore modern problems of accounting of inventory and nomination proposals to eliminate them.

**Methodology.** To ensure the achievement of this goal in the article used the following methods: classification and comparison.

**Findings.** In the course of the study describes the concept of "reserves", highlights porivnnya IAS 2 and P (S) 9.

**Originality.** The scientific novelty of the article is to improve inventory accounting company.

**Practical value.** The ways of summarizing a modern approach to accounting for inventories that Ukraine will allow companies to enter the international market.

**Keywords:** inventory, classification, recording, organization, enterprise reporting.