УДК 65.012.122:330.522.4:631.162

ЕКОНОМІЧНА СУТЬ, ОЦІНКА ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЗАВДАННЯ ЇХ ОБЛІКУ

О.М. Кузьмінська, аспірант*

Одеський державний аграрний університет

Ключові слова: *виробничі запаси, первісна вартість, організація обліку, методи оцінки запасів*

Анотація. *В статті розглядаються питання організації бухгалтерського обліку запасів, складу, визнання та оцінки запасів*; *визначається, що виробничі запаси – це складові елементи предметів праці, які беруть участь в виготовленні продукції, використовуються на протязі одного виробничого циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевого продукту; розглядається проблема оцінки вибуття виробничих запасів.*

Вступ. Проблема організації обліку і аудиту виробничих запасів на підприємствах АПК завжди перебуває в центрі уваги економічної науки. Адже однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) - сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Тому контроль за збереженням матеріальних ресурсів, раціональним використанням їх у виробництві має велике значення. Від достовірності, об'єктивності та повноти відображення в бухгалтерському обліку й звітності господарських фактів, пов'язаних із рухом виробничих запасів залежить правильність визначення, а також правдивість і неупередженість усіх суттєвих для користувачів показників, які характеризують результати господарської діяльності та реальний фінансовий стан підприємства.

Аналіз останніх досліджень. В працях різних авторів досліджуються питання організації обліку, контролю і ревізії, проведенню аудиту виробничих запасів. Зокрема проблеми обліку запасів в своїх працях розглядали професори З.П. Астахов, М.Г. Бєлов, М. Бойцова, Ф.Ф. Бутинець, П.І. Гайдуцький, Г.І. Грінман, М.І. Карауш, М.В. Кужельний, І.О. Ламикін, Ю.Я. Литвин, В.Г. Макаров, М.З. Пізенгольц, Л.М. Крамаровський, П.Я. Палковская, В.К. Радостовець, П. Сук, Л. Сук, Б.Ф. Усач, О.А. Шпіг, М.Я. Штейнман.

Недоліки теоретичної і практичної розробленості питань щодо удосконалення організації і методики обліку запасів, недосконаліть чинних нормативних актів, які її регламентують [1-5], обумовили вибір теми і напрямок дослідження.

Метою написання даної статті є розкриття питань економічної суті і оцінки виробничих запасів з ціллю обґрунтування пропозицій щодо їх поліпшення.

Результати досліджень. На протязі часів реформування системи бухгалтерського обліку облік запасів на підприємствах, в організаціях та в інших юридичних осіб всіх форм власності (крім бюджетних установ) з 01.01.2000 року регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси», затвердженим наказом Міністерства фінансів від 20.10.99 р. №246 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції 02.11.99 р. за №751/4044. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.

З січня 2007 року Міністерством фінансів України були затверджені Методичні рекомендації № 2 з бухгалтерського обліку запасів, які більш детально роз'яснюють П(с)БО № 9.

Рекомендації можуть бути використаними підприємствами, юридичними особами, незалежно від форм власності. Не поширюються на: незавершені роботи підрядника за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; фінансові активи; поточні біологічні активи, якщо вони оцінені за справедливою вартістю.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві. Відповідно до вимог п. 1.4 Методичних рекомендацій № 2 з метою організації бухгалтерського обліку запасів на

* Науковий керівник – Б.С. Кругляк, доктор економічних наук, професор

підприємстві видається розпорядницький документ, яким установлюються: форми первинних документів, використовуваних для оформлення руху запасів, не передбачені типовими формами первинного обліку; порядок обліку транспортно-заготівельних витрат (ідентифіковано або в цілому), використання окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат; метод оцінки вибуття запасів; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів.

Також може бути додатково визначені: правила документообігу і технологія обробки облікової інформації, порядок контролю за рухом запасів та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку запасів; одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку.

Очевидно, що зазначений у Методрекомендаціях № 2 розпорядницький документ - це не що інше, як положення про облікову політику на підприємств або просто окремий наказ, в якому також можуть бути зазначені додаткові правила, що стосуються обліку запасів та є необхідними для конкретного підприємства.

Як бачимо, МФУ тільки констатувала у своїх методичних рекомендаціях ті положення з організації бухобліку запасів, які вже давно використовуються на практиці багатьма підприємствами.

На думку Хомина П.Я. необхідно забезпечувати чіткий контроль за їх наявністю, надходженням і вибуттям, не допускати можливостей для змішування кількості та вартості их номенклатур, щоб не створювати умов для пересортування та нестач одних матеріалів за рахунок покриття надлишками інших. Місця зберігання товарно - матеріальних цінностей мають бути належно підготовленими і надійними, щоб виключити псування чи крадіжки матеріалів. Кожне з них (склад, комора тощо) повинні мати відповідний шифр (номер), котрий обов'язково вказують у всіх первинних документах [6, с. 365].

Визнання та оцінка запасів. У навчальній літературі часто застосовується поняття «виробничі запаси», замінене поняттям «матеріали». Деякі автори при визначенні поняття матеріальних оборотних активів застосовують термін «цінності». Однак, поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним або критеріальним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди. На думку Астахова З.П. матеріально – виробничі запаси - це в широкому розумінні предмети праці, які уречевлено складають основу виготовляє мого продукту і повністю включаються в собівартість продукції, робіт і послуг після попередньої обробки в одному виробничому циклі [7, с. 418].

Відповідно до п. 4 П(С)БО № 9 «Запаси» запаси — це активи, які: утримуються для подальшого продажу за умови звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продуктів виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Причому в п. 2.1 Методрекомендацій № 2 уточнено, що запаси визнаються активами тільки тоді, коли: підприємству перейшли всі ризики і вигоди, пов'язані з правом власності або з правом оперативного управління на придбані (отримані) запаси; підприємство здійснює контроль і управління запасами; підприємство в майбутньому може одержати економічні вигоди, пов'язані з використанням запасів; вартість запасів може бути вірогідно визначена. Якщо відносно запасів (у минулому визнаних активами) існує ймовірність неотримання підприємством у майбутньому економічних вигід, пов'язаних з їхнім використанням, то у звітному періоді такі запаси активами не визнаються (їхня вартість визнається іншими витратами операційної діяльності).

Склад виробничих запасів. Згідно п. 6 П(С)БО № 9 «Запаси» і п. 1.3 Методрекомендацій № 2 до складу виробничих запасів входить: сировина, основні та допоміжні матеріали, паливо, запчастини, напівфабрикати, тара (строк корисного використання якої не перевищує рік), тарні матеріали, що комплектують вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва, адміністративних потреб і збуту; незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою та складанням деталей, вузлів, виробів і незакінчених технологічних процесів; товари у вигляді матеріальних цінностей, придбаних

(отриманих) і утримуваних підприємством з метою подальшого їхнього продажу; МБП, використовувані не більше одного року (або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року); поточні біологічні активи, якщо вони оцінені відповідно до П(С)БО № 9 «Запаси»; продукція сільського та лісового господарства після її первісного визнання; інші запаси. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їхнє найменування або ж однорідна група, вид.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість запасів визначається залежно від шляхів їхнього надходження на підприємство, а також джерел надходження. Запаси на підприємство можуть надходити в результаті: придбання за плату; виготовлення власними силами підприємства; безоплатного одержання; придбання у вигляді обміну на подібні запаси; придбання у вигляді обміну на неподібні запаси; внесення до статутного капіталу підприємства; інших операцій.

Первісна вартість запасів у випадку їхнього придбання за плату. Відповідно до п. 9 П(С)БО № 9 «Запаси» первісною вартістю придбаних за плату запасів є їхня собівартість. Покупцеві запасів можна визначити їхню собівартість (СЗ) за наступною формулою:

СЗ = Сп – З – Нн + ВП + ТЗР + ПР, де: (1.1)

Сп – вартість придбання запасів. Фактично це сума, що сплачується відповідно до умов договору продавцеві за поставлені ним запаси (за мінусом знижок і непрямих податків).

Сс – сума знижок, що відповідно до умов договору надається продавцем покупцеві.

Нн – сума непрямих податків (наприклад, ПДВ, акцизний збір). Необхідно врахувати, що якщо суми непрямих податків, нарахованих (сплачених) у зв'язку з придбанням запасів, не відшкодовуються підприємству, то вони включаються до собівартості запасів.

ВП – сума ввізного мита;

ТЗР – транспортно-заготівельні витрати. До їхнього складу включаються витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортування запасів всіма видами транспорту до місця їхнього використання (включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

ПР – інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому їх можна використовувати в запланованих цілях. Точний перелік інших витрат, які необхідно враховувати в складі первісної вартості придбаних за плату запасів, а ні П(С)БО 9 «Запаси», а ні Методрекомендаціями № 2 не визначено.

Згідно п.2.15. Методичних рекомендацій № 2 для оцінки запасів при їх вибутті (відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу, іншому вибутті) застосовують методи: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу.

Висновки. Одже, аналіз нормативно – правового забезпечення і основних положень щодо методики обліку виробничих запасів свідчить про необхідність їх вдосконалення, прискорення розробки та внесення змін до чинних нормативних актів. Ми погоджуємося з професором Хоминим П.Я., що лише при умові правильного і своєчасного документування операцій по руху матеріальних цінностей; забезпеченні контролю за наявністю і рухом майна, використанням запасів у відповідності із затвердженими нормами, нормативами, кошторисами; організації належного контролю за наявністю і зберіганням матеріалів у місцях зберігання; спостерігання за наявністю запасів і своєчасне виявлення наднормативних запасів можна забезпечити ефективний фінансовий і управлінський облік виробничих запасів.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 2.11.99 р. № 246

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 «Біологічні активи» затверджене Міністерством фінансів України від 18.11.2005 р. № 790, та зареєстроване Міністерством Юстиції від 5.12.2005 р. № 1456/11736

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів. Затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315 // Облік і фінанси АПК. – 2007. - № 1-2. – С. 9-28

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2 // Бухгалтерія в сільському господарстві. - № 5 [182]. – 2007. – С. 2-23

5. Методичні рекомендації з вдосконалення методів оцінки вибуття виробничих запасів у системі прийняття управлінських рішень в сільськогосподарських підприємствах. //Облік і фінанси АПК.- 2007. - № 11-12. – С. 5-14

6. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП). / П.М. Гарасим, Г.П. Журавель, П.Я. Хомин – Тернопіль, 2003. – 522 с.

7. Астахов З.П. Бухгалтерский (финансовый учет): [Учебное пособие]. Серия «Экономика и управление»./ З.П. Астахов – Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2003. - 928 с.

Кузьминская Е.Н. **Экономическая суть и оценка производственных запасов, задачи их учёта**

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы организации бухглтерского учета запасов, состава, признания и оценки запасов; определяется, что производственные запасы – это составляющие элементы предметов труда, которые берут участие в производстве продукции, используются на протяжении одного производственного цикла и всю свою стоимость переносять на стоимость конечного продукта; рассматривается проблема оценки выбытия производственных запасов.

Ключевые слова: производственные запасы, первичная стоимость, организация учета, методы оценки запасов.

Kyzminskaya H.M. **Economic essence and estimation of supplies of productions, task of their account**

***Summary*.** In the article questions of organization of account of supplies, composition, confession and estimation of supplies are shown; it is established that the industrial stocks – is the constituent elements of labor, that takes part in the manufacture of products used for one production cycle, and all of its value is transferred on the cost of final product; the problem of disposal of inventory evaluation is shown.

Key words*:* supplies of productions, primary cost, organization of account, methods of estimation of supplies.