

УДК 631.11:330.522:657.6(477.73)

Потриваєва Н.В., д.е.н., професор

Пелипканич І.В.

Миколаївський національний аграрний університет

## **ДИСКУСІЙНІ АСПЕКТИ В ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Розглянуто специфіку організації обліку виробничих запасів, визначено зміст запасів. Наведено та обґрунтовано шляхи оптимізації обліку запасів в умовах сільськогосподарських підприємств.

**Ключові слова:** виробничі запаси, облік, стандарти обліку, організація обліку, рахунок бухгалтерського обліку, сільськогосподарські підприємства.

Potrivyayeva N.V., Pelypkanych I.V.

## **ASPECTS OF DISCUSSION ABOUT INVENTORY METHOD OF ACCOUNTING FOR AGRICULTURAL ENTERPRISES**

The specificity of keeping inventory was discussed. The inventory content was defined. The ways of inventory optimization and its accounting in agricultural enterprises were given and grounded.

**Keywords:** inventory method, inventory accounting, organization of accounting, expense accounting, agricultural enterprises.

Потриваєва Н.В., Пелипканич І.В.

## **ДИСКУССИОННЫЕ АСПЕКТЫ В ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАПАСОВ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Рассмотрена специфика организации учета производственных запасов, определено содержание запасов. Приведены и обоснованы пути оптимизации учета запасов в условиях сельскохозяйственных предприятий

**Ключевые слова:** производственные запасы, учет, стандарты учета, организация учета, счет бухгалтерского учета, сельскохозяйственные предприятия.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Успішна виробнича діяльність сільськогосподарського підприємства залежить від ряду факторів. Обов'язковим критерієм при цьому є наявність в необхідному обсязі запасів сировини, матеріалів та готової продукції.

Рациональна структура і підвищення ефективності використання товарно-матеріальних запасів є гарантією забезпечення безперервності виробничого процесу, а отже, й одним з факторів рентабельного виробництва [11]. Тому розробка та впровадження основних напрямів підвищення ефективності господарської діяльності сільськогосподарських підприємств передбачає вдосконалення обліку виробничих запасів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, у яких започатковано вирішення проблеми.** Методиці організації обліку виробничих запасів підприємства присвячені праці О. Басенка, І. Бондар, Ф. Бутинця, В. Гливенко, В. Леня, В. Сопка, І. Чаюн та інших. Проте все ще залишаються повністю невирішеними проблеми удосконалення організації обліку виробничих запасів.

**Цілі статті.** Процес обліку виробничих запасів є трудомісткою ділянкою. Тому не дивно, що в більшості підприємств спостерігаються певні недоліки, а на деяких —

запущеність обліку, що призводить до великих втрат запасів. Отже, метою дослідження є аналіз дискусійних питань, пов'язаних з розробкою науково обґрунтованої системи обліку виробничих запасів.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Запаси — один з провідних складників оборотних фондів підприємства, тому вони займають особливе місце у складі майна і є найбільш важливою та значною частиною активів підприємства.

Принципи формування у бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси і розкриття її у фінансовій звітності представлено у П(С)БО 9 «Запаси». Згідно з даним нормативним документом, запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, то їхня вартість може бути достовірно визначена. Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається із 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; інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою [9].

Аналіз літературних джерел свідчить, що на сьогодні зустрічаються багато різних понять, пов'язаних із запасами, проте, слід врахувати, що кожне з них має власне тлумачення. Так, в наукових виданнях з теорії обліку досить часто застосовуються поняття «виробничі запаси», яке тотожне поняттю «матеріали» [1]. Деякі науковці при визначенні поняття «матеріальні оборотні активи» вживають термін «цінності» [11, 13]. Проте, поняття «цінність» є описовою категорією, ознакою, якісним показником, що характеризує запаси як економічні елементи, які мають користь для їх власника і можуть принести йому економічні вигоди.

За визначенням В. Сопка, запаси представляють собою сукупність матеріальних благ, вироблених невідомо для чого й кого, які навряд чи колись взагалі будуть використані за призначенням [12, с. 56].

І. Чаюн та І. Бондар виділяють виробничі запаси, як матеріальні ресурси потрібні для забезпечення обслуговування сфери нематеріального виробництва, розширеного відтворення та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [13, с. 44].

Професор Ф. Бутинець під сутністю виробничих запасів розуміє все те, що завезено на склади підприємств і ще не вступило в першу стадію обробки, тобто частина сукупних запасів, призначених для виробничого споживання [2, с. 59].

Дослідники особливостей організації бухгалтерського обліку в Україні В. Лень та В. Гливенко характеризують виробничі запаси як предмет праці, підготовлені для запуску у виробничий процес. Такі виробничі запаси складаються з сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, тари і тарних матеріалів, запасних частин для поточного ремонту основних фондів [5, с. 113].

Вважаємо, що більш за все повним варто вважати тлумачення виробничих запасів підприємства як сукупності певних чинників, які має в наявності підприємство, а також можуть бути мобілізовані та використані ним для досягнення конкретної мети й одержання передбачуваного результату в певний проміжок часу. Зауважимо також, що складові виробничих запасів на кожному підприємстві залежать від сфери його діяльності. Так, якщо для одного підприємства машини та обладнання є основними засобами, то для підприємства, що їх виготовляє, є готовою продукцією, а для підприємств, що здійснює їх продаж — товаром.

Досвід вітчизняних сільськогосподарських підприємств з організації обліку запасів свідчить про такі негативні аспекти: низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств; невідповідний рівень та обмеженість контролю використання виробничих запасів, а також складність визначення справедливої вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну тощо [3].

Згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [8] для обліку виробничих запасів призначено синтетичний рахунок 20 «Виробничі запаси» з відповідними субрахунками. Однак, як з'ясувалося на практиці, є деякі розбіжності в обліку виробничих запасів в Інструкції щодо застосування Плану рахунків [10]. Для того, щоб вірно вести облік, усі виробничі запаси, які є біологічними активами, за класифікаційними групами: різна сільськогосподарська сировина, корми, насіння і садивний матеріал тощо, вирощені не для продажу, а для внутрішньовиробничого споживання, повинні відображатися не на рахунку 27, як продукція сільськогосподарського виробництва, а на субрахунку 208, як матеріали сільськогосподарського призначення. Лише у випадку, якщо така продукція призначена для продажу, їх обліковують на рахунку 27.

В Інструкції про застосування Плану рахунків [10] та Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності № 433 [6] також є деякі суперечності. Наприклад, в балансі немає такої статті, як «Продукція сільськогосподарського виробництва», а є додаткова стаття «Готова продукція», в якій відображаються запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Але продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та не прийняті роботи замовником, відображаються у складі незавершеного виробництва. Тут йдеться про промислову продукцію, облік якої ведеться на рахунку 26 «Готова продукція», а не про продукцію сільськогосподарського виробництва, що обліковується на рахунку 27. Таким чином потрібно удосконалити форму балансу для вирішення цього питання.

Для порівняння розглянемо особливості відображення інформації про стан запасів за міжнародними стандартами.

Сума запасів, визнана як витрата протягом періоду, яку часто називають собівартістю продажу, складається з тих витрат, що були раніше включені до оцінки проданих одиниць запасів, нерозподілених виробничих накладних витрат та наднормативних сум виробничої собівартості запасів. Обставини суб'єкта господарювання можуть виправдати включення інших витрат, таких як витрати на збут [4].

Деякі суб'єкти господарювання приймають такий формат звіту про прибутки та збитки, що спричиняє розкриття інших сум замість визнання собівартості запасів як витрати протягом періоду. Згідно з цим форматом, суб'єкт господарювання подає аналіз витрат, застосовуючи класифікацію, що базується на характері витрат. У цьому випадку суб'єкт господарювання розкриває інформацію про витрати, визнані як витрати на матеріали та витратні матеріали, витрати на оплату праці та інші операційні витрати разом із сумою чистої зміни в запасах за період.

У Примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- методи оцінки запасів;
- балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;
- балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;

–балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;

–суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до п. 28 П(С)БО 9.

Якщо для оцінки запасів використовується метод ЛІФО, то в Примітках наводиться різниця між вартістю запасів, відображеною на дату балансу в обліку і звітності, і найменшою з вартості, обчисленою із застосуванням методу середньозваженої собівартості, ФІФО, чистої вартості реалізації [4].

В обліку за вітчизняними стандартами залишаються повністю невирішеними питання щодо вдосконалення документації оперативного та аналітичного обліку виробничих запасів, особливо нагальною постає проблема автоматизації їх обліку.

Розв'язання поставлених задач можливе через оновлення системи отримання інформації про наявні запаси сільськогосподарських підприємств, використання новітніх для вітчизняної облікової практики підходів щодо ефективного їх використання та оптимізації результатів діяльності підприємства через застосування принципів і методів бухгалтерського обліку.

Вважаємо, що найоптимальнішими напрямками удосконалення управління виробничими запасами на підприємствах такі, як:

– зростання оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами сільськогосподарських підприємств, що забезпечується шляхом впровадження інформаційних технологій обробки економічної інформації;

– вдосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами;

– узгодження механізмів бухгалтерського і податкового обліку виробничих запасів;

– обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва.

Аналіз вітчизняної законодавчо-нормативної бази щодо бухгалтерського обліку виробничих запасів та запозичення міжнародного досвіду свідчить про різні підходи до цього питання в різних національних системах обліку.

**Висновки.** Запаси є вагомою частиною активів підприємства та займають особливе місце у складі майна підприємств. Облікова інформація про стан запасів підприємства є складовою частиною інформаційних джерел при визначенні результатів господарської діяльності і висвітленні інформації про його фінансовий стан. Достовірний облік виробничих запасів на сільськогосподарському підприємстві є невід'ємною частиною управління, без якого неможливе досягнення короткострокових та довгострокових цілей управління.

Вважаємо, що найповнішим є авторське тлумачення поняття «виробничі запаси»: виробничі запаси підприємства – це сукупності певних чинників, які має в наявності підприємство, а також можуть бути мобілізовані та використані ним для досягнення конкретної мети й одержання передбачуваного результату в певний проміжок часу.

З метою оптимізації облікового процесу запасів на сільськогосподарських підприємствах, враховуючи специфіку обліку в сільському господарстві, де найчастіше ведуть журнально-ордерну форму бухгалтерського обліку, необхідно впроваджувати автоматизовані форми обліку. Даний прийом сприятиме своєчасному і повному оприбуткуванню запасів, їх надходженню і використанню, що спростить контроль за їх зберіганням та нормами витрат.

#### **Список використаних джерел:**

- 1.Басенко О.В. Запаси на підприємстві текстильної промисловості / О.В. Басенко // Актуальні проблеми економіки. — 2005. — №43. — С.119-125.
- 2.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік / Ф.Ф. Бутинець. — Житомир. 2001. — 608 с.

3. Данілочкіна О.В. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України / О.В. Данілочкіна, В.О. Голод, [Електронний ресурс] — Режим доступу: [http://elibrary.nubip.edu.ua/14199/1/Danilochkina\\_Stat\\_1.PDF](http://elibrary.nubip.edu.ua/14199/1/Danilochkina_Stat_1.PDF)
4. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: Навч. посіб. — К.: НУХТ, 2012. — 335 с.
5. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : [навч. посіб.] / В.С. Лень, В.В. Гливенко. — К.: Центр навчальної літератури, 2006. — 556 с.
6. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. № 433 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.pro-u4ot.info/>
7. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://pro-u4ot.info/>
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] — Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 №246 (зі змінами та доповненнями).
10. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій : Інструкція, затверджена наказом Міністерства фінансів України станом на 30.12.99 р. №292 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
11. Рибалко О.М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О.М. Рибалко, О.В. Болдуєва. // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. — 2008. — №6. — С. 210-215.
12. Сопко В. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / В. Сопко та ін. — Тернопіль: Астон, 2005. — 496 с.
13. Чаюн І.Ю. Управління матеріально-технічним забезпеченням підприємства : [навч. посіб.] / І.Ю. Чаюн, І.Ю. Бондар. — К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т. 2002. — 111 с.