

УДК 657: 471.631.162

Китайчук Т.Г. к.е.н, доцент,

Душкевич В.Г.

Вінницький національний аграрний університет

## **ОСОБЛИВОСТІ РІЗНИХ СИСТЕМ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ**

Висвітлено системи обліку запасів. Обґрунтовано порядок здійснення списання їх на виробництво та оцінку залишків, що впливає на фінансовий результат.

Ключові слова: облік запасів, фінансові результати.

Kytaychuk T., Dushkevich V.

## **FEATURES OF DIFFERENT ACCOUNTING FOR INVENTORIES**

The systems of consideration of supplies are reflected. The order of realization of writing of them is grounded on production and estimation of tailings, that affects a financial result.

Keywords: consideration of supplies, financial results.

Китайчук Т.Г., Душкевич В.Г.

## **ОСОБЕННОСТИ РАЗЛИЧНЫХ СИСТЕМ УЧЕТА ЗАПАСОВ**

Освещены системы учета запасов. Обосновано порядок осуществления списания их на производство и оценку остатков, что влияет на финансовый результат.

Ключевые слова: учет запасов, финансовые результаты.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** В умовах підвищення рівня конкуренції особливого значення набувають питання, пов'язані з управлінням виробничими запасами. До основних проблем можна віднести задачі оптимізації складової витрат, пов'язаної зі зберіганням запасів сировини, готової продукції, і одночасне забезпечення безперебійного постачання виробництва або процесу збуту.

Стан виробничих запасів агропромислового комплексу (АПК) регіону має велике значення для завдань матеріально-технічного забезпечення аграрного виробництва, його ефективності і ритмічності.

Важливою ланкою у діяльності підприємства є управління

---

*Китайчук Т.Г., Душкевич В.Г.*

запасами. В останні роки відбулась значна зміна в методології їх обліку. Насамперед, виділяється проблема їх оцінки та списання на виробництво. Так як питома вага запасів для деяких галузей складає 50–80% витрат, зрозуміло, що її вирішення впливає на формування величини фінансового результату.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Значний вклад в теорію обліку запасів внесли вчені М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, М.М. Коцупатрий, В.Б. Моссаковський, П.Я. Хомин та ін. Необхідно узагальнити досвід реформування обліку, критично осмислити й опрацювати з метою максимальної адаптації до потреб управління.

Визначення поняття запасів, порядок їх оцінки і відображення в бухгалтерському обліку наведені в П(С)БО 9 «Запаси» [9]. Це сировина й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. До цієї групи включають також незавершене виробництво, готову продукцію, що вироблена на підприємстві і призначена для продажу, товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані та утримуються підприємством з метою подальшого продажу, малоцінні та швидкозношувані предмети, молодняк тварин і тварини на відгодівлі, якщо вони оцінюються за цим стандартом. Відповідно до П(С)БО 30 «Біологічні активи» [8] запасами є сільськогосподарська продукція, яка після первісного визнання оцінюється та відображається відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Тобто, біологічний актив, який не використовується в сільськогосподарській діяльності та утримується для продажу або напрям його використання не визначено. Відповідно до міжнародного стандарту МСФЗ (IAS) 2 «Запаси» [7] – це активи, які: призначені для продажу в ході нормальної діяльності; перебувають у процесі виробництва для такого продажу; існують у формі сировини й матеріалів, призначених для використання у виробничому процесі або при наданні послуг.

Проте сформована система обліку і контролю внаслідок особливостей методологічної бази не завжди відповідає сучасним вимогам управління. В умовах застосування П(С)БО 9 «Запаси» [9] та П(С)БО 30 «Біологічні активи» [8] ряд теоретичних і практичних аспектів обліку та контролю досліджуваного об'єкта залишається поза сферою досліджень. Окрім того, покладена в основу зарубіжного

обліку і перенесена на вітчизняну практику спрощена модель оцінки запасів не дає змоги ефективно управляти ними.

**Цілі статті.** У зв'язку з різноманітністю методів оцінки запасів, необхідно розробити стратегічні підходи до інформаційного забезпечення управління ними, зокрема розкрити суть безперервного та періодичного методів.

**Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Вирішення проблеми ефективного управління запасами потребує врахування всіх аспектів споживання. Стандартизованому щодо міжнародних вимог обліку запасів притаманні два принципово різні підходи: система неперервного обліку (Perpetual Inventory System) та система періодичного обліку (Periodic Inventory System) [3, 10].

При використанні системи періодичного обліку не ведеться безперервний аналітичний облік руху кожної одиниці запасів. Періодично і в кінці звітної періоду проводиться інвентаризація (Taking physical inventory), тобто фізичний підрахунок запасів у натурі. Собівартість реалізованої продукції при цьому підході визначається розрахунковим шляхом на основі даних про початкові запаси, чистих закупівель і кінцевих запасів, визначених за результатами інвентаризації. Система періодичного обліку запасів використовується швидше там, де товари мають відносно невелику вартість за одиницю і їх велику кількість, тобто там, де дорого і трудомістко налагоджувати поштучний облік. Очевидна важливість належної організації при такому підході системи матеріальної відповідальності, чіткої процедури проведення інвентаризації та визначення достовірної оцінки запасів на звітну дату.

У системі безперервного обліку, навпаки, ведеться безперервний аналітичний облік руху кожної одиниці запасів. Рух товарів враховується відразу на рахунках (за дебетом прихід кожної одиниці, за кредитом витрата), і, отже, собівартість реалізованої продукції завжди відразу відома. Ця система використовується там, де товарів швидше відносно небагато за кількістю і вартість їх відносно велика, наприклад, у торгівлі ювелірними виробами, вантажівками, літаками.

Цьому підходу передують врахування того, що всі активи можна розділити на: фінансові (Financial) – грошові кошти і грошові еквіваленти, короткострокові фінансові вкладення, дебіторська заборгованість, векселі отримані; «невитрачені витрати» (Unexpired costs) – товарно-матеріальні запаси, витрати майбутніх періодів,

основні засоби, нематеріальні активи).

Для правильного визначення фінансового результату і дотримання правила відповідності, необхідно вирішити питання: яка частина активу була витрачена протягом поточного періоду і, отже, повинна бути списана на витрати цього періоду, яка частина активу залишилася невитраченою і, отже, повинна відобразитися в бухгалтерському балансі в розділі «Активи».

Попри те, що метод неперервного обліку надає досить обґрунтовані результати, серед дослідників поширена гіпотеза, що «якщо схожі запаси закупляються протягом року за різними цінами, економічно недоцільно враховувати реальний потік фізичних товарів і, отже, їх вартостей. На практиці, фізичний рух товарних запасів не співпадає з рухом їх вартостей». Тому, роблячи різні припущення про рух товарно-матеріальних цінностей, бухгалтери мають право використовувати різні методи оцінки вартості запасів. Загальноприйнятими є методи, висвітлені в П(С)БО 9: п. 16 «при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу».

В зарубіжній практиці використовують метод суцільної ідентифікації (Specific Identification Method); метод середньої вартості (Average Cost Method) і його варіанти — середньозваженої собівартості і метод ковзаючої середньої вартості (Weight-Average Cost Method, Moving Average Cost Method); метод ФІФО (FIFO, First-In First-Out).

Вплив обраного методу на фінансовий результат діяльності найбільш суттєво проявляється при визначенні поточних результатів діяльності. Якщо брати за основу варіант визначення оцінки бізнесу, то оптимальним варіантом буде оцінка залишку запасів і списання на витрати за періодичними методами. Для ефективності виробництва найбільш суттєвим і достовірним буде результат ведення неперервного обліку запасів.

**Висновки.** Ефективне управління запасами підприємства повинне базуватися на застосуванні виваженого інформаційного забезпечення. Наявна інформація про рух, вартість, сформована нормативна база по запасах і оборотних коштах дозволяє менеджеру оперативно управляти матеріальними і фінансовими потоками на підприємстві протягом року.

Дана інформація дозволяє вирішити наступний комплекс задач: виявити дефіцитні позиції матеріальних ресурсів; вибрати позиції матеріальних ресурсів, по яких сформувалися зайві запаси і їх можна реалізувати; оцінити забезпеченість підприємства запасами і їх структуру; проаналізувати структуру оборотних коштів на підприємстві.

Подальшими дослідженнями з даної проблеми можуть виступати порівняння вибраних методів та способів їх оцінки на фінансові результати діяльності, створення достатнього рівня резерву на відтворення оборотних коштів в частині запасів та методичне обґрунтування облікових записів для виробничих підприємств.

1. Голов С.Ф., Єфіменко В.І. Фінансовий та управлінський облік. – К.: ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. – 544 с.
2. Голов С.Ф., Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: Практичний посібник. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.
3. Долгов А.П. Теория запасов и логистический менеджмент: методология системной интеграции и принятия эффективных решений. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2004. – 272 с.
4. Кальченко Т.В. Глобальна економіка: методологія системних досліджень: Монографія. – К:КНЕУ, 2006. – 248с.
5. Канторович Л.В. Экономический расчет наилучшего использования ресурсов [Электронный ресурс. Джерело доступу: <http://www.ecsocman.edu.ru/db/msg/207757.html>]. Москва: Изд-во Ан СРСР, 1960.
6. 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.
7. МСФО 2. Запасы (IAS 2. Inventories). [Электронный ресурс. Джерело доступу: <http://onoufrieв.narod.ru/msfo/ias02.htm>].
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005р. №790.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246.
- 10.Радионон А.Р., Радионон Р.А. Управление производственными запасами [Электронный ресурс. Джерело доступу: <http://www.cfin.ru/press/management>] // Менеджмент в России и за рубежом . – 2001. – №1.