

УДК 657.411.6:631.11

СТАДНІК Л.І., канд. екон. наук

Білоцерківський національний аграрний університет

[leostad@yandex.ru](mailto:leostad@yandex.ru)

## ОБЛІК ЗАПАСІВ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Розглянуто класифікацію запасів та особливості їх обліку в сільськогосподарських підприємствах. Водночас досліджено сучасний стан і виявлено проблеми обліку запасів, а саме в питаннях: формування звітності про запаси, оцінки і собівартості запасів, організація синтетичного і аналітичного їх обліку, коп'ютеризації обліку запасів та їх оптимізації в сільськогосподарських підприємствах.

Проаналізувавши основні проблеми, пов'язані з організацією та веденням обліку запасів в сільськогосподарських підприємствах, автор запропонував шляхи їх удосконалення.

**Ключові слова:** запаси, класифікація запасів, структура запасів, облік запасів, автоматизація обліку запасів.

**Постановка проблеми.** Обов'язковою умовою організації виробництва продукції на сільськогосподарських підприємствах є наявність запасів, які є найбільш важливою і значною частиною оборотних активів.

Працюючи в нестабільній і невідрегульованій ринковій системі, сільськогосподарські підприємства вимушені шукати шляхи зниження витрат виробництва. Одним із таких шляхів вони вбачають економічність і якість використання запасів.

У сільськогосподарських підприємствах до запасів відносять: виробничі запаси; незавершене виробництво; продукцію сільськогосподарського виробництва; товари. Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності визначають відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

За використання запасів їх вартість істотно впливає на собівартість продукції (робіт, послуг чи діяльність підприємства). Особливістю запасів у сільському господарстві є те, що значна їх частина має біологічне (насіння, корми) або хімічне походження (мінеральні добрива, отрутохімікати). Як правило ці запаси високовартісні і мають визначений термін зберігання. А тому від ефективного управління запасами в аграрних формуваннях залежить певною мірою фінансовий стан господарства. А це спонукає до необхідності одержання своєчасної і якісної облікової інформації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Значний внесок у розвиток теорії та практики обліку і контролю запасів зробили такі українські вчені як: П.Т. Саблук, Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга, В.П. Завгородній, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, М.Ф. Огійчук, В.Г. Швець, С.Ф. Голов, П.Л. Сук та інші. Однак ще є ряд проблем в організації і методиці обліку, які потребують подальших досліджень.

**Мета дослідження** – ознайомлення із організацією та методикою ведення обліку запасів в умовах сільськогосподарського виробництва, виявлення проблем і надання пропозицій щодо їх вирішення.

**Матеріал і методика дослідження.** Матеріалом дослідження слугували праці вітчизняних науковців, а також практика організації обліку запасів в окремих сільськогосподарських підприємствах Білоцерківського району. Для реалізації досягнення поставленої мети використовували наступні методи та прийоми: монографічний, вибіркового, порівняльний, абстрактно-логічний.

**Основні результати дослідження.** 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.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”. Крім того, за відображення в обліку та фінансовій звітності запасів необхідно враховувати вимоги інших Положень: НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”; П(С)БО 16 “Витрати”; П(С)БО 19 “Об'єднання підприємств”, а також

Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

До запасів сільськогосподарського підприємства включаються всі запаси, на які підприємство має право власності на визначену дату (наприклад, на дату складання Балансу), незалежно від місця їх знаходження. Одночасно на території, що належить підприємству, можуть знаходитися запаси, які є власністю інших фізичних і юридичних осіб. Вони не є запасами підприємства.

Однією з вимог обліку є простота, чіткість, точність і повнота поточних і звітних даних, попередження будь-яких спроб перекручування дійсності, усунення серйозних недоліків в організації бухгалтерського обліку і посилення його ролі в здійсненні контролю за господарською діяльністю; надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Проаналізувавши зміни форми №1 Баланс [2] діючої у 2016 році відносно 2000 року, ми бачимо, що протягом цього періоду відбулися певні зміни (табл.1).

Таблиця 1 – Порівняльна таблиця відображення статей запасів у формі №1 Баланс

2000 рік		2016 рік	
Актив	Код рядка	Актив	Код рядка
<b>II. Оборотні активи</b>		<b>II. Оборотні активи</b>	
Запаси:		Запаси	1100
виробничі запаси	100		
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110	Поточні біологічні активи	1110
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140		

У формі Балансу, який діє нині, інформація, що стосується структури запасів завуальована. Особи, які мають корпоративні права не в змозі проаналізувати наявність і зміни в динаміці вартості виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції, товарів.

Для відображення запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Мініфіну від 30.11.99 р. № 291, передбачено другий клас “Запаси” [5, с. 369]. Він містить такі рахунки для обліку надходження та вибуття запасів: 20 “Виробничі запаси”; 21 “Поточні біологічні активи”; 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”; 23 “Виробництво”; 24 “Брак у виробництві”; 25 “Напівфабрикати”; 26 “Готова продукція”; 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”; 28 “Товари”.

Продукція, яку виробляють аграрні формування і є готовою продукцією, а тому вести її облік на двох рахунках на нашу думку не є доцільно. Адже за потреби можна відкрити будь-які субрахунки щодо обліку виробленої сільськогосподарської продукції, як це було до 2000-го року. Водночас, на рахунку «Готова продукція» має обліковуватися лише товарна продукція. Сільськогосподарська продукція, яка виконує роль запасів (насіння, садивний матеріал, корми), має обліковуватися на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси», субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Доцільним було б до цього субрахунку відкрити субрахунки 2-го порядку, а саме: 2081 «Добрива»; 2082 «Отрутохімікати для рослинництва», 2083 «Засоби захисту тварин»; 2084 «Насіння»; 2085 «Садивний матеріал»; 2086 «Корми». Якщо у підприємства велика номенклатура запасів і великий їх обіг, то доцільним може бути відкриття субрахунків третього порядку. Облік власного насіння, саджанців, кормів має бути відокремленим від придбаного на стороні.

Оцінка запасів у сільськогосподарських підприємствах є важливим інструментом, що забезпечує достовірність інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності. Водночас, проблемним залишається питання оцінювання окремих запасів, зокрема, це вирощена продукція рослинництва і тваринництва.

Відповідно до п.12 П(С)БО 30 [4], сільськогосподарська продукція за її первісного визнання оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Вирощена (створена) сільськогосподарська продукція залежно від облікової політики може бути оцінена за фактичною собівартістю чи за справедливою вартістю, яка на момент надходження до господарства є її первісною вартістю [1, с.172].

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» [3].

За причини відсутності або несформованості ринку по окремих поточних біологічних активах, щодо сільськогосподарської продукції, достовірно визначити їх справедливу вартість у більшості випадків неможливо. Звідси, якщо справедливу вартість поточного біологічного активу достовірно визначити неможливо, то оцінку необхідно здійснювати за історичною собівартістю, передбачивши це в наказі про облікову політику підприємства.

З метою збереження запасів, сільськогосподарські підприємства організовують складське господарство. Складський облік запасів – це попредметний облік за разовими та накопичувальними видатковими документами. Складський облік здійснюється двома методами:

- кількісно-сумовим, сутність якого полягає в паралельному веденні реєстрів кількісно-сумової й кількісно-гатурнкової форм у бухгалтерії та на складі;
- оперативно-бухгалтерським, сутність якого полягає в тому, що бухгалтерія відкриває картки чи книги складського обліку та передає їх під розписку в журналі реєстрації завідувачеві складу.

Комп'ютеризація робочих місць працівників бухгалтерії, завідувачів складами, комірників і підключення їх до мережевої програми автоматизації обліку дасть змогу усунути дублювання окремих функцій, зекономити час і підвищити якість обліку і контролю запасів в аграрних формуваннях.

Програма з автоматизації обліку «1С: Бухгалтерія 8 для України», на нашу думку є зручним інструмент для ведення обліку запасів. Функціонал рішення надає можливість вести бухгалтерський облік матеріалів, товарів, а також готової продукції для користувача. Запаси можуть враховуватися як в розрізі складів і партій, так і в розрізі позицій номенклатури. Повна автоматизація операції з надходження та списання запасів, їх переміщення значно підвищить продуктивність праці облікових працівників.

Також позитивним є те, що програма «1С Бухгалтерія 8» підтримує наступні способи оцінки матеріально-виробничих запасів за їх вибуття:

- за середньою собівартістю;
- за собівартістю перших за часом придбання матеріально-виробничих запасів (спосіб ФІФО).

Найпростішим з наведених є спосіб за середньою собівартістю, який не потребує ведення обліку по партіях. За використання способу ФІФО обов'язково необхідно вести партійний облік. Вартість списання запасів за передачі у виробництво чи реалізації у документі можна вказати явно. Тоді за проведення ця сума не може бути змінена. Це підвищує керованість програмою і покращує інтеграцію з об'єктами зберігання запасів.

Інформацію про залишки запасів, надходження, вибуття протягом певного періоду часу можна переглянути за допомогою стандартних звітів. За допомогою інформаційної системи обліку можна оптимізувати надходження і вибуття запасів на сільськогосподарському підприємстві.

**Висновки.** Проведені наукові дослідження показують, що процес обліку запасів в аграрних формуваннях є дуже трудомісткою роботою, а отже відповідальною частиною праці бухгалтера. Це іноді призводить до допущення помилок і запущеності обліку запасів, що показує невирішеність окремих проблем. Рекомендації з удосконалення організації обліку запасів на сільськогосподарських підприємствах можуть бути наступними:

- У другому розділі активу балансу доцільним було б введення статей: виробничі запаси; незавершене виробництво; готова продукція; товари.
- Рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» необхідно видалити, а облік виробленої продукції аграрними підприємствами обліковувати на рахунок 26 «Готова продукція».

- Облік запасів власного виробництва, які мають біологічне походження (насіння, саджанці, корми) доцільно обліковувати на субрахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення».

- Поточні біологічні активи і вироблену сільськогосподарську продукцію пропонується оцінювати за історичною собівартістю, передбачивши цей крок в наказі про облікову політику.

- Програма з автоматизації обліку «ІС: Бухгалтерія 8 для України» є зручним інструмент для ведення обліку запасів. Разом з працівниками бухгалтерії комп'ютеризувати робочі місця необхідно у завідувачів складами і комірників з підключенням їх до мережевої версії програми автоматизації обліку. Це усуне дублювання окремих функцій, зекономить час і підвищить якість обліку та контролю запасів в аграрних формуваннях.

#### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах/ [В.Я. Плаксієнко, Л.О. Мармуль, Т.Г. Маренич та ін.]; За ред. В.Я. Плаксієнко. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 448 с.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений Наказом МФУ від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений Наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджений Наказом МФУ від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
5. Сук Л.К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Сук Л.К., Сук П.Л. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К., 2012. – 647 с.
6. FIFO vs. LIFO Accounting [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.accountingtools.com/fifo-vs-lifo-accounting>.
7. The First-in, First-out Method (FIFO) | FIFO Inventory Method [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.accountingtools.com/fifo-method>.
8. The Last-in, First-out Method | LIFO Inventory Method [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.accountingtools.com/lifo-method>.

#### REFERENCES

1. Buhgalters'kyj oblik u vyrobnychyh ta agroservisnyh kooperatyvah/ [V.Ja. Plaksijenko, L.O. Marmul', T.G. Marenych ta in.]; Za red. V.Ja. Plaksijenko. – K.: Centr uchbovoi' literatury, 2014. – 448 s.
2. Nacional'ne polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 1 «Zagal'ni vymogy do finansovo' zvitnosti», zatverdzhennyj Nakazom MFU vid 07.02.2013 r. № 73 [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 9 «Zapasy», zatverdzhennyj Nakazom MFU vid 20.10.1999 r. № 246 [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
4. Polozhennja (standart) buhgalters'kogo obliku 30 «Biologichni aktyvy», zatverdzhennyj Nakazom MFU vid 18.11.2005 r. № 790 [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>
5. Suk L.K. Finansovyj oblik: navch. Posib / Suk L.K., Suk P.L. –2-ge vyd., pererob. i dop. – K., 2012. – 647 s.
6. FIFO vs. LIFO Accounting [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.accountingtools.com/fifo-vs-lifo-accounting>
7. The First-in, First-out Method (FIFO) | FIFO Inventory Method [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.accountingtools.com/fifo-method>
8. The Last-in, First-out Method | LIFO Inventory Method [Elektronnyj resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.accountingtools.com/lifo-method>

#### Учёт запасов в сельскохозяйственных предприятиях

Л.И. Стадник

Рассмотрена классификация запасов и особенности их учета в сельскохозяйственных предприятиях. Вместе с тем исследовано современное состояние и выявлены проблемы учета запасов, а именно в вопросах: формирование отчетности о запасах, оценки и себестоимости запасов, организация синтетического и аналитического их учета, компьютеризации учета запасов и их оптимизации в сельскохозяйственных предприятиях.

Проанализированы основные проблемы, связанные с организацией и ведением учета запасов в сельскохозяйственных предприятиях, автор предложил пути их совершенствования.

**Ключевые слова:** запасы, классификация запасов, структура запасов, учет запасов, автоматизация учета запасов.

#### Accounting for reserves in the agricultural enterprises

L. Stadnik

The article deals with the classification of reserves and peculiarities of accounting at agricultural enterprises. Also, the current state and problems are studied and problems in the inventories accounting are identified in the following issues:

- reserves reporting formation. For example, in the balance form which operates currently, the information concerning the stock structure is veiled. People who have corporate rights are not able to analyze the presence and changes in the dynamics of the inventory value, WIP, finished goods and products;

- Synthetic and analytical account of the finished goods. The goods produced by agrarian enterprises are finished goods, and therefore we consider performing its accounting on two different accounts inappropriate. After all, any subaccount for agricultural products can be opened, if necessary, as it used to be until 2000. However, "Finished goods" account should record only commodity products. Agricultural products, performing the role of inventories (seeds and planting material, feed), is to be accounted on a synthetic account 20 "Inventories", sub-account 208 "Materials for agricultural purposes." It would be reasonable to establish 2nd order subaccounts for this subaccount sub, namely 2081 "Fertilizers"; 2082 "Plant Pesticides," 2083 "Animals Protection Means"; 2084 "Seeds"; 2085 "Planting material"; 2086 "Fodder". If the company stocks a large range and their large circulation, then it may be appropriate to open a 3<sup>rd</sup> order subaccounts. Accounting their own seeds, plants and fodder should be separated from that purchased outside;

- The inventories cost and evaluation, organization of synthetic and analytical accounting. Since the market of agricultural products and some current biological assets is not established, it is impossible to determine their fair value reliably in most cases. Hence, since the current fair value of biological asset can not be reliably measured, the assessment should be carried out on historical cost, providing it in the enterprise accounting policies order.

- inventory accounting computerization and its optimization in agricultural enterprises. The program of account automation "1C: Accounting 8 for Ukraine", in our opinion, is a handy tool for stocks records keeping. Its efficiency provides materials and goods accountings as well as finished goods. Stocks can be considered both in terms of compositions and parties as well as in terms of the positions range. Full automation of operation on stocks supply and charging –off, their movement will significantly increase of accounting personnel productivity.

Having analyzed the main problems concerning stocks organization and record keeping in agricultural enterprises, the author suggested the ways to improve them.

The conducted research shows that the process of stock accounting in agrarian enterprises formations is rather time-consuming, and therefore it is a very significant work area for an accountant which sometimes results in mistakes and neglecting the stocks accounting and reveals some unresolved issues. The recommendations on improvement of agriculture stock accounting at agricultural enterprises may include:

- It would be appropriate to introduce the items for inventories, unfinished production, final products and production in the second section of the asset balance

- Account 27 "Agricultural products" should be removed, and records of agricultural enterprises production should be accounted on account 26 "Final product".

- Accounting the produced reserves of biological origin (seeds, seedlings, feed), should be accounted for subaccount 208 "Materials for agricultural purposes."

- Current biological assets and agricultural products are to be evaluated on the historical cost through anticipating in the order of accounting policies.

- The program of "1C: Accounting 8 for Ukraine" for accounting automation is a handy tool for stocks records keeping. Warehousemen and stockmen's workplaces should be computerized along with those of accounting offices employees and the should be connected to the network version of accounting automation. This will eliminate duplication of some functions, save time and improve the quality of accounting and stock control in agrarian formations.

**Keywords:** inventory, inventory classification, reserves structure, reserves accounting, automation of inventories accounting.

*Надійшла 26.08.2016 р.*