

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.479

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-16>**Бабенко Л. В.**кандидат економічних наук, доцент,
Університет митної справи та фінансів**Васильєва В. Г.**кандидат економічних наук, доцент,
Університет митної справи та фінансів**Коновалова О. В.**старший викладач,
Університет митної справи та фінансів**Babenko Lyudmila, Vasilyeva Valentina, Konovalova Elena**
University of Customs and Finance

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ ЗАПАСАМИ

Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання виробничого потенціалу господарюючих суб'єктів потребує створення системи управління виробництвом, в основу якої має бути покладено формування інформації про виробничі запаси підприємства. Однією з обов'язкових умов підтримання виробництва продукції на певному рівні є постійна наявність частини оборотних активів в матеріальній формі (виробничих запасів), які, з одного боку, забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – потребують великих вкладень на їх придбання. Важливо також у процесі управління запасами приділяти увагу питанням формування та розподілу витрат на транспортування, при якому можуть бути допущені втрати запасів як у межах встановлених норм природного убутку, так і зверхнормативні втрати, а також недостачі. Тому від організації і ведення обліку виробничих запасів залежить матеріальна забезпеченість підприємства, точність визначення фінансового результату його діяльності, конкурентоспроможність на ринку та загалом ефективність роботи как суб'єкта господарювання.

Ключові слова: облік, виробничі запаси, національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, визнання, оцінка, транспортно-заготівельні витрати, інвентаризація.

ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVISION OF INVENTORY MANAGEMENT

In the course of research it has been stated that the category of «inventories» is not only the object of accounting, but also the object of management, so the identification of inventories in the assets upon receipt at the enterprise is the initial stage of the accounting process. The process of material and technical base management begins at the stage of searching for suppliers, delivery conditions, formation of the logistics component, determination of transport and procurement costs. There is no doubt that the additional costs associated with these processes will affect the formation of the value of purchased inventories. Therefore, the authors emphasize that the methods of estimating inventories at their receipt and disposal play an important role in accounting, as they affect the formation of the cost of finished goods produced from inventories, and hence the overall financial performance of the enterprise. It should also be taken into account that in accordance with the norms of UAS 9, only the amounts of transportation and procurement costs related to the acquisition (receipt) of inventories are subject to inclusion in the initial cost. In practice, the increase in the value of inventories often includes costs incurred in connection with the internal transportation of inventories on the territory of the enterprise or between its structural units; costs arising from the return of inventories to the supplier; costs for loading, transportation, transshipment and insurance of inventories, finished products (goods), freight forwarding and other services related to the sale of products (goods). Such costs do not affect the formation of the initial cost of inventories. Therefore, the authors highlighted the need for a clear delineation of these costs at specific enterprises with the reflection of provisions in the Order (Regulation) on accounting policies. Most scientists discuss the feasibility of search for a method of cost allocation during transportation, because during this process there can be losses of inventories both within the established norms of natural loss, excessive losses and shortages, as well as spoiled inventories found during asset recognition. The authors gave their own view on the possibility of solving this problem. The solving approach has been presented as well as the peculiarities of the reflection of the distributed transport and procurement costs in the system of accounting have been considered. The situation when the company transport both purchased inventories and those, sold to customers, with its own transport has been considered. In such cases, the authors suggest a method of allocating transportation costs with subsequent allocation to transport and procurement costs, which increase the cost of purchased inventories and distribution costs.

Keywords: accounting, inventories, national accounting standards, international financial reporting standards, recognition, evaluation, transportation and procurement costs, inventory procedures.

JEL classification: M41, M49, C52

Постановка проблеми. Сучасні умови господарювання, стрімкий і продуктивний розвиток підприємств та зростання їхнього виробничого потенціалу потребують створення якісно нової системи управління матеріальними ресурсами і насамперед виробничими запасами. Основою виробництва в будь-якій галузі економіки є неперервність, наявність, постачання й розмір виробничих запасів, товарно-матеріальних цінностей, які повністю використовуються підприємством під час операційної діяльності та переносять свою вартість на собівартість виконаних робіт, наданих послуг чи готової продукції, впливаючи на результати діяльності підприємства.

Актуальність статті полягає у дослідженні облікових аспектів руху виробничих запасів задля ефективного управління виробничим процесом у сучасних умовах господарювання, що дозволить керівництву підприємства отримувати якісну інформацію. Перехід діяльності економічних суб'єктів на ринкові відносини об'єктивно потребує зміни бухгалтерського обліку та наближення його до міжнародних стандартів, правильної організації бухгалтерського обліку виробничих запасів, що є необхідною умовою їх ефективного функціонування.

Стандартний цикл обліку запасів складається з таких етапів: 1) первісне визнання та оцінка запасів – під час їх оприбуткування; 2) оцінка запасів на кожну дату балансу; 3) оцінка запасів під час їх вибуття.

Правильна оцінка запасів дає змогу не допускати завищення оцінки запасів як активів. Якщо оцінка запасів на дату балансу проведена правильно, то відповідні статті балансу дадуть достовірну інформацію про вартість запасів як матеріальних активів, що контролюються підприємством. Якщо не проводити переоцінку запасів на дату балансу, то будуть перекручені значення відповідних статей балансу та величина доходів і витрат за звітний період. Так само і правильність первісної оцінки запасів та їх оцінки при вибутті теж впливають на суму доходів і витрат, що визнаватиметься під час переоцінки або списання (найголовніше – списання на собівартість виробленої (реалізованої) продукції), а відповідно, і на розмір фінансового результату до оподаткування. Отже, від якості та змісту інформації, яка формується в процесі ведення обліку виробничих запасів, залежать показники діяльності підприємства та рівень ефективності використання ресурсів підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз останніх наукових розробок і публікацій показав, що особливості обліку виробничих запасів є предметом ретельного дослідження багатьох учених. Серед них слід назвати, зокрема, О.Г. Бірюк [1], Ю.В. Подמשальську [15], Є.К. Зайберт [15], Л.Г. Ловінську [3], Ю.Ю. Миронова [4], Н.О. Калініченко [4], А.О. Кривогуз [4], Л.В. Чижевську [16] та інших. Наукові праці вчених в цій галузі, безперечно, є важливим внеском в удосконалення обліку виробничих запасів. Водночас в умовах постійного розвитку облікової практики, запровадження міжнародних стандартів обліку і звітності проблематика обліку виробничих запасів та їх оцінки залишається актуальною та потребує подальшого наукового доопрацювання, уточнення і дослідження.

Метою статті є дослідження обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами, осо-

бливостей обліку виробничих запасів та формування їх вартості на підприємствах з урахуванням транспортно-заготівельних витрат; пошук методики розподілу витрат при транспортуванні, при якому можуть бути допущені певні втрати запасів; порівняння порядку визнання, оцінки запасів за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу. Для здійснення господарської діяльності підприємствами всіх форм власності та галузей економіки використовують виробничі запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна і домінуючу позицію у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності.

До виробничих запасів відносять сировину, матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали [2]. На склад і структуру виробничих запасів впливають галузеві і технологічні особливості виробництва продукції.

Бухгалтерський облік виробничих запасів на будь-якому підприємстві – це складна система з використанням взаємопов'язаних методів та принципів. Кожна складова частина облікового процесу виробничих запасів окремо відіграє свою важливу функцію, а їх сукупність дає змогу відтворити чітку картину діяльності суб'єкта господарювання. Вважаємо за необхідне сконцентрувати увагу на питаннях ідентифікації виробничих запасів у складі активів під час надходження на підприємство як початкової ланки їх облікового процесу, адже від її якості залежать подальші результати облікового процесу загалом. Запорука ефективного процесу ідентифікації активів – правильне розуміння сутності об'єкта та його класифікаційних особливостей, а також самої процедури ідентифікації. Здатність ідентифікувати актив є критерієм його визнання та зарахування на баланс із метою подальшого обліку [15].

Управління матеріальними потоками та рухом запасів здійснюється на основі інформації про кількість ресурсів у натуральних та грошових одиницях виміру. Джерелами даних для управління запасами є дані аналітичних рахунків, які відкриваються до рахунків класу 2 «Запаси» [2].

Синтетичний облік придбаних запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках підприємства обліковують за фактичною собівартістю їх придбання (заготівлі), яка, як відомо, включає: покупну вартість і транспортно-заготівельні витрати (витрати із транспортування, навантаження, розвантаження, доставки до складів підприємства, включаючи націнки постачальницьких і посередницьких організацій, вартість послуг товарних бірж і брокерських контор, мито і митні збори тощо).

Надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними документами, типові форми яких затверджуються Державним комітетом статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади. Прибутковий ордер (форма № М-4) застосовується для обліку матеріалів, які надходять на підприємство від постачальників чи з переробки. Первинні документи, створені в електронному вигляді, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови

дотримання вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг [11]. Нині значна частина запасів може бути придбана через мережу Інтернет. Інтернет-магазин мало чим відрізняється від традиційного магазину. Замість торговельних приміщень в Інтернет-магазині є каталог товарів та послуг, які пропонуються споживачу. На відміну від звичайного магазину, Інтернет-магазин є віртуальним електронним ринком [16].

Для оформлення вибуття запасів, відпуск у виробництво яких здійснюється на основі встановлених лімітів, застосовуються лімітно-забірні картки. Вибуття запасів для реалізації (крім товарів в роздрібній торгівлі) оформлюється товарно-транспортною накладною або накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, яку випишує уповноважена особа на основі господарського договору, дозволу керівника або іншої уповноваженої особи [6].

Облік виробничих запасів за синтетичними рахунками (або субрахунками) ведеться у відомості аналітичного обліку запасів [12]. У відомості визначаються сума і рівень транспортно-заготівельних витрат (відхилень фактичної собівартості виробничих запасів від їх поточної облікової оцінки), а також фактична собівартість витрачених (вибулих) запасів, якщо застосовується метод оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю [12]. У графі «видаток» відображається групування за кореспондуючими рахунками (субрахунками, статтями). Суми внутрішнього обороту (надходження, видаток) виробничих запасів (від однієї матеріально відповідальної особи до іншої, зі складу в цех, з цеху в інший цех, склад тощо) за місяць виділяються окремими сумами і мають бути між собою рівними [12].

Виробничі запаси – це багатогранна категорія, у зв'язку з чим Ю.В. Подмешальська та Є.К. Зайберт [15] пропонують організувати та вести їх облік із метою забезпечення інформаційних потреб на підприємстві не тільки в розрізі їх ознаки як активу, а й з урахуванням таких тверджень:

- запаси є частиною безперервного потоку господарських операцій;
- записи характеризуються не тільки обсягом і структурою, але й ліквідністю;
- запаси – це активи, а активи – це те, що приносить користь підприємству;
- запаси – це кошти, які б могли бути використані на інші потреби;
- запаси – це складник оборотного капіталу;
- запаси – це уособлена цілісність, яка характеризується поняттям величини, ціни, зовнішнього вигляду та іншими атрибутами» [15].

За базове розуміння категорії «запаси» необхідно прийняти визначення, наведене в П(С)БО 9 «Запаси», яке майже аналогічне визначенню наведеному в МСБО 2 «Запаси». Відповідно до П(С)БО 9 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 [8].

За МСБО 2 запаси – це активи, які: а) утримуються для продажу у звичайному процесі бізнесу;

б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [5].

На відміну від МСБО 2, в П(С)БО 9 наголошується увага, що запаси утримуються для споживання під час «управління підприємством». Таким чином, в П(С)БО 9 та МСБО 2 запаси розглянуті виключно з погляду можливості віднесення їх до активів підприємства. Проте категорія «запаси», на нашу думку, ширша через те, що запаси – це не тільки об'єкт обліку, а й об'єкт управління. Зарубіжний досвід імплементації міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності свідчить про складність цього процесу і необхідність проведення великої підготовчої роботи урядом, Міністерством фінансів України.

Порівняння основних положень зазначених стандартів свідчить про наявність багатьох спільних моментів. Це насамперед стосується критеріїв визнання запасів, їх оцінки, порядку відображення у звітності тощо. Зазначені стандарти містять однакову норму, згідно з якою після первісного визнання запаси відображають у бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Водночас відмінними рисами між національними та міжнародними стандартами з обліку запасів можна вважати відмінності у термінології запасів, в оцінці запасів під час їх надходження, в порядку розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності. Спільні риси спостерігаються у визначенні поняття «чиста вартість реалізації»; в методах оцінки запасів під час вибуття; в застосуванні методів оцінки запасів на дату балансу [4].

Так, згідно з П(С)БО 9 запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості. За П(С)БО 19 справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату [14]. Згідно з МСБО 2 справедлива вартість – це ціна, яка була б отримана від продажу активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки [5].

Відповідно до п. 4 П(С)БО 9 чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Згідно з п. 6 МСБО 2 чиста вартість реалізації – попередньо оцінена ціна продажу у звичайному перебігу бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення їх виробництва та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу. Отже, узагальнюючи обидва визначення:

Чиста вартість реалізації = Передбачувана вартість реалізації – Витрати на реалізацію.

Балансову вартість запасів необхідно знизити до чистої вартості реалізації, якщо сталося їх моральне застаріння, фізичне пошкодження, падіння ціни реалізації.

лізації. Якщо сума чистої вартості реалізації вища за собівартість запасів, то проводити уцінку не потрібно.

Уціненню підлягають:

– запаси, які протягом звітного року не використовувалися;

– запаси, за якими закінчився термін придатності;

– запаси, що втратили свої споживчі характеристики.

Визначення таких запасів потрібно здійснювати під час складання кожної річної та проміжної фінансової звітності на підставі залишків запасів на останню дату балансу за даними інвентаризацій. Виявлені під час інвентаризації непридатні або зіпсовані запаси вносяться до окремого інвентаризаційного опису, в якому вказуються найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь і характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання або можливості використання цих предметів у господарських цілях.

У практиці обліку запасів підприємства можуть застосовувати пряме списання суми уцінки у витрати. Норми стандартів не містять застережень та обмежень щодо зарахування до витрат суми уцінки запасів. Отже, за правилами бухгалтерського обліку сума уцінки запасів належить безпосередньо до витрат періоду, у якому здійснено уцінку та відповідно зменшено фінансовий результат до оподаткування.

Суму уцінки запасів відображають таким бухгалтерським записом:

Дт 946 «Втрати від знецінення запасів» – Кт 20 «Виробничі запаси».

Суму уцінки зараховують до об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств за правилами бухгалтерського обліку. Факт уцінки не має податкових наслідків із податку на додану вартість (далі – ПДВ), оскільки переходу права власності на уцінені запаси не відбувається, тож і підстав для визначення об'єкта оподаткування немає.

Важливо в процесі управління запасами приділити увагу розгляду усіх рекламаций та скарг покупців і споживачів відносно якості продукції, організувати роботу щодо усунення виявлених недоліків. Найдоцільніше застосовувати відпрацьований на підприємстві спосіб відображення в синтетичному й аналітичному обліку фактичної собівартості запасів з урахуванням П(С)БО 9 «Запаси» та Плану рахунків бухгалтерського обліку. Інструкція про застосування Плану рахунків не встановлює порядку обліку витрат на купівлю, доставку та доведення запасів до придатного для використання стану. Водночас згідно з П(С)БО 9 «Запаси» транспортно-заготівельні витрати (далі – ТЗВ) мають входити до первісної (балансової) вартості придбаних підприємством товарно-матеріальних цінностей, причому це положення стосується не тільки тих запасів, які придбані за грошові кошти, але і тих, що надійшли як внески до статутного капіталу, безоплатно отриманих та придбаних в результаті обміну запасів.

У наказі (розпорядженні) про облікову політику, наприклад, можна чітко прописати витрати з відрядження, які включаються або не включаються до ТЗВ, а відповідно – збільшують або ні вартість придбаних запасів. Так, якщо йдеться про кошти, використані на відрядження з безпосередньої заготівлі запасів, їх доставки, супроводження на склад підприємства, тобто витрати на відрядження водіїв та вантажників, то їх

доцільно враховувати в ТЗВ. Витрати з відрядження осіб, що пов'язані з погодженням технічних умов та оформленням договорів на поставку запасів, необхідно відобразити в складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Під час транспортування можуть бути допущені втрати запасів як у межах встановлених норм природного убутку, так і зверхнормативні втрати та недостачі, а також зіпсовані запаси, що виявлені під час оприбуткування. На наш погляд, недостачі і втрати запасів у межах норм природного убутку при транспортуванні можуть збільшувати вартість оприбуткованих запасів. Водночас зверхнормативні втрати і недостачі запасів, зіпсовані запаси, що виявлені при оприбуткуванні і понесені при транспортуванні, так само, як і недостачі чи втрати запасів при їх зберіганні (і в межах встановлених норм, і зверх норм природного убутку) повинні включатися до витрат звітного періоду з відображенням їх фактичної собівартості з урахуванням ТЗВ за дебетом рахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Отже, документи на оприбуткування і списання витрачених матеріалів, що надходять до бухгалтерії, вимагають їх систематичного опрацювання і відображення в облікових регістрах, що неможливо робити без попередньої оцінки матеріалів. Тому аналітичний облік запасів протягом місяця ведуть за прийнятими обліковими цінами: покупними (з відокремленням обліком ТЗВ) або за розрахунково-плановою собівартістю (з відокремленням обліком відхилення від фактичної собівартості).

Наприкінці місяця вартість використаних у виробництві запасів і списаних за обліковими цінами, а також вартість залишку запасів на складах коригують до фактичної собівартості (шляхом списання транспортно-заготівельних витрат або відхилення планової собівартості запасів від фактичної).

Слід також враховувати, що відповідно до норм П(С)БО 9 включенню до первісної вартості підлягають виключно суми ТЗВ, пов'язані з придбанням (отриманням) запасів. Витрати ж, понесені у зв'язку з внутрішніми перевезеннями запасів по території підприємства або між його структурними підрозділами; що виникли при поверненні запасів постачальнику; на навантаження, транспортування, перевалку і страхування запасів, готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з реалізацією продукції (товарів), не мають ніякого відношення до формування первісної вартості запасів. Інакше кажучи, витрати на доставку запасів до складу підприємства включаються до їх первісної вартості, а витрати на транспортування готової запасів, продукції (товарів) зі складу підприємства-продавця покупцеві або в структурний підрозділ такого продавця (той же магазин) відносяться до витрат на збут.

Якщо підприємство-покупець доставляє придбані запаси власним транспортом, він несе певні витрати, зокрема витрати на оплату палива; зарплату водіїв, експедиторів, заготівельників; єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування з такої зарплати; амортизацію транспорту, задіяного у перевезенні запасів і т.п.

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Тут варто заува-

жити, що раніше для цілей обліку транспортної роботи оформлявся в обов'язковому порядку подорожній лист. Зараз подорожній лист вже не значиться в переліку документів, необхідних при перевезенні товарів, але водночас цей документ є вкрай бажаним для обліку роботи водія і списання палива, як в управлінських, так і в облікових цілях. Тому суб'єкти господарювання на практиці використовують цей документ, який зараз можна скласти в довільній формі, але з урахуванням обов'язкових реквізитів первинного документа. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи [7].

Іноді власним транспортом перевозяться як придбані запаси, так і продані покупцям. У таких ситуаціях необхідно розмежувати витрати між означеними видами перевезень: витрати першого виду вважаються ТЗВ, другого – витратами на збут.

Якщо на підприємстві собівартість транспортних послуг не калькулюється, то в положенні про облікову політику підприємства слід встановити критерії розподілу зазначених витрат. Наприклад, витрати на транспортування можуть бути розподілені між ТЗВ і збутовими витратами пропорційно кілометрам перевезень, вказаних у первинних документах. Методику такого розподілу пропонуємо розглянути на умовному прикладі.

Наприклад, підприємство перевозить власним автомобілем як придбані товари, так і доставляє товари своїм покупцям. За місяць були понесені витрати на заправку автомобіля в розмірі 9600 грн. з ПДВ (в т. ч. ПДВ – 1600 грн.), зарплата водія становить 12 000 грн., ЄСВ із зарплати – 2640 грн. Сума амортизації автомобіля становила 2400 грн.

Підприємство розподіляє всі витрати на перевезення пропорційно кілометрам перевезень. Згідно з даними подорожніх листів автомобілем за місяць було пройдено 1200 км, в тому числі при доставці запасів на підприємство пройдено 800 км, доставці товарів покупцям – 400 км.

Методика розподілу буде такою:

Суму витрат, що включаються до складу ТЗВ, визначають так:

$$\frac{(8000 \text{ грн} + 12\,000 \text{ грн} + 2640 \text{ грн} + 2400 \text{ грн})}{1200 \text{ км} \times 800 \text{ км}} = 16\,693,33 \text{ грн.}$$

Сума витрат, яка включається до витрат на збут, складе:

$$\frac{(8000 \text{ грн} + 12\,000 \text{ грн} + 2640 \text{ грн} + 2400 \text{ грн})}{1200 \text{ км} \times 400 \text{ км}} = 8346,67 \text{ грн.}$$

Бухгалтер під час здійснення такого розподілу повинен скласти бухгалтерську довідку, де вказати методику розрахунку та кореспонденцію рахунків на списання транспортних послуг:

| Дт | Кт |
|------------------------|-----------------------------|
| 20 / аналіт. рах. ТЗВ | 23 / аналіт. рах. Допоміжні |
| вир-ва – 16693,33 грн. | |
| 93 Витрати на збут | 23 / аналіт. рах. Допоміжні |
| вир-ва – 8346,67 грн. | |

Отже, у процесі управління виробничими запасами важливо визначитися з інформацією щодо формування необхідного обсягу та складу виробничих запасів з метою забезпечення безперервної діяльності підприємства з одночасною мінімізацією витрат на їх при-

дбання, зберігання на підприємстві та забезпечення ефективного контролю за їх рухом. З цією метою використовується облікова інформація для:

- визначення шляхів надходження запасів на підприємстві;
- постійного отримання інформації про надходження та витрачання запасів у розрізі їх кількості, якості та матеріально відповідальних осіб;
- визначення достовірної оцінки правильності формування вартості запасів;
- здійснення аналізу ефективності використання запасів;
- проведення заходів щодо оптимізації обсягів закупівлі запасів та виявлення резервів зниження витрат, пов'язаних із заготівлею запасів;
- впровадження ефективної системи контролю за надходженням і вибуттям запасів в поточному та попередніх звітних періодах;
- дотримання норм використання запасів, що забезпечує безперервний випуск продукції виконання робіт, надання послуг;
- контролю за достовірністю відображення руху запасів на рахунках синтетичного й аналітичного обліку;
- своєчасного складання та подання звітності про рух запасів.

Таким чином, саме бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витратами виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства. Документальне оформлення надходження, наявності і витрачання матеріальних ресурсів є досить відповідальним процесом, який повинен забезпечити необхідну інформацію як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей.

Висновки. У статті наведено теоретичне узагальнення і вирішення наукового завдання, яке полягає у дослідженні формування вартості запасів з урахуванням транспортно-заготівельних витрат, документального оформлення та обліку виробничих запасів на підприємствах.

У результаті проведених досліджень теоретичних та методичних аспектів формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси можна зробити висновок про те, що в наказі про облікову політику підприємства доцільно відображати інформацію щодо визначення і конкретизацію витрат, які відносяться на збільшення вартості матеріальних запасів при їх надходженні як у частині методології обліку, так і в організаційній частині.

Під час складання наказу про облікову політику підприємству доцільно вказати таке коло напрямів методологічних засад формування інформації про виробничі запаси: визначення об'єктів обліку виробничих запасів (одиниці обліку); критерії визнання запасів активами; склад витрат, що не включають до первісної вартості витрат, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені; оцінка запасів, отриманих в процесі ремонту, поліпшення та ліквідації основних засобів; оцінка надлишків запасів при інвентаризації; методи обліку виробничих запасів; методи оцінки вибуття виробничих запасів; методика обліку та оцінки інших витрат, що входять до первісної вартості вироб-

ничих запасів; періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці виробничих запасів; оцінка виробничих запасів на дату балансу; встановлення окремих норм виробничих запасів.

Під час формування організаційної частини наказу про облікову політику підприємства щодо обліку виробничих запасів рекомендуємо відображати форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху виробничих запасів, які не передбачені

типовими формами первинного обліку; правила документообігу і технологія обробки інформації щодо виробничих запасів, порядок контролю за рухом виробничих запасів та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку виробничих запасів; одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку. Внесені пропозиції суттєво підвищать рівень обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами на підприємстві.

Список використаних джерел:

1. Бірюк О.Г. Формування облікової політики щодо виробничих запасів. *Збірник наукових праць Вінницького державного аграрного університету*. 2008. № 2. С. 25–29.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р., № 291. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення: 20.11.2020).
3. Ловінська Л.Г. Державне регулювання бухгалтерського обліку в Україні: мета і сфера впливу. *Фінанси України*. 2012. № 4. С. 56–66.
4. Миронова Ю.Ю., Калініченко Н.О., Кривогуз А.О. Облік запасів згідно з національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету, Серія «Економічні науки»*. Випуск 21. Частина 1. 2016. С. 174–177.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2018-1.pdf (дата звернення 31.01.2021).
6. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07?lang=uk#Text>. (дата звернення: 31.01.2021).
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996–XIV від 16.07.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 31.01.2021).
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 31.01.2021).
9. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів: Наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0193202-96?lang=uk#Text> (дата звернення: 31.01.2021).
10. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку»: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/z0168-95?lang=uk#Text> (дата звернення: 31.01.2021).
11. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/851-15?lang=uk#Text> (дата звернення: 31.01.2021).
12. Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00/stru> (дата звернення: 31.01.2021).
13. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 31.01.2021).
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0499-99#Text> (дата звернення: 03.11.2020).
15. Подмешальська Ю.В., Зайберт Є.К. Облік виробничих запасів. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. № 3. 2018.
16. Чижевська Л.В. Розрахункові операції на підприємствах електронної комерції: обліковий аспект. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал*. Острог. 2017. № 7 (35). С. 120–124.

References:

1. Biryuk O.H. (2008) Formuvannya oblikovoi polityky shchodo vyrobnychychk zapasiv [The formation of accounting policy for inventory]. *Zbirnyk naukovykh prats Vinnyts'koho derzhavnoho ahrarnoho universytetu*, no. 2, pp. 25–29. (in Ukrainian)
2. Plan rakhunkiv bukhgalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zobovyazan i hospodarskykh operatsiy pidpryyemstv i orhanizatsiy [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.1999 r., № 291]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (accessed 20 november 2020). (in Ukrainian)
3. Lovinska L.H. (2012) Derzhavne rehuliuвання bukhgalterskoho obliku v Ukraini: meta i sfera vplyvu. [State regulation of accounting in Ukraine: purpose and sphere of influence]. *Finansy Ukrainy*, no. 4, pp. 56–66. (in Ukrainian)
4. Myronova Y.Y., Kalinichenko N.O., Kryvohuz A.O. (2016) Oblik zapasiv zhidno z natsionalnymy ta mizhnarodnymy standartamy bukhgalterskoho obliku [Inventory accounting in accordance with national and international accounting standards]. *Naukovyy visnyk Kherson's'koho derzhavnoho universytetu, Seriya «Ekonomiczni nauky»*. Vypusk 21. Chastyna 1. pp. 174–177. (in Ukrainian)
5. Mizhnarodnyi standart bukhgalterskoho obliku 2 «Zapasy»: Available at: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2018-1.pdf. (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
6. Metodychni rekomendatsii z bukhgalterskoho obliku zapasiv [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 10.01.2007 r. № 2]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07?lang=uk#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
7. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [Zakon Ukrainy № 996-XIV vid 16.07.1999 r.]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
8. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku № 9 «Zapasy» [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 20.10.1999 r. № 246]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)

9. Pro zatverdzhennia typovykh form pervynnykh oblikovykh dokumentiv z obliku syrovyny ta materialiv [Nakaz Ministerstva statystryky Ukrainy vid 21.06.1996 r. № 193]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0193202-96?lang=uk#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
10. Polozhennia pro dokumentalne zabezpechennia zapysiv u bukhhalterskomu obliku» [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 24.05.1995 r. № 88]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/z0168-95?lang=uk#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
11. Pro elektronni dokumenty ta elektronni dokumentoobih [Zakon Ukrainy vid 22 travnia 2003 roku № 851-IV]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/851-15?lang=uk#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
12. Metodichni rekomendatsii pro zastosuvannia rehistriv bukhhalterskoho obliku» [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29.12.2000 r. № 356]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00/stru> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
13. Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zoboviazan [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 02.09.2014 r. № 879]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
14. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku № 19 «Obiednannia pidpriemstv» [Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.07.1999 r. № 163]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0499-99#Text/> (accessed 31 January 2021). (in Ukrainian)
15. Podmeshalska Y.V., Zaibert Y.K. (2018) Oblik vyrobnychych zapasiv [Accounting for inventories]. *Elektronne naukove fakhove vydannia «Efektyvna ekonomika»*, no. 3. (in Ukrainian)
16. Chyzhevska L.V. (2017) Rozrakhunkovi operatsii na pidpriemstvakh elektronnoi komertsii: oblikovyi aspekt [Settlement operations at the enterprise of e-commerce: accounting aspect]. *Naukovi zapysky Natsionalnoho universytetu «Ostrozka akademiia». Serii «Ekonomika»: naukovyi zhurnal*, no. 7 (35). pp. 120–124. (in Ukrainian)