

5. Christopher, M., McDonald, M., Wills, G. Introducing Marketing, London: Pan, 1980.
6. Cravens, D. W., Shipp, S. H., Cravens, K.S. Reforming the traditional organization: the mandate for developing networks // Business Horizons, July-August, 1994.
7. Day, G.S. Aligning the organization to the market, in Donald R. Lehmann and Katherine E. Jocz (eds.) Reflections on the Futures of Marketing, Cambridge. MA: Marketing Science Institute, 1997.
8. Deal T. and Kennedy A. Corporate Cultures, Harmondsworth: Penguin.
9. Drucker, P.E. Management: Tasks, Responsibilities, Practices. London: Heinemann, 1974.
10. Eisen, A. The meanings and confusions of Weberian "rationality", British Journal of Sociology, № 29, 1978.
11. Є.В. Роздобудько, В.В. Баранов, Економічна ефективність інформаційних систем управління Кіровоградський національний технічний університет, 2010.

Рецензент – д.е.н., професор Онегіна В.М.

УДК: 657: 330.552.4

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПРИ ВИКОРИСТАННІ ПСБО ТА МСФЗ

***Пилипенко К. А., к.е.н., доцент; Холостова Ю. В., магістрант
Полтавська державна аграрна академія***

Досліджено процес обліку використання виробничих запасів є доволі трудомісткою ділянкою. Узагальнено методологічні та організаційні засади бухгалтерського обліку виробничих запасів, проведено порівняння обліку запасів з міжнародними стандартами.

The process records of inventory is quite laborious plot. Summarizes methodological and organizational principles of accounting of inventory, compared the accounting for inventories with International standards.

Постановка проблеми. Для успішного здійснення виробничого процесу, як головної ланки діяльності господарського суб'єкту, є наявність та раціональне використання виробничих запасів. Велика кількість виробничих запасів, зокрема специфічної їх групи – запасів сільськогосподарського призначення - використовується в даній галузі народного господарства, тому сільськогосподарська продукція відрізняється високою матеріалоємністю. Протягом останніх років фінансовий стан аграрних підприємств залишається незадовільним. Важливим резервом в напрямі покращення діяльності підприємств даної галузі є підвищення ефективності використання та посилення господарського контролю за збереженням виробничих запасів.

Практика доводить - процес обліку використання виробничих запасів є доволі трудомісткою ділянкою, тому на багатьох підприємствах спостерігаються певні недоліки, або навіть запущеність в обліку, що веде до великих втрат запасів.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Великий внесок в розробку теоретичних основ і методологічних підходів до проблеми обліку виробничих запасів і їх використання внесли провідні вчені-економісти: Білуха М. Т., Жук В. М., Кірейцев Г. Г., Кузьмінський А. М., Линник В. Г., Палій В. Ф., Саблук П. Т., Сук Л. К., Ткаченко Н. М., Швець В. Г. та інші науковці. Проте

існує ряд проблем по організації та методиці обліку виробничих запасів в умовах переходу до ринкових відносин, що потребує подальшого дослідження та науково-практичних розробок.

Постановка завдання. Метою дослідження є узагальнення методологічних і організаційних засад бухгалтерського обліку виробничих запасів, порівняння обліку запасів з міжнародними стандартами.

Виклад основного матеріалу. Запаси є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Під запасами слід розуміти оборотні засоби, які є на будь-якому підприємстві, в тому чи іншому вигляді. Від правильності ведення бухгалтерського обліку запасів буде залежати правильність розрахунку прибутку, фінансового стану підприємства. В зв'язку з цим, дуже важливим є правильне документальне оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій із запасами, що за своєю суттю не складний, але дуже трудомісткий процес

Запаси поділяються на виробничі і товарні. Виробничі запаси - придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. В процесі виробництва виробничі запаси використовуються неоднаково. Деякі з них повністю споживаються у технологічному процесі (сировина і матеріали), інші – змінюють тільки свою форму і розмір (мастильні матеріали, фарби), треті – входять до складу виробу без будь-яких зовнішніх змін (запасні частини), четверті – лише сприяють виготовленню виробів, але не включаються до їх маси або хімічного складу [3].

Товарні запаси - придбані підприємством товари, призначені для подальшого перепродажу. При цьому підприємство, як правило, не вносить суттєвих змін до їх фізичної форми, вже при закупці у постачальника вони є готовою продукцією. Необхідними умовами підтримання кругообігу сільськогосподарських підприємств в ринкових умовах господарювання є постійна наявність частини обігових засобів в матеріальній формі. Так, для того, щоб здійснювався процес виробництва, підприємство повинно мати в необхідних розмірах запаси насіння, кормів, нафтопродуктів, мінеральних добрив. При їх використанні збільшуються витрати на виробництво. Результатом процесу виробництва виготовлення готової продукції. В даному випадку обігові засоби із форми виробничих затрат переходять в форму готової продукції.

Таким чином обігові засоби приймають матеріальну форму на двох стадіях кругообігу: на першій це придбання необхідних для процесу виробництва предметів праці (нафтопродукти, мінеральні добрива, запасні частини). Частина необхідних для процесу виробництва предметів праці поповнюється за рахунок створеної у попередньому процесі виробництва власної продукції (насіння, корми); на іншій стадії кругообігу в результаті процесу виробництва створюється готова продукція. Якщо в першому випадку обігові за-

соби виступають з формі предметів праці, то в іншому випадку вони являються продуктом праці. Однак і в першому, і в другому випадку характер обігу в них єдиний: вони роблять повний обіг на протязі одного виробничого процесу змінюючи одну форму на іншу [4].

Відповідно, до матеріальних обігових засобів на сільськогосподарських підприємствах, відносяться дві групи засобів, виробничі запаси (предмети праці) і сільськогосподарська продукції (продукти праці). Однак між цими групами нема різкої межі. Якщо на другій стадії кругообігу вся отримана продукція являється продуктом праці, то для наступному циклу кругообігу значна, частина її (відокремлена на насіння та корми) вже являється предметами праці та переходить, відповідно, до групи виробничих запасів.

Група матеріальних обігових засобів включає велику кількість різних видів товарно-матеріальних цінностей. До неї входять такі види продукції виробничих запасів: товарна продукція рослинництва, тваринництва; промислових, підсобних та обслуговуючих підприємств; насіння та посадковий матеріал; фураж та підстилка, не сільськогосподарська сировина для промислових підприємств; мінеральні добрива; тверде паливо; біопрепарати, медикаменти, хімікати; тара та товарні матеріали, інші матеріали; пальне; запасні частини; будівельні матеріали; приладдя до установок (приладдя до установок і частини будівельних матеріалів, які відносяться до засобів капітальних вкладень). Матеріальні обігові засоби в залежності від джерел надходження на підприємство розділяються на придбанні та власного виробництва, Собівартість їх повністю передається на знову створений продукт. В цілому питома вага матеріалів в собівартості виробленої продукції займає більше ніж 70,0 % [5].

В теперішній час, в умовах ринкової економіки, домінантне значення надається якісним показникам, наприклад, таким як, зниження питомих витрат сировини, матеріалів та палива. Необхідно комплексно використовувати природні та матеріальні ресурси, максимально ліквідувати збитки і нераціональні витрати, масштабно приймати до обігу вторинні ресурси, а також попутні продукти. С ціллю економії матеріалів та ресурсозберігання широкого розповсюдження набуває на практиці метод економічного стимулювання.

На різних підприємствах запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва, а також від особливостей підприємства. 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 перепродаж –товаром [1]. Запаси класифікують за трьома ознаками (рис. 1).

Виробничі запаси — придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. До них відносяться: сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали. Залежно від цілей використання запасів у господарській діяльності сільськогосподарських підприємств, їх класифікують за певними ознаками (рис. 2).



Рис. 1. Групування запасів за П(С)БО 9 «Запаси»

Бухгалтерський облік запасів забезпечує своєчасне відображення господарських операцій з надходження, переміщення, вибуття всіх запасів, які належать підприємству. При цьому, придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс установи за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є сума, сплачена постачальнику (продавцю). Первісна вартість запасів, що виготовляються власними силами установи, дорівнює їх виробничій собівартості. Первісна вартість запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування.

Первісна вартість запасів, отриманих безоплатно у випадках, передбачених законодавством, від інших підприємств - суб'єктів господарювання, дорівнює балансовій вартості, за якою запаси обліковувались у сторони, що їх передала. Запаси передаються на підставі первинних документів, в яких зазначено вартість придбання (виробництва) цих запасів. Якщо вартість таких запасів неможливо визначити за наявними в сторони, яка їх передає, первинними документами або обліковими регістрами та іншими документами або балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування.

Якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися в бухгалтерському обліку за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості відповідно до пункту 2 цього розділу.



Рис. 2. Класифікація запасів підприємства

Молодняк тварин, одержаний від приплоду в своєму господарстві, оприбутковується за плановою собівартістю в день отелення, опоросу, окоту на підставі акта на приплід. Молодняк тварин і тварини на відгодівлі щомісяця зважуються. Вартість приросту ваги визначається, виходячи з фактичного приросту ваги тварин за звітний місяць за плановою собівартістю одиниці приросту. Падіж молодняку тварин і тварин на відгодівлі розглядається як втрати виробництва, вартість їх відноситься на збільшення собівартості вирощеного поголів'я. У разі падежу тварин з вини матеріально відповідальних осіб завдані збитки стягуються з винних осіб у порядку, встановленому законодавством. Молодняк худоби, що переходить на наступний рік для подальшого вирощування і відгодівлі, а також молодняк худоби, що переводиться у звітному році до основного стада, оцінюється за фактичною собівартістю, але не вище справедливої вартості за вирахуванням витрат, пов'язаних з реалізацією. Продукція підсобних сільських господарств обліковується протягом року за плановою собівартістю. На підставі річних калькуляцій планова собівартість продукції коригується в кінці року до фактичної (виробничої) собівартості.

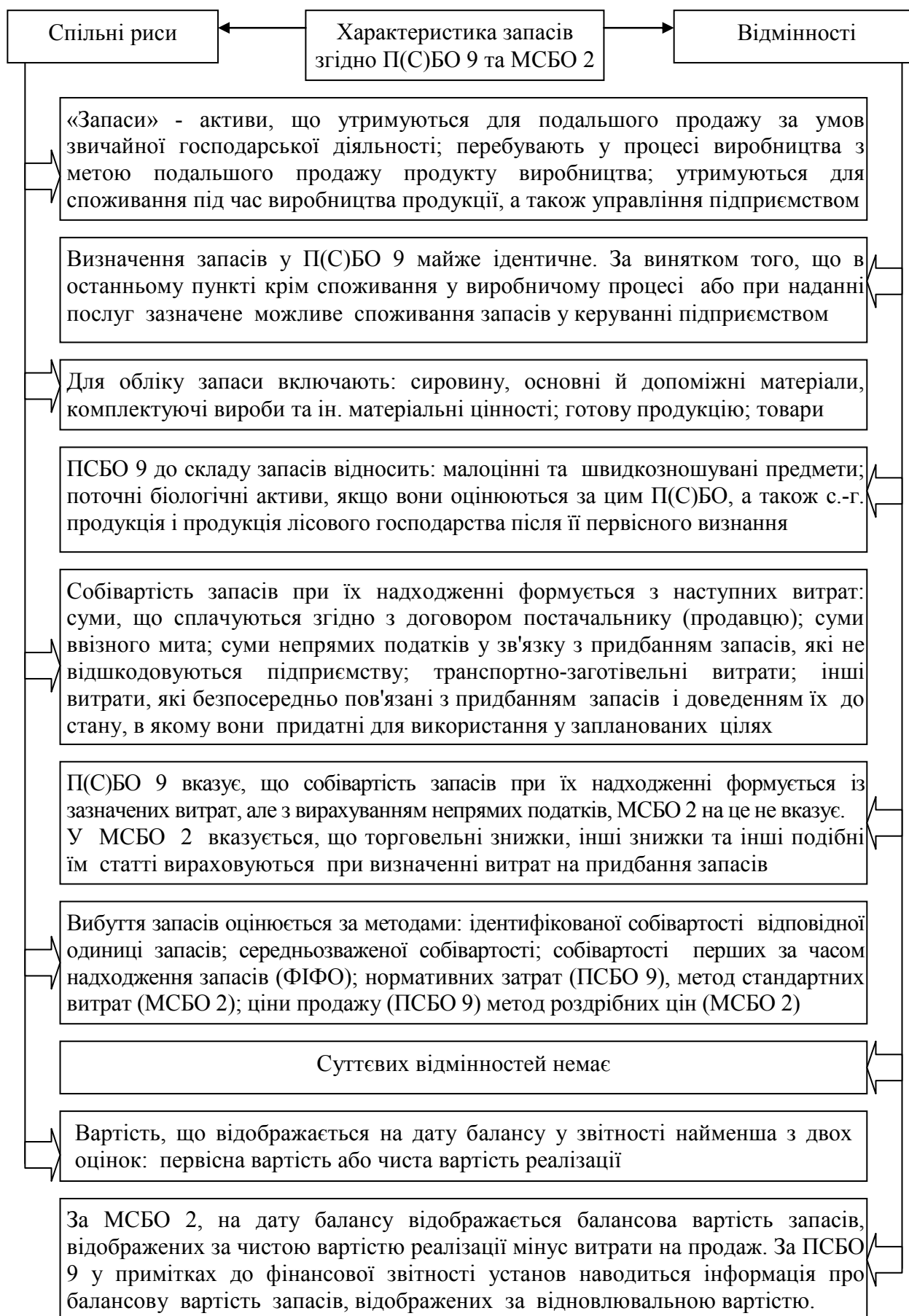


Рис. 3. Порівняльна характеристика правил обліку запасів за П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»

Оскільки рух виробничих запасів відбувається в процесі господарювання постійно, тому в поточному обліку, як правило, застосовуються облікові ціни (заздалегідь встановлені, фіксовані). В якості облікових цін можна використовувати планову собівартість придбання або середні купівельні ціни (розраховуються сума і процент відхилення фактичної собівартості від вартості за обліковими або плановими цінами за основними групами запасів).

Однією з особливостей обліку матеріальних цінностей на підприємстві являється їх оцінка. Давальницька сировина відображається на балансі по цінам, зазначених в договорі. Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається виходячи з витрат на їх придбання, враховуючи виплату відсотків за придбання в кредит, наданий постачальниками цих ресурсів, націнки (надбавки), комісійні винагороди, виплачені постачальними організаціями, вартість послуг товарних бірж, митних зборів, витрат на транспортування, збереження та доставку, які виконуються сторонніми організаціями.

На нашу думку, доцільно порівняти методологічні основи обліку запасів в Україні з міжнародними, які розроблені за МСБО 2 «Запаси» [2]. Поглиблене дослідження надало можливості зробити порівняльну характеристику цих стандартів та встановити тотожні та відмінні риси між ними стосовно обліку запасів, представлені на рис. 3.

Висновки. На підставі проведеного аналізу положень П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» (IAS 2 Inventories) можна наголосити на тому, що обидва стандарти мають багато спільного за основними критеріями щодо обліку запасів. Але поряд зі спільними рисами є і відмінності, що стосуються складу запасів, порядку їх оцінки під час надходження та на дату складання балансу, а також розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності. Такі розбіжності, на наш погляд, є достатньо принциповими, а тому потребують узгодження та гармонізації національні П(С)БО з МСФЗ.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
3. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : [монографія] / В. М. Жук. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.
4. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський облік на підприємствах України : [підручник] / Н. М. Ткаченко. – К. : А.С.К., 2001. – 784 с.
5. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : [підручник] / Швець В.Г. – К. : Знання, 2004. – 447 с.

Рецензент – д.е.н., професор Плаксієнко В. Я.