

УДК 657:336.027

Леонова Ю.О.

кандидат економічних наук,

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

**ЗАПАСИ ПІДПРИЄМСТВА ЯК ОБ'ЄКТ ОБЛІКУ:
СУЧАСНИЙ СТАН ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ****INVENTORIES ENTERPRISE AS OBJECT OF ACCOUNTING:
CURRENT STATE AND DIRECTIONS TO IMPROVE****АНОТАЦІЯ**

У статті розглянуто структуру запасів; їх класифікацію в нормативних документах та економічній літературі, розкрито проблеми, які виникають в обліково-інформаційній системі запасів. Аналізуються проблемні питання щодо організації обліку та відображення в звітності запасів підприємства, а також визначаються напрями їх вирішення.

Ключові слова: запаси, класифікація, обліково-інформаційне забезпечення, рахунки обліку, відображення в балансі.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрена структура запасов; их классификация в нормативных документах и экономической литературе, раскрыты проблемы, которые возникают в учетно-информационной системе запасов. Анализируются проблемные вопросы по организации учета и отражения в отчетности запасов предприятия, а также определяются направления их решения.

Ключевые слова: запасы, классификация, учетно-информационное обеспечение, счета учета, отражение в балансе.

ANNOTATION

The article considers the structure of the inventories; their classification in the regulations and economic literature, disclosed problems that arise in accounting and information system of inventories. Analyzes the problematic issues of accounting organization and reporting inventories enterprises, as well as identify areas of their decision.

Keywords: inventories, classification, accounting and information support, accounts, reflection in the balance sheet.

Постановка проблеми. Обов'язковою умовою процесу виробництва є забезпечення його предметами праці – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції (виконання робіт, надання послуг). Предмети праці є запасами підприємства. Також того до складу запасів належить готова продукція, що вироблена на підприємстві, та товари, що знаходяться на складах. Склад запасів кожного окремого підприємства залежить від галузі його діяльності, виду продукції, що випускає підприємство, чи виду послуг, що воно надає. Але не залежно від галузі, виду діяльності підприємства запаси є основою операційного процесу та складають найбільшу питому вагу оборотних засобів підприємства.

В сучасних умовах господарювання неналагоджена та неефективно діюча система управління запасами призводить до несвоечасного забезпечення виробництва необхідною сировиною і матеріалами або до надлишкового їх накопичення на підприємстві тощо. Нині проблеми об-

ліку запасів набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання оперативної і достовірної інформації для здійснення управління підприємством і процесами, які в ньому відбуваються.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання удосконалення облікового відображення та аналізу запасів підприємства завжди розглядалося багатьма вченими. Різноманітним їх аспектам присвятили наукові праці такі зарубіжні вчені Р.Н. Антоні, Д. Блейк, Ф. Вуд, М.Р. Метьюс, Г. Мюллер, Б. Нідлз, К. Ноубс та інші; російські та білоруські вчені В.І. Ткач, І.А. Аврова, В.В. Ковальов, Ю.М. Кузнецова, А.П. Міхалкевич, С.О. Ніколаєва, В.Д. Новодворська, Д.О. Панкова, С.А. Стуков, Я.В. Соколов, А.В. Суворов та інші; вітчизняні вчені В.В. Бабич, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.В. Виноградов, С.Ф. Голов, А.М. Герасимович, З.В. Гуцайлук, Г.Г. Кірейцев, В.І. Єфіменко, З.В. Кірьянова, В.І. Коршунов, В.Г. Лінник, Є.В. Мних, В.М. Пархоменко, О.А. Петрик, А.А. Пилипенко, В.В. Сопко, В.Г. Швець та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Результати наукових розробок з вдосконалення обліку та аналізу запасів підприємства мають вагоме значення для розвитку обліково-аналітичного забезпечення руху запасів на всіх етапах їх використання. Проте недосконала система організації обліку запасів впливає на несвоечасне надходження інформації до управлінської ланки. Наявність розривів в часі між одержанням облікової інформації та її використанням перешкоджає підвищенню економічної ефективності діяльності підприємств. Недосконалість обліково-інформаційної ланки з використання запасів підприємства призводить до заплутаності, дублювання, узагальнення інформації та зниження аналітичної функції звітних показників.

Постановка завдання. Метою наукового дослідження наведеного в статті є визначення основних проблем в організації обліку запасів підприємства, їх відображення в звітності та обґрунтування пропозицій щодо інформаційного забезпечення їх використання в обліково-інформаційній системі підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Всебічне вивчення і розуміння сутності запасів справедливо відноситься до ряду найважливіших проблем теорії бухгалтерського обліку, обумовлених високою практичною необхідністю їх раціонального використання господарюючими суб'єктами. З метою уточнення економічної сутності, змісту і складу досліджуваної групи активів розглянемо погляди вчених на категорію «запаси» (табл. 1).

За кордоном поняття «запаси» трактується по-різному. Наприклад, у Росії за своїм складом запаси подібні вимогам Положення стандарту бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (далі – П(С)БО) [2], але без обмеження використання їх протягом одного виробничого циклу; у Німеччині як такого визначення «запаси» не має, хоч під ними розуміють предмети для перепродажу або короткострокового використання; у США – це активи, що призначені для продажу протягом одного звичайного циклу або використання протягом одного виробничого циклу. Під запасами розуміють активи, що призначені для використання в процесі звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу або для споживання у формі матеріалів при наданні послуг. Порівнявши визначення запасів в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (далі – МСБО) [3] з тим, що наведене в П(С)БО 9 «Запаси» можна стверджувати, що за міжнародними та українськими стандартами термін «запаси» має аналогічний зміст.

На думку автора, визначення поняття «запаси» повинно враховувати декілька факторів для повного його розкриття: місце знаходження за-

пасів; статичність запасів; причини створення запасів; призначення запасів.

В умовах формування ринкової економіки виникає об'єктивна необхідність підвищення якості формованої облікової інформації. Як і всі оборотні активи, запаси володіють таким ступенем ліквідності, при якій їх використання у виробничому процесі, продаж або перепродаж здатні принести підприємству надходження грошових коштів у короткостроковому періоді до одного року. До головних характеристик запасів слід віднести матеріально-речову форму і більш низький рівень ліквідності в порівнянні з грошовими або «умовно-грошовими» оборотними активами (наприклад, як короткострокова дебіторська заборгованість). Запаси виступають найважливішим елементом господарської діяльності підприємства, оскільки багато в чому визначають фінансовий стан і його економічний потенціал в цілому, як правило, внаслідок того, що їх питома вага в загальній структурі активів становить значну частину [4].

Вивчення економічної сутності «запасів» вимагає аналізу внутрішнього складу об'єкту. У цьому питанні велике значення займають законодавчі та нормативно-правові акти, у яких сформульовано основні вимоги до організації обліку та контролю запасів.

Відповідно до п. 6 П(С)БО 9 запаси включають:

сировину, основні і допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

Таблиця 1

Визначення поняття «запаси»

Автор	Зміст поняття
Анікін Б. О.	Запаси – сировина, матеріали, комплектуючі і готова продукція становлять матеріальні цінності, що очікують промислового або особистого споживання
Джонсон Д.	Запаси – це товари і матеріали, які зберігаються для різних цілей
Каніщенко Л.	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, і які ще не використовуються
Ніколайчук В. Є.	Запаси – сукупність засобів виробництва, що зберігаються у відповідних господарських структурах, як сфери виробництва, так і сфери збуту
Палагін І. Ю.	Запаси – кількість матеріалів, товарів та інших матеріальних об'єктів, що є в даній точці (наприклад, на складі, прилавку, робочому місці) в даний момент часу
Родніков А. Н.	Запаси – матеріальна продукція, що чекає вступу в процес виробничого чи особистого споживання або в процес продажу
Уотерс Д.	Запаси – товари та матеріали, що постачаються та зберігаються на підприємстві. Вони утворюються кожен раз коли ресурси, що надходять чи виходять, на підприємстві не використовуються, хоч і доступні
Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»	Запаси – активи, призначені для використання в ході звичайної господарської діяльності в процесі виробництва, для продажу чи у формі матеріалів для споживання при наданні послуг
Положення стандарту бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, а також утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, управління підприємством

Розроблено за джерелом [1]

незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;

готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або операційного циклу, якщо він більше одного року;

поточні біологічні активи, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового

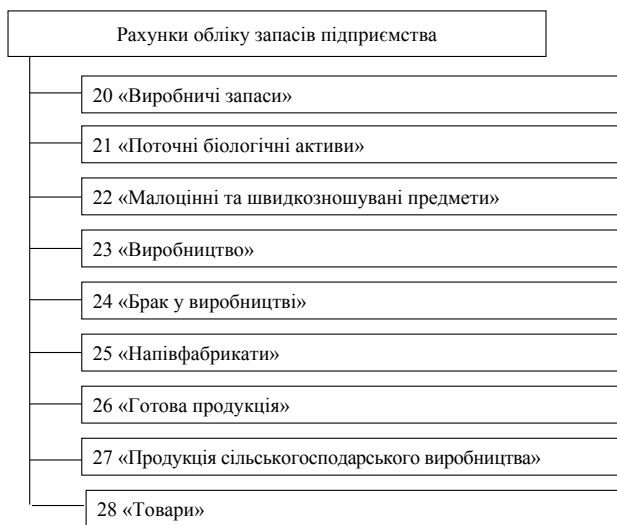


Рис. 1. Класифікація рахунків обліку запасів відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку

господарства після її первісного визнання [2].

Для відображення в обліку запасів підприємства використовуються рахунки класу 2 «Запаси», які призначені для узагальнення інформації про наявність і рух готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено аналогічну класифікацію запасів підприємства (рис. 1).

Запаси підприємства в Балансі (Звіті про фінансовий стан) відображаються у другому розділі «Оборотні активи» в однойменному рядку «Запаси». Необхідно відмітити що до вступу в силу НП(С)БО 1 [5], що змінив склад статей звітної форми, обліково-інформаційне забезпечення про запаси було більш широко представлено в балансі. В таблиці 2 наведено порівняльну характеристику відображення інформації про запаси підприємства у формі фінансового звіту «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за вимогами НП(С)БО 1 та раніше діючого П(С)БО 2.

В цілому, аналізуючи нововведення внесені до форми Звіту про фінансовий стан, визначено згортання статей облікового забезпечення запасів у складі фінансової звітності, що зменшує її аналітичність для користувачів при прийнятті рішень. Не достатньо коректним, на думку автора, є укрупнення статті «Запаси» та включення до її складу виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, незавершеного виробництва, готової продукції та товарів, оскільки склад запасів визначається особливостями діяльності виробничого, торговельного підприємства або підприємства, що надає послуги. Тому розрахунок коефіцієнтів оборотнос-

Таблиця 2

Порівняльна характеристика відображення інформації про запаси підприємства у формі фінансового звіту «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» за вимогами НП(С)БО 1 та раніше діючого П(С)БО 2

Об'єкт обліку	НП(С)БО 1 (діюча форма)		П(С)БО 2 (раніше діюча форма)		Рахунок обліку
	Код рядка	Назва статті	Код рядка	Назва статті	
Інформація про виробничі запаси, незавершене виробництво, готову продукцію та товари	1100	Запаси	100	Виробничі запаси	20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 25 «Напівфабрикати» 24 «Брак у виробництві»
			120	Незавершене виробництво	23 «Виробництво»
			130	Готова продукція	26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
			140	Товари	28 «Товари»
			1110	Поточні біологічні активи	110

ті та забезпеченості конкретних видів запасів з метою проведення економічного аналізу буде можливим тільки при використанні додаткових аналітичних даних. У зв'язку з чим, поступово втрачається корисність інформації про запаси підприємства, що надає фінансова звітність для користувачів, які мають доступ виключно до них, оскільки лише фінансова звітність підприємства не є комерційною таємницею, відповідно до Закону Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [6].

Висновки і перспективи подальших розробок. Оцінка структури й змісту фінансової звітності відповідно до П(С)БО та НП(С)БО свідчить про зміну методики її складання через укрупнення та перегрупування окремих статей звітності. Головною перевагою реформування є альтернативність вибору підприємством методу відображення статей, вибір та включення до звітності окремих статей із загального переліку, що запропонований законодавцями. Ми вважаємо, що додатково до звітної форми Баланс (Звіт про фінансовий стан) необхідно додавати аналітичні данні про склад запасів підприємства, адже наявна інформація не дає можливості користувачам звітності отримати об'єктивну інформацію про їх стан.

Аналізуючи численні дослідження з питань організації обліку запасів, можна стверджувати, що багато теоретичних положень і питань обліку даних ресурсів потребують вдосконалення і доопрацювання. У свою чергу, розв'язання цих питань зумовить вихід на якісно новий рівень побудови обліку запасів, значно підвищить їх роль в управлінні кожним підприємством. Вирішення комплексу суперечливих та дискусійних питань обліково-інформаційного забезпечення запасами

є актуальним для підприємств України і потребує подальших досліджень з метою створення передумов для формування більш ефективної обліково-управлінської моделі.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Логвин О.О. Поняття та сутність запасів у логістичній системі виробничого підприємства / О.О. Логвин. Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.repository.hneu.edu.ua/jspui/bitstream.pdf>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z008500>.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/-929_021
4. Кругляк З.И., Калинин М.В. Экономическая сущность и классификация запасов, как объектов бухгалтерского учета / З.И. Кругляк, М.В. Калинин. // Научный журнал КубГАУ. – 2014. – № 99(05). – [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://ej.kubagro.ru/2014/05/pdf/38.pdf>
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 24.10.2013 р. № 663-VII зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
7. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z089299>.