



УДК 657

**ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ
ЗА ВИМОГАМИ МІЖНАРОДНОЇ СТАНДАРТИЗАЦІЇ**
**ACCOUNTING OF INVENTORIES ACCORDING TO THE REQUIREMENTS
OF INTERNATIONAL STANDARDIZATION**

КОВАЛЕНКО І.М., ЛАКТИОНОВА Н.С., студентки*
**Харківський національний технічний університет
сільського господарства імені Петра Василенка**

Метою статті є визначення особливостей обліку виробничих запасів в умовах застосування МСФЗ. Відзначено, що вітчизняна система бухгалтерського обліку в останні роки зазнала кардинальних змін в напрямку орієнтації на міжнародні стандарти фінансової звітності. І хоча національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку розроблені на базі міжнародних, вони мають розбіжності, які впливають на розкриття інформації користувачам. Проведено порівняльний аналіз положень П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси». Сформульовано схожі підходи до обліку запасів за національною та міжнародною системами стандартизації. Виділено відмінності між ними. Зроблено висновок, що загалом обсяг інформації про запаси, що розкривається згідно з П(С)БО 9 «Запаси», є більшим порівняно з МСБО 2 «Запаси». Тому підприємство, яке веде облік за міжнародними підходами, може використовувати деякі положення національного стандарту для уникнення конфліктних ситуацій з вітчизняними контролюючими органами щодо окремих питань обліку виробничих запасів.

Ключові слова: облік, запаси, виробничі запаси, національні стандарти, міжнародні стандарти.

The purpose of the article is to determine the features of inventory accounting in the application of IFRS. It is noted that the domestic accounting system in recent years has undergone radical changes in the direction of focusing on international financial reporting standards. In addition, although national accounting standards (standards) are developed based on international ones, they have differences that affect the disclosure of information to users. A comparative analysis of the provisions of UAS 9 Inventories and LAS 2 Inventories. Similar approaches to inventory accounting according to national and international standardization systems are formulated. The differences between them are highlighted. It is concluded that, in general, the amount of inventory information disclosed in accordance with UAS 9 Inventories is higher than in LAS 2 Inventories. Therefore, an enterprise that accounts for international approaches may use some provisions of the national standard to avoid conflicts with domestic regulators on certain issues of inventory accounting.

Key words: accounting, stocks, production stocks, national standards, international standards.

Постановка проблеми у загальному вигляді. У процесі виробництва та його господарського обслуговування використовуються різні види виробничих запасів. Так, щоб здійснювався процес виробництва, підприємство повинне мати в необхідних розмірах запаси сировини, матеріалів, запасних частин, палива тощо. При їх використанні у підприємства збільшуються витрати на здійснення операційної діяльності. Результатом процесу виробництва є створення готової продукції і виробничі запаси переходять у форму готової продукції.

Облік виробничих запасів повинен забезпечити контроль за повним і своєчасним оформленням та відображенням в обліку їх надходження, переміщення, за правильною оцінкою таких предметів, належним віднесенням на витрати виробництва їхньої вартості, за раціональним використанням та збереженням окремих об'єктів у місцях їх використання. Як свідчить практика, підприємства не приділяють належної уваги обліку виробничих запасів. Особливо це актуально для підприємств, які ведуть облік за вимогами міжнародних стандартів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліку матеріальних запасів присвятили свої праці багато вітчизняних та зарубіжних вчених. Серед них варто згадати

* Науковий керівник - Маренич Т.Г., д.е.н., професор

Голова С.Ф. [1], Карпову Т.П. [2], Маренич Т.Г. [3], Івашкевича В.Б. [4], Рогозного С. [5] та ін. У наукових працях вчених розглянуто визнання, класифікацію, оцінку запасів, порядок документального оформлення руху та відображення виробничих запасів на бухгалтерських рахунках тощо. Водночас, попри глибину наукових розробок, недостатньо опрацьованими залишаються окремі питання обліку та управління запасами на підприємствах з урахуванням міжнародної стандартизації.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення особливостей обліку виробничих запасів в умовах застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вітчизняна система бухгалтерського обліку в останні роки зазнала кардинальних змін в напрямку орієнтації на міжнародні стандарти фінансової звітності. І хоча національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку розроблені на базі міжнародних, вони мають розбіжності, які впливають на розкриття інформації користувачам.

Особливості обліку запасів за міжнародними вимогами розкрито в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [7]. Хоча національні стандарти і розроблено на основі міжнародних, все одно вони суттєво відрізняються від останніх. Порівняльну характеристику П(С)БО 9 [6] і МСБО 2 представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Основні положення обліку запасів за П(С)БО і МСФЗ

<i>Ознака порівняння</i>	<i>П(С)БО 9 «Запаси»</i>	<i>МСБО 2 «Запаси»</i>
Визначення запасів	Запаси-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.	Запаси-активи, які: - утримуються для продажу у звичайному веденні бізнесу; - перебувають у процесі виробництва для такого продажу; - існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
Класифікація запасів	1. Сировина, основні і допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші виробничі запаси; 2. Незавершене виробництво; 3. Товари; 4. Готова продукція; 5. Малоцінні та швидкозношувані предмети; 6. Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються відповідно до П(С)БО 9; 7. Продукція сільського і лісового господарства після її первісного визнання.	Рекомендовані групи: 1. Основні та виробничі допоміжні матеріали; 2. Незавершене виробництво; 3. Товари; 4. Готова продукція; 5. Виробничі запаси.
Методи оцінки запасів:		
- на дату надходження	За первісною вартістю, яка залежить від способу їх надходження: - придбані у постачальника – за собівартістю; - виготовлені власними силами – за виробничою собівартістю; - внесені до статутного капіталу – за справедливою вартістю, погодженою із засновниками; - безоплатно отримані – за справедливою вартістю; - отримані в обмін – балансова вартість переданих запасів (подібні активи) або справедлива вартість отриманих запасів (неподібні активи)	За собівартістю



- на звітну дату	Найменша з: - первісна вартість; - чиста вартість реалізацій:	Мінімальна з: - собівартість; - чиста вартість реалізацій
- на дату вибуття	1. Ідентифікована собівартість; 2. Середньозважена собівартість; 3. Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); 4. За нормативними затратами; 5. За ціною продажу.	1. Індивідуальна собівартість; 2. Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО); 3. Середньозважена собівартість.
Спеціальний виняток з обліку запасів брокерами товарної біржі	Відсутній	Є особливі застереження щодо правил обліку зазначених запасів
Малоцінні та швидкозношувані предмети	Розглядаються як особливий різновид запасів. Облік регулюється особливими правилами	Не виділяються в окремий різновид запасів. Спеціальних правил обліку немає
Оцінка запасів у випадку, якщо первісну вартість у момент оприбуткування достовірно визначити неможливо	Оцінка за справедливою вартістю	Спеціальне правило оцінки не встановлено
Облік запасів, придбаних на умовах відстрочення платежу	Спеціальне правило обліку не встановлено	Елемент фінансування (наприклад, різниця між ціною придбання у звичайних умовах оплати і фактично сплаченою сумою) має бути визнаний процентними витратами протягом періоду фінансування
Запаси, отримані в обмін на інші запаси	Спеціальні правила оцінки первісної вартості залежно від подібності/неподібності запасів	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Безкоштовно отримані запаси	Наводяться спеціальні правила оцінки	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Запаси, внесені як внесок до статутного капіталу	Наводяться спеціальні правила оцінки	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Будівельні матеріали та обладнання, що вимагають монтажу	При будівництві основних засобів можуть відображатися у складі запасів до моменту монтажу й використання	Якщо мета будівництва – спорудження основних засобів, такі активи не можуть відображатися за статтею запасів. Їх потрібно відображати у складі необоротних активів
Уцінка запасів	Пряме списання сум уцінок на витрати	Списання уцінки на витрати може проводитися шляхом прямого списання на витрати, а може шляхом створення резерву уцінки, який є контрстаттею до статті запасів (подібно до резерву сумнівних боргів)
Відновлення вартості раніше уцінених запасів	Відображається як збільшення іншого операційного доходу	Відображається як зменшення витрат за тією статтею, на яку зазвичай списується собівартість запасів
Облік транспортно-заготівельних витрат	Детально регламентовано	Детальна регламентація обліку відсутня
Операції з нестач і втрат від псування запасів	Спеціальні правила обліку	Спеціальні правила обліку відсутні
Інформація про запаси, передані в переробку та на комісію	Повинна розкриватися	Розкриття не обов'язкове
Інформація про події та причини, що викликали збільшення чистої вартості реалізації	Розкриття не вимагається	Розкриття обов'язкове

Як видно з табл. 1, П(С)БО 9 і МСБО 2 містять схоже визначення запасів. Умови визнання запасів також є ідентичними: відповідність визначенню, висока ймовірність надходження економічних вигід, можливість достовірної оцінки. Проте М(С)БО 2 не виділяє поняття малоцінні та швидкозношувані предмети. Міжнародні стандарти не регламентують питання класифікації запасів. Ступінь деталізації груп на практиці залежить від сфери діяльності підприємства і, відповідно, від характеру використовуваних запасів.

Під собівартістю, за якою необхідно оцінювати запаси на дату їх надходження, МСБО 2 розуміє витрати на придбання, переробку та інші витрати, здійснені для приведення запасів до їх теперішнього стану та місцезнаходження. Складові елементи собівартості запасів за МСБО 2 представлено в табл. 2.

Таблиця 2

Складові елементи собівартості запасів за МСБО 2 «Запаси»

<i>Тип витрат</i>	<i>Можливий склад витрат</i>
Витрати на придбання	Входять до собівартості: – ціна придбання; – ввізне мито та інші податки; – витрати на транспортування, навантаження і розвантаження; – інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг
Витрати на переробку	Витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва, включаючи систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію. Прикладами постійних виробничих накладних витрат є амортизація, утримання будівель і обладнання заводу, а також витрати на управління та адміністрування заводів. Розподіл таких витрат базується на нормальній потужності виробничого устаткування. Нерозподілені накладні витрати визнаються витратами того періоду, в якому вони понесені. Змінні виробничі накладні витрати – витрати на допоміжні матеріали та непрямі витрати на оплату праці. Розподіляються на кожен одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничих потужностей.
Інші витрати	Входять до собівартості лише тією мірою, якою вони були понесені при доставці запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення в теперішній стан (невиробничі накладні витрати або витрати на проектування продукції для конкретних клієнтів; частина витрат на зберігання, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва; витрати на позики за обмежених обставин, описаних у МСБО 23 «Витрати на позики»).

Собівартість запасів відповідно до МСБО 2 не включає:

- податки, що згодом відшкодовуються підприємству податковими органами;
- торговельні знижки, інші знижки та інші подібні до них статті;
- понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати;
- витрати на зберігання;
- адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан;
- витрати на продаж.

В умовах пошкодження запасів, повного або часткового застаріння, зниження ціни продажу актуалізується розрахунок чистої вартості реалізації. МСБО 2, на відміну від П(С)БО 9, надає конкретні рекомендації щодо оцінки чистої вартості реалізації [5, с.6].

При списанні запасів МСБО 2 передбачено три методи оцінки, на відміну від П(С)БО 9, який дозволяє застосовувати п'ять методів. Підприємство може застосовувати різні формули



собівартості до окремих груп запасів, що характеризуються різним характером, якщо цим буде досягнуто вищий рівень достовірності оцінки [5, с.7].

Цей вибір обов'язково слід зазначити в обліковій політиці підприємства. Отже, національні стандарти бухгалтерського обліку подають ширше розкриття інформації про списання запасів при вибутті, ніж міжнародні стандарти.

Висновки. У цілому можна зробити висновок, що загалом обсяг інформації про запаси, що розкривається згідно з П(С)БО 9 «Запаси», є більшим порівняно з МСБО 2 «Запаси». При веденні обліку запасів слід враховувати положення прийнятих для підприємства облікових стандартів (національних чи міжнародних), оскільки між ними є розбіжності. І якщо підприємство веде облік за міжнародними стандартами, то воно може використовувати деякі положення національного стандарту для уникнення конфліктних ситуацій з вітчизняними контролюючими органами щодо окремих питань обліку виробничих запасів.

Література.

1. Голов С.Ф. Управлінський облік: [Підручник]. К.: Лібра, 2003. 704 с.
2. Карпова Т.П. Управленческий учет: [Учебник для вузов]. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. 351 с.
3. Маренич Т.Г. Бухгалтерський облік в агроформуваннях: [Підручник]. За ред. В.Я. Амбросова. 2-е вид., допов. і перероб. К.: ВД «Професіонал», 2005. 896 с.
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: [Учебник для вузов]. М.: Экономистъ, 2003. 618 с.
5. Рогозний С., Дядун О. Особливості обліку запасів за П(С)БО та МСФЗ. Все про бухгалтерський облік. №37. 19.04.2019. С. 3-8.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://cutt.ly/GupcRpd>
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: <https://cutt.ly/hupcJHy>



УДК 331.56

ТРУДОВІ РЕСУРСИ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ТА СІЛЬСЬКА ЗАЙНЯТІСТЬ

LABOR RESOURCES OF AGRICULTURE AND RURAL EMPLOYMENT

КАБАНЕЦЬ Є., студентка*

Харківський національний технічний університет
сізьського господарства імені Петра Василенка

У статті розкрито сутність соціально-економічної категорії «трудові ресурси сільськогосподарських підприємств» як природної бази формування трудових ресурсів сільськогосподарських підприємств відповідно до вимог ринкової економіки з відображенням продуктивних та кваліфікаційно-освітніх здібностей сільського населення. Систематизовано основні чинники впливу на розвиток, формування та ефективність використання трудових ресурсів сільськогосподарських підприємств шляхом розподілу їх на економічні, правові, соціальні, демографічні, екологічні та територіальні.

Ключові слова: трудові ресурси, чинники, ефективність, сільськогосподарські підприємства.

*Науковий керівник - Ткаченко С.Є., к.е.н., доцент