

УДК 336.1:352(477.53)

DOI: <https://doi.org/10.32851/2708-0366/2020.2.17>**Круковська О.В.**

кандидат економічних наук, доцент,
Державний вищий навчальний заклад
«Херсонський державний аграрний університет»

Krukovska Olena

State Higher Educational Institution
«Kherson State Agrarian University»

ФОРМУВАННЯ ПЕРВІСНОЇ ВАРТОСТІ ЗАПАСІВ ВЛАСНОГО ВИРОБНИЦТВА

FORMATION ORIGINAL COST STOCKS OWN PRODUCTION

Розкрито поняття та складові запасів згідно національних стандартів бухгалтерського обліку. Обґрунтовано порядок формування первісної вартості запасів залежно від способів їх надходження на підприємство згідно методичних рекомендацій, а також методи оцінки запасів власного виробництва. Визначені витрати, які включаються до первісної вартості запасів, у тому числі запасів власного виробництва. Для забезпечення безперервної роботи виробництва на складах підприємства завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребою підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витратами виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства.

Ключові слова: запаси, витрати, первісна вартість, власне виробництво, оцінка, біологічні активи, сільськогосподарська продукція.

Раскрыто понятие и составляющие запасов согласно национальным стандартам бухгалтерского учета. Обосновано порядок формирования первоначальной стоимости запасов в зависимости от способов их поступления на предприятие согласно методических рекомендаций, а также методы оценки запасов собственного производства. Определены расходы, включаемые в первоначальную стоимость запасов, в том числе запасов собственного производства. Для обеспечения бесперебойной работы производства на складах предприятия всегда должны быть производственные запасы в пределах норм, предусмотренных потребностью предприятия.

Ключевые слова: запасы, расходы, первоначальная стоимость, собственное производство, оценка, биологические активы, сельскохозяйственная продукция.

The concept and component stocks according to national accounting standards. Proved reserves produced that are part of current assets that are used in the production process once

their value completely transferred to the newly created product. Highlights aspects accuracy of accounting reserves, the accuracy of the resulting profits now and save most stocks. Grounded methodological principles of formation of information on stocks and the disclosure of its financial statements. Investigated the procedure of forming the original value of stocks depending on how they flow to the enterprise. Characterized a number of methods of assessment of inventory, which can be used to reflect their value in the accounting and financial reporting, and methods of evaluation of own production. Identified costs are included in the initial cost of inventories, including inventories of own production. The estimation of the definition of agricultural produce at fair value and features of its application in the enterprise. Costs that are included in the initial cost of inventories, including inventories of own production, are identified. To ensure the smooth operation of production at the warehouses of the enterprise must always have production reserves within the limits stipulated by the need of the enterprise. In the warehouses of the enterprises operations are carried out to preserve incoming production stocks, as well as to release them into production. Accounting should ensure the control of balances, inflows and costs of inventory in the warehouse, which is an important condition for maintaining the ownership of the enterprise. National Accounting Standards provide a number of inventory valuation methods that are recommended to use to reflect their value in accounting and financial reporting. However, the most widely used method is the valuation of purchased inventories at the cost of acquisition and / or manufacture (at the price at which they were originally purchased and / or manufactured). This method of valuation is the most accurate and justified because: in this case.

Key words: *stocks, consumption, cost, house production, valuation, biological assets and agricultural products.*

Постановка проблеми. Нинішня політика стосовно раціонального використання оборотних засобів спрямована на всебічну їх економію. Загальновідомо, що запаси власного виробництва є складовою оборотних засобів використовуються в процесі виробництва лише один раз і повністю свою вартість переносять на знову створений продукт. Від стану їх розміщення, нормування, джерел фінансування у великій мірі залежить формування собівартості продукції, а в кінцевій меті формування прибутку підприємства. Тому в кризовій ситуації проблема забезпечення оборотними засобами постає для керівництва підприємства на перший план, а удосконалення методів і форм їх організації – головним завданням фінансової політики підприємства.

Добре побудований, належним чином організований облік запасів власного виробництва, тобто якісна проінформованість про їх наявність та рух мають суттєве значення в управлінні виробничою діяльністю кожного підприємства. Отже, сьогодні об'єктивно виникли умови для перегляду існуючої практики організації обліку запасів власного виробництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Великий внесок в розробку теоретичних основ і методологічних підходів до проблеми обліку запасів і їх використання внесли провідні вчені-економісти: Алексійчук В.М., Бандурка О.М., Бевзенко О.Б., Білуха М.Т., Сльченко В.П., Лайко П.А., Огійчук М.Ф., Панич С.П., Полозенко Д.В., Савчук В.К., Ткаченко Н.М., Плаксієнко В.Я. та інші вчені. Проте, теоретичне і практичне значення формування первісної вартості запасів власного виробництва є малодослідженими і потребують детального обґрунтування.

Мета статті. Мета дослідження полягає в систематизації, поглибленні теоретичних знань, обґрунтуванні методичних рекомендацій щодо формування на підприємстві первісної вартості запасів власного виробництва.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до п. 4 П(С)БО 9 «Запаси» [3], «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». Важливою передумовою організації обліку виробничих запасів є їх оцінка, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства.

Запаси є однією з найбільших складових активів підприємства. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. Методологічні принципи формування інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності регулюються П(С)БО 9 «Запаси». Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7], запаси визнаються активом за таких умов:

- якщо існує ймовірність того, що підприємство одержить в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням (майбутня економічна вигода, втілена в актив, є потенціалом, який може сприяти надходженню грошових коштів або їх еквівалентів на підприємство);

- їх вартість може бути достовірно визначена.

Якщо хоч одна з вимог не може бути виконана, то такі запаси не відображаються в балансі, а є витратами періоду.

Таким чином, не всі матеріальні цінності визнаються активами, а отже, не можуть обліковуватися в складі запасів і не будуть відображатись в складі активів при складанні фінансової звітності. Наприклад, товарно-матеріальні цінності, придбані для благодійної діяльності або для задоволення особистих потреб працівників підприємства подарунки тощо, не є активами. Вартість таких матеріальних цінностей слід обліковувати як інші витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Згідно п.6 П(С)БО 9 «Запаси», до складових бухгалтерського обліку запасів відносять: сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності; незавершене виробництво у вигляді незакінчених та незібраних деталей, вузлів та незакінчених технологічних процесів; готова продукція, виготовлена на підприємстві; товари у вигляді матеріальних цінностей; малоцінні та швидкозношувані предмети; поточні біологічні активи; матеріали сільськогосподарського призначення (рис. 1).

Запаси являються самими мобільними засобами, які приймають участь в процесі виробництва тільки один раз і повністю свою вартість переносять на знову створений продукт. Тому до цього об'єкту обліку приділяється велика увага. Важливим являється достовірний облік на всіх етапах кругообігу виробництва, заготівлі та реалізації. Данні бухгалтерського обліку повинні мати інформацію про наявність запасів, зниження норм використання, забезпечення відповідного контролю. Отже, завданнями обліку запасів являються:

- своєчасне оформлення первинних документів операцій по оприбуткуванню та використанню цінностей; забезпечення контролю по своєчасному та повному оприбуткуванню цінностей та економічним використанням їх в процесі виробництва;

- отримання на будь-яку дату точних даних про наявність матеріальних цінностей на складі, в підрозділах та в інших місцях зберігання і використання; забезпечення наявного контролю за збереженням матеріальних цінностей;

- своєчасне виявлення надлишків виробничих запасів на підприємстві; відображення в обліку записів на рахунках синтетичного обліку згідно національних стандартів;

- встановлення методології обліку затрат на виробництво і калькулювання собівартості протягом року; регламентування складу собівартості продукції [8].

У національних стандартах обліку передбачено ряд методів оцінки виробничих запасів, які рекомендовано використовувати для відображення їх вартості в обліку та фінансовій звітності. Проте найбільшого поширення набув метод оцінки придбаних запасів за ціною придбання та/або виготовлення (ціною, за якою вони були первісно придбані та/або виготовлені). Цей метод оцінки є найбільш точним і обґрунтованим, оскільки: оцінка у цьому випадку базується на об'єктивних документальних доказах того, що на придбання (виготовлення) даних запасів були витрачені саме ці кошти (запаси сировини, матеріалів); факти господарської діяльності зареєстровані



Рис. 1. Склад запасів згідно П(С)БО 9 «Запаси»

в обліку у тій оцінці, в якій вони реально відбувались; запаси відображаються за тією ціною (виробничою собівартістю), за якою вони були дійсно придбані (виготовлені), тобто виходячи з витрат на їх придбання (виготовлення). А це не що інше як первісна вартість [2, с. 137-142].

Порядок формування первісної вартості запасів залежно від способів їх надходження на підприємство визначених згідно П(С)БО 9 «Запаси» відображено на рис. 2.

Однією з важливих умов правильної організації обліку запасів є попередня розробка норми запасу по кожному номенклатурному номеру і норм витрат кожного виду

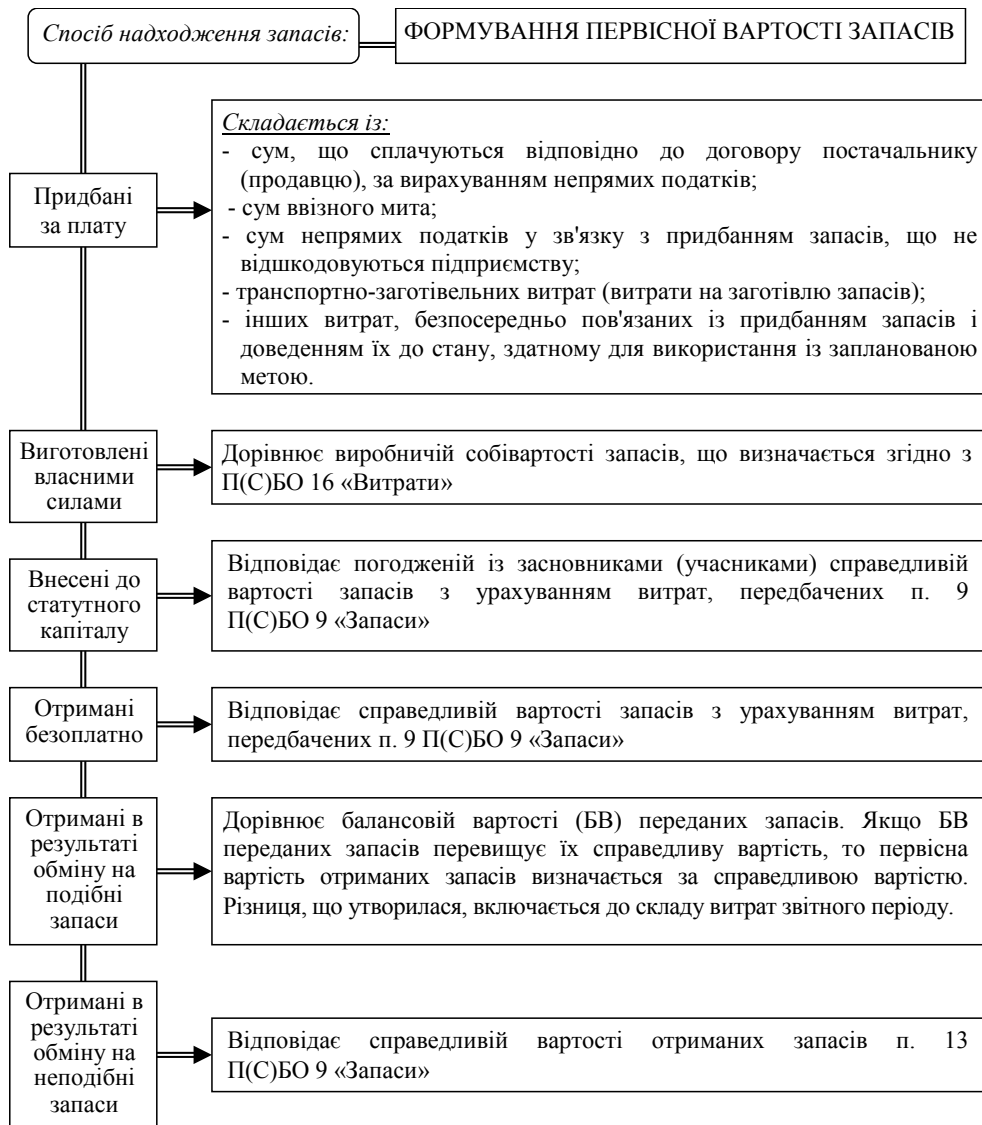


Рис. 2. Порядок формування первісної вартості запасів залежно від способів їх надходження на підприємство

запасів на кожний вид виробленої продукції, що необхідно для контролю за станом залишків запасів на складах підприємства

Для забезпечення безперебійної роботи виробництва на складах підприємства завжди мають бути виробничі запаси в межах норм, передбачених потребою підприємства. У складських приміщеннях підприємств здійснюються операції зі збереження виробничих запасів, що надходять, а також відпуску їх у виробництво. Бухгалтерський облік має забезпечити контроль за залишками, надходженням і витратами виробничих запасів на складі, що є важливою умовою для забезпечення збереження власності підприємства. Формування витрат, які включаються до первісної вартості запасів наведено на рис. 3.



* ПВ – первісна вартість

Рис. 3. Формування витрат, які включаються до первісної вартості запасів

У п. 10 П(С)БО 9 [4] зазначено, що первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати» [1]. За економічною сутністю необхідними умовами правильної організації обліку запасів є: чітка організація складського господарства; наявність інструкції з обліку запасів; правильне групування (класифікація) запасів; розробка номенклатури запасів; розробка норм запасу і норм витрат запасів.

До запасів власного виробництва ми можемо віднести продукцію виготовлену власними силами підприємства (корми для тварин, насіння, добрива). При первісному визнанні сільськогосподарська продукція оприбутковується, відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на місті продажу.

Оцінка сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю є складним процесом і на сьогоднішній день є індивідуальною справою кожного підприємства. Найбільш ефективним шляхом по вирішенню проблеми оцінки є створення на підприємстві постійно діючої Комісії з визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

Постійно діюча комісія створюється Наказом керівника по підприємству з числа осіб (не менше трьох):

- головного бухгалтера, його заступника, бухгалтерів відповідальних за ведення обліку сільськогосподарської продукції;

- спеціалістів галузей;
- керівників структурних підрозділів (бригадирів, завідуючих фермами) і т.п.

Наказ про створення такої Комісії може бути і додатком до Наказу про облікову політику підприємства. Важливим напрямком реалізації облікової політики щодо оцінки сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю є постійний збір членами Комісії інформації щодо цін на сільськогосподарську продукцію на активному ринку.

Згідно з п. 5.1. Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [5], підприємство може самостійно визначити методiku аналізу джерел інформації з метою встановлення справедливої вартості сільськогосподарської продукції.

Для визначення ціни аналізуються цінові пропозиції постійних контрагентів та ціни підприємств регіону, які продають подібну продукцію [6]. Джерелами інформації при цьому можуть бути:

1. Самостійний збір інформації про ціни на ринку.
2. Отримання інформації з органів державного управління.
3. Інформація про закупівельні ціни на продукцію, що не є об'єктом державного цінового регулювання.

Значну частину продукції, отриманої від вирощування у галузі рослинництва культур використовують як корми. Оприбуткування їх здійснюють в оцінці за плановою собівартістю протягом року з доведенням у кінці року до фактичної.

Запаси відпускають зі складу підприємства на виробничі, господарські потреби, для переробки і в порядку реалізації надлишкових (неліквідних) запасів. При відпуску запасів у виробництво, продажу чи іншому вибутті їх оцінка здійснюється за одним з методів, що передбачені у П(С)БО 9 «Запаси». При первісному визнанні сільськогосподарська продукція оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на місті продажу. Отже, до запасів власного виробництва належать запаси які виготовлені підприємством власними силами. Первісною вартістю є собівартість їх виробництва, яка визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Висновки. Розглядаючи формування первісної вартості запасів, що виготовляються власними силами підприємства необхідно дотримуватися як національних стандартів бухгалтерського обліку так і методичних рекомендацій. Особливістю первісного визнання запасів власного виробництва є методи оцінки відповідно до вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи»: первісна і справедлива вартість. Проте, визначення справедливої вартості підприємством є складним процесом н сьогодні. Нами обгрунтовано найбільш ефективні шляхи по вирішенню проблеми оцінки з визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції. Це може полегшити роботу відповідних працівників на підприємстві щодо обліку запасів власного виробництва.

Список використаних джерел:

1. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00>
2. Домбровська М. Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів / М. Р. Домбровська // Інноваційна економіка. – 2011. – № 7(26). – С. 137–142.
3. Запаси: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99>
4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.search.ligazakon.ua/1_doc2

5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів, затвержені наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2006 р. № 1315. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sts.gov.ua/nk/>

7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змін. і доп. [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>

8. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : [підручник] / Н. М. Ткаченко – К. : Алерта, 2008. – 285 с.

References:

1. Vytraty: Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 16, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy of 31.12.99 p. 318 number [Retrieved from]. – Access: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00>

2. Dombrovs'ka M. R. Metody otsinky vyrobnychych zapasiv pidpryyemstva pry yikh vykorystanni zhidno natsional'nykh standartiv / M. R. Dombrovs'ka // Innovatsiyna ekonomika. – 2011. – № 7(26), pp. 137–142.

3. Zapasy: Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 9, zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy of 10.20.1999 p. 246 number [Retrieved from]. – Access: <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99>

4. Metodychni rekomendatsiyi z formuvannya sobivartosti produktsiyi (robit, posluh) u promyslovosti, zatverdzheni nakazom Ministerstva promyslovoyi polityky Ukrainy of 09.07.2007, p. 373 number [Retrieved from]. – Access: http://www.search.ligazakon.ua/l_doc2

5. Metodychni rekomendatsiyi z bukhhalters'koho obliku biolohichnykh aktyviv, zatverdzheni nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy dated 29 December 2006 r. № 1315. – Access: <http://www.minfin.gov.ua>

6. Podatkovyy kodeks Ukrainy of 02.12.2010. Number 2755-VI [Retrieved from]. – Access: <http://www.sts.gov.ua/nk/>

7. Pro bukhhalters'kyi oblik ta finansovu zvitnist' v Ukraini : zakon Ukrainy from 16.07.1999. Number 996-XIV of change. and add. [Retrieved from]: Zakonodavstvo Ukraine. – Access: <http://zakon.rada.gov.ua/>

8. Tkachenko N. M. Bukhhalters'kyi finansovyy oblik, opodatkovannya i zvitnist' : [pidruchnyk] / N. M. Tkachenko – K. : Alerta, 2008. P. 285.