

DOI: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2024.2\(64\).135-142](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2024.2(64).135-142)  
УДК 657.471:658.783

Гороховець Ю.А., Батерук Я.Ю.

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЗАПАСІВ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

*Стаття присвячена вивченню особливостей облікової політики запасів на виробничому підприємстві. В дослідженні розглянуто сутність запасів як елементів облікової політики запасів, охарактеризовано методи оцінки вибуття запасів, проведено огляд нормативних документів, які регулюють облік запасів, вивчено процес документування операцій з запасами на виробничому підприємстві. Вдосконалено організаційно-методичні аспекти обліку запасів, запропоновано зміст облікової політики в частині запасів.*

*Ключові слова: облікова політика, запаси, оцінка запасів, класифікація запасів.*

**Постановка проблеми.** Кожному підприємству, незалежно від сфери діяльності, притаманні свої особливості ведення бізнесу. Одним з ключових елементів успішного управління є ефективний облік запасів. Запаси – це один із головних напрямків підприємства, яке забезпечує безперервний виробничий процес. Облікова політика запасів – це фундамент ефективного управління підприємством. Правильно сформована облікова політика дозволяє оптимізувати витрати, оцінити ефективність використання ресурсів та поліпшити фінансовий стан підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації запасів в обліковій політиці активно досліджується як вітчизняними, так і зарубіжними вченими, такими як: Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Н.Н. Проскуріна, Я.В. Соколова, О.Г. Бірюк, Л.В. Гуцаленко, Н.І. Коваль, В.А. Кулик, В.В. Новодворська, О.В. Пальчук, Т.В. Барановська, П. Є. Житній, М.Т. Щирба., В.Е. Керімова, Л.М. Кіндрацька, В.Г. Лінник, С.Ф. Голов, Н.М. Ткаченко, Л.В. Чижевська, Ю.А. Кузімінський, М.С. Пушкар, В.Г. Швець, Ю.А. Верига та інші. Однак постійні зміни в економіці та законодавстві вимагають постійного оновлення теоретичних знань та практичних рекомендацій у цій галузі.

**Формулювання цілей статті.** Завдання дослідження полягає у вивченні особливостей облікової політики запасів на виробничому підприємстві. Зокрема, визначенні сутності

запасів як елементів облікової політики, розгляді нормативних документів, що регулюють облік запасів, розробці пропозицій до облікової політики в частині запасів.

**Опис основного матеріалу дослідження.** Результат діяльності сучасного підприємства залежить від правильно побудованої облікової політики. Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності [1], [2]. Зазначимо, що згідно з МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності [3].

Розглядаючи визначення облікової політики різними науковцями, Пушкар М.С. та Щирба М.Т. зазначають на існуванні декількох підходів щодо трактування облікової політики як економічної категорії. Згідно першого – це сукупність способів ведення обліку – первинного спостереження, вартісного вимірювання, поточного групування і підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності. До способів ведення бухгалтерського обліку належать способи групування і оцінки фактів господарської діяльності, погашення вартості активів, організації документообороту, інвентаризації, способи застосування рахунків обліку, системи реєстрів, обробки інформації тощо. Другий підхід трактує облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовує підприємство для складання і подання фінансової звітності. Спільним недоліком визначень за обома підходами Пушкар М.С. та Щирба М.Т. вбачають в тому, що облікову політику обмежують лише складанням та поданням фінансової звітності і не поширюють на питання організації та ведення обліку. Ми розділяємо думку зазначених

© **Гороховець Ю.А.**, к.е.н., ст. викладач кафедри обліку та оподаткування Запорізький національний університет, e-mail: lediyou9@gmail.com, тел. +380964704099

**Батерук Я.Ю.**, здобувач, Запорізький національний університет, e-mail: slavabateruk@gmail.com, тел.: +380666673142, м. Запоріжжя

науковців відносно того, що фінансова звітність є результатом і наслідком ведення фінансового обліку і вона може бути повною, об'єктивною, достовірною лише за умови раціональної організації та методики ведення обліку. Вищезазначеними вченими визначено облікову політику як механізм управління обліком, який здійснюють на основі вибору та розробки суб'єктом господарювання способів (варіантів), правил і процедур щодо організації та методики ведення обліку, складання і подання звітності виходячи з загальноприйнятих принципів та із специфіки діяльності підприємства для отримання повної, об'єктивної, достовірної і неупередженої інформації з метою прийняття зацікавленими особами обґрунтованих управлінських рішень [4, с. 25–32].

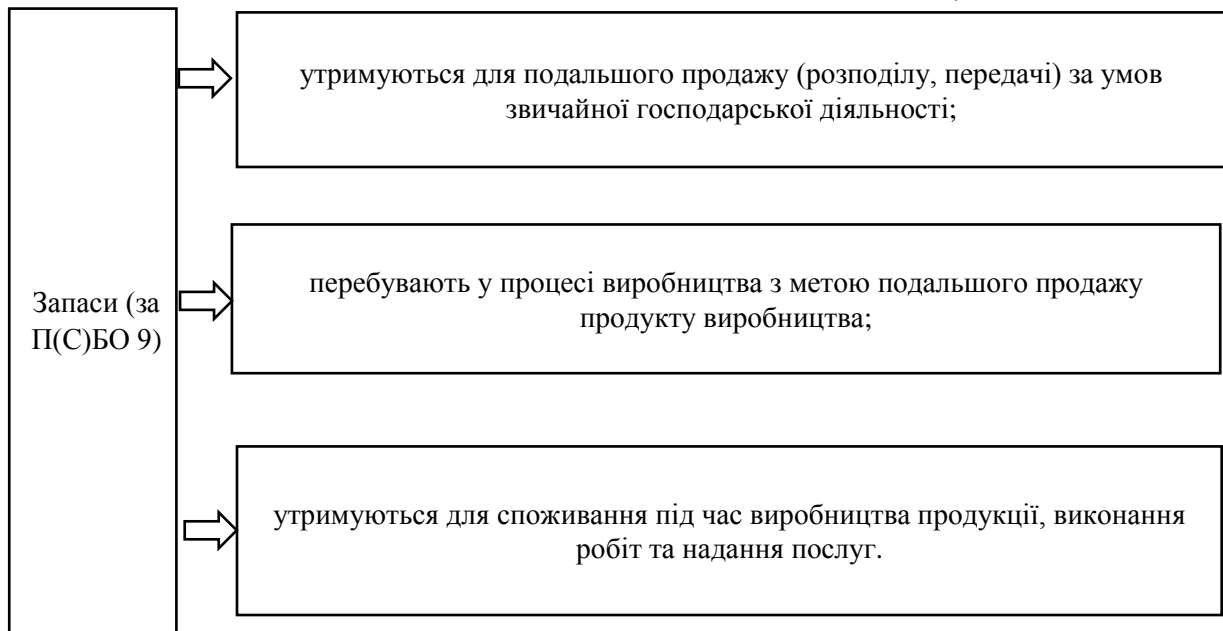
Облікова політика підприємства – це, насамперед, політика власника (власників) або уповноваженого органу, який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів, тому саме він вирішує хто із суб'єктів обліку буде формувати облікову політику в підсистемах фінансового й управлінського обліку.

При формуванні облікової політики підприємства необхідно встановити її об'єкти та елементи. Під об'єктом облікової політики слід

розуміти об'єкти обліку, щодо яких законодавчими актами та нормативними документами передбачені кілька варіантів та ці об'єкти стосовно яких підприємство самостійно розробляє свій варіант організації і ведення обліку виходячи з умов і специфіки діяльності. Наприклад, об'єктом облікової політики можуть бути запаси, а елементом облікової політики, які йому відповідають, – метод оцінки вибуття запасів, одиниця обліку запасів тощо.

Основою формування «облікової конституції» виступають елементи облікової політики. Елемент облікової політики – це конкретно вибраний або самостійно розроблений підприємством виходячи з умов і специфіки його діяльності спосіб (прийом) або процедура, що стосується організації та ведення обліку до конкретного об'єкту облікової політики. За змістом і взаємозв'язком у системі бухгалтерського обліку елементи облікової політики, на наш погляд, можна поділити на дві групи: організаційно-технологічні й методичні. Елементи облікової політики можуть бути розкриті через законодавчі та нормативні акти.

На балансі кожного виробничого підприємства є запаси, тому вважаємо доцільним приділити увагу особливостям облікової політики цих активів. **Рисунок 1.**



**Рисунок 1.** Сутність поняття «запаси» за П(С)БО 9 «Запаси» [5]

Таким чином, запаси на виробничому підприємстві можуть бути використані у виробництві продукції чи послуг або на

господарські потреби, продані тощо. Основні види запасів за їх призначеннями нами згруповано в таблиці 1.

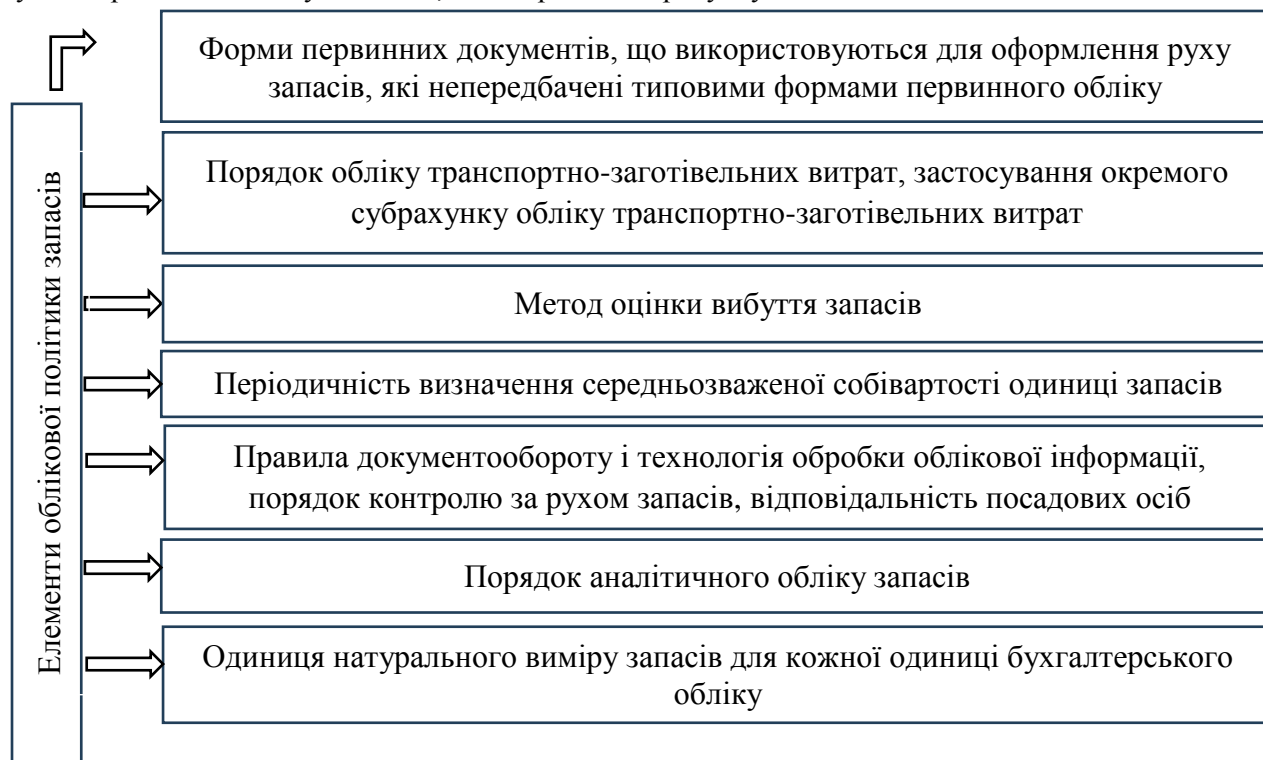
**Таблиця 1. «Призначення запасів для бухгалтерського обліку»**

Вид запасу	Призначення
Сировина, основні й допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, напівфабрикати, тара, тарні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності.	Для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва, адміністративних потреб та збуту.
Незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів.	Витрати, щодо яких підприємством ще не визнано доходу.
Готова продукція	Продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу.
Товари у вигляді матеріальних цінностей	Придбані (отримані) запаси, які утримуються з метою подальшого продажу.
Малоцінні та швидкозношувані предмети	Для використання у господарських потребах.
Поточні біологічні активи	Якщо оцінені за НП(С)БО 9 "Запаси".
Продукція сільського і лісового господарства.	Після її первісного визнання.

[згруповано автором за джерелом 6].

При складанні облікової політики стосовно запасів за основу слід використовувати НП(С)БО 9 "Запаси" та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені

наказом № 2 від 10.01.2007 р. нами згруповано основні елементи облікової політики запасів, визначені цими документами і відображено на рисунку 2.



**Рисunek 2. Елементи облікової політики запасів**

Для оцінки запасів при їх вибутті (відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу, іншому вибутті) застосовують методи: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості;

собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. Більш, детально характеристику кожного з них розкрито в таблиці 2.

Таблиця 2. Методи оцінки вибуття запасів

№ п/п	Метод	Характеристика
1	Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного.
2	Середньозваженої собівартості	Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції
3	Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.
4	Нормативних затрат	Полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.
5	Ціни продажу	Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

[згруповано автором за джерелом 6]

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів. Однак на практиці більше зустрічається метод ФІФО, він є зручним в застосуванні, тому що має такі переваги як: відображає логічний рух запасів (які першими зайшли, першими й використовуються), мінімізує втрати від зіпсування, можливість точніше оцінити

собівартість та полегшує подання та використання міжнародної звітності.

При формуванні облікової політики підприємство повинно передбачити у розпорядчому документі про облікову політику одиницю обліку запасів. Відповідно до чинного законодавства облік запасів може вестися за їх найменуваннями або однорідними групами (видами). У розпорядчому документі про облікову політику слід вказати, кількість кожної облікової одиниці, яка визначається не тільки за

видом натурального вимірника, що використовується на підприємстві для обліку цих запасів (штуки, метри, літри тощо), але і за його величиною, розрядністю (грами, кілограми, тони або міліметри, метри, кілометри тощо).

Існують певні види запасів, щодо яких можливе використання різних натуральних вимірників, наприклад, молоко може вимірюватися в літрах або кілограмах. У таких випадках необхідно обрати один вид натурального вимірника і використати його для обліку всього об'єму певного виду запасів за всіма операціями. Якщо це неможливо, наприклад, у випадку, якщо молоко

обліковується на підприємстві в літрах, а надійшло від постачальників у кілограмах, то необхідно зробити перерахунок з одного виду натурального вимірника в інший, з кілограмів у літри, за встановленими коефіцієнтами. Змінювати натуральний вимірник щодо запасу, який раніше відображався в іншому натуральному вимірнику, не допускається, якщо ці два натуральні вимірники не мають встановленого коефіцієнта перерахунку або не можуть бути переведені з одного в інший.

Щоб правильно організувати облік матеріалів на підприємстві, їх потрібно поділити на групи, які наведено на рисунку 3.

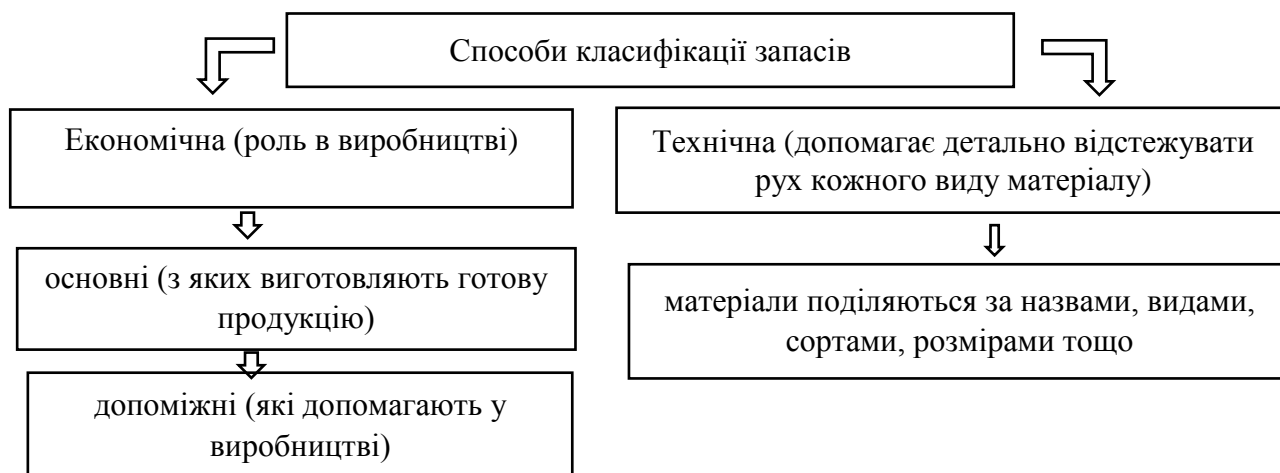


Рисунок 3. Способи класифікації запасів

Перехід на ринкові відносини та широке впровадження комп'ютерних технологій вимагають перегляду традиційних підходів до обліку матеріалів. Інвентаризації та звірки даних регулярно виявляють значні розбіжності в обліку виробничих запасів, спричинені помилками у

первинних документах, пересортуванням матеріалів та іншими факторами. Для вирішення існуючих проблем варто вдосконалити організаційні та методичні аспекти обліку (форми документів, документообіг та систему обробки даних), Рисунок 4.

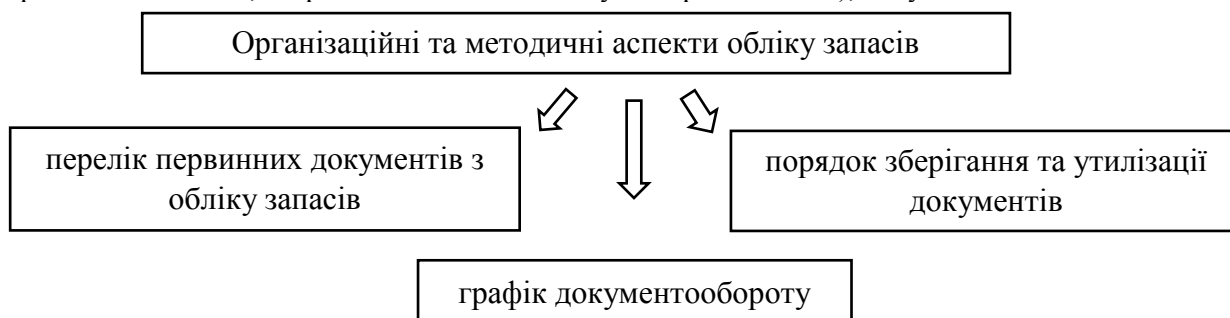


Рисунок 4. Організаційні та методичні аспекти обліку запасів

Це забезпечить точність обліку та дозволить отримати інформацію для оптимізації виробничих процесів, зниження собівартості продукції та ефективного управління запасами.

Надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними документами,

типові форми яких затверджуються Державним комітетом статистики України та іншими центральними органами виконавчої влади. Якщо для оформлення господарської операції типові форми первинних документів відсутні, то підприємство складає такі первинні документи,

які б містили обов'язкові реквізити, передбачені законодавством та іншими нормативно-правовими актами. Основні типи документів,

якими користуються при надходженні та вибуття запасів на підприємства, згруповані в таблиці 3 та 4.

Таблиця 3. «Документи надходження запасів»

№ п/п	Документ	Характеристика
1	Прибутковий ордер, накладна, товарно-транспортна накладна	Приймання та оприбуткування запасів, які надійшли від постачальників або від переробників з переробки на стороні.
2	Акт про приймання матеріалів	Якщо при оприбуткуванні запасів виявлено невідповідність якості та кількості запасів даним супроводжувальних документів.
3	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Надходження на склад запасів власного виробництва (готової продукції, напівфабрикатів, допоміжних матеріалів).
4	Акт про приймання матеріалів	Отримання запасів як внесок до статутного капіталу.
5	Прибутковий ордер або акт про приймання матеріалів	Обмін запасів на інші подібні і неподібні запаси.
6	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів; товарно-транспортна накладна; акт про приймання матеріалів, прибутковий ордер	Запаси, які одержані безоплатно.

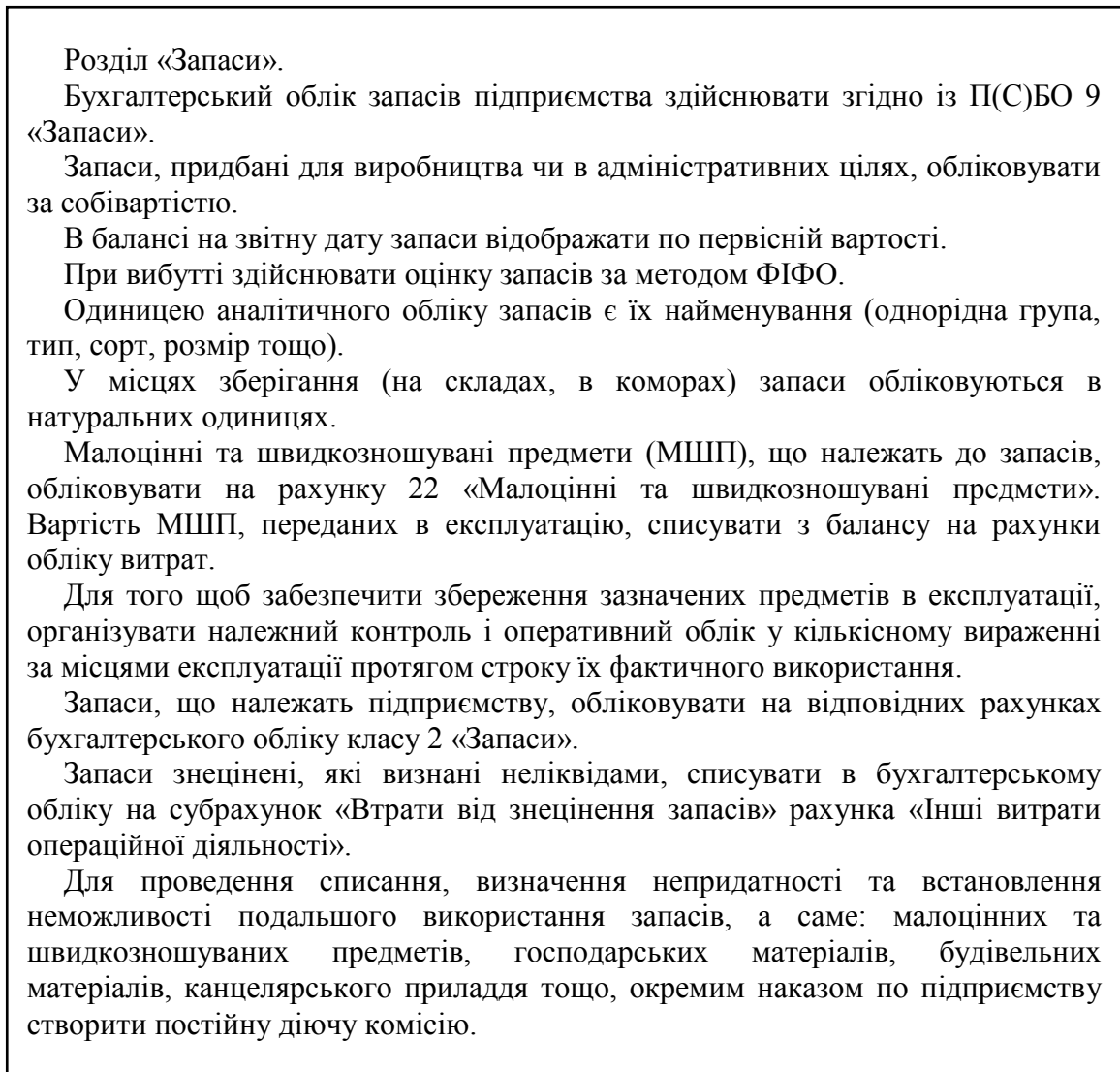
[сформовано автором]

Таблиця 4. «Документи при вибутті запасів»

№ п/п	Документ	Характеристика
1	Лімітно-забірна картка	Оформлення вибуття запасів, відпуск у виробництво яких здійснюється на основі встановлених лімітів.
	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Відпуск матеріалів понад встановлений ліміт або при заміні матеріалів.
2	Товарно-транспортна накладна або накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Вибуття запасів для реалізації (крім товарів в роздрібній торгівлі).
3	Товарний звіт (матеріально відповідальної особи)	Вибуття проданих за готівку товарів.
4	Акт про реалізацію готових виробів (на підприємствах ресторанного господарства)	Вибуття готової продукції.
5	Реєстр реалізованих товарів	Продаж товарів, прийнятих на комісію.
6	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортна накладна	Вибуття запасів безоплатно.

Розглянувши особливості облікової політики запасів, нами запропоновано зміст розділу

облікової політики виробничого підприємства в частині Запасів, Рисунок 5.



**Рисунок 5. Зміст розділу облікової політики виробничого підприємства в частині Запасів**

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** На основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що запаси є активами виробничого підприємства, які застосовуються як прямо у виробництві продукції чи послуг та використовуються у господарських цілях чи утримуються для продажу. Вивчення сутності

запасів, нормативного забезпечення цих активів, як елементів облікової політики, дозволили розробити пропозиції, а саме запропонувати зміст розділу «Запаси», який може бути використаний на виробничому підприємстві.

#### **ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Відомості Верховної Ради України. 1999. № 40.
2. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.Офіційний вісник України. 2013. №19.

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 (МСБО 8). Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Стандарт Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 р.
4. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики : Монографія. Тернопіль : Картбланш, 2010. 260 с.
5. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерство фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. Урядовий кур'єр.2007. № 33
6. Елементи облікової політики згідно з П(С)БО. Календарь бухгалтера. URL: <https://services.uteka.ua/ua/publication/data-16-dannie-dlya-raschetov-58-elementy-uchetnoj-politiki-soglasno-psbu>. (дата звернення: 28.09.2024).
7. Коваль Л.В. Облікова політика щодо запасів. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. С. 101–109.

## REFERENCES

1. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 r. № 996-XIV [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine dated July 16, 1999 No. 996-XIV]. (1999). [in Ukrainian].
2. Pro zatverdzhennia Natsionalnoho polozhennia (standartu) bukhgalterskoho obliku 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti»: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 07.02.2013 r. № 73. [On the approval of the National regulation (standard) of accounting accounting 1 "General requirements for financial reporting": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated February 7, 2013 № 73.]. (2013). Ofitsiinyi visnyk Ukrainy - Official Bulletin of Ukraine, 19 [in Ukrainian].
3. Mizhnarodnyi standart bukhgalterskoho obliku 8 (MSBO 8). Oblikovi polityky, zminy v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky: Standart Rada z Mizhnarodnykh standartiv bukhgalterskoho obliku vid 01.01.2012 r. [International Accounting Standard 8 (IAS 8). Accounting policies, changes in accounting estimates and errors: International Accounting Standards Board Standard dated January 1, 2012.]. (2012). [in Ukrainian].
4. Pushkar, M.S., & Shchyrba, M.T. (2010). Teoriia i praktyka formuvannia oblikovoi polityky: Monohrafiia [Theory and practice of accounting policy formation: Monograph]. Ternopil: Kartblansh [in Ukrainian].
5. Pro zatverdzhennia Metodychnykh rekomendatsii z bukhgalterskoho obliku zapasiv: Nakaz Ministerstvo finansiv Ukrainy vid 10.01.2007r. № 2. [On the approval of Methodological recommendations for inventory accounting: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated January 10, 2007 № 2.]. (2007). Uriadovyi kurier - Government courier, 33 [in Ukrainian].
6. Elementy oblikovoi polityky zghidno z P(S)BO. Kalendar bukhhaltera [Elements of accounting policy according to P(S)BO. Accountant's calendar]. (n.d.). Retrieved from: <https://services.uteka.ua/ua/publication/data-16-dannie-dlya-raschetov-58-elementy-uchetnoj-politiki-soglasno-psbu> [in Ukrainian].
7. Koval, L.V. (2018). Oblikova polityka shchodo zapasiv [Inventory accounting policy]. Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky - Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice, 101-109 [in Ukrainian].

Отримано 15.09.2024