

Сирцева С.В.

кандидат економічних наук, асистент кафедри обліку і аудиту

Миколаївський національний аграрний університет

м. Миколаїв, Україна

Карканиця М.В.

магістрант кафедри обліку і аудиту

Миколаївський національний аграрний університет

м. Миколаїв, Україна

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ В СУЧАСНИХ УМОВАХ

Облік запасів як елемент виробничого процесу й об'єкт обліку традиційно є предметом економічних досліджень. Зокрема, інтерес дослідників привертають проблемні питання нормативного регулювання бухгалтерського обліку запасів.

Порядок бухгалтерського обліку запасів визначається різними суб'єктами в межах їх повноважень та представлені трьома рівнями, що будують систему нормативного регулювання бухгалтерського обліку запасів (рис. 1).



Рисунок 1 - Рівні нормативного забезпечення бухгалтерського обліку запасів

Зазначені нормативні документи мають різний правовий статус із дотриманням положень нормативно-правових актів вищого рівня.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації

про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 9 «Запаси», відповідно до якого запаси - це 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 [1].

Крім того, при організації бухгалтерського обліку запасів необхідно користуватись такими законодавчими та нормативними документами України:

1. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [2], який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, в т.ч. щодо запасів, порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств в проведенні інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків запасів на дату складання балансу.

2. Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3], який визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі при формуванні інформації про запаси.

3. Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [4], яка визначає коротку характеристику і призначення синтетичних рахунків і субрахунків класу 2 «Запаси», типову схему реєстрації та групування інформації про господарські операції.

4. Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів [5], що розкривають сукупний склад запасів для цілей бухгалтерського обліку: сировина основна та допоміжна, матеріали, паливо, запасні частини, МШП, готова продукція, товари у вигляді матеріальних цінностей, що призначені для перепродажу, поточні біологічні активи.

При огляді нормативно-правової бази неможливо не звернути увагу на міжнародні стандарти з бухгалтерського обліку (МСБО). Національні стандарти

з обліку були розроблені на основі міжнародних з врахуванням національних особливостей економіки України, тому П(С)БО 9 «Запаси» має ряд спільних моментів з МСБО 2 «Запаси» [6]. Однак поряд з цим можна виділити такі відмінності у стандартах (табл. 1).

Таблиця 1 Порівняння міжнародних і національних стандартів з обліку запасів

П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Оцінка запасів при надходженні	
Собівартість формується з таких витрат: 1. При придбанні у постачальника – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельних витрат; інших витрат. 2. При виготовленні власними силами – витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати». 3. При внесенні до статутного капіталу – справедливої вартості, погодженої із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника.	Собівартість формується з таких витрат: 1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита та інших податків (якщо вони не відшкодовуються підприємству), витрат на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат. 2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва. 3. Інші витрати. Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці запасів до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.
Оцінка запасів при витрачанні	
Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість	
Нормативні затрати; ціни продаж	Стандартних витрат та метод роздрібних цін
Оцінка запасів на дату балансу	
Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Найменша з двох оцінок: собівартість або чиста вартість реалізації
Розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності	
Методи оцінки запасів; балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації; балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу для гарантії зобов'язань	
Балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; сума збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів	Сума будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яка визначається як дохід певного періоду; обставини або події, що спричинили сторнування списання запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань

Порівняльний аналіз П(С)БО та МСБО показав, що в цілому методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований.

Отже, проаналізувавши основні нормативно-правові документи, що здійснюють регламентацію бухгалтерського обліку запасів, визначено, що дані

документи мають більш загальний характер, і окремі важливі питання бухгалтерського обліку даного об'єкта в них викликають праксеологічну неузгодженість, зокрема існують відмінності між порядком їх оцінки за вимогами П(С)БО та МСБО. Загалом, дані проблемні питання пов'язані і з стрімкою адаптацією НП(С)Бо до МСБО, що руйнує національну систему бухгалтерського обліку. Руйнування такої системи полягає у тому, що дуже швидко приймалися та затверджувалися національні П(С)БО, які суперечать іншим нормативно-правовим актам з бухгалтерського обліку і конкретно не розв'язують проблем обліку того чи іншого питання.

Література:

1. Про затвердження положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] : наказ від 20.10.1999 р. №246 / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg>.

3. Про затвердження національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/page>.

4. Про затвердження інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : наказ від 21.12.1999 р. №291 / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://www.dtkk.com.ua/show/2bi>.

5. Про затвердження методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [Електронний ресурс] : наказ від 10.01.2007р. №2 / Міністерство фінансів України. — Режим доступу : <http://www.prou4ot.info/index.php?section=browse&CatID=154&ArtID=414>.

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.rada.com.ua/rus/ifrs/u2/>.