

УДК 330.131.7:658

**Тесак О.В.**

*oleksandra.v.tesak@lpnu.ua, ORCID ID: 0000-0002-3239-4572*  
к.е.н, ст. викладач, ст. викладач кафедри обліку та аналізу,  
Національний університет «Львівська політехніка», м. Львів

## ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО КОНТРОЛЮ ЗА НАЯВНІСТЮ Й ВИКОРИСТАННЯМ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

**Анотація.** В статті досліджено питання сутності поняття «облікова політика» з урахуванням трактувань вітчизняних науковців. Визначено, що облікова політика є важливим засобом досягнення різноманітних цілей підприємства, спрямованих на покращення його діяльності. Вона одночасно виступає і способом уніфікації облікових процедур та зниження їх трудомісткості, і інструментом управління витратами, доходами, фінансовими результатами підприємства, і засобом оптимізації податкового навантаження підприємства. За рахунок застосування облікової політики можна суттєво впливати на результати діяльності, показники фінансової стійкості, ліквідності, платоспроможності, здійснювати ефективне фінансове та податкове планування. Мета облікової політики полягає в наданні повної, об'єктивної та достовірної інформації, яка б всебічно та адекватно характеризувала фінансовий стан підприємства та була корисною для прийняття управлінських рішень. У статті теоретично обґрунтовано значимість виробничих запасів для функціонування суб'єкта господарювання. В бухгалтерському обліку поняття «виробничі запаси» трактується як предмет праці, на що спрямована праця людини і становлять матеріальну основу створеного продукту. 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. Розробка облікової політики кожним суб'єктом господарювання є необхідною у зв'язку з впровадженням ряду нормативно-правових актів, що регламентують альтернативні варіанти облікових методик і процедур, щодо яких підприємство має право вибору з урахуванням галузевих особливостей і специфіки діяльності, та стала основою організації і ведення бухгалтерського обліку на кожному підприємстві. Облікова політика підприємства є важливим інструментом, завдяки якому існує можливість оптимального поєднання державного регулювання і власної ініціативи підприємства у питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку.

**Ключові слова:** облікова політика, підприємство, бухгалтерський облік, виробничі запаси, наказ (положення) про облікову політику.

**Tesak O. V.**

*oleksandra.v.tesak@lpnu.ua, ORCID ID: 0000-0002-3239-4572*  
Ph.D., Senior Lecturer of the Department of Accounting and Analysis,  
Lviv Polytechnic National University, Lviv

## ACCOUNTING POLICY ON CONTROL OVER THE AVAILABILITY AND USE OF PRODUCTION STOCKS

**Abstract.** The article explores the essence of the concept of "accounting policy" taking into account the interpretations of domestic scientists. It is determined that accounting policy is an important means of achieving various goals of the enterprise aimed at improving its activities. It simultaneously acts as a way to unify accounting procedures and reduce their labor capacity, and a tool for managing the costs, income, financial results of the enterprise, and a means of optimizing the tax burden of the enterprise. Due to the application of accounting policies, it is possible to significantly influence the results of activity, indicators of financial stability, liquidity, solvency, to carry out effective financial and tax planning. The purpose of the accounting policy is to provide complete, objective and reliable information that would comprehensively and adequately characterize the financial condition of the enterprise and be useful for making management decisions. The article theoretically substantiated the significance of production stocks for the functioning of the business entity. In accounting, the concept of "production stocks" is interpreted as a subject of work, which is aimed at human labor and constitutes the material basis of the created product. Inventories – assets held for further sale under the conditions of ordinary economic activity; are in the process of production in order to further sell the production product; consumption during production, performance of works and services, as well as enterprise management. The development of accounting policy by each business entity is necessary in connection with the implementation of a number of regulations regulating alternative variants of accounting methods and procedures for which the enterprise has the right to choose taking into account the industry characteristics and specifics of activ-

ity, and has become the basis of organization and accounting at each enterprise. Accounting policy of the enterprise is an important tool through which there is a possibility of optimal combination of state regulation and own initiative of the enterprise in matters of organization and accounting.

**Key words:** accounting policy, enterprise, accounting, production stocks, order (regulations) on accounting policy.

**JEL Classification:** M41

**DOI:** <https://doi.org/10.36477/2522-1256-2020-27-13>

**Постановка проблеми.** Облікова політика має велике значення для всіх видів підприємницької діяльності – виробничої, комерційної, страхової, банківської, для усіх галузей господарювання – промисловості, сільського господарства, будівництва тощо і скрізь вона має свої особливості. Виробничі запаси займають особливе місце у складі майна і є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Основним елементом оборотних коштів є запаси підприємства. В практичній діяльності підприємства дуже складно забезпечити такий ступінь координації різних його підрозділів, щоб матеріальні ресурси надходили на підприємство в той самий момент, коли вони мають бути включені у виробничий процес. З цієї причини виникає необхідність у плануванні запасів.

**Аналіз останніх публікацій.** Ґрунтові дослідження щодо вирішення проблемних питань та різних аспектів облікової політики підприємства знайшли відображення в працях українських та зарубіжних вчених: Ф.Ф. Бутинця, Л.М. Кіндрацької, В.Г. Лінника, М.Т. Білухи, Л.В. Чижевської, Ю.А. Кузімінського, Т.В. Барановської, М.С. Пушкарка, М.Т. Щирби, В.Г. Швець, Ю.А. Вериги, Т.В. Войтенко, М.І. Кутера, Р.А. Алборова та ін.

**Постановка завдань.** Завданнями статті є визначення поняття облікової політики, дослідження виробничих запасів для функціонування суб'єкта господарювання.

**Виклад основного матеріалу.** Розвиток вітчизняних підприємств на сучасному етапі багато в чому залежить від ефективної організації та планування їх фінансово-господарської діяльності. Цей процес, у свою чергу, потребує побудови реалізації управлінського процесу, важливим інструментом якого є облікова політика підприємства.

Поняття «облікова політика» закріплено законодавчо й офіційно введено до бухгалтерської термінології з початком реформи системи бухгалтерського обліку – 1 січня 2000 року. Статтею 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікову політику визначено як сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності [1].

Основне призначення облікової політики підприємства полягає в:

- упорядкуванні облікового процесу та лібералізації системи обліку на підприємстві;
- формуванні методики обліку майна, капіталу і зобов'язань, фактів господарської діяльності та результатів діяльності підприємства на основі загальноприйнятих принципів та правил;
- забезпеченні повною, достовірною та неупередженою інформацією менеджменту з метою здійснення ефективного управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та визначення стратегії подальшого його розвитку в майбутньому;

- забезпеченні формування та своєчасного надання інформації різним користувачам, яка міститься у фінансовій звітності;

- роз'ясненні користувачам внутрішньої і зовнішньої звітності конкретних правил та процедур ведення обліку та складання звітності;

- наданні обліку планомірності та послідовності;

- підвищенні ефективності ведення обліку на підприємстві [2, с. 25–32].

Для створення якісної, зрозумілої та легкої для сприйняття різними групами користувачів фінансової звітності облікова політика підприємства повинна відповідати таким вимогам, як: повнота, обачність, перевагу змісту над формою, своєчасність, несуперечність тощо.

В обліковій політиці встановлюються методи обліку таких оборотних активів, як запаси. Запаси є однією з найбільших складових активів підприємства. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів. Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (зокрема сировини й матеріалів, які є в дорозі та в переробленні), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів [3, с. 215].

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) 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 [4].

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

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

- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходи;

- 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 нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Відповідно до чинного законодавства облік запасів може вестися за їх найменуванням або однорідними групами (видами). При цьому у розпорядчому документі про облікову політику потрібно 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, метри, кілометри тощо). Існують певні види запасів, щодо яких можливе використання різних натуральних вимірників, наприклад, бензин 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 разі якщо той же бензин обліковується на підприємстві в літрах, а надійшов 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 якимось іншим чином [5, с. 105].

Облікова політика може бути багатоваріантною. У разі відпуску запасів у виробництво, продажу та іншого вибуття, оцінку їх здійснюють за одним із наступних методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу [6, с. 95].

Оцінку за середньозваженою собівартістю проводять 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 й одержаних у звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовують у тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Оцінка за нормативними затратами 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, норма затрат і ціни мусять регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсо-

тка торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначають як різницю між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на товари. Суму торговельної націнки на реалізовані товари визначають як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначають 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.

Вартість малоцінних і швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, вилучають зі складу активів (списують з балансу) з подальшою організацією оперативного, кількісного обліку таких предметів за місяцями експлуатації та відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

Однак слід зважати на те, що в окремих галузях народного господарства значну частку запасів для подальшого використання виготовляють у власному виробництві. Тому як окремий метод, що має бути визначений обліковою політикою підприємства, треба розглядати формування собівартості продукції, робіт і послуг. Це зумовлює дотримання встановлених вимог щодо відображення витрат виробництва за переліком і складом їх елементів і статей [6, с. 97].

Для обліку запасів в обліковій політиці встановлюється:

1. Метод оцінки вибуття запасів. Вибір методу оцінки вибуття запасів залежить від виду діяльності підприємства, оскільки деякі методи можуть застосовуватися тільки підприємствами, які здійснюють певну діяльність, обсягів діяльності, методів калькулювання продукції, а також від стратегічних цілей підприємства щодо розміру прибутку.

До методів оцінки вибуття запасів, які можуть бути застосовані підприємствами всіх галузей, відносяться такі методи:

- метод середньозваженої собівартості;
- метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Вибір того чи іншого методу залежить від стратегічних цілей підприємства. В умовах інфляції: метод ФІФО призводить до збільшення розміру прибутку і зменшення розміру запасів у порівнянні з методом середньозваженої собівартості; метод середньозваженої собівартості призводить до зменшення розміру прибутку і збільшення вартості запасів у порівнянні з методом ФІФО.

До методів оцінки вибуття запасів, які можуть бути застосовані підприємствами окремих галузей, відносяться такі методи:

- метод нормативних витрат – може застосовуватися на промислових підприємствах, де здійснюється калькулювання за встановленими нормативами;
- метод ціни продажу – може застосовуватися на підприємствах роздрібною торгівлі, де облік товарів ведеться із торговою націнкою;

– метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів – може застосовуватися на підприємствах гуртової торгівлі, які здійснюють продаж партій товарів «під замовлення», а також підприємствами, на яких вартість запасів можна ідентифікувати.

2. Метод обліку транспортно-заготівельних витрат. Транспортно-заготівельні витрати відображаються одним з таких методів:

– транспортно-заготівельні витрати узагальнюються на окремому субрахунку обліку запасів з подальшим віднесенням до вартості запасів, що вибули, застосовуючи розрахунок середнього відсотка;

– транспортно-заготівельні витрати списують до первісної вартості запасів, що надходять на підприємство.

Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно здійснювати у разі, якщо:

– можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів;

– витрати на доставку запасів складають незначний розмір.

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку.

3. Порядок оцінки запасів за чистою вартістю реалізації. Оцінка за чистою вартістю реалізації проводиться підприємствами, які здійснюють продаж або виробництво продукції, яка може зіпсуватися або втратити первинну очікувану вигоду. Це – одяг, продукти харчування, електроніка. Підприємство самостійно встановлює умови, за яких необхідно оцінювати вартість запасів за чистою вартістю реалізації, та критерії такого оцінювання [7, с. 33].

Порядок визначення запасів залежить від специфіки підприємства, оскільки на підприємствах різних видів і галузей відповідно до функцій, які виконують запаси, вони можуть мати різне призначення. Оцінка запасів виливає на достовірність фінансових результатів, тому вона є важливою передумовою організації їх обліку [8, с. 18–19].

Запаси є однією з найбільших складових активів підприємства. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів.

**Висновки.** Запаси займають значну питому вагу в структурі активів підприємства і є однією з найважливіших складових його оборотного капіталу. Велике значення у зв'язку із цим повинне приділятися точному й своєчасному обліку сировини і матеріалів. Необхідно приймати заходи щодо забезпечення строгого порядку прийому, зберігання й витрати сировини й матеріалів, впровадженню ефективних форм попе-

реднього й поточного контролю за дотриманням кожним працівником, бригадою тощо установлених норм витрат сировини й матеріалів, інших ресурсів, а також за виконанням заходів щодо їхньої економії.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р., № 996-ХІУ зі змінами та доповненнями / Законодавство України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Теорія і практика формування облікової політики : Монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2010. 260 с.
3. Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посібник / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. 1220 с.
4. П(С)БО 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.11.1999 р. № 751 (із змінами та доповненнями).
5. Верига Ю.А. Кулик В.А., Ночовна Ю.О., Іванич С.Ю. Облікова політика підприємства : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2015. 312 с.
6. Бойко Л.Г. Облікова політика підприємства : конспект лекцій. Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. Харків : ХНАМГ, 2013. 141 с.
7. Кіляр О.Р. Конспект лекцій з дисципліни «Облікова політика підприємства» для студентів напряму 6.030509 «Облік і аудит». Тернопіль : ТНТУ імені І. Пулюя, 2016. 69 с.
8. Мелень О.В. Організація бухгалтерського обліку: конспект лекцій. Харків : НТУ «ХПІ», 2015. 84 с.

## REFERENCES

1. Zakon Ukrainy "Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini" vid 16.07.99 r., № 996-KhIU zi zminamy ta dopovnenniamy / Zakonodavstvo Ukrainy, available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Pushkar, M.S. and Shchyrb, M.T. (2010), "Teoriia i praktyka formuvannia oblikovoï polityky", Kart-blansh, Ternopil.
3. Khomiak, R.L. and Lemishovskoho, V.I. (2010), "Bukhgtalterskyi oblik ta opodatkovannia", Bukhgtalterskyi tsentr «Azhur», Lviv.
4. P(S)BO 9 «Zapasy», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 02.11.1999 r. № 751 (iz zminamy ta dopovnenniamy).
5. Veryha, Yu.A., Kulyk, V.A., Nochovna, Yu.O. and Ivaniuk, S.Yu. (2015), "Oblikova polityka pidpriumstva", "Tsentr uchbovoi literatury", Kyiv.
6. Boiko, L.H. (2013), "Oblikova polityka pidpriumstva", Khark. nats. akad. misk. hosp-va, KhNAMH, Kharkiv.
7. Kiliar, O.R (2016), "Konspekt lektsii z dystsypliny Oblikova polityka pidpriumstva", TNTU imeni I. Puliua, Ternopil.
8. Melen, O.V. (2015), "Orhanizatsiia bukhgtalterskoho obliku", NTU «KhPI», Kharkiv.

Стаття надійшла до редакції 13 листопада 2020 р.