

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-11-87-43>

УДК 657

Ромашко О.М., Знамеровська А.О.

Київський національний торговельно-економічний університет

## ОЦІНКА ТА ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ЗА МСФЗ

**Анотація.** Стаття присвячена порядку формування інформації та відображення господарських операцій з обліку готової продукції господарюючого суб'єкта відповідно до положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 9 «Запаси» та міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (далі – МСБО) 2 «Запаси». Здійснено порівняння норм національних та міжнародних стандартів та визначено доцільність переходу українських підприємств на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку. Займаючи важливу частину активів підприємства, готова продукція відіграє вагомую роль у формуванні структури витрат підприємств, а її вартість має суттєвий вплив на рівень рентабельності виробництва. Також розглянуто поняття запаси в цілому, та як від їх ефективного використання залежить швидкість обороту вкладеного капіталу та прибуток підприємства. Рациональне використання виробничих запасів несе в собі потенціал підвищення ефективності виробництва. У свою чергу, формування достовірної інформації про наявність та рух виробничих запасів і правильне ведення бухгалтерського обліку їх вартості забезпечує достовірність фінансової звітності.

**Ключові слова:** запаси, готова продукція, собівартість, національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, методи оцінки запасів, первісна вартість, чиста вартість реалізації.

Romashko Olha, Znamerovska Anastasiia

Kyiv National University Trade and Economic

## ACCOUNTING PRODUCTION AND SALE OF PRODUCTS IN ACCORDANCE WITH IFRS

**Summary.** The article is devoted to the procedure for forming information and reflecting business operations for accounting for finished products of an economic entity in accordance with the accounting regulation (standard) 9 "inventory" and the international accounting standard (IAS) 2 "Inventory". The norms of national and international standards are compared and the expediency of switching Ukrainian enterprises to international accounting standards is determined. Occupying an important part of the company's assets, finished products play a significant role in shaping the cost structure of enterprises, and their cost has a significant impact on the level of profitability of production, the speed of turnover of invested capital and profit of the enterprise depend on their effective use. Rational use of production stocks carries the potential to increase production efficiency. In turn, the formation of reliable information about the availability and movement of production stocks and the correct accounting of their cost ensures the reliability of financial statements. The national accounting regulations (standards) comply with the requirements of international accounting and Financial Reporting Standards, taking into account the economic, legal, and tax characteristics of our state, but there are certain inconsistencies between national standards and international ones, including in terms of inventory accounting. That is why the issues of improving the accounting of production stocks with their maximum approximation to the methodology of international standards are quite relevant today. In the light of recent events, due to the development of globalization processes that have covered all spheres of life, including economic ones, the study of the requirements of IAS and International Financial Reporting Standards (IFRS) is particularly relevant. Ukraine's entry into the world market directly depends on the transparency and reliability of the accounting statements of its economic entities, on the basis of which the investor can decide on the volume of investments and the feasibility of investing in Ukrainian companies as a whole, as well as, accordingly, monitor the effectiveness of the use of the provided investments. This confirms the relevance and necessity of studying the issue of adapting accounting regulation (standard) to international standards.

**Keywords:** inventory, finished products, cost, National Accounting Standards, International Accounting Standards, inventory valuation methods, initial cost, net realizable value.

**Постановка проблеми.** У світлі останніх подій, у зв'язку із розвитком глобалізаційних процесів, які охопили всі сфери життя, зокрема і економічну, особливої актуальності набуває дослідження вимог МСБО та міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) щодо оцінки та обліку окремих елементів фінансової звітності та їх складових. Вихід України на світовий ринок прямо пропорційно залежить від прозорості та достовірності бухгалтерської звітності її господарюючих суб'єктів, на основі якої інвестор може прийняти рішення про обсяг інвестицій та доцільність інвестування в українські компанії в цілому, а також відповідно здійснювати контроль за ефективністю використання наданих інвестицій. Це

підтверджує актуальність та необхідність дослідження питання пристосування П(С)БО до міжнародних стандартів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням питань оцінки, обліку та реалізації готової продукції в системі управління підприємства присвятили праці такі вчені як Ф.Ф. Бутинець, О.С. Бородкін, З.В. Гуцайлюк, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, В.І. Єфіменко, В.С. Ластовецький, А.М. Кузьмінський, М.С. Пушкар Л.В. Нападовська та інші. Питання також було досліджено та розкрито у наукових працях таких зарубіжних вчених, як К. Друрі, Х. Андерсена, Уорда Кіта, Б. Нідлза, Ч. Хонгрена, Дж. Фостера, П. Фридмана, А. Яругової, Шим Джей К. та інших.

Найвагомішою умовою правильної організації обліку готової продукції та відображення інформації у звітності підприємства є її точна та достовірна оцінка, яка завжди пов'язується з грошовим вимірником і має вплив на результати господарської діяльності.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Однак, незважаючи на наявні роботи вчених-економістів за цією тематикою, залишаються недостатньо розкритими спільні та відмінні риси у процесі порівняння національних та міжнародних положень (стандартів) бухгалтерського обліку запасів для різних суб'єктів господарювання України. Оскільки Україна з кожним роком стає ближчою до міжнародних стандартів в економічному секторі, з'являється необхідність появи практичних методичних вказівок щодо ведення бухгалтерського обліку готової продукції за вимогами міжнародної спільноти. При цьому формальний підхід до цих питань, без належного обґрунтування, зважаючи на специфіку діяльності конкретного підприємства, може призвести до втрат фінансових активів і негативного впливу на фінансові результати підприємства. Тобто, актуальним питанням є пошук відмінностей та спільних рис вітчизняного обліку готової продукції від міжнародного обліку.

**Постановка завдання.** У Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку дотримано вимоги міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності з урахуванням економічних, правових, податкових особливостей нашої держави, проте наявні певні невідповідності національних стандартів міжнародним, у тому числі в частині обліку запасів.

Саме тому питання удосконалення бухгалтерського оцінювання та обліку готової продукції, як складової запасів, з максимальним наближенням її до методології міжнародних стандартів є достатньо актуальними сьогодні.

**Виклад основного матеріалу.** Облік готової продукції на підприємствах регламентується національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 9 «Запаси» [1]. Ведення бухгалтерського обліку готової продукції у міжнародній практиці регламентується МСБО 2 «Запаси» [2]. Оскільки вибір застосування МСБО в Україні є добровільним (крім випадків, встановлених законодавством), важливим питанням є розуміння відмінностей між вітчизняними та міжнародними стандартами, зокрема, і між МСБО 2 та П(С)БО 9 «Запаси». Для досягнення гармонії національних та міжнародних стандартів фінансової звітності перш за все необхідно

виявити ряд протиріч та розбіжностей, що виникають між ними [3, с. 52].

Важливим питанням є розгляд класифікації запасів в цілому згідно з вітчизняними та міжнародними стандартами. У табл. 1 представлено порівняльну характеристику класифікації запасів відповідно до МСБО 2 та П(С)БО 9.

Здійснюючи аналіз класифікації запасів, видно, що П(С)БО 9 містить докладніший перелік активів, що визначаються запасами.

Для достовірного визначення кількісних та якісних показників господарської діяльності підприємства важливе значення мають наукові методи їх обчислення, особливо оцінки запасів, а саме готової продукції.

П(С)БО 9 передбачає, що готова продукція (запаси, що виготовляються власними силами підприємства) відображається в бухгалтерському обліку за первинною вартістю, тобто за собівартістю їх виробництва, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати» [4]. При перебуванні в бухгалтерському обліку запасів на балансі та відображенні в звітності використовують найменшу з двох оцінок: первинну вартість або чисту вартість реалізації.

Відповідно до МСБО 2 «Запаси» такі запаси оцінюються за найменшою із вартостей: собівартістю, можливою чистою ціною реалізації [2]. Такий підхід обумовлений загальним правилом, що балансова вартість активів не повинна перевищувати надходження коштів, які очікуються від їх продажу або використання. Чиста вартість реалізації запасів може стати меншою за їх балансову вартість внаслідок – пошкодження або застарілості запасів; зниження цін; зростання очікуваних витрат на завершення виробництва та збут. Аналогічна умова збережена й при відображенні в балансі вартості запасів у П(С)БО 9. Отже, виникає необхідність розробки загальних підходів та економічно обґрунтованих принципів формування собівартості готової продукції на українських підприємствах [5].

Також варто звернути увагу на питання про проблему вибору методу оцінки вибуття запасів. Методи оцінки вибуття запасів згідно з МСБО 2 та П(С)БО 9 мають деякі розбіжності, які наведені на рис. 1.

Тобто у міжнародних стандартах допускається метод стандартних витрат та метод роздрібних цін. Отже, виходячи з існуючих альтернатив вибору методів оцінки запасів, дозволення національним законодавством, підприємство має змогу обрати найкращий з врахуванням його особливостей діяльності й портеб, які існують на певний рік.

Таблиця 1

Класифікація запасів відповідно МСБО 2 та П(С)БО 9

Класифікація П(С)БО 9		Класифікація МСБО 2 (IAS 2 «Inventories»)	
1.	Сировина, комплектуючі вироби тощо	1.	Основні та допоміжні матеріали
2.	Незавершене виробництво	2.	Незавершене виробництво
3.	Готова продукція	3.	Готова продукція
4.	Товари	4.	Товари
5.	Малоцінні та швидкозношувані предмети		
6.	Поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства		

Джерело: розроблено авторами за даними [1; 2]



Рис. 1. Методи оцінки запасів за їх вибуття

Джерело: розроблено авторами за даними [1; 2]

Обраний метод не повинен змінюватись протягом звітного року, про що необхідно зазначити в Наказі про облікову політику та у примітках до фінансової звітності. В примітках до фінансової звітності при розкритті інформації про запаси, окрім обраних методів оцінки запасів, ще наводиться – балансова (облікова) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансова (облікова) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансова (облікова) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів, тощо [6].

Проаналізувавши міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку необхідно відмітити, що міжнародні стандарти мають як переваги, так і недоліки. Їх об'єктивними перевагами перед національними стандартами є чітка економічна логіка, узагальнення найкращої сучасної світової практики в області бухгалтерського обліку, простота сприймання для користувачів фінансової інформації в усьому світі [7].

До недоліків МСБО 2 можна віднести узагальнений характер стандартів, які передбачає достатньо велике різноманіття у методах обліку та відсутність детальних інтерпретацій і прикла-

дів співставлення стандартів з конкретними ситуаціями [7].

**Висновки і пропозиції.** Отже, не зважаючи на те, що національні стандарти обліку розроблені на підставі Міжнародних стандартів виникають розбіжності обліку в Україні та зарубіжних країнах відповідно до специфіки національної системи. На основі проведеного дослідження встановлено спільні між національними та міжнародними стандартами з бухгалтерського обліку запасів та виокремлено відмінності у класифікації запасів та в оцінці запасів під час їх надходження і вибуття.

Сьогодні МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції та частиною сталого економічного розвитку для України. Використання МСФЗ має суттєві переваги перед П(С)БО для більшості підприємств та користувачів їхньої фінансової звітності. А для швидкої та ефективної гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності з міжнародними стандартами необхідно розробити таку систему правових засад та методологічних підходів, які б давали змогу покращити та модернізувати аспекти ведення бухгалтерського обліку та звітності в Україні.

Тому, необхідно удосконалювати національні П(С)БО 9 та гармонізувати їх з МСБО 2, також забезпечити належне професійне навчання практикуючих бухгалтерів.

**Список літератури:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias2>
3. Коблянська Г.Ю., Ревенко К.О. Порівняльна характеристика ПСБО 9 «Запаси» і МСБО 2 «Запаси». *Економіка: теорія та практика*. 2014. № 2. С. 50–56.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
5. Дрига О.П. Проблеми обліку виробничих запасів підприємств України. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. С. 123–129.
6. Єрмоленко Г.С., Шумляев Б.О. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення. *Проблеми економіки транспорту*. 2012. № 3. С. 29–33.
7. Талайло О.О., Чернікова Є. Г. Особливості організації обліку запасів за міжнародними та національними стандартами. URL: [http://www.rusnauka.com/21\\_DSN\\_2013/Economics/7\\_141684.doc.htm](http://www.rusnauka.com/21_DSN_2013/Economics/7_141684.doc.htm)

**References:**

1. Regulation (standard) of accounting 9 "Inventories" dated 20.10.1999 № 246. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
2. International Accounting Standard 2 «Inventories». URL: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias2>
3. Koblianska H.Yu., Revenko K.O. (2014). Porivnialna kharakteryctyka PSBO 9 «Zapasy» i MSBO 2 «Zapasy» [The characteristic characteristics of PSBO 9 "Stocks" and MSBO 2 "Stocks"]. *Ekonomika: teoriia ta praktyka* (electronic journal), no. 2, pp. 50–56.
4. Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses" from 31.12.1999 № 318. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
5. Driha O.P. (2014). Problemy obliku vyrobnychych zapasiv pidpriemstv Ukrainy [Problems of accounting for production stocks of Ukrainian enterprises]. *Efektivna ekonomika*, no. 4, pp. 123–129.
6. Iermolenko H.S., Shumliaiev B.O. (2012). Orhanizatsiia obliku vyrobnychych zapasiv, nedoliky obliku ta shliakhy yoho udoskonalennia [Organization of inventory accounting, accounting shortcomings and ways to improve it]. *Problemy ekonomiky transportu*, no. 3, pp. 29–33.
7. Talailo O.O., Chernikova Ye.H. Ocobyvosti orhanizatsii obliku zapaciv za mizhnarodnymy ta natsionalnymy standartamy [Peculiarities of the organization of inventory accounting according to international and national standards]. URL: [http://www.rusnauka.com/21\\_DSN\\_2013/Economics/7\\_141684.doc.htm](http://www.rusnauka.com/21_DSN_2013/Economics/7_141684.doc.htm)