

УДК 657.01

**ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ  
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, ЇХ ОЦІНКА  
ТА ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ©**

**Ю.С. РАБОКОНЬ\***,  
*магістрант факультету обліку  
та аудиту,  
Вінницький національний  
аграрний університет  
(м. Вінниця)*

*Обґрунтовано, що як складова ресурсного потенціалу підприємств, запаси виступають однією із важливих елементів оборотних активів. Їх визначають як наявні на підприємстві відповідні матеріальні ресурси, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення.*

*Вивчення наукових підходів до економічної сутності досліджуваної категорії свідчить про низку протиріч у трактуванні терміну “виробничі запаси”. У статті представлено підходи науковців до використання термінів для визначення поняття “запаси”, і визначено, що їх також характеризують як “товарно-матеріальні цінності”, “матеріальні цінності”, “матеріальні запаси”, “товарно-матеріальні запаси”, “матеріально-виробничі запаси”, “товарно-виробничі запаси”. Також проаналізовано результати досліджень сучасних економістів та виявлено, що, як в науковій літературі, так і в нормативних документах не існує єдиного підходу до змісту виробничих запасів. Це дало можливість підтвердити, що розкриття сутності будь-якої економічної категорії залежить від вибраного підходу до її трактування. Встановлено, що важливим методом у системі обліку виробничих запасів є їх оцінка при надходженні, при списанні та на дату складання звітності. Визначено, що з метою правильної організації обліку виробничих запасів у робочому Плані рахунків суб’єктів господарювання доречно виокремлювати відповідні аналітичні рахунки з урахуванням специфіки їх діяльності.*

**Ключові слова:** запаси, виробничі запаси, облік.

**Табл.: 2. Рис.: 2. Літ.: 10.**

**Постановка проблеми.** Запаси як складова ресурсного забезпечення підприємств є одним із вагомих елементів у структурі оборотних активів. Саме виробничі запаси є основою виробничого процесу будь-якого суб’єкта господарювання. Від їх наявності залежить безперервність виробництва, а від ефективності використання – якість та собівартість створеної продукції. Тому, як вдало зазначає Подолянчук О.А. [1, с. 88], від належної організації обліку виробничих запасів залежить точність й об’єктивність показників фінансової звітності в частині визначення собівартості продукції, фінансового результату та прибутку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання обліку виробничих запасів є об’єктом дослідження багатьох науковців, зокрема: Дмитренко А.В. [6], Лопатіної В.В. [7], Китайчук Т.Г., Коваль Н.І. [4], Огійчука М.Ф. [10], Пилипів Н.І. [2], Плахтій Т.Ф., Подолянчук О.А. [1], Федак Л.М. [5] та інших.

© Ю.С. РАБОКОНЬ, 2018

Науковий керівник: кандидат економічних наук Подолянчук О.А.

Проте, незважаючи на ґрунтовні наукові дослідження, питання сутності та обліку виробничих запасів є актуальними і потребують дослідження з урахуванням специфіки діяльності підприємств різних галузей економіки.

**Формулювання цілей статті** полягає у розкритті економічного змісту виробничих запасів як об’єкта обліку та визначення основних підходів у ньому до їх оцінки та класифікації.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Як відомо, першочерговим у визначенні виробничих запасів є вивчення змісту категорії “запаси”.

На підприємствах різних галузей економіки запаси є найбільш важливою та значною частиною активів, виробничого капіталу. Вони посідають особливе місце в складі майна, домінуючу позицію в структурі витрат, а тому суттєво впливають на результати господарської діяльності та висвітлення інформації про фінансовий стан підприємства [2, с. 303].

Нормативне формулювання терміна “запаси” визначено у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 9 “Запаси” (рис. 1).

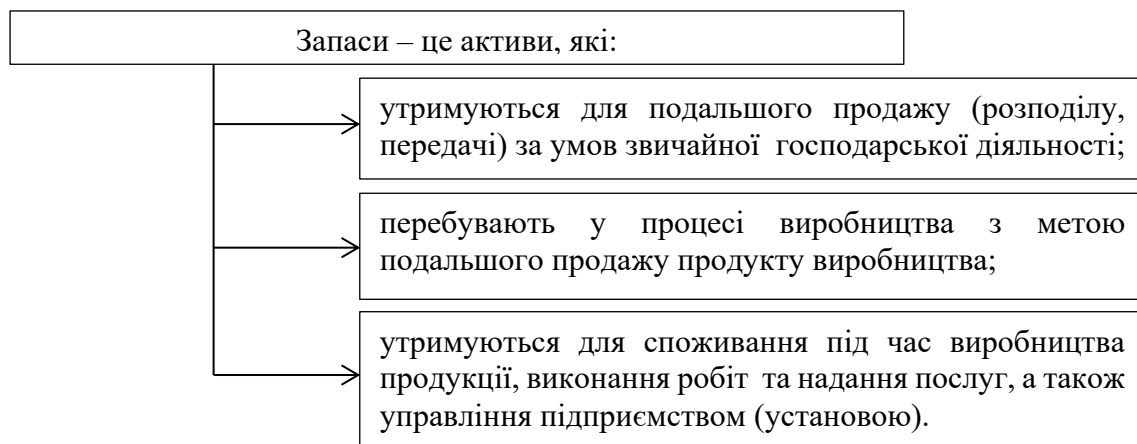


Рис. 1. Визначення запасів за П(С)БО 9 “Запаси”

Джерело: [3]

Вивчення наукових підходів до економічної сутності досліджуваної категорії свідчить про низку протиріч у трактуваннях термінів. Зокрема, це використання термінів “запаси”, “виробничі запаси”, “матеріальні запаси”, “матеріальні цінності”, “матеріальні ресурси”. Дискусійність питань дала можливість науковцям здійснити групування підходів до визначення дефініції “запаси” (табл. 1).

Таблиця 1

**Підходи науковців до використання термінів для визначення поняття “запаси”**

Автори, нормативні джерела	Терміни, що використовуються для позначення
1	2
П(С)БО 9 “Запаси”, В.В. Бабіч, А.В. Бугай, Ю.А. Василенко, П.М. Гарасим, Т.В. Гладких, С.В. Голов, О.І. Єрмак, О.О. Єропутова, Г.П. Журавель, В.С. Лень, Г.В. Нашкаревська, В.О. Онищенко, М.С. Пушкар, І.Б. Садовська, Г.А. Семенов, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, П.С. Тютюнник, П.Я. Хомин, Р.Л. Хом’як, Н.В. Чабанова	“запаси”

Продовження табл. 1

1	2
І.Д. Бенько, Т.Г. Китчук, В.С. Лень, М.Р. Лучко, З.Д. Тичук, Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків	“товарно-матеріальні цінності“, “матеріальні цінності”
О.М. Губачова, І.А. Карабоза, І.Р. Любезна, С.І. Мельник, О.В. Мурашко, С.М. Хмелевський	“матеріальні запаси”, “товарно-матеріальні запаси”, “матеріально-виробничі запаси”
Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Селіванова, Фуад Сулейман Махмуд АльФасфус	“товарно-виробничі запаси”

Джерело: [2, с. 303]

При цьому, вдало зазначає Коваль Н.І., “запаси визначають як наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, й які ще не використовуються” [4, с. 94].

Федак Л.М. запаси підприємства характеризує як ресурси (активи), ті, що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства, перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників та на складах споживачів або в інших призначених для цього місцях, утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також використовуються для управління підприємством [5, с. 161].

Аналізуючи погляди сучасних економістів на економічну категорію “виробничі запаси”, науковці зауважують, що відмінність у трактуванні свідчить про те, що розкриття суті будь-якої економічної категорії залежить від вибраного підходу до її визначення [6, с. 149].

Проводячи дослідження наукових доробків щодо змісту виробничих запасів, Подолячук О.А. відзначає, що науковці не висловлюють однозначної думки (табл. 2).

Таблиця 2

Визначення терміна “виробничі запаси” в економічній літературі

Автор	Активи	Засоби виробництва	Оборотні засоби	Предмети праці	Матеріальні ресурси	Матеріали	Виробничі запаси	Споживаються в операційному циклі	Призначені для виробництва продукції або подальшого перепродажу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Багрий П.І.		+			+				
Бородкін А.С.			+	+	+			+	
Безруких П.С.				+	+	+		+	
Бутинець Ф.Ф.	+			+			+	+	+
Велш Г.А.	+							+	+
Верхоглядова Н.І.					+			+	+

Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Грабова Н.М.	+			+		+	+	+	+
Коваленко А.М.	+		+					+	
Кужельний М.В.				+			+		
Ліберман Л.В.				+		+		+	
Міддлтон Д.							+		
Мус Г.									+
Новодворський В.Д.			+	+	+				+
Сопко В.В.			+			+	+		
Петрова В.І.			+	+		+	+	+	
Пушкар М.С.			+	+		+			+
Річард Д. Ірвін					+			+	+
Терещенко Л.О.	+			+			+	+	+
Хендріксен Е.С.			+			+		+	
Шара Є.Ю.	+		+				+	+	+
Шквір В.Д.					+	+	+		

Джерело: [7]

На думку Коваль Н.І., виробничі запаси – це придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікової складової [4, с. 96].

Для визначення змісту виробничих запасів розглянемо і нормативні документи з обліку. У П(С)БО 9 не представлено чіткого та одзначного тлумачення терміну “виробничі запаси” для цілей бухгалтерського обліку. Проте План рахунків конкретно вказує на їх склад та перелік матеріальних цінностей, що мають обліковуватися як виробничі запаси підприємства. Відповідно для обліку використовуються рахунки другого класу “Запаси”.

Відповідно до Плану рахунків такі рахунки, як 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” та 25 “Напівфабрикати” не включаються до складу виробничих запасів, а обліковуються окремо [8].

Разом з тим, у Методичних рекомендаціях щодо заповнення форм фінансової звітності рекомендується до статті балансу “Виробничі запаси” включати вартість МШП, сировини, основних та допоміжних матеріалів, палива, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, що споживаються в ході нормального операційного циклу [9].

Отже, як в науковій літературі, так і в нормативних документах не існує єдиного підходу до змісту виробничих запасів. Тому така ситуація впливає на можливість виникнення помилок під час формування облікових даних та представлення їх у звітності.

Ми підтримуємо думку автора Подолянчук О.А., що, насамперед, визначаючи сутність виробничих запасів, необхідно враховувати зміст нормативно-правового регулювання обліку досліджуваного об’єкта. Тому погоджуємося із судженням автора про те, що виробничі запаси – це матеріальні оборотні активи, які протягом операційного циклу використовуються в повному обсязі для створення продукції, товарів, надання послуг, виконання робіт, а також для будь-яких господарських чи управлінських потреб підприємства [1, с. 93].

Методика облікового забезпечення формування інформації про виробничі запаси передбачає необхідність проведення їх оцінки, яка відбувається у трьох випадках: при надходженні, при списанні й на дату складання звітності (на дату балансу) (рис. 2).

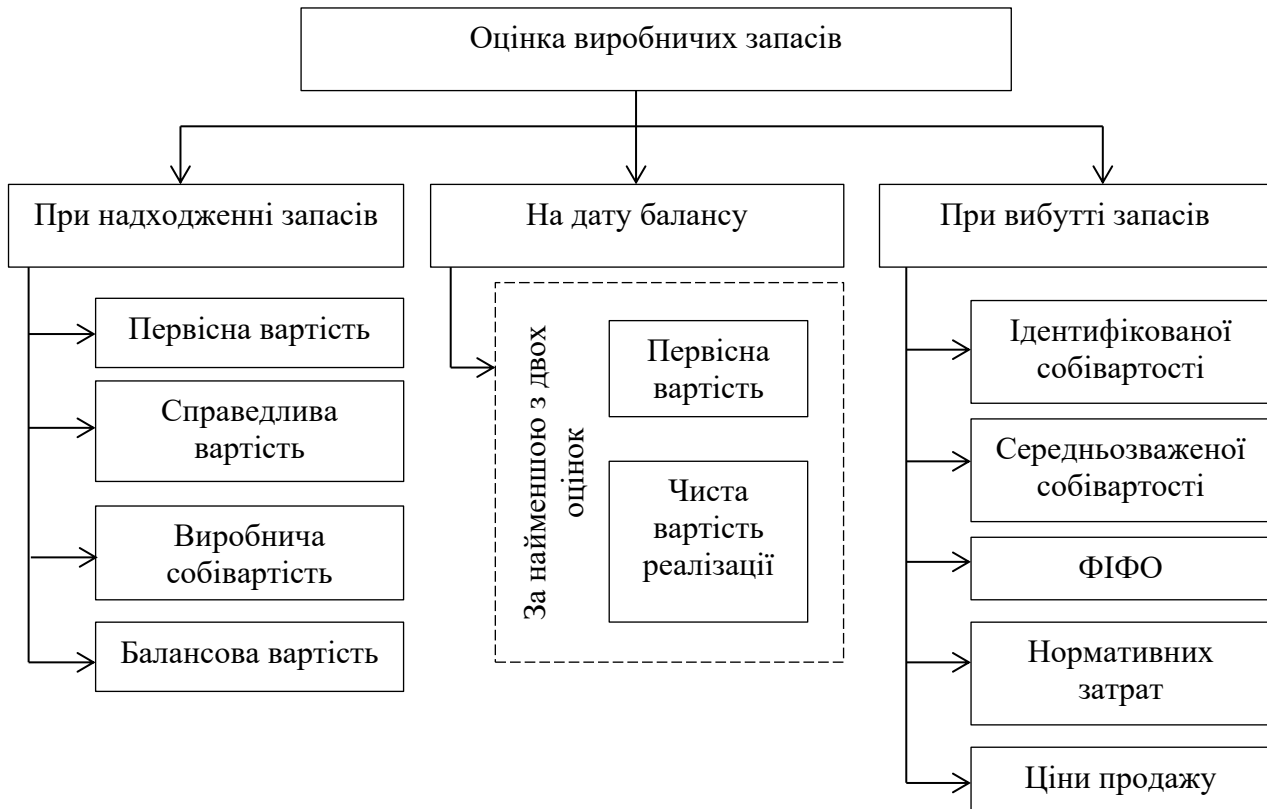


Рис. 2. Оцінка виробничих запасів

Джерело: [3]

Вихідним моментом побудови обліку виробничих запасів є їх класифікація. Відповідно, до Плану рахунків до виробничих запасів відносяться: сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, малоцінні та швидкозношувані предмети й інші матеріали [8].

З метою правильної організації обліку виробничих запасів корифеї бухгалтерської науки у робочому Плані рахунків бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств пропонують виокремлювати такі класифікаційні групи:

- насіння і садівний матеріал;
- корми – концентровані, грубі, соковиті, тваринного походження, мінеральні корми тощо;
- нафтопродукти – гас, бензин, дизельне паливо, нігрол, автол, дизельне масло, солідол, технічний вазелін тощо;
- тверде паливо – дрова, вугілля, торф, брикет тощо;
- різна сільськогосподарська сировина для переробки на млинах, крупорушках, олійницях, сушарках тощо;
- запасні частини і ремонтні матеріали;

- 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 [10, с. 329].

Думка науковців є обґрунтованою. Адже кожне підприємство в залежності від специфіки своєї діяльності зобов'язане в обліковій політиці зазначати особливості організації, методики та методології обліку.

**Висновки.** Опрацювання наукової літератури свідчить, що науковців в усі часи турбують проблеми розвитку та покращення обліку виробничих запасів. За результатами дослідження систематизовано наукові доробки різних авторів щодо розкриття змісту запасів і сутності виробничих запасів, представлено їх склад за нормами бухгалтерського законодавства та пропозиції науковців. Визначено, що виробничі запаси, з облікової точки зору, є предметами праці, які підприємство використовує в процесі виробництва продукції в повному обсязі, а також може застосовувати для інших цілей управління різних ланок.

Питання визначення та визнання економічної сутності виробничих запасів потребують подальшого дослідження з метою удосконалення системи обліку й контролю підприємств з урахуванням галузевої специфіки виробництва.

#### Список використаних джерел

1. Подолячук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 5. С. 88-101.
2. Пилипів Н., Борисовський М. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів. Економічний аналіз. 2013. Вип. 12. Ч. 3. С. 303-307.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси” [Електронний ресурс]: Наказ міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
4. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 93-105.
5. Федак Л.М. Запаси підприємства сутність та класифікація. Вісник Хмельницького національного університету. 2012. № 1. С. 157-162.
6. Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. Економіка і регіон. 2016. № 2 (57). С. 149-152.
7. Лопатіна В.В. Економічна сутність виробничих запасів. Наукові праці [Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу “Києво-Могилянська академія”]. Серія :Економіка. 2012. Т. 189, Вип. 177. С. 67-71. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchdues\\_2012\\_189\\_177\\_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchdues_2012_189_177_15).
8. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 за № 291. Режим доступу: <http://www.mfu.gov.ua>.
9. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс]: Наказ Державної казначейської служби України 28.03.2013 р. № 433. Режим доступу: [http:// search.ligazakon.ua/ l\\_doc2.nsf/link1/DKU1662.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DKU1662.html).

10. Огійчук М.Ф., Плаксієнко В.Я., Панченко Л.Г. та ін. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підруч.; за ред. проф. Огійчука М.Ф. 4-е вид. К.: Вища освіта, 2010. 979 с.

### Список використаних джерел у транслітерації / References

1. Podolianchuk O.A. (2018). Vyrobnychi zapasy: ekonomichna sutnist' ta oblik [Industrial stocks: economic essence and accounting]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky – Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice*. No 5 [in Ukrainian].

2. Phylypiv N., Borysovskiy M. (2013) Ponyattya i sutnist' tovarno-vyrobnychykh zapasiv [The notion and essence of inventory]. *Ekonomichnyy analiz – Economic analysis*. 12, 3 [in Ukrainian].

3. Polozhennya standart) bukhhaltens'koho obliku 9 "Zapasy" [Regulation of the standard) of accounting 9 "Reserves" [Electronic resource]: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 20.10.1999 number 246 ]. (n.d.) zakon3.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> [in Ukrainian].

4. Koval N.I. (2017) Sutnist' vyrobnychykh zapasiv yak ekonomichnoyi katehoriyi: oblikovyy ta upravlins'ki aspekty [Essence of industrial stocks as economic category: accounting and managerial aspects]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktual'ni pytannya nauky i praktyky – Economy. Finances. Management: topical issues of science and practice*. No 7 [in Ukrainian].

5. Fedak L.M. (2012) Zapasy pidpryyemstva sutnist' ta klasyfikatsiya [Inventories of the entity essence and classification]. *Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu – Bulletin of the Khmelnytsky National University*. No 1 [in Ukrainian].

6. Dmytrenko A.V. (2016) Ekonomichna sutnist' ponyattya vyrobnychi zapasy [Economic essence of the concept of industrial stocks]. *Ekonomika i rehion – Economy and region*. No 2 (57) [in Ukrainian].

7. Lopatina V.V. Ekonomichna sutnist' vyrobnychykh zapasiv [Economic essence of production stocks]. *Naukovi pratsi [Chornomors'koho derzhavnoho universytetu imeni Petra Mohyly kompleksu "Kyievo-Mohylyans'ka akademiya"]*. Seriya : Ekonomika - Scientific works [Black Sea State University named after Petro Mohyla of the Kyiv-Mohyla Academy complex]. Series: Economics. T. 189. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchducc\\_2012\\_189\\_177\\_15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npchducc_2012_189_177_15) [in Ukrainian].

8. Pro zatverdzhennya Planu rakhunkiv bukhhaltens'koho obliku ta Instruktsiyi pro yoho zastosuvannya: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 30.11.1999 za №291 [On Approval of the Accounting Account Plan and Instructions for its Application : Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated November 30, 1999, No. 291]. Retrived from <http://www.mfu.gov.ua> [in Ukrainian].

9. Metodychni rekomendatsiyi shchodo zapovnennya form finansovoyi zvitnosti: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny 28.03.2013 r. №433 [Methodical recommendations for completing the forms of financial reporting: Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 03/28/2013, No. 433.]. Retried from [http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art\\_id=382876&search\\_param=%EE%E1%B3%E3&searchPublishing=1](http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article/main?art_id=382876&search_param=%EE%E1%B3%E3&searchPublishing=1) [in Ukrainian]

10. Ohychuk M.F.(Ed), Plakyyenko V.Ya., Panchenko L.G. (2010) *Bukhhalters'kyy oblik na sil'skohospodars'kykh pidpryyemstvakh* [Accounting at agricultural enterprises]. Kyiv: Vyshcha osvita [in Ukrainian].

**ANNOTATION  
ECONOMIC NATURE OF INVENTORIES, THEIR VALUATION AND  
ACCOUNTING**

**RABOKON Yuliya,**  
*Graduate Studet of the Faculty of Accounting and Auditing,  
Vinnytsia National Agrarian University  
(Vinnytsia)*

*As a component of the framework of resource potential of enterprises, production reserves are one of the most important components of current assets. They are defined as the availability of appropriate material resources, which include the means of production, consumption items and other values necessary to ensure expanded reproduction, servicing the sphere of intangible production and meeting the needs of the population. The study of scientific approaches to the economic essence of the investigated category points to a number of contradictions in the interpretation of the term "inventaries".*

*The article presents the approaches of scientists to the use of terms to define the concept of "stocks", and it is determined that they are also characterized as "commodity-material values", "tangible assets", "material stocks", "inventory", "material and industrial stocks," " commodity-production reserves ".*

*The research of contemporary economists has also been analyzed and it has been found that scientific literature and normative documents do not have a single approach to the content of production stocks. This made it possible to determine that disclosure of the essence of any economic category depends on the chosen approach to its definition.*

*The established that an important method in the inventory accounting system is to evaluate them when they are received, written off and as of the reporting date.*

*The confirmed that for proper organization of accounting in the work plan of the accounts of economic entities, it is advisable to delineate the relevant analytical accounts taking into account the specifics of their activities.*

**Key words:** stocks, inventories, accounting.

**Tab.: 2. Fig.: 2. Lit.: 10.**

**АННОТАЦИЯ  
ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ, ИХ  
ОЦЕНКА И УЧЕТНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ**

**РАБОКОНЬ Юлия Сергеевна,**  
*магистрант факультета учета и аудита,  
Винницкий национальный аграрный университет  
(г. Винница)*

*Обосновано, что как составляющая ресурсного потенциала предприятий, запасы выступают одним из важных элементов оборотных активов. Их определяют как наличие соответствующих материальных ресурсов, к которым относятся средства производства, предметы потребления, другие ценности, необходимые для обеспечения расширенного воспроизводства, обслуживания сферы*



нематериального производства и удовлетворения потребностей населения.

*Изучение научных подходов к экономической сущности исследуемой категории свидетельствует о ряде противоречий в трактовках термина “производственные запасы”. В статье представлены подходы ученых к использованию терминов для определения понятия “запасы” и определено, что их также характеризуют как “товарно-материальные ценности”, “материальные ценности”, “материальные запасы”, “товарно-материальные запасы”, “материально-производственные запасы”, “товарно-производственные запасы”.*

*Также проанализированы результаты исследования современных экономистов и установлено, что как в научной литературе, так и в нормативных документах не существует единого подхода к содержанию производственных запасов. Это позволило определить, что раскрытие сути любой экономической категории зависит от выбранного подхода к ее трактованию.*

*Установлено, что важным методом в системе учета производственных запасов является их оценка при поступлении, списании и на дату составления отчетности.*

*Подтверждено, что с целью правильной организации учета производственных запасов в рабочем Плане счетов субъектов хозяйствования уместно выделять соответствующие аналитические счета с учетом специфики их деятельности.*

**Ключевые слова:** запасы, производственные запасы, учет.

**Табл.: 2. Рис.: 2. Лит.: 10.**

#### **Відомості про автора**

**РАБОКОНЬ Юлія Сергіївна** – магістрант факультету обліку та аудиту, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 5, e-mail: yulchik.rabokon@gmail.com).

**RABOKON Yuliya** – Graduate Student of the Faculty of Accounting and Auditing, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3 Soniachna str., e-mail: yulchik.rabokon@gmail.com).

**РАБОКОНЬ Юлия Сергеевна** – магистрант факультета учета и аудита, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 5, e-mail: yulchik.rabokon@gmail.com).

