

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

Циклова комісія економіки та управління

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

**з навчальної дисципліни «Облік у зарубіжних країнах»
вибіркових компонент
освітньо-професійної програми
першого (бакалаврського) рівня вищої освіти**

Облік і аудит

за темою № 5 - Облік товарно – матеріальних запасів

Харків 2021

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 23.09.2021 № 8

СХВАЛЕНО

Методичною радою
Кременчуцького льотного
коледжу Харківського
національного університету
внутрішніх справ
Протокол від 22.09.2021 № 2

ПОГОДЖЕНО

Секцією науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 22.09.2021 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління протокол
від 31.08.2021 № 1

Розробники: викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст
вищої категорії, викладач-методист Бондарець О.М.

Рецензенти:

1. викладач циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС, к.е.н.,
спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Цимбалістова О.А.
2. професор кафедри бізнес адміністрування, маркетингу і туризму
Кременчуцького національного університету імені Михайла
Остроградського, д.е.н. Дружиніна В.В.

План лекції

1. Склад запасів підприємства і системи їх обліку
2. Методи оцінки запасів, їх порівняльна характеристика
3. Інвентаризація запасів та відображення її результатів у системі рахунків

Рекомендована література:

Основна

1. Акімова Н.С., Грінько А.П., Топоркова О.В., Наумова Т.А., Ковалевська Н.С., Кирильєва Л.О., Янчев В.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – ХДУХТ, 2016. – 288 с.
2. Бондар М.І., Верига Ю.А., Мельник С.І, Хоменко Н.В. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2013. – 216 с.
3. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Л.: «Магнолія 2006», 2014. – 744 с.
4. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2012. – 400 с.
5. Лучко М. Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – 370 с.
6. Онищенко В.О, Бондар М.І., Дубовая В.В. Облік у зарубіжних країнах. Підручник. – К.: ЦУЛ, 2015. – 576 с.
7. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
8. Міжнародний стандарт фінансової звітності 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
9. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
10. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Міжнародний стандарт фінансової звітності 18 «Дохід» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
15. Міжнародний стандарт фінансової звітності 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

16. Міжнародний стандарт фінансової звітності 38 «Нематеріальні активи» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

Додаткова

17. Дергачова В.В., Скоробогатова Н.Є., Шик Л.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник. – К.: НТУУ «КПІ», 2011. – 257 с.
18. Єфіменко В.І., Лук'яненко Л.І. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – К.: КНЕУ, 2006. – 216 с.
19. Ковальчук, Т.М. Облік у зарубіжних країнах. Навчально – методичний посібник. – Чернівці.: Рута, 2014. – 471 с.
20. Кузнецова С.О., Чернікова І.Б. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Навчальний посібник. – Харків.: Лідер, 2016. – 317 с.

Інформаційні ресурси в інтернеті

21. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
22. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
23. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>
24. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtki.com.ua>
25. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

Текст лекції

1. Склад запасів підприємства і системи їх обліку

Облік запасів та вимоги щодо розкриття інформації про них у фінансовій звітності регламентуються МСБО 2 «Запаси».

Метою МСБО 2 «Запаси» є визначення підходу до обліку запасів. Цей стандарт застосовується до всіх запасів за винятком:

- незавершених робіт за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, пов'язаних з будівельними контрактами;
- фінансових інструментів;
- біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю.

Згідно з МСБО 2 «Запаси» запаси (Inventories) - це активи, які:

- утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності;
 - перебувають в процесі виробництва продукції (послуг) з метою продажу;
- або

– існують у формі основних та допоміжних матеріалів для споживання в процесі виробництва або при наданні послуг.

Запаси визнаються активами, якщо:

- існує ймовірність того, що суб'єкт господарювання отримає у майбутньому економічні вигоди пов'язані з їх використання;
- вартість запасів може бути достовірно визначена.

Для відображення у фінансовому обліку руху запасів у зарубіжних країнах використовують дві системи обліку:

- систему періодичного обліку;
- систему постійного обліку.

Періодична система обліку запасів передбачає, що:

- на рахунку «Складські запаси» ведеться облік тільки залишку на початок звітного періоду, який був визначений в кінці минулого звітного періоду за допомогою інвентаризації;
- на рахунку «Витрати на закупівлю» ведеться облік тільки тих запасів, які були закуплені за період;
- залишок запасів на кінець звітного періоду визначається за допомогою інвентаризації.

При системі періодичного обліку запасів, операції з надходження та реалізації запасів протягом звітного періоду на рахунках запасів не відображаються. Собівартість реалізованих запасів визначається лише наприкінці звітного періоду балансовим методом:

Собівартість реалізованих запасів визначається за формулою:

Собівартість реалізованих запасів = Собівартість залишку запасів на початок звітного періоду + Собівартість запасів, що надійшли протягом звітного періоду – Собівартість залишку запасів на кінець звітного періоду

Постійна система обліку запасів передбачає використання одного і того ж бухгалтерського рахунку як для обліку залишків, так і для обліку руху товарних запасів, а саме для цього використовується рахунок «Складські запаси». До цього рахунку відкриваються аналітичні рахунки та карточки складського обліку за видами запасів. У кінці місяця на рахунку «Складські запаси» визначається їх залишок.

Собівартість реалізованих запасів визначається в момент продажу, а не по закінченні звітного періоду.

Після закупки товарів їх вартість записується на рахунок «Складські запаси», а після їх продажу – списується з цього рахунку на «Собівартість реалізованих товарів» щоденно, за кожним найменуванням товарів. Таке постійне оновлення рахунку складські запаси і пояснює назву цієї системи обліку «система постійного обліку товарних запасів».

Система постійного обліку товарних запасів має такі переваги:

- надає інформацію про величину товарних запасів на будь – яку дату за їх кількістю, ціною і вартістю;
- не потребує проведення періодичної інвентаризації запасів для визначення їх залишку;

- дозволяє постійно оперативно слідкувати за величиною товарних запасів, підтримуючи мінімальний чи максимальний їх рівень;
- надає інформацію в момент продажу як по фактичну собівартість товарів, так і за ціною їх реалізації, що дозволяє визначити дохід від реалізації;
- ця система зручна при використанні комп'ютерів, за допомогою яких обробляється значний обсяг інформації.

Висновок:

Періодична система обліку товарних запасів вигідна для використання малими фірмами, які реалізують різні види товарів, але за низькими цінами.

Постійна система обліку товарних запасів навпаки, використовується фірмами, які реалізують різні види товарів за високими цінами.

2. Методи оцінки запасів, їх порівняльна характеристика

Одним із основних принципів бухгалтерського обліку запасів є точне визначення доходу від реалізації при дотриманні співвідношення витрат доходам звітного періоду.

При визначенні валового прибутку від реалізації за звітний період необхідно від суми виручки відняти собівартість реалізованих товарів.

В умовах ринкових відносин, як правило, ціни на товари постійно змінюються і виникає потреба у визначенні собівартості реалізованих товарів і їх залишку на кінець звітного періоду.

У зарубіжній обліковій практиці використовуються такі методи оцінки запасів:

- суцільної ідентифікації;
- нормативних (стандартних) витрат;
- роздрібних цін;
- середньозваженої вартості;
- списання перших надходжень (FIFO);
- списання останніх надходжень (LIFO).

Назва методу оцінки запасів	Характеристика методу оцінки запасів
Метод суцільної ідентифікації	Вимагається ведення обліку за кожною партією товарів і він використовується для товарів з високою ціною і незначною кількістю (нерухомість, дорогі картини, власні будівлі, коштовності, зроблені на замовлення). За цим методом вартість визначається по кожній одиниці закупки.
Метод стандартних витрат	При визначенні собівартості запасів за цим методом враховуються нормативні рівні використання основних та допоміжних матеріалів, праці, а також економічної і виробничої потужності. Вони регулярно аналізуються і, при необхідності, переглядаються виходячи з умов, що склалися.

Назва методу оцінки запасів	Характеристика методу оцінки запасів
Метод роздрібних цін	Застосовується у роздрібній торгівлі для оцінювання великої кількості одиниць запасів, які швидко змінюються і забезпечують однакову норму прибутку та для яких неможливо використати інші методи визначення собівартості. За цим методом собівартість запасів визначається шляхом зменшення вартості продажу запасів на відповідний відсоток валового прибутку. Для кожного відділу підприємства роздрібною торгівлі часто використовують середній відсоток.
Метод середньозваженої вартості	За цим методом собівартість реалізованих запасів а також їх залишку на кінець звітного періоду оцінюються за середньозваженою собівартістю їх одиниці, яка визначається як співвідношення собівартості та кількості запасів на початок періоду та їх надходжень за період..
Метод списання перших надходжень (FIFO)	Визначення собівартості запасів за формулою – «перше надходження-перший видаток» передбачає, що запаси, які були придбані першими, першими і продаються (або відпускаються у виробництво), а залишок на кінець звітного періоду включає запаси, які були придбані або вироблені останніми, тобто запаси на кінець звітного періоду оцінюються за цінами останніх надходжень.
Метод списання останніх надходжень (LIFO)	Визначення собівартості запасів за формулою – «остання закупка - перший видаток» передбачає, що першим продається товар, який тільки що надійшов, а запас на кінець звітного періоду складається із товарів закуплених раніше.

У зарубіжних країнах фірми мають право вибору методів оцінки товарних запасів. Але вибрані методи оцінки товарних запасів повинні використовуватися постійно, а їх зміна повинна бути зазначена в пояснювальній записці і обґрунтована.

Методи оцінки товарних запасів впливають на:

- величину активів в балансі;
- на звіт про прибутки і збитки;
- величину доходу звітного періоду;
- величину доходу наступного облікового періоду.

3. Інвентаризація запасів і відображення її результатів у системі рахунків

Фірми зобов'язані в кінці звітного періоду (фінансового року) проводити інвентаризацію товарних запасів.

При застосування періодичної системи обліку товарних запасів фактична їх сума виявляється в кінці року і записується в дебет рахунку «Складські запаси». В цьому випадку нестачі та надлишки не виявляються і не відображаються.

Якщо фірми, застосовують постійну систему обліку товарних запасів то в цьому випадку на рахунку «Складські запаси» ведеться облік як залишків, так і закупок товарних запасів. При інвентаризації виявляються фактичні запаси, які порівнюються з даними залишків, записаних на рахунку «Складські запаси» і виявляються розбіжності (надлишки або нестачі).

Надлишки відображаються записом:

Дт «Складські запаси»

Кт «Собівартість реалізованих товарів»

Нестачі товарів відображаються зворотнім записом.

Інвентаризація товарних запасів забезпечує реальність даних про них в балансі, доходів у звіті про прибутки і збитки.

В практичній діяльності часто виникає потреба не тільки в даних на кінець фінансового року, але за квартал чи місяць. Проводити інвентаризацію щомісячно дуже дорого і потребує значного часу. У зарубіжних країнах використовуються альтернативні методи попереднього підрахунку кількості товарних запасів для щомісячних і квартальних фінансових звітів, а саме :

- метод валового прибутку;
- метод роздрібної інвентаризації.

Метод валового прибутку для визначення запасів на кінець облікового періоду використовується майже для всіх типів і розмірів торговельних фірм.

Якщо рівень валового прибутку поточного року залишається однаковим з попереднім роком, то загальну суму чистих продаж можна розділити на дві частини :

- валовий прибуток;
- вартість проданих товарів.

Вся сума чистих продаж складає 100 % і розраховується питома вага кожного компонента за даними минулого року. Наприклад, якщо валовий прибуток – 40%, то вартість проданих товарів – 60%.

Якщо відомий відсоток валового прибутку, то товарні запаси на кінець періоду визначаються в такому порядку:

- за даними Головної книги визначаються товарні запаси на початок періоду і сума чистих закупок – вартість товарів для продажу;
- визначити вартість проданих товарів, перемноживши суму чистих продаж на % вартості проданих товарів;
- відняти від вартості товарів для продажу вартість проданих товарів.

Цей метод є нескладним і дозволяє швидко визначити залишок товарних запасів на кінець звітного періоду як для складання фінансових звітів, так і при надзвичайних обставинах таких як : пожежі та інші стихійні лиха, коли необхідно визначити надлишок на фірмі, для складання і подачі заяви на страхове відшкодування. Цей метод також може бути використаний і для підтвердження результатів реальної інвентаризації.

Роздрібний метод для визначення запасів на кінець звітного періоду застосовується в роздрібній торгівлі. Для того, щоб застосовувати цей метод магазини повинні вести облік залишків на початок, закуплених товарів у двох оцінках:

- за собівартістю;
- за роздрібними цінами.

Сума чистих продаж – це сума, яка записана на рахунку прибутки за весь період за мінусом доходів і знижок від продаж.

Послідовність розрахунків така:

- вартість товарів для продажу (залишок на початок періоду плюс закупки за період);
- визначити питому вагу собівартості товарів для продажу у вартості за роздрібними (продажними) цінами;
- відняти від вартості продаж за роздрібними цінами суму чистих продаж і таким чином визначити запаси на кінець періоду за роздрібними цінами;
- визначити вартість товарних запасів на кінець періоду по собівартості (вартість запасів за роздрібними цінами помножити на % вартості).

Цей метод також може застосовуватися при проведенні фізичної інвентаризації товарів в магазинах, при якій визначаються запаси на кінець звітного періоду за роздрібними цінами. Застосовуючи коефіцієнт питомої ваги, визначаємо собівартість товарів на кінець періоду.