

УДК 330.522.4 + 657.421.1

Басіста І.А.

Львівська комерційна академія

ЕКОНОМІЧНА СУТЬ КАТЕГОРІЇ „ЗАПАСИ”

В статті розглянуто економічний зміст та основні складові запасів, а також трактування даної економічно-облікової категорії у нормативних документах і різними науковцями. Подано власне бачення щодо визначення економічного змісту категорії „запаси”.

Ключові слова: запаси, матеріальні запаси, матеріальні ресурси, активи, матеріальні цінності.

Basista I.

THE ECONOMIC SUBSTANCE OF THE CATEGORY „STOCK”

This article explores the main theoretical aspects regarding the interpretation of the economic category of „reserves” in the regulations and various academics. Investigated the economic content of stocks as one of the most important components of current assets of the company in the implementation of industrial and commercial activity of enterprise and decision-making. Investigated and analyzed the basic regulations governing the basic principles regarding the accounting of reserves. Analyzing interpretations of stocks for different scientists, it can be concluded that most scientists treats stocks in accordance with the provisions of (standard) accounting 9 „Inventories”. Regarding the interpretation of stocks for different scientists, it can be concluded that most scientists treats stocks in accordance with the provisions of (standard) Accounting 9 „Inventories”. However, in the scientific literature to determine the stocks are quite common terms such as „wealth”, „commodity inventories”, „material resources” and so on. This demonstrates the ambiguity of approaches to the interpretation of this category. The article also analyzes the disclosure of reserves in the financial statements in accordance with the new accounting provision (standart) and proposed to disclose the value of each type of inventory to allow a better representation of information for decision-making.

Keywords: stocks, inventory, material resources, assets, tangible assets.

Басиста И.А.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУТЬ КАТЕГОРИИ "ЗАПАСЫ"

В статье рассмотрено экономическое содержание и основные составляющие запасов, а также трактовка данной экономической учетной категории в нормативных документах и разными учеными. Подано собственное видение относительно определения экономического содержания категории "запасы".

Ключевые слова: запаси, матеріальні запаси, матеріальні ресурси, активи, матеріальні цінності.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Необхідною умовою функціонування підприємств є наявність оборотних активів, а саме запасів, які є їх складовою частиною, оскільки без належного забезпечення підприємства матеріальними цінностями неможливе досягнення ефективних результатів від господарської діяльності. Запаси – це важлива обліково-економічна категорія, яка являє собою частину виробничо-торгівельної діяльності підприємства і, за її відсутності очікувані результати від здійснення такого роду діяльності можуть суттєво знизитися. Тому забезпеченість підприємства запасами є важливим фактором розвитку підприємств та економіки в цілому.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Ефективність господарювання підприємства залежить від наявності та правильного використання матеріальних ресурсів. Теоретично запаси можна вважати предметами праці, оскільки вони беруть участь у виробничому процесі, повністю споживаються під час виробничого циклу та переносять свою вартість на вартість новоствореної продукції.

Серед вітчизняних вчених зміст категорії „запаси” відображено в роботах таких вчених як: Ф.Ф. Бутинця [1], М.С. Пушкаря [14], В.В. Сопка [3], В.С. Лень, В.В. Гливенко [6], Н.В. Чебанової, Ю.А. Василенко [17] та ін.

У вітчизняну літературу термін „запаси” увійшов із затвердженням та введенням в дію положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” [12], за основу створення якого взято Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 „Запаси” [7].

Цілі статті. Метою статті є дослідження основних теоретичних аспектів визначення запасів як важливої економічної категорії у виробничо-торгівельній діяльності підприємств та в процесі прийняття управлінських рішень з метою надання більш точного визначення їх суті.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Усім відомо, що запаси – це частка в оборотних активах підприємства, оскільки вони можуть бути перетворені на грошові кошти протягом операційного

циклу. Оборотні засоби є фінансово-економічною категорією, яка впливає з існування товарно-грошових відносин, дії закону вартості та організації діяльності підприємства [1, с. 178].

Відповідно до визначення запасів у нормативних документах, то основним є положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” [12], згідно з яким запаси являють собою активи, які утримуються для подальшого продажу, перебувають у процесі виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для управління підприємством.

Майже ідентичне визначення запасів подано у МСБО 2 „Запаси” [7], тому визначення запасів, які подані у даних стандартах, на нашу думку, слід доповнити тим, що використання такого роду активів підприємства зможе забезпечити збільшення вартості організації.

Дані визначення запасів доповнює трактування активів у законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” [13], згідно з яким активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій та використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Щодо розкриття інформації про запаси у звітності підприємства, то нам відомо, що до затвердження нової форми балансу та прийняття НП(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” [9] всі види запасів відображалися за окремими рядками (статтями), такими як „Виробничі запаси”, „Готова продукція”, „Товари”, а згідно з новою формою запаси пропонують відображати узагальненою статтею „Запаси”, в якій згруповується інформація про всі запаси, якими володіє підприємство. Така реформа відображення інформації призвела до скорочення статей балансу з метою надання можливості усунення економічних і торговельних бар’єрів, активізації надходження інвестицій, а також виходу на світові ринки капіталу.

Проте, з метою розмежування запасів за особливостями їх використання у процесі діяльності підприємства виділено ряд додаткових статей, в яких підприємство за необхідності відображає інформацію про даний актив, що дає змогу отримати більш детальну інформацію про вартість певного виду матеріальних ресурсів підприємства.

Відповідно нашою пропозицією та рекомендацією для підприємств є відображення запасів так як пропонує НП(С)БО 1

„Загальні вимоги до фінансової звітності” [9] (відображення всіх запасів в одній статті) з обов’язковим поданням інформації у додаткових статтях, оскільки на нашу думку, подання інформації про дану категорію слід деталізувати.

Досліджуючи питання економічної сутності запасів слід розглянути різні тлумачення даної категорії в економічній літературі, оскільки єдиного підходу щодо інтерпретації поняття „запаси” немає. З чого випливає, що зміст запасів недостатньо досліджений (табл.1).

З огляду на визначення, які подані у табл.1, можна вважати відмінність у трактуваннях запасів полягає в тому, що розкриття будь-якої категорії та її змісту залежить від вибору підходу щодо трактування.

Сопко В.В. [2], Орлова В.К., Орлів М.С., Хома С.В. [11], Садовська І. Б. [15] та інші науковці трактують запаси лише в рамках П(С)БО 9 „Запаси”.

В науковій літературі для визначення запасів досить часто зустрічається термін „цінності”, зокрема, у праці Лень В.С., Гливенко В.В. [6]. Проте, поняття „цінність” – це описова категорія, яка характеризує запаси як економічний елемент, та може дати вигоди для підприємства і задовольнити інтереси власника.

Таблиця 1

Трактування економічного змісту запасів у літературних джерелах

№ з/п	Автор	Визначення
1	Садовська І.Б. [15, с. 229-230]	Під виробничими запасами розуміють активи, які використовуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством. Запаси – це активи, які утримуються для продажу; як виробничі запаси для споживання готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для управління підприємством
2	Лень В.С., Гливенко В.В. [6, с.153]	Запаси, переважно, є предметами праці й звичайно складають основну частку оборотних засобів виробництва. Вони включають в себе великий перелік товарно-матеріальних цінностей, які споживаються в процесі виробництва, незавершене виробництво, готову продукцію та товари. Ці цінності і є об’єктами обліку запасів

Продовження табл. 1

3	Чабанова Н.М. [17, с. 344]	Запаси – це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання
4	Нашкерська Г.В. [10, с. 208]	Запаси – це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року
5	Пушкар М.С. [14, с. 207]	До запасів відносять предмети праці, які призначені для використання у виробництві для виготовлення продукції та господарських потреб, придбані для подальшого перепродажу або використовуються для обслуговування виробництва, виконання робіт чи надання послуг і потреб управління
6	Кочерга С.В., Пилипенко К.А. [4, с. 69]	Товарно-матеріальні запаси вміщують в собі значну частину активів підприємства, призначених для здійснення основної діяльності, а також є основним джерелом доходу і відіграють важливу роль в утворенні прибутку
7	Карпенко О.В., Хоменко Н.В., Верига Ю.А. [16, с. 15]	Запаси – це різні речові елементи, що використовуються у процесі фінансово-господарської діяльності як предмети праці, а відповідно повинні споживатися в кожному господарському циклі і повністю переносити свою вартість на витрати підприємства та вартість продукції або товарів, що виготовляється або реалізується
8	Верхоглядова Н. І., Шило В. П., Льїна С. Б. та ін. [2, с. 114]	Вважають, що найбільш характерним є термін „товарно-виробничі запаси”, суть яких полягає в обробленні у процесі виробництва, формування основи виробів. Запаси відносяться до матеріальних економічних ресурсів і можуть перебувати як у сфері виробництва, так і у сфері обігу

Продовження табл. 1

9	<p>Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. [8, с. 463, 253]</p>	<p>Матеріальні ресурси – основні й оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу. Запаси – 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, і ще не використовуються</p>
---	---	--

Бутинець Ф.Ф. [1], Кужельний М.В. [5], Кочерга С.В., Пилипенко К.А. [4], Нашкерська Г.В. [10], трактують запаси як активи, що становлять основну частину майна підприємства.

Такі науковці як Бутинець Ф.Ф. [1], Верхоглядова Н.І., Шило В.П., Ільїна С.Б. [2] виділяють термін „товарно-виробничі запаси”, суть яких є використання в виробничому процесі, перебування у складі резервів підприємства, що відображає особливості матеріальних елементів виробництва.

Сопко В., Гуцайлюк З., Щирба М., Бенько М. розглядають запаси з огляду на види підприємницької діяльності: виробнича, комерційна або грошово-кредитна. При виробничій діяльності запасами виступають різні речовини та сили природи: сировина, матеріали (основні, допоміжні, паливні, мастильні тощо) при комерційній – готова продукція виробничої сфери (сільськогосподарська, промислова, будівельна тощо), яку купують комерційні підприємства з метою продажу, при грошово-кредитній – гроші, грошові документи тощо [3, с. 193].

Аналіз літературних джерел свідчить, що при трактуванні даного поняття багато науковців визначають суть запасів схиляючись до П(С)БО 9 „Запаси”, інша частина науковців дану категорію ототожнює з матеріальними цінностями, матеріальними ресурсами, товарними або виробничими запасами, продукцією тощо. Однак, це твердження є хибним, адже матеріальними ресурсами виступають всі активи, які набувають або можуть набувати матеріально-речової форми (основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції). Тому, не можна запаси характеризувати загально, оскільки

не всі матеріальні цінності можуть вільно перетворюватися з товарного вигляду у грошовий вимір та бути використані при виробництві продукції.

З урахуванням вище зазначених тверджень та нормативних документів, на нашу думку запасами є матеріальні ресурси підприємства, які входять до складу оборотних активів, можуть придбаватися з метою подальшого їх перепродажу або використовуватися у виробництві протягом одного операційного циклу з метою їх оптимізації та збільшення вартості підприємства, а також задовольняти потреби керівництва для прийняття управлінських рішень.

Висновки. Отже, дослідивши категорію „запаси” можна зробити висновок, що запаси є широким поняттям, до складу яких входять виробничі запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, напівфабрикати, товари, готова продукція тощо. Тому для забезпечення ефективного розвитку підприємства виникає потреба у створенні якісної системи управління запасами та у забезпеченні необхідного обсягу матеріальних цінностей.

Розглянувши та проаналізувавши економічний зміст категорії „запаси”, ми дійшли до висновку, що в економічній літературі існує багато дефініцій щодо даного поняття та немає єдиного підходу щодо визначення його суті.

На нашу думку негативним фактором у визначенні терміну „запаси” є те, що більшість дослідників при визначенні даного терміну використовують визначення, яке наведено у П(С)БО 9 „Запаси”, а також ототожнюють „запаси” в основному із виробничими запасами, матеріальними ресурсами тощо. Адже, запаси – це ознака, за якою групуються всі матеріальні оборотні активи, тому такі складові слід розглядати окремо.

1. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч. для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / Ф. Ф. Бутинець та ін. [під. заг. ред. Ф.Ф. Бутинця].- Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: [навч.-практ. посібник] / Н.І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
3. Бухгалтерський облік: [навч. посібник для студ. спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / В. Сопко, З. Гуцайлюк, М. Щирба, М. Бенько. – Тернопіль: Астон, 2005. – 496 с.
4. Кочерга С. В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: [навч. посіб.] /

- С.В. Кочерга, К. А. Пилипенко. – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 216 с.
5. Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку: [підручник] / М.В. Кужельний, С. О. Левицька. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 352 с.
 6. Лень В.С. Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: [навч. посіб.] / В. С. Лень, В. В. Гливенко. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 608 с.
 7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 „Запаси”: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
 8. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник: [У 2 т. Т1 / За ред. С.В. Мочерного] / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій. – Львів: Світ, 2005. – 616 с.
 9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності”: наказ Міністерства фінансів України від 07. 02. 2013 Р. № 73: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/npsbu1/>.
 10. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: [навч. посібник]. – Київ: Центр навчальної літератури, 2004. – 464 с.
 11. Орлова В. К. Фінансовий облік: [навч. посібник] / За ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С. В. Хоми. – [2-ге вид., доп. і перероб.]. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 510 с.
 12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”: наказ Міністерства фінансів України від 20. 10. 1999 р. № 246: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
 13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
 14. Пушкар М. С. Фінансовий облік: [підручник] / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
 15. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: [текст]: [навч. посіб.] / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К. С. Нагірська. – К.: „Центр учбової літератури”, 2013. – 688 с.
 16. Хоменко Н.В. Товарні запаси: проблеми обліку та звітності: [монографія] / Н.В. Хоменко, О. В. Карпенко, Ю. А. Верига. – Полтава: РВВ ПУСКУ, 2008. – 153 с.
 17. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік: [посібник] / Н.В. Чебанова, Ю.А. Василенко. – К.: Видавничий центр „Академія”, 2004. – 672 с.