

УДК 657.1:330.534  
JEL Classification L 310

**Кондратюк І.О.**

*к.е.н., доцент*

*кафедра обліку в кредитних і бюджетних установах  
та економічного аналізу*

*Обліково-економічний факультет*

**Лондаренко О.О.**

*асистент*

*ДВНЗ «Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана»*

*Київ, Україна*

*E-mail: [irina.kondratiuk77@gmail.com](mailto:irina.kondratiuk77@gmail.com)*

*E-mail: [londarenko@i.ua](mailto:londarenko@i.ua)*

**Подпригора О.А.**

*головний бухгалтер*

*Інститут газу НАН України*

*Київ, Україна*

*E-mail: [Lena1965@ukr.net](mailto:Lena1965@ukr.net)*

## **ОБЛІК НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ ПРИДБАНИХ ЗА ПЛАТУ СУБ'ЄКТАМИ СЕКТОРУ ЗАГАЛЬНОГО ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ**

*Дане дослідження присвячене пошуку шляхів удосконалення обліку надходження та вибуття запасів суб'єктів державного сектору в умовах запровадження Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Модернізація методологічних та методичних засад обліку запасів потребує оновлення облікового супроводу та системи облікових реєстрів для систематизації та накопичення інформації щодо операцій із запасами. У дослідженні розглядається як чинна методика обліку надходження та вибуття запасів так і методика обліку запасів в умовах переходу до застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. У статті пропонується методика реєстрації у системі облікових реєстрів інформації щодо надходження та вибуття запасів придбаних за плату суб'єктами державного сектору*

*Дослідження спирається на систему елементів методу бухгалтерського обліку, методологічні та методичні засади обліку запасів в державному секторі. До таких методів відносяться: хронологічне і постійне в часі систематичне спостереження за об'єктами обліку (документування), вимірювання величини господарських засобів та джерел їх формування (оцінка і калькуляція), господарських процесів та їх результатів, реєстрація та класифікація даних про зміни об'єктів обліку з метою їх систематизації за видами через подвійне їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку (рахунки та подвійний запис);*

*Результатом розробленої методики реєстрації інформації щодо надходження та вибуття запасів є система облікових реєстрів, що є придатними для їх практичного застосування та є внеском у розвиток організаційно-методичних аспектів обліку запасів суб'єктів державного сектору. Впровадження запропонованої методики реєстрації інформації спрямоване на підвищення ефективності управління запасами.*

**Ключові слова :** *запаси, вартість, оцінка, рахунки, надходження, вибуття.*

**Вступ.** Бухгалтерський облік у бюджетних установах перебуває на стадії модернізації. Із введенням у дію окремих НП(С)БОДС доволі суттєво змінилися методологічні, методичні та організаційні засади обліку. Запаси бюджетних установ є об'єктами бухгалтерського обліку методологічні та методичні аспекти обліку яких зазнали доволі суттєвих змін. Зазначене спричинює потребу оновлення системи облікових реєстрів для систематизації та накопичення інформації щодо обліку надходження й вибуття запасів суб'єктів державного сектору.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі методологічні та методичні аспекти обліку запасів в умовах застосування НП(С)БОДС висвітлювали в публікаціях О.О. Дорошенко [1], С. І. Левицька [2], І. Б. Медвідь, Т. І. Долішня, У. З. Костюк [3], В.А. Пігош [5], Прядка Н.М. [9]. Втім, наукові дослідження, що комплексно висвітлюють методологічні, та методично-організаційні аспекти обліку надходження та вибуття запасів придбаних за плату суб'єктами державного сектору відсутні.

**Мета.** Все вищевикладене обумовило актуальність даного дослідження, метою якого є удосконалення організаційно-методичних засад обліку надходження та вибуття запасів придбаних за плату суб'єктами сектору загального державного управління для підвищення ефективності управління запасами.

Для досягнення мети дослідження поставлено та вирішено такі завдання:

– проаналізувати науковий доробок щодо обліку запасів в умовах застосування Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС);

– дослідити методологічні засади формування інформації про запаси в бухгалтерському обліку суб'єктів державного сектору;

– встановити методичні аспекти відображення інформації про запаси у бухгалтерському обліку суб'єктів державного сектору;

– сформувати систему облікових реєстрів для систематизації та накопичення інформації щодо надходження та вибуття запасів, що сприяють підвищенню ефективності управління запасами суб'єктів державного сектору.

**Методологія.** Дослідження проводилося із застосуванням загальних й спеціальних методів дослідження. Із сукупності загальних методів у дослідженні використані методи емпіричного дослідження: спостереження, порівняння; аналіз і синтез, індукція і дедукція, системний і комплексний підходи використані при розкритті сутності запасів та виокремленні їх складових. Порівняльний метод застосовано при дослідженні методик обліку запасів та обґрунтуванні на їх основі рекомендацій щодо удосконалення методики і організації обліку запасів. Серед специфічних методів використані хронологічне і постійне в часі систематичне спостереження за об'єктами обліку (документування), вимірювання величини господарських засобів та джерел їх формування (оцінка і калькуляція), господарських процесів та їх результатів, реєстрація та класифікація даних про зміни об'єктів обліку з метою їх систематизації за видами через подвійне їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

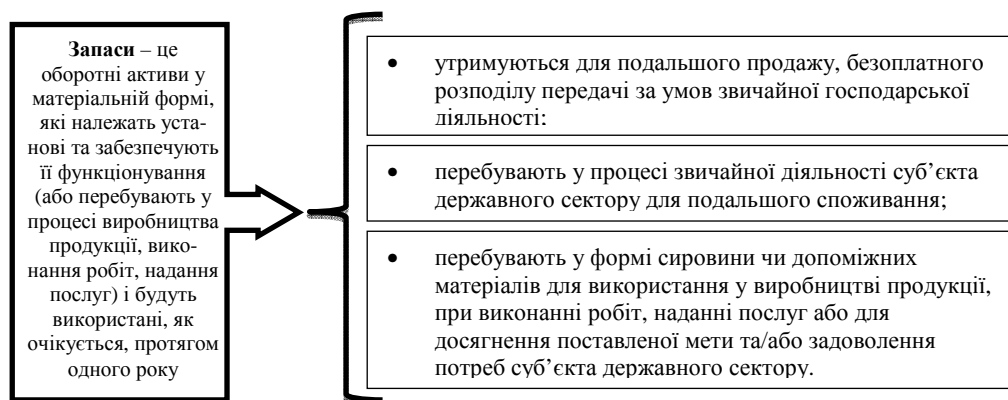
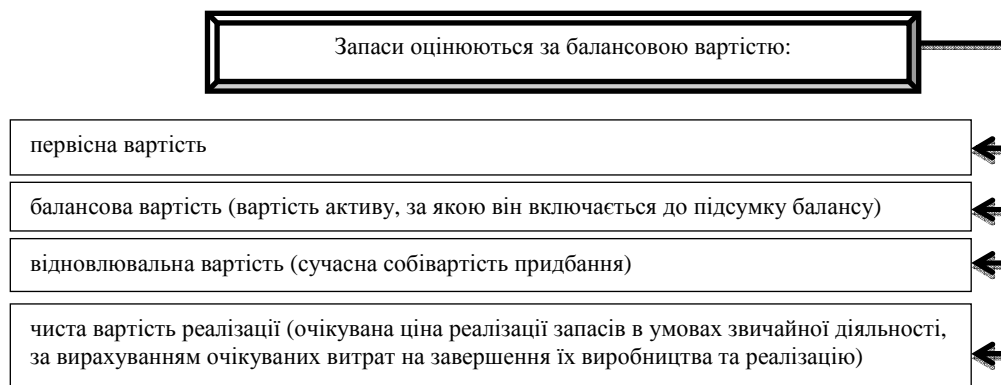


Рис. 1. Визначення запасів згідно НП(С)БОДС 123 «Запаси»

**Результати.** Із набуттям чинності НП(С)БОДС 123 «Запаси» відбулося оновлення термінологічного апарату (рис. 1).

Оновлені підходи до оцінювання запасів наведені на рис. 2.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс суб'єкта державного сектору за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат [4], що наведені у табл. 1.



**Рис. 2. Методи оцінювання запасів**

*Таблиця 1*

**Витрати, що включають та не включають до первісної вартості запасів**

До собівартості запасів включають:	Не включають до первісної вартості запасів:
<ul style="list-style-type: none"> <li>• суми, що сплачують постачальнику (без непрямих податків);</li> <li>• суми ввізного мита;</li> <li>• суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів (якщо вони не відшкодовуються установі);</li> <li>• транспортно-заготівельні витрати;</li> <li>• інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно-технічних характеристик запасів).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• понаднормові втрати і нестачі запасів;</li> <li>• фінансові витрати;</li> <li>• витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;</li> <li>• загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;</li> <li>• витрати на збут.</li> </ul>

Згідно чинного Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ облік запасів ведеться на активних рахунках класу 2 «Запаси» [7]. Втім, з набуттям чинності Плану рахунків бухгалтерського обліку державного сектору запаси формуватимуть суттєву частину нефінансових активів бюджетних установ, зміни торкнуться і складу рахунків та субрахунків [8]. Зіставлення рахунків обліку запасів Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Плану рахунків бухгалтерського обліку державного сектору наведено у табл. 2.

Таблиця 2

## Рахунки та субрахунки з обліку запасів бюджетних установ

План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ				План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі			
номер рахунку	назва рахунка	номер субрахунку	назва субрахунку	номер субрахунку	назва субрахунку	назва рахунку	номер рахунку
<b>Клас 2. Запаси</b>				<b>Клас 1. Нефінансові активи</b>			
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали	1517	Сировина і матеріали	Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів	151
		202	Обладнання, конструкції і деталі до установки	1513	Будівельні матеріали		
		203	Спецобладнання для науково-дослідних робіт	1518	Інші виробничі запаси		
		204	Будівельні матеріали	1513	Будівельні матеріали		
		205	Інші виробничі запаси	1518	Інші виробничі запаси		
				1611	Науково-дослідні роботи	Виробництво розпорядників бюджетних коштів	61
				1612	Виготовлення експериментальних приладів		
				1613	Інше виробництво		
				1711	Довгострокові біологічні активи рослинництва	Біологічні активи розпорядників бюджетних коштів	171
				1712	Довгострокові біологічні активи тваринництва		
				1713	Поточні біологічні активи рослинництва		
21	Тварини на вирощуванні і відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні	1714	Поточні біологічні активи тваринництва	Біологічні активи розпорядників бюджетних коштів	171
		212	Тварини на відгодівлі				
		213	Птиця				
		214	Звірі				
		215	Кролі				
		216	Сім'я бджіл				
		218	Худоба, прийнята від населення для реалізації				
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети	221	Малоцінні та швидкозношувані предмети	1812	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів	181
		222	Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення				
23	Матеріали і продукти харчування	231	Матеріали для навчальних, наукових та інших цілей	1816	Інші нефінансові активи	Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів	181
		232	Продукти харчування	511	Продукти харчування	Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів	151
		233	Медикаменти і перев'язувальні засоби	512	Медикаменти і перев'язувальні матеріали		
		234	Господарські матеріали і канцелярське приладдя	1812	Малоцінні та швидкозношувані предмети	Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів	181

Випуск 24. Частина 3.  
Економічні науки

		235	Паливо, горючі і мастильні матеріали	1514	Пально-мастильні матеріали	Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів	151
		236	Тара	1516	Тара		
		237	Матеріали в дорозі				
		238	Запасні частини до транспортних засобів, машин і обладнання	1515	Запасні частини	Виробничі запаси розпорядників бюджетних коштів	151
		239	Інші матеріали	1517	Сировина і матеріали		
24	Готова продукція	241	Вироби виробничих (навчальних) майстерень	1811	Готова продукція	Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів	181
25	Продукція сільськогосподарського виробництва	251	Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств				
26	Запаси для розподілу, передачі, продажу	261	Запаси для розподілу, передачі, продажу	1815	Активи для розподілу, передачі, продажу	Інші нефінансові активи розпорядників бюджетних коштів	181
		262	Державні матеріальні резерви та запаси	1814	Державні матеріальні резерви та запаси		

Чинна методика обліку запасів передбачає включення транспортно-заготівельних (ТЗВ) та інших витрат до первісної вартості запасів із використанням способів, наведених на рис. 3.



**Рис. 3. Способи включення ТЗВ до первісної вартості запасів**

Отже, суб'єкт державного сектору визначає порядок обліку і розподілу ТЗВ із застосуванням або методу прямого підрахунку розподілу ТЗВ якщо їх суми можуть бути достовірно визначені для формування первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів та кожної одиниці придбаних запасів; або метод середнього відсотка, коли сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку або аналітичному рахунку у випадку неможливості точно і достовірно визначити витрати, пов'язані з транспортуванням придбаних одиниць запасів у вартісному чи натуральному вираженні, оскільки транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів та щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць [4].

При застосуванні прямого підрахунку суми витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів включають до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні якщо їх можна достовірно визначити [6]. Такі операції відображаються у кореспонденції субрахунків, що наведена у табл. 3.

Таблиця 3

**Кореспонденція субрахунків для відображення операцій  
із оприбуткування запасів бюджетних установ**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція субрахунків до 01.01.2017		Кореспонденція субрахунків з 01.01.2017	
		за дебетом	за кредитом	за дебетом	за кредитом
1	Оприбуткування придбаних виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування, тварин для відгодівлі тощо (вартість без податку на додану вартість):				
	у разі попередньої оплати	201 - 218, 231 - 239	362, 364	15, 1812, 1814, 1815, 1816	2113, 2116
	у разі сплати після їх отримання	201 - 218, 231 - 239	675	15, 1812, 1814, 1815, 1816	6211
	Сума податку на додану вартість з виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування:				
	придбаних за рахунок коштів загального фонду	201 - 218, 231 - 239	362, 364, 675	15, 1812, 1814, 1815, 1816	2113, 2116, 6211
	придбаних за рахунок коштів спеціального фонду:				
	якщо податок на додану вартість не включено до податкового кредиту	201 - 218, 231 - 239	362, 364, 675	15, 1812, 1814, 1815, 1816	2113, 2116, 6211
якщо податок на додану вартість включено до податкового кредиту	641	362, 364, 675	6311	2113, 2116, 6211	
2	Зарахування до складу первісної вартості запасів фактичних витрат з їх придбання за плату, передбачених Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»	201 - 218, 231 - 239	362, 364, 675	15, 1812, 1814, 1815, 1816	2113, 2116, 6211

У зв'язку зі зміною методологічних та методичних підходів виникає потреба розробки облікових реєстрів для реєстрації та систематизації даних щодо ТЗВ з метою формування первісної вартості запасів, придбаних за плату.

Так, згідно НП(С)БОДС 123 «Запаси» у випадку, якщо можна достовірно визначити суми витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів, їх включають до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні якщо, тобто застосовують спосіб прямого підрахунку [4]. Джерелом інформації про суми таких витрат та вартість запасів є договори постачання, договори на

надання послуг, рахунки, рахунки-фактури, накладні, товаротранспортні накладні, тощо.

При цьому, первісна вартість одиниці придбаних запасів, за якою вони відображаються у бухгалтерському обліку, визначається діленням фактичних витрат, що пов'язані з придбанням однорідних запасів, які надійшли однією партією, на загальну кількість придбаних запасів [6] (1):

$$\text{Первісна вартість} = \frac{\text{Фактичні витрати}}{\text{Кількість запасів}} \quad (1)$$

У випадку, якщо здійснюється придбання запасів, що обліковуються на різних субрахунках бухгалтерського обліку, то фактичні витрати пов'язані з їх придбанням слід розподіляти згідно обраної бази розподілу. За базу розподілу доцільно взяти вартість кожного виду запасів (2):

$$\Sigma \text{ТЗВ}_i = \frac{\Sigma \text{ТЗВ} \times \Sigma z_i}{\Sigma z} \quad (2)$$

З метою визначення первісної вартості придбаних запасів слушним є використання форми для розрахунків розподілу ТЗВ за кожним найменуванням отриманих запасів, що наведена у табл. 4.

Таблиця 4

Відомість розподілу ТЗВ

Об'єкт обліку		Надходження, грн.		Сума ТЗВ, грн.	Надходження з ТЗВ, грн.
група запасів	номер субрахунку	сума, грн.	кількість, од.		
Фарба	204/фарба	500,00	10	62,50	562,50
<i>Усього по субрахунку</i>	<i>204</i>	<i>500,00</i>	<i>x</i>	<i>62,50</i>	<i>562,50</i>
Мило	234/мило	200,00	50	25,00	225,00
Олівці	234/олівці	300,00	150	37,50	337,50
Ручки	234/ручки	200,00	80	25,00	225,00
<i>Усього по субрахунку</i>	<i>234</i>	<i>700,00</i>	<i>x</i>	<i>87,50</i>	<i>787,50</i>
<b>Разом</b>	<b>X</b>	<b>1200,00</b>	<b>x</b>	<b>150,00</b>	<b>1350,00</b>

Отже, сума ТЗВ розподіляється між окремими одиницями придбаних запасів діленням фактичних витрат на кількість запасів.

Якщо ж ТЗВ пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то її суму узагальнюють за окремими групами запасів на окремому субрахунку або аналітичному рахунку, та вона щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць [6].

У кінці місяця сума ТЗВ списується на ті ж рахунки, на які списується вартість запасів. Зазначені операції відображаються у кореспонденції субрахунків, що наведені у табл. 5.

Таблиця 5

Кореспонденція субрахунків для відображення операцій  
із вибуття запасів бюджетних установ

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція субрахунків	
		за дебетом	за кредитом
1	Вибуття виробничих запасів, матеріалів і продуктів харчування у випадках, передбачених законодавством, крім отриманих за операціями з внутрівідомчої передачі запасів	801, 802, 811 - 813	201 - 218, 231 - 236, 238, 239
	Списання за розрахунком розподіленої величини транспортно-заготівельних витрат (у разі їх узагальнення на окремому субрахунку обліку запасів) згідно з вимогами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»	801, 802, 811 – 813	201 – 218, 231 – 239

Накопичення даних щодо ТЗВ доцільно вести із застосуванням форми, що наведена у табл. 6.

Таблиця 6

## Накопичувальна відомість обліку ТЗВ за

\_\_\_\_\_ 201\_\_ р.

(назва місяця)

(запаси, до яких відносяться ТЗВ)

Первинний документ/обліковий регістр		Вид витрат	Сума ТЗВ
дата	вид та № документа		
01.02.2016	Відомість розподілу ТЗВ за січень	Залишок ТЗВ	350,00
02.02.2016	Товарно-транспортна накладна № 765/12	Транспортні послуги	150,00
		....	
<b>Разом ТЗВ за лютий</b>			<b>900,00</b>

При цьому, можливе використання двох способів. Зокрема, сума ТЗВ пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули. На кінець місяця на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку може бути залишок суми транспортно-заготівельних витрат.

При цьому, середній відсоток ТЗВ за звітний місяць визначається за формулою (3):

$$\overline{\%ТЗВ} = \frac{\sum ТЗВ_{поч.міс.} + \sum ТЗВ_{зак.міс.}}{\sum З_{поч.міс.} + \sum З_{зак.міс.}} \quad (3)$$

Сума ТЗВ, що розподілена визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ та суми запасів, що вибули (4).

$$\sum ТЗВ_{розп.} = \overline{\%ТЗВ} \times \sum З_{виб.зв.міс.} \quad (4)$$

Узагальнення інформації щодо розподілу ТЗВ доцільно вести за формою, наведеною у табл. 7.



Таблиця 7

## Відомість розподілу ТЗВ

201\_\_ р.

(назва місяця)

(вид запасів)

Групи запасів	Залишок на XX.XX.XXXX (початок місяця)	Надходження за місяць	Вибуття за місяць	Залишок на XX.XX.XXXX (кінець місяця)	Сума ТЗВ, розподілена на запаси, що вибули
1	2	3	4	5=2+3-4	6
204/фарба	200,00	500,00		700	
204	200,00	500,00		700	
234/мило	100,00	200,00	10,00	290	5,68
234/олівці	300,00	300,00	30,00	570	17,05
234/ручки	400,00	200,00		600	
234	800,00	700,00	40,00	1460	22,73
<b>Разом запасів</b>	<b>1000,00</b>	<b>1200,00</b>	<b>40,00</b>	<b>2160</b>	<b>x</b>
<b>ТЗВ</b>	<b>350,00</b>	<b>900,00</b>	<b>22,73</b>	<b>1227,27</b>	<b>22,73</b>

За іншим способом сума ТЗВ розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. На кінець місяця весь залишок на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку суми транспортно-заготівельних витрат повністю розподіляється (5).

$$\% \text{ТЗВ} = \frac{\sum \text{ТЗВ}_{\text{залиш.}}}{\sum \text{ТЗВ}_{\text{залиш.}} + \sum \text{ТЗВ}_{\text{вибул.}}} \quad (5)$$

Узагальнення інформації щодо розподілу ТЗВ доцільно вести за формою, наведеною у табл. 8.

Таблиця 8

## Відомість розподілу ТЗВ

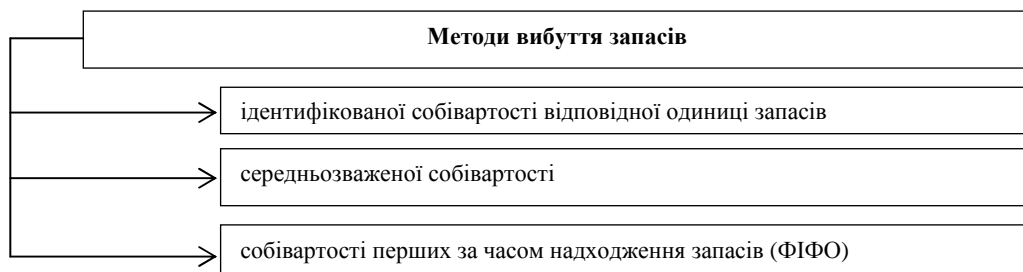
20\_\_ р.

(назва місяця)

(вид запасів)

Групи запасів	Залишок на XX.XX.XXXX (початок місяця)	Надходження за місяць	Вибуття за місяць	Залишок на XX.XX.XXXX (кінець місяця)	Сума ТЗВ, розподілена на запаси, що вибули	Сума ТЗВ, розподілена між сумою залишку запасів	Залишок на кінець місяця з сумою ТЗВ
204/ фарба	200,00	500,00		700,00		986,36	
204	200,00	500,00		700,00		286,36	986,36
234/ мило	100,00	200,00	10,00	290,00	4,09	118,64	408,64
234/ олівці	300,00	300,00	30,00	570,00	12,27	233,18	803,18
234/ ручки	400,00	200,00		600,00		245,45	845,45
234	800,00	700,00	40,00	1460,00	16,36	597,27	2057,27
<b>Разом запасів</b>	<b>1000,00</b>	<b>1200,00</b>	<b>40,00</b>	<b>2160,00</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>3043,63</b>
<b>ТЗВ</b>	<b>x</b>	<b>900,00</b>	<b>16,36</b>	<b>x</b>	<b>16,36</b>	<b>883,64</b>	<b>x</b>

Слід зауважити, що відпуск запасів у використанні, виробництво, продаж чи інше вибуття здійснюється методами, наведеними на рис. 4:



**Рис. 4. Методи вибуття запасів**

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів. Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до суб'єкта державного сектору (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 середньозваженою собівартістю (за щомісячною середньозваженою собівартістю) проводиться 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 і одержаних у звітному місяці запасів (6) [6]:

$$\bar{Z}_{зв} = \frac{\sum Z_{поч.міс} + \sum Z_{надзв.міс}}{K_{поч.міс} + K_{надзв.міс}} \tag{6}$$

де  $\bar{Z}_{зв}$  — середньозважена собівартість;

$\sum Z_{поч.міс}; \sum Z_{надзв.міс}$  — відповідна сумарна вартість запасів на початок місяця та отриманих за місяць;

$K_{поч.міс}; K_{надзв.міс}$  — кількість запасів на початок місяця та отриманих за місяць.

У табл. 9 представлена запропонована форма для визначення щомісячної середньозваженої собівартості.

Таблиця 9

**Відомість визначення щомісячної середньозваженої собівартості**

\_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

(назва місяця)

(вид запасів)

Зміст операції	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Вартість, грн.
Залишок станом на 01.02.20__ р.	10	2,50	25,00
Надходження 03.02.20__р.	5	2,75	13,75
Надходження 20.02.20__р.	20	3,00	60,00
<b>Разом</b>	<b>35</b>	<b>x</b>	<b>98,75</b>
<i>Щомісячна середньозважена собівартість</i>			<b>2,82</b>

Оцінка кожної операції з вибуття запасів (за періодичною середньозваженою собівартістю) може здійснюватися за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції [4].

**Висновки.** Запропоновані організаційно-методичні аспекти відображення інформації щодо запасів придбаних за плату суб'єктами державного сектору уможливають визначення собівартості придбаних за плату об'єктів запасів із урахуванням всіх витрат, що включають до первісної вартості запасів. Перевагою застосування запропонованих облікових реєстрів є їх простота у використанні, надійність та достовірність результатів розподілу витрат. Запропонований порядок формування інформації щодо первісної вартості запасів є внеском до удосконалення обліку в управлінні витратами бюджетних установ.

#### Список використаних джерел

1. Дорошенко, О. О. Запаси бюджетних установ: порівняльний аналіз сучасної облікової практики та Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / О. О. Дорошенко [Текст] // Науково-практичне видання Незалежний аудитор. – 2012. - №2 (IV). – С. 50-54.
2. Левицька, С. Окремі питання реформування бюджетного обліку: стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі [Текст] / С. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 34-39.
3. Медвідь, І. Б. Облік запасів бюджетних установ: сучасні реалії та майбутні перспективи [Текст] / І. Б. Медвідь, Т. І. Долішня, У. З. Костюк // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2013. - Вип. 4. - С. 295-301.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=83023&stind=11](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023&stind=11).
5. Пігош, В. А. Трансформація бухгалтерського обліку запасів в умовах гармонізації облікової системи державного сектору економіки до міжнародних стандартів [Текст] / В. А. Пігош // Облік і фінанси. - 2014. - № 4. - С. 54-63.
6. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF15004.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF15004.html).
7. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>.
8. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.
9. Прядка, Н. М. Визнання запасів в обліку установ сектору державного управління [Текст] / Н. М. Прядка // Облік і фінанси. – 2013. – № 4 (62). – С. 71-74.

#### References

1. Doroshenko, O.O. (2012). Zapasy byudzhetykh ustanov: porivnyalnyy analiz suchasnoyi oblikovoyi praktyky ta Natsionalnykh polozhen (standartiv) bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori [Budget institutions' inventories: a comparative analysis of current accounting practices and National Accounting Regulations (standards) in Public Sector]. *Naukovo-praktychne vydannya Nezaleznyy auditor* [Practical science edition "Independent AUDITOR"], 2 (IV), 50-54.
2. Levytska, S. (2008). Okremi pytannya reformuvannya byudzhethoho obliku: stratehiya modernizatsiyi systemy bukhgalterskoho obliku v derzhanomu sektori [Some issues of budget accounting reforming: The strategy for modernization of the accounting system in Public Sector]. *Bukhhalterskyi oblik i audit* [Accounting and Auditing], 6, 34-39.
3. Medvid, I. B. & Dolishnya, T. I. & Kostyuk, U. Z. (2013). Oblik zapasiv byudzhetykh ustanov: suchasni realiyi ta maybutni perspektivy [Accounting inventory of budgetary institutions: Current Realities and Future Prospects]. *Visnyk Chernivetskoho torhovelno-ekonomichnoho instytutu*.

*Ekonomichni nauky* [Bulletin of Chernivtsi Trade and Economics Institute. Economics], 4, 295-301.

4. Natsionalne polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori 123 «Zapasy»: pryiniaty 12 zhov. 2002 roku № 1202 (n.d.). minfin.gov.ua. Retrieved from [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/mai\\_n?&cat\\_id=83023&stind=11/](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/mai_n?&cat_id=83023&stind=11/).

5. Pihosh, V. A. (2014). Transformatsiya bukhhalterskoho obliku zapasiv v umovakh harmonizatsiyi oblikovoyi systemy derzhavnoho sektoru ekonomiky do mizhnarodnykh standartiv [Transformation of Inventory Accounting in Terms of Harmonization of Public Sector Accounting Systems with International Standards]. *Oblik i finansy* [Accounting and Finance], 4, 54-63.

6. Pro zatverdzhennya Metodichnykh rekomendatsiy z bukhhalterskoho obliku dlya sub'yektiv derzhavnoho sektoru: pryiniaty 23 sich. 2015 roku № 11 (n.d.). ligazakon.ua. Retrieved from [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF15004.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF15004.html).

7. Pro zatverdzhennya Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku byudzhetnykh ustanov: pryiniaty 26 cher. 2013 roku № 611 (n.d.). zakon0.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>.

8. Pro zatverdzhennya Planu rakhunkiv bukhhalters'koho obliku v derzhavnomu sektori: pryiniaty 31 grud. 2013 roku № 1203 (n.d.). zakon0.rada.gov.ua. Retrieved from <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.

9. Pryadka N. M. (2013) Vyznannya zapasiv v obliku ustanov sektoru derzhavnoho upravlinnya [Recognition Inventories in Governmental Sector Accounting]. *Oblik i finansy* [Accounting and Finance], 4 (62), 71-74.

*Дата надходження статті до редакції* : 07.03.2016

*1 рецензування* 16.03.2016 *Прийняття в друк*: 20.04.2016

*Received*: 07.03.2016 *1st Revision*: 16.03.2016 *Accepted*: 20.04.2016

**Iryna Kondratiuk**  
*PhD. (Econ.), Associate Professor*

*Department of accounting in credit and budget institutions  
Accounting and Economics Faculty  
SHEE “Kyiv National Economic University named after  
Vadim Hetman”  
Kyiv, Ukraine  
E-mail: [irina.kondratiuk77@gmail.com](mailto:irina.kondratiuk77@gmail.com)*

**Olena Londarenko**  
*Assistant*

*Department of accounting in credit and budget institutions  
Accounting and Economics Faculty  
SHEE “Kyiv National Economic University named  
after Vadim Hetman”  
Kyiv, Ukraine  
E-mail: [londarenko@i.ua](mailto:londarenko@i.ua)*

**Olena Podpryhora**  
*Chief Accountant*

*Institute of Gas of NAS of Ukraine  
Kyiv, Ukraine  
E-mail: [Lena1965@ukr.net](mailto:Lena1965@ukr.net)*

## ACCOUNTING OF INFLOW AND OUTFLOW OF STOCKS PURCHASED FOR A FEE BY SUBJECTS OF GENERAL PUBLIC MANAGEMENT SECTOR: MANAGEMENT ASPECT

*Because of the National Accounting Standards for Public Sector of Ukraine are valid, inflow and outflow accounting of inventories need to be improved. Changing of forms to register information about inventories is the key point to study. Moreover, methodic of accounting in Public Sector will have been changed after 1.01.2017. It will cause more difficulties for practical using of forms to register information about inventories which are currently valid.*

*The study is based on the system of accounting method elements, methodological and methodical*

basis of accounting of Public Sector institutions inventories. We also used specific methods of study: the documentation, the estimate and calculation, the accounts, the double entry.

According to National Accounting Standards for Public Sector of Ukraine initial cost of inventories includes some expenses which are connected with purchasing. The authors have received the set of forms to register information about inflow and outflow of inventories and expenses connected with purchasing. The main differences from forms to register information which are currently valid is possibility to gather information about expenses connected with purchasing operations and identify full initial cost of inventories.

Methodic of information registration allowing rising management capacity of inventories is offered. As the result, the important contribution to methodical and organization aspects of Public Sector institutions accounting was made. The set of forms to register information can be used nowadays and after 01.01.2017.

**Keywords :** inventories, value, estimate, accounts, inflow, outflow.

**Ирина Кондратиук**  
к.э.н., доцент

кафедра учета в кредитных и бюджетных  
организациях и экономического анализа  
Учетно-экономический факультет  
ГВУЗ „КНЭУ имени Вадима Гетьмана”  
Киев, Украина  
**E-mail:** [irina.kondratiuk77@gmail.com](mailto:irina.kondratiuk77@gmail.com)

**Елена Лондаренко**  
ассистент

кафедра учета в кредитных и бюджетных  
организациях и экономического анализа  
Учетно-экономический факультет  
ГВУЗ „КНЭУ имени Вадима Гетьмана”  
Киев, Украина  
**E-mail:** [londarenko@i.ua](mailto:londarenko@i.ua)

**Елена Подпригора**  
главный бухгалтер

Институт газа НАН Украины  
Киев, Украина  
**E-mail:** [Lena1965@ukr.net](mailto:Lena1965@ukr.net)

## УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ И ВЫБЫТИЯ ЗАПАСОВ ПРИБРЕТЕННЫХ ЗА ПЛАТУ СУБЪЕКТАМИ СЕКТОРА ОБЩЕГО ГОСУДАРСТВЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ: УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Данное исследование посвящено поиску путей совершенствования учета поступления и выбытия запасов субъектов государственного сектора в условиях введения национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета в государственном секторе. Модернизация методологических и методических основ учета запасов нуждается в обновлении учетной сопроводения и системы учетных регистров для систематизации и накопления информации по операциям с запасами. В исследовании рассматривается как действующая методика учета поступления и выбытия запасов, так и методика учета запасов в условиях перехода к применению Плана счетов бухгалтерского учета в государственном секторе

В статье предлагается методика регистрации в системе учетных регистров информации о поступлении и выбытии запасов, приобретенных за плату субъектами государственного сектора. Исследование опирается на систему элементов метода бухгалтерского учета, методы методологические и методические основы учета запасов в государственном секторе

К таким методам относятся: хронологическое и постоянное во времени систематическое наблюдение за объектами учета (документирование), измерение величины хозяйственных средств и источников их формирования (оценка и калькуляция), хозяйственных процессов и их результатов, регистрация и классификация данных об изменениях объектов учета с целью их

*систематизации по видам через двойные их отражения на счетах бухгалтерского учета (счета и двойная запись)*

*Результатом разработанной методики регистрации информации по поступлению и выбытию запасов является система учетных регистров, пригодных для их практического применения, что является вкладом в развитие организационно-методических аспектов учета запасов субъектов государственного сектора. Внедрение предложенной методики регистрации информации направлено на повышение эффективности управления запасами.*

**Ключевые слова:** *запасы, стоимость, оценка, счета, поступления, выбытия.*