

УДК 657

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.4\(37\).274-290](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2020.4(37).274-290)

О.С. Роева, асп.

*Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна*

## **Організаційні засади побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності: нормативно-правовий аспект**

Стаття присвячена дослідженню організаційних засад побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, що ґрунтуються на аналізі та взаємоузгодженні чинних положень нормативно-правових актів, які регулюють бухгалтерський облік запасів та визначають порядок провадження інноваційної діяльності. Систематизація законодавчих та нормативно-правових актів, що базується на урахуванні їх юридичної сили та органу законотворення (нормотворення), який їх видав, дозволила розробити ієрархічну модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності. Проаналізовано зміст основних нормативних документів, що регламентують бухгалтерський облік запасів та визначають основи провадження інноваційної діяльності за визначеними рівнями державної регламентації. Досліджено та систематизовано основи побудови бухгалтерського обліку запасів відповідно до національних та міжнародних стандартів й визначено рівень їх узгодженості та уніфікації.

**запаси, інноваційна діяльність, активи, бухгалтерський облік, нормативно-правові акти, державне регламентування, оцінка запасів, собівартість запасів, фінансова звітність**

О.С. Роева, асп.

*Центральноукраїнський національний технічний університет, г. Кропивницький, Україна*

## **Организационные основы построения бухгалтерского учета запасов в процессе инновационной деятельности: нормативно-правовой аспект**

Статья посвящена исследованию организационных основ построения бухгалтерского учета запасов в процессе инновационной деятельности, которые основаны на анализе и взаимосогласованности действующих положений нормативно-правовых актов, которые регулируют бухгалтерский учет запасов и определяют порядок осуществления инновационной деятельности. Систематизация законодательных и нормативно-правовых актов, которая основана на учете их юридической силы и органа законотворчества (нормотворчества), который их выдал, позволила разработать иерархическую модель нормативно-правовой регламентации организации бухгалтерского учета запасов в процессе инновационной деятельности. Проанализированы основные нормативные документы, которые регламентируют бухгалтерский учет запасов и определяют основы осуществления инновационной деятельности по определенным уровням государственной регламентации. Исследованы и систематизированы основы построения бухгалтерского учета запасов в соответствии с национальными и международными стандартами и определен уровень их согласованности и унификации.

**запасы, инновационная деятельность, активы, бухгалтерский учет, нормативно-правовые акты, государственное регламентирование, оценка запасов, себестоимость запасов, финансовая отчетность**

**Постановка проблеми.** Сучасні умови функціонування суб'єктів підприємницької діяльності та необхідність їх орієнтації на інноваційний розвиток визначають нові вимоги до формування системи управління запасами, як найрентабельнішого ресурсу діяльності, та вимагають розробки раціональних методів управління запасами, які в значній мірі залежать від якості й достовірності облікової інформації, оскільки саме облікова інформація є джерелом забезпечення інформаційних потреб менеджменту підприємства й на її основі приймаються управлінські рішення. Запаси є об'єктами управління на різних етапах інноваційної діяльності підприємства: з одного боку, вони являються складовою частиною системи «підприємство - зовнішнє середовище» (закупівля-збут); з іншого боку, запаси є основою носіїв витрат під час виробництва інноваційної продукції протягом усього виробничого циклу, починаючи від відпуску сировини і матеріалів у виробництво до здачі готової продукції на склад.

Сьогодні підвищення ефективності використання запасів є одним із головних факторів активізації інноваційної діяльності та прогресивного розвитку підприємства, від якого залежить збільшення обсягів виробництва та загальної прибутковості діяльності. Це зумовлює необхідність дослідження організаційних засад побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності. При цьому розгляд питань, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку запасів, має ґрунтуватися на його нормативній регламентації й врахувати сучасні тенденції інтеграції національної облікової системи в міжнародний законодавчий простір та виходити з необхідності просування вітчизняної інноваційної продукції на міжнародні ринки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню теоретичних і практичних проблем організації бухгалтерського обліку запасів присвячено чимало публікацій вітчизняних і зарубіжних вчених, серед яких вагомий внесок у розвиток досліджуваної проблеми здійснили Бланк І.А. [1], Бутинець Ф. Ф. [2], Голов С. Ф. [5], Коваленко А.М. [10], Конлі К. [27], Кудіна О.М. [12], Кужельний М.В. [13], Макаренко А.П. [3], Малюга Н.М. [17], Нападовська Л.В. [26], Огійчук М.Ф. [26], Садовська І.Б. [21], Сопко В.В. [22], Ткаченко Н.М. [24], та інші. Водночас, малодослідженими залишаються питання організації обліку запасів в процесі провадження інноваційної діяльності підприємств в контексті урахування положень нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів та порядок провадження інноваційної діяльності з орієнтацією на забезпечення зростання її ефективності.

**Постановка завдання.** Завданням даної статті є дослідження організаційних засад побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності на основі аналізу та взаємоузгодження чинних нормативно-правових актів, які діють в системі регулювання бухгалтерського обліку та інноваційної діяльності, що спрямовано на генерацію інформаційних потоків про стан, наявність і рух запасів та їх інтеграцію в систему управління.

**Виклад основного матеріалу.** Конкурентоспроможність вітчизняних підприємств на внутрішньому та зовнішньому ринках, в сучасних умовах ведення виробничо-господарської діяльності, в значній мірі залежить від обсягів виробництва конкурентоспроможної продукції з високою часткою доданої вартості, яка є результатом інноваційної діяльності. Запорукою успішного провадження інноваційної діяльності, з-поміж інших факторів, є ефективна система управління запасами (які виступають матеріальною складовою інноваційної продукції), в основі якої лежить належна організація їх бухгалтерського обліку.

Розгляд питань, пов'язаних з організацією бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, має базуватися на системі чинних нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів та являються підґрунтям для здійснення і розвитку інноваційної діяльності. Нормативно-правовий аспект є ключовим в організаційному механізмі побудови бухгалтерського обліку запасів, що обумовлено наступним:

- по-перше, дотримання суб'єктами господарювання єдиних правил ведення бухгалтерського обліку, які встановлені законодавчими актами, носить обов'язковий характер;

- по-друге, задля забезпечення інформаційних потреб менеджменту підприємства та підвищення достовірності облікової інформації має бути взаємоузгодженою система нормативно-правових актів, що унормовує облік запасів, з однієї сторони (в тому числі й з урахуванням тенденцій інтеграції національної облікової системи в міжнародний законодавчий простір), та враховує особливості провадження інноваційної діяльності – з іншої.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [17] організаційні засади побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності підприємства слід розглядати з позиції дворівневого підходу. Перший рівень ґрунтується на регулюванні та регламентації бухгалтерського обліку запасів з боку держави. Другий визначає порядок організації та ведення бухгалтерського обліку запасів безпосередньо на підприємстві.

Державне регулювання бухгалтерського обліку запасів в Україні здійснюється шляхом розробки єдиних правил ведення бухгалтерського обліку запасів та відображення інформації про запаси у фінансовій звітності через видання законодавчим органом державної влади України (Верховною Радою України) та центральними органами виконавчої влади, що забезпечують формування та реалізують державну політику у сфері бухгалтерського обліку (Міністерством фінансів України, Національним банком України, Державним казначейством України, міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади в межах повноважень, передбачених законодавством), відповідних законодавчих та нормативно-правових актів.

Враховуючи, що право на видання законодавчих та нормативно-правових актів, які регламентують облік запасів, мають різні органи державної та виконавчої влади, відповідно ці акти мають різну юридичну силу та систему підпорядкованості. З урахуванням цього, весь масив законодавчого й нормативно-правового забезпечення обліку запасів можна поєднати у певні групи й залежно від органу, який видав відповідний акт, та з урахуванням юридичної сили такого акту визначити три рівні державного регулювання обліку запасів: 1) Закони та Кодекси України, прийняті Верховною Радою України, що пов'язані із регламентацією обліку запасів та регулюють інноваційну діяльність в Україні; 2) Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, які офіційно оприлюднені на веб-сторінці Міністерства фінансів України та інші нормативно-правові акти з бухгалтерського обліку запасів, які затверджує Міністерство фінансів України; 3) Постанови Кабінету Міністрів України, інструкції, положення, методичні рекомендації, які розробляються і затверджуються Міністерством фінансів України та іншими органами на підставі НП(С)БО та П(С)БО й пов'язані із відображенням в обліку операцій із запасами й контролем за їх наявністю і збереженням із врахуванням специфіки й наявних потреб провадження інноваційної діяльності. З-поміж численних нормативно-правових актів, які регулюють інноваційну діяльність в Україні, основними є: Закон України «Про інноваційну діяльність» [18], Закон України «Про пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні» [19], Закон України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків» [20], «Стратегія розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 р.» [23] тощо.

Питання організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності підприємства належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів. Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику в частині облік запасів;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення в них інформації про запаси з додержанням єдиних засад, встановлених Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, та з урахуванням особливостей провадження інноваційної діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю операцій із запасами, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів, якими оформлюються операції із запасами;

- затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків з обліку запасів і реєстрів аналітичного обліку запасів [17].

Відтак, вважаємо за доцільне запропонувати ієрархічну модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності (рис. 1).

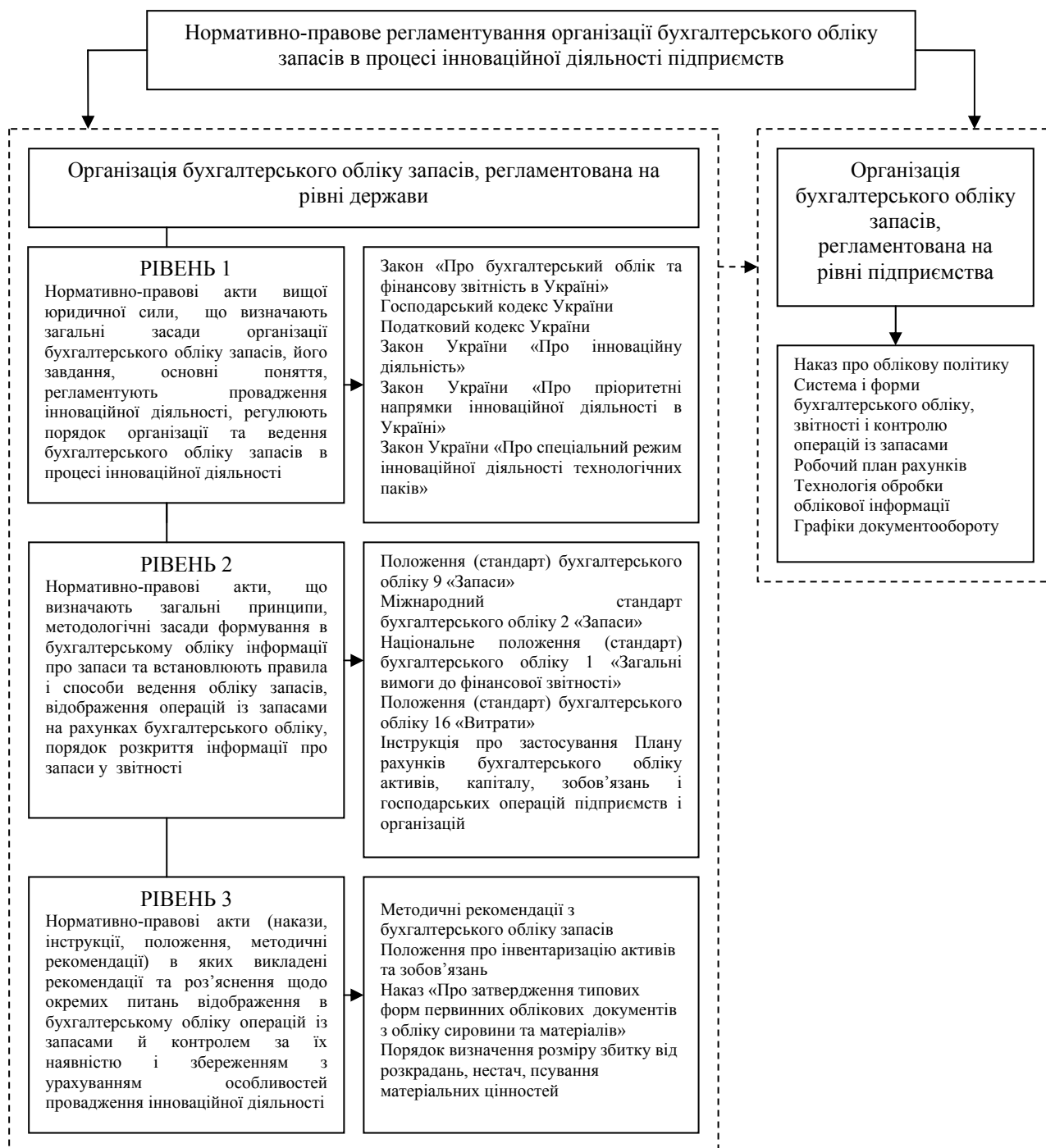


Рисунок 1 – Ієрархічна модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності

Джерело: розроблено і побудовано автором.

Характеризуючи визначені рівні державної регламентації організації бухгалтерського обліку запасів слід зупинитися на найбільш ключових нормативно-правових актах, які визначають цей процес.

Основним нормативно-правовим актом, який регламентує ведення бухгалтерського обліку на підприємстві є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV з відповідними змінами та доповненнями. Він визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [17]. Він поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність, а також на операції з виконання державного та місцевих бюджетів і складання фінансової звітності про виконання бюджетів з урахуванням бюджетного законодавства [17]. В контексті обліку запасів Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» визначає загальні засади організації та ведення обліку на підприємстві, порядок складання і формування первинних документів з обліку запасів та реєстрів бухгалтерського обліку, визначає обов'язок підприємства щодо проведення інвентаризації запасів.

В контексті провадження суб'єктами господарювання інноваційної діяльності, слід, з-поміж багатьох законодавчих актів, які регулюють інноваційну діяльність в Україні, виділити Закон України «Про інноваційну діяльність» від 04.07.2002 р. № 40-IV, який визначає правові, економічні та організаційні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів і спрямований на підтримку розвитку економіки України інноваційним шляхом [18]. Правові, економічні та організаційні засади формування цілісної системи пріоритетних напрямів інноваційної діяльності та їх реалізації в Україні, визначає Закон України «Про пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні» від 05.12.2012 р. № 3715-VI. Тому під час формування організаційних засад побудови бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності слід враховувати й положення даних законодавчих актів [19].

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності регламентує Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 (далі – П(С)БО), затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 192 [8]. Зокрема, в Положенні визначаються критерії визнання активів запасами, наводяться перелік та види запасів для цілей бухгалтерського обліку, порядок визначення первісної оцінки запасів, методика оцінки вибуття запасів, порядок оцінки запасів на дату балансу та розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності.

У разі, якщо підприємствами, відповідно до законодавства складається фінансова звітність за міжнародними стандартами (до таких відносяться підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України), то загальні підходи до обліку запасів розкриває Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (IAS 2. Inventories). МСБО 2 містить положення щодо визначення запасів, оцінки запасів, порядок формування собівартості запасів та розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності. Натомість, основна увага у МСБО 2 акцентується на тому, що головним питанням обліку запасів є визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання

відповідних доходів. МСБО 2 надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів [7].

Враховуючи сучасні тенденції інтеграції національної облікової системи в міжнародний законодавчий простір та зважаючи, що провадження активної інноваційної діяльності зазвичай супроводжується встановленням міжнародних економічних взаємозв'язків, у вітчизняних підприємств, які здійснюють інноваційну діяльність (зادля розкриття інформації у доступному для зарубіжних партнерів форматі), рано чи пізно виникне необхідність складання фінансової звітності у відповідності з Міжнародними стандартами фінансової звітності. Відтак, не можна залишити без розгляду питання систематизації та узгодження побудови бухгалтерського обліку запасів відповідно до національних положень та міжнародних стандартів.

Незважаючи на те, що П(С)БО 9 «Запаси» побудовано на основі міжнародних стандартів обліку, П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» мають як спільні, так і відмінні характеристики. Розглянемо ключові норми означених нормативно-правових актів, які визначають методичні підходи до побудови бухгалтерського обліку запасів. Насамперед, розглянемо особливості П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» відносно сфери їх застосування.

Норми П(С)БО 9 «Запаси» застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності за виключенням бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності [8]. Тобто обмеження щодо застосування норм П(С)БО 9 «Запаси» стосуються лише бюджетних установ та підприємств, які складають звітність відповідно до норм МСФЗ.

Відносно МСБО 2 «Запаси», слід вказати на те, що його норми не застосовується щодо оцінки запасів утримуваних виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, а також брокерами товарної біржі [7]. Тобто за сферою застосування П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» не ідентичні.

Розглянемо питання щодо визнання запасів (таблиця 1).

Таблиця 1 – Підходи щодо визнання запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»

Визначення та складові елементи запасів	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Запаси визнаються активом, за умови, якщо:	існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.	не визначено (регламентовано Концептуальною основою фінансової звітності).
Запаси – активи, які:	<ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;</li> <li>- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;</li> <li>- перебувають у процесі виробництва для такого продажу; або</li> <li>- існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.</li> </ul>

## Продовження таблиці 1

Склад (класифікація) запасів	<ul style="list-style-type: none"> <li>- сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;</li> <li>- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів;</li> <li>- готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;</li> <li>- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;</li> <li>- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;</li> <li>- поточні біологічні активи, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- товари;</li> <li>- виробничі запаси;</li> <li>- виробничі допоміжні матеріали;</li> <li>- матеріали;</li> <li>- незавершене виробництво;</li> <li>- готова продукція.</li> </ul>
------------------------------	---	---

*Джерело: складено автором на основі [7, 8]*

В МСБО 2, на відміну від П(С)БО 9, відсутня норма щодо визнання запасів активом, проте це питання регламентовано Концептуальною основою фінансової звітності, згідно з якою, активом визнається теперішній економічний ресурс, що контролюється суб'єктом господарювання внаслідок минулих подій та має потенціал створення економічних вигід у майбутньому [11]. Таким чином, запас визнається активом, якщо він відповідає означеним критеріям. Як бачимо, в даному питанні норми МСБО 2 та П(С)БО 9 ідентичні.

Аналізуючи визначення запасів, що наводяться у П(С)БО 9 та МСБО 2, слід вказати на майже повну їх ідентичність за виключенням того, що П(С)БО 9, на відміну від МСБО 2 дещо розширює перелік активів, які відносяться до складу запасів, доповнюючи їх активами, які утримуються для управління підприємством, тобто активами, що споживаються в процесі управління підприємством.

Класифікація запасів, наведена в П(С)БО 9, більш широка й деталізована аніж визначена в МСБО 2. Ключова відмінність полягає у включенні до складу запасів, згідно П(С)БО 9, малоцінних та швидкозношуваних предметів й поточних біологічних активів.

В контексті визнання активів запасами, слід вказати й на те, що і П(С)БО 9, й МСБО 2 визначають певні групи активів, на які не розповсюджується їх дія, тобто, фактично такі активи не є запасами. До складу таких активів П(С)БО 9 відносить:

- незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;

- фінансові активи;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи»;
- корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших НП(С)БО.

МСБО 2 не визнає запасами:

- фінансові інструменти (оцінюються відповідно до МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання» та МСФЗ 9 «Фінансові інструменти»);
- біологічні активи, пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю (оцінюються відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство»).

Як свідчить вище наведене, П(С)БО 9 наводить більш широкий перелік груп активів, на які не розповсюджується його дія, порівняно із МСБО 2. Зокрема, це стосується незавершених робіт за будівельними контрактами та корисних копалин. Слід вказати й на те, що до травня 2014 р., до введення в дію МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами», у тексті МСБО 2 також була наявною норма щодо невизнання запасами незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи безпосередньо пов'язані з ними контракти з надання послуг. Отже, враховуючи ту обставину, що П(С)БО 9 «Запаси», побудовано на основі міжнародних стандартів обліку, із внесенням змін до МСБО має відбуватися й відповідний перегляд П(С)БО задля забезпечення максимальної ідентичності підходів щодо формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси.

Одним із основних питань, які регламентують П(С)БО 9 та МСБО 2, є питання оцінки запасів, оскільки саме оцінка є важливою передумовою правильної організації бухгалтерського обліку запасів та виступає дієвим інструментом ефективної організації інноваційної діяльності підприємства. Як П(С)БО 9, так МСБО 2 визначають підходи щодо оцінки запасів при їх надходженні, вибутті та на дату складання фінансової звітності. Розглянемо особливості підходів щодо оцінки запасів згідно вітчизняного та міжнародного стандартів (табл. 2).

Як свідчить інформація наведена в табл. 2, підходи щодо оцінки запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» не можна визнати достатньо узгодженими. МСБО 2 при оцінці запасів оперує такими поняттями як: чиста вартість реалізації, справедлива вартість та собівартість запасів, при цьому, ключове місце в оцінці запасів при їх надходженні займає такий вид оцінки, як собівартість запасів. Натомість, в П(С)БО 9 основний акцент в оцінці запасів при їх надходженні зроблено на первісній вартості, яка в совою чергу може дорівнювати (в залежності від способів надходження запасів): собівартості запасів, справедливій вартості запасів, виробничій собівартості запасів, балансовій вартості запасів. Тобто, в П(С)БО 9 «Запаси», на відміну від МСБО 2 «Запаси», зміщені акценти в бік сприйняття саме первісної вартості запасів, а не їх собівартості, як основи для відображення запасів в бухгалтерському обліку і звітності. Виходячи із діючих нині підходів щодо оцінки запасів, запаси на дату балансу згідно П(С)БО 9 «Запаси» відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, а згідно МСБО 2 – за меншою з таких двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації.



Таблиця 2 – Підходи щодо оцінки запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси»

Види оцінки запасів	П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»
Чиста вартість реалізації	Очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію	Попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу
Справедлива вартість	Не визначено, проте вживається в контексті формування первісної вартості запасів у випадку знаходження запасів на підприємстві як внесок до статутного капіталу, безоплатно одержаних запасів, запасів, ціну яких неможливо достовірно визначити на момент їх оприбуткування, у випадку обміну запасів на неподібні запаси.	Це ціна, яка була б отримана від продажу активу або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки.
Відновлювальна вартість	Сучасна собівартість придбання	Не визначено
Первісна вартість	Залежно від способів надходження запасів на підприємстві визначається як: <ul style="list-style-type: none"> <li>- собівартість запасів;</li> <li>- справедлива вартість запасів;</li> <li>- виробнича собівартість запасів;</li> <li>- балансова вартість запасів</li> </ul>	Не визначено
Собівартість запасів	Чітко не визначено, проте наведено витрати, які формують собівартість запасів, при їх придбанні за плату: <ul style="list-style-type: none"> <li>- фактичні витрати, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;</li> <li>- суми ввізного мита;</li> <li>- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;</li> <li>- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів;</li> <li>- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.</li> </ul>	Собівартість запасів включає: <ul style="list-style-type: none"> <li>- всі витрати на придбання (складаються з ціни придбання, ввізного мита та інших податків (окрім тих, що згодом відшкодовуються), а також з витрат на транспортування, навантаження і розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням готової продукції, матеріалів та послуг);</li> <li>- витрати на переробку (витрати, прямо пов'язані з одиницями виробництва, систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію);</li> <li>- інші витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.</li> </ul>

Джерело: складено автором на основі [7; 8]

З метою забезпечення відповідності національного стандарту положенням міжнародного стандарту, вважаємо за доцільне відійти від сприйняття первісної вартості як першооснови оцінки запасів, замінивши її, відповідно, поняттям

«собівартість запасів» із визначенням складових витрат залежно від способів надходження запасів.

Наступним важливим питанням в оцінці запасів є оцінка вибуття (списання) запасів. При цьому в П(С)БО 9 «Запаси» говориться про методи оцінки вибуття (ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу), а в МСБО 2 «Запаси» – про методи визначення собівартості (стандартних (нормативних) витрат і роздрібних цін) та формули собівартості (конкретної ідентифікації індивідуальної собівартості; «перше надходження – перший видаток» (ФІФО) або середньозваженої собівартості) (таблиця 3).

Принципових відмінностей між П(С)БО 9 та МСБО 2 в підходах щодо оцінки вибуття запасів немає. Згідно з вимогами як національного, так і міжнародного стандартів для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із передбачених цими стандартами методів оцінки вибуття запасів (методів визначення собівартості та формул собівартості).

Порівнюючи обсяг інформації про запаси, що підлягає розкриттю у фінансовій звітності, згідно з П(С)БО 9 та з МСБО 2, слід вказати на те, міжнародним стандартом передбачено більш широке її представлення, порівняно з П(С)БО 9. Так, відповідно до МСБО 2 «Запаси», у фінансовій звітності необхідно розкривати:

- а) облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості;
- б) загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікаціями, прийнятими для суб'єкта господарювання;
- в) балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації мінус витрати на продаж;
- г) суму запасів, визнаних як витрати протягом періоду;
- г) суму будь-якого часткового списання запасів, визнану як витрати протягом періоду;
- д) суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду;
- е) обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів;
- є) балансову вартість запасів, переданих під заставу для гарантії зобов'язань [7].

Отже, дослідження чинних норм П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», дає змогу засвідчити їх відповідність в ключових питаннях методології формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та наявність певної неузгодженості в питаннях щодо сфери застосування, порядку визнання запасів активами, складу (класифікації) запасів, груп активів на які не розповсюджується дія стандарту, підходів щодо оцінки запасів при їх надходженні, розкриття інформації у фінансовій звітності, які, на нашу думку, мають підлягати перегляду та уточненню.

Таблиця 3 – Підходи щодо оцінки вибуття (списання) запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» та особливості їх застосування

П(С)БО 9 «Запаси»	МСБО 2 «Запаси»	
Методи оцінки вибуття запасів	Методи визначення собівартості	Формули собівартості
<p>1. <i>Ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів.</i> за ідентифікованою собівартістю оцінюються запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного</p> <p>2. <i>Середньозваженої собівартості.</i> Оцінка запасів проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітнього місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітнього місяця і одержаних у звітному місяці запасів.</p> <p>3. <i>Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).</i> Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.</p> <p>4. <i>Нормативних затрат</i> Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.</p> <p>5. <i>Ціни продажу.</i> Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітнього місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітнього місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.</p>	<p>1. <i>Метод стандартних витрат.</i> Використовується для зручності, якщо результати приблизно дорівнюють собівартості. Стандартні витрати враховують нормативні рівні використання основних та допоміжних матеріалів, праці, а також економічної і виробничої потужності. Вони регулярно аналізуються і, за потреби, переглядаються з огляду на поточні умови.</p> <p>2. <i>Метод роздрібних цін.</i> Часто застосовується у роздрібній торгівлі для оцінки великої кількості одиниць запасів, які швидко змінюються і дають однаковий прибуток та для яких технічно неможливо застосувати інші методи калькулювання. Собівартість запасів визначається шляхом зменшення вартості продажу запасів на відповідний відсоток валового прибутку. Застосовуваний відсоток ураховує запаси, які були оцінені нижче початкової ціни продажу. Для кожного відділу роздрібною торгівлі часто використовують середній відсоток</p>	<p>1. <i>Конкретна ідентифікація індивідуальної собівартості.</i> Означає, що конкретні витрати ототожнюються з ідентифікованими одиницями запасів. Такий підхід є доцільним для запасів, призначених для конкретних проектів, незалежно від того, чи вони були придбані, чи вироблені. Проте конкретна ідентифікація собівартості недоречна у випадку, коли існує велика кількість одиниць запасів, які, як правило, є взаємозамінними. За таких обставин можна застосувати метод вибору тих одиниць, що залишилися в запасах, щоб визначити очікуваний вплив на прибуток або збиток</p> <p>2. <i>Перше надходження – перший видаток (ФІФО)</i> Формула ФІФО припускає, що одиниці запасів, які були придбані або вироблені першими, продаються першими, а отже, одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, є тими, що були придбаними або виробленими останніми.</p> <p>3. <i>Середньозваженої собівартості.</i> Згідно з формулою середньозваженої собівартості, собівартість кожної одиниці визначається із середньозваженої собівартості подібних одиниць на початок періоду та собівартості подібних одиниць, що були придбані або вироблені протягом періоду. Середнє значення може бути обчислене на періодичній основі або з отриманням кожної додаткової партії залежно від обставин суб'єкта господарювання.</p>

Джерело: складено автором на основі [7; 8].

Повертаючись до питання державної регламентації організації бухгалтерського обліку запасів та питання розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності, слід зазначити на необхідності дотримання норм Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73, яке визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [6]. Зокрема, у балансі (звіті про фінансовий стан) підприємства розкриття інформації про запаси здійснюється за однойменною статтею «Запаси», у якій відображається загальна вартість активів, що визнаються запасами згідно із П(С)БО 9 «Запаси», зокрема, утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. У разі відповідності ознакам суттєвості, у додаткових статтях у балансу (звіту про фінансовий стан) підприємства може бути наведена інформація про виробничі запаси, незавершене виробництво, готову продукцію та товари.

Порядок відображення інформації про запаси на рахунках бухгалтерського обліку регламентує Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, яка містить коротку характеристику рахунків і субрахунків для обліку запасів та встановлює порядок ведення аналітичного обліку й кореспонденцію рахунків [9].

Вагомим документом в системі нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності є Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.07 року № 2, із змінами і доповненнями. Дані Методичні рекомендації визначають сферу дії та регламентування, класифікацію запасів для цілей бухгалтерського обліку, норми щодо визнання та оцінки запасів (які є ідентичними П(С)БО 9 «Запаси»), порядок документального оформлення операцій руху запасів, порядок обліку і контролю наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві, порядок організації та ведення аналітичного та синтетичного обліку запасів, особливості обліку тари [15].

Задля забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку в частині обліку запасів та фінансової звітності підприємства державою передбачено необхідність проведення інвентаризації. Порядок проведення інвентаризації запасів визначає Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 р. № 879 [16], згідно з яким, інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Запаси під час інвентаризації фіксуються в інвентаризаційних описах за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера (за його наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості (рахунок, вага або міра), фактично встановлених на дату інвентаризації та за даними бухгалтерського обліку.

Аналізуючи систему нормативно-правових актів за визначеними рівнями державної регламентації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності підприємств та їх зміст, слід вказати на те, що нині в Україні створена достатньо ґрунтовна законодавча база, яка регламентує облік запасів. Проте, залишається низка невирішених проблем в частині узгодження норм вітчизняного та міжнародного законодавства, вирішення яких допоможе вдосконалити систему державного регламентування організації бухгалтерського обліку запасів та підвищить

ефективність інформаційних потоків щодо наявності і руху запасів в системі менеджменту для забезпечення ефективного управління запасами та їх використання в процесі інноваційної діяльності підприємств.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Забезпечення ефективної організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності має базуватися на системі чинних нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів та являються підґрунтям для здійснення і розвитку інноваційної діяльності. Дослідження масиву законодавчих та нормативно-правових актів, що регламентують організацію бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності дозволило розробити ієрархічну модель нормативно-правового регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, яка побудована на основі дворівневого підходу: перший - організація бухгалтерського обліку запасів, регламентована на рівні держави; другий – організація бухгалтерського обліку запасів, регламентована на рівні підприємства. Авторський підхід до організації бухгалтерського обліку запасів, регламентованого на рівні держави, передбачає наступні рівні його державної регламентації: рівень 1 – нормативно-правові акти вищої юридичної сили, що визначають загальні засади організації бухгалтерського обліку запасів, його завдання, основні поняття, регламентують провадження інноваційної діяльності, регулюють порядок організації та ведення бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності; рівень 2 – нормативно-правові акти, що визначають загальні принципи, методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та встановлюють правила і способи ведення обліку запасів, відображення операцій із запасами на рахунках бухгалтерського обліку, порядок розкриття інформації про запаси у звітності; рівень 3 – нормативно-правові акти (накази, інструкції, положення, методичні рекомендації), в яких викладені рекомендації та роз'яснення щодо окремих питань відображення в бухгалтерському обліку операцій із запасами й контролем за їх наявністю і збереженням з урахуванням особливостей провадження інноваційної діяльності. Організація бухгалтерського обліку запасів, регламентована на рівні підприємства, включає: розробку наказу про облікову політику; формування системи та обрання форми бухгалтерського обліку, звітності і контролю операцій із запасами; розробку робочого плану рахунків; визначення технології обробки облікової інформації; затвердження правил документообороту та формування графіку документообороту).

Порівняння ключових норм П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси», які визначають методичні підходи до побудови бухгалтерського обліку запасів, в контексті усвідомлення необхідності застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у національній практиці, дозволяє засвідчити єдність підходів щодо основних питань методології формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси та наявність певної неузгодженості в питаннях щодо сфери застосування, порядку визнання запасів активами, складу (класифікації) запасів, груп активів, на які не розповсюджується дія стандарту, підходів щодо оцінки запасів при їх надходженні, розкриття інформації у фінансовій звітності, які, на нашу думку, мають підлягати перегляду та уточненню, що сприятиме удосконаленню системи державного регулювання бухгалтерського обліку запасів та задоволенню потреб користувачів у системі прийняття рішень.

З огляду на те, що основна увага в даному дослідженні була спрямована на розкриття питання державного регламентування організації бухгалтерського обліку запасів в процесі інноваційної діяльності, подальші дослідження будуть спрямовані на висвітлення питання організації бухгалтерського обліку запасів на рівні підприємства в

контексті: визначення особливостей формування наказу про облікову політику в частині запасів; обґрунтування вибору оптимальної системи бухгалтерського обліку запасів; розроблення системи і форм управлінського обліку, звітності і контролю операцій із запасами; розробку робочого плану рахунків; формування графіку документообороту операцій із запасами в процесі інноваційної діяльності.

## Список літератури

1. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебн. курс. Киев : Ника – Центр, Эльга, 2013. 528 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. Житомир : ПП «Рута», 2008. 444 с.
3. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посіб. / Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.
4. Витрати : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 31 груд. 1999 р. № 16. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 10.05.2020).
5. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
6. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 07 лют. 2013 р. № 1. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 05.05.2020).
7. Запаси : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 2. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti> (дата звернення: 08.05.2020).
8. Запаси : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку від 20 жовт. 1999 р. № 9. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 08.05.2020).
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 11.05.2020).
10. Коваленко А.М. Бухгалтерський облік в Україні. Від теорії до практики. Дніпропетровськ : ВКК «Баланс- Клуб», 2011. 1024 с.
11. Концептуальна основа фінансової звітності: видана РМСБО у вересні 2010 р., переглянута в березні 2020 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>.
12. Кудіна О.М. Процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1(56). С. 220–226.
13. Кужельний М.В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. Київ : КНЕУ, 2006. 576 с.
14. Малюга Н.М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи: монографія. Житомир: ЖІТІ, 2007. 384 с.
15. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення: 08.05.2020).
16. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вер. 2014 р. № 879. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 13.05.2020).
17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 05.05.2020).
18. Про інноваційну діяльність : Закон України від 04 лип. 2002 р. № 40-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15> (дата звернення: 05.05.2020).
19. Про пріоритетні напрямки інноваційної діяльності в Україні : Закон України від 8 вер. 2011 р. № 3715-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3715-17> (дата звернення: 04.05.2020).
20. Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних паків : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 991-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/991-14#Text> (дата звернення: 04.05.2020).
21. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
22. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2009. 526 с.
23. Стратегія розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 р. : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10 лип. 2019 р. № 526-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80#Text> (дата звернення: 04.05.2020).

24. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підруч. Київ: Алерта, 2011. 976 с.
25. Фінансовий облік: підруч. / Нападівська Л.В. та ін. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2013. 700 с.
26. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: підруч. Огійчук М.Ф. та ін. Київ: Алерта, 2011. 1042 с.
27. Conley, Kevin, & Natarajarathinam, Malini (2019). Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies. *Engineering Management Journal*, Vol. 31:4, 246-256. Retrieved from: <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/10429247.2019.1652056> [in English] (Last accessed: 02.05.2020).

## References

1. Blank, Y.A. (2013). *Fynansovyy menedzhment [Financial management]*. Kyev : Nyka – Tsentr, El'ha [in Russian].
2. Butynets, F.F. (2008). *Teoriia bukhhalterskoho obliku [Accounting theory]*. Zhytomyr : PP «Ruta» [in Ukrainian].
3. Makarenko, A.P., Melikhova, T.O., Podmeshalska, Yu.V., & Chakalova, N.S. (2018). *Bukhhalterskyi oblik [Accounting]*. Zaporizhzhia: ZDIA [in Ukrainian].
4. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku vid 31.12.1999. № 16 «Vytraty» [Regulation (Standard) of accounting of December 31, 1999 № 16 «Costs»]. (1999). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> [in Ukrainian].
5. Holov, S.F. (2007). *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development]*. Kyiv : Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].
6. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku vid 07.02. 2013 № 1 «Zahalni vymohy do finansovoi zvitnosti» [National regulation (standard) of accounting of February 7, 2013 № 1 «General requirements for financial reporting»]. (2013). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> [in Ukrainian].
7. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku stanom na 29.10.2018 №2 «Zapasy» [International Accounting Standard as of October 29, 2018 «Inventories»]. (2018). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti> [in Ukrainian].
8. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku vid 20.10. 1999 № 9 «Zapasy» [Regulation (Standard) of accounting of October 20, 1999 № 9 «Inventories»]. (1999). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> [in Ukrainian].
9. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11. 1999 № 291 «Instruktsiia pro zastosuvannia Planu rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine of November 30, 1999 № 291 «Instruction on application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations»]. (1999). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> [in Ukrainian].
10. Kovalenko, A.M. (2011). *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini. Vid teorii do praktyky [Accounting in Ukraine. From theory to practice]*. Dnipropetrovsk : VKK «Balans- Klub» [in Ukrainian].
11. Kontseptualna osnova finansovoi zvitnosti stanom na 03.03.2020 [Conceptual basis of financial reporting as of March 03, 2020]. (2020). *mof.gov.ua*. Retrieved from <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti> [in Ukrainian].
12. Kudina, O.M. (2015). *Protsesnyi pidkhid do orhanizatsii obliku vyrobnychkykh zapasiv pidpriemstva [Process approach to the organization of accounting for production stocks of the enterprise]*. Innovatsiina ekonomika - Innovative economy, 1(56), 220-226 [in Ukrainian].
13. Kuzhelnii, M.V., & Linyk, V.H. (2006). *Teoriia bukhhalterskoho obliku [Accounting theory]*. Kyiv : KNEU [in Ukrainian].
14. Maliuha, N.M. (2007). *Shliakhy udoskonalennia otsinky v bukhhalterskomu obliku: teoriia, praktyka, perspektyvy [Ways to improve valuation in accounting: theory, practice, prospects]*. Zhytomyr: ZhITI [in Ukrainian].
15. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 10.01.2007 № 2 «Metodychni rekomendatsii z bukhhalterskoho obliku zapasiv» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine of January 10, 2007 № 2 «Methodical recommendations on inventory accounting»]. (2007). *minfin.gov.ua*. Retrieved from <http://www.minfin.gov.ua> [in Ukrainian].
16. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 02.09.2014 № 879 «Polozhennia pro inventaryzatsiiu aktyviv ta zoboviazan» [Order of the Ministry of Finance of Ukraine of September 02, 2014 № 879. «Regulations

- on inventory of assets and liabilities»]. (2014). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> [in Ukrainian].
17. Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 №996-XIV «Pro buhgalterskij oblik ta finansovu zvitnist v Ukrayini» [The Law of Ukraine of July 16, 1999 №996-XIV «On accounting and financial reporting in Ukraine»]. (1999). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
  18. Zakon Ukrainy vid 04.07.2002 № 40-IV «Pro innovatsijnu diial'nist'» [The Law of Ukraine of July 04, 2002 № 40-IV «On Innovation Activity»]. (2002). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15> [in Ukrainian].
  19. Zakon Ukrainy vid 08.09. 2011 № 3715-VI «Pro priorityetni napriamky innovatsiinoi diialnosti v Ukraini» [The Law of Ukraine of September 08, 2011 № 3715-VI «On priority areas of innovation in Ukraine»]. (2011). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/3715-17> [in Ukrainian].
  20. Zakon Ukrainy vid 16.07. 1999 № 991-XIV «Pro spetsialnyi rezhym innovatsiinoi diialnosti tekhnolohichnykh parkiv» » [The Law of Ukraine of July 16, 1999 № 991-XIV «About the special mode of innovative activity of technology parks»]. (1999). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/991-14#Text> [in Ukrainian].
  21. Sadovska, I.B., Bozhydamnik, T.V., & Nahirska, K.Ie. (2013). *Bukhhalterskyi oblik [Accounting]*. Kyiv : Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].
  22. Sopko, V.V. (2009). *Bukhhalterskyi oblik v upravlinni pidpriemstvom [Accounting in enterprise management]*. Kyiv : KNEU [in Ukrainian].
  23. Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 10.07. 2019 № 526 «Stratehiia rozvytku sfery innovatsiinoi diialnosti na period do 2030 r» [Order of the Cabinet of Ministers of Ukraine of July 10, 2019 № 526 «Strategy for the development of innovation in the period up to 2030»]. (2019). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80#Text> [in Ukrainian].
  24. Tkachenko, N.M. (2011). *Bukhhalterskyi finansovyi oblik, opodatkuvannia i zvitnist [Accounting, financial accounting, taxation and reporting]*. Kyiv: Alerta [in Ukrainian].
  25. Napadovska, L.V. et al. (2013). *Finansovyi oblik [Financial accounting]*. Kyiv : Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t [in Ukrainian].
  26. Ohiichuk, M.F. et al. (2011). *Finansovyi ta upravlinskyi oblik za natsionalnymy standartamy [Financial and management accounting according to national standards]*. Kyiv: Alerta [in Ukrainian].
  27. Conley, Kevin, & Natarajarathinam, Malini (2019). Effect of Accounting Policies on Effectiveness of Inventory Management Strategies. *Engineering Management Journal, Vol. 31:4*, 246-256. Retrieved from <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/10429247.2019.1652056> [in English].

**Olha Roieva**, Postgraduate

*Central Ukrainian National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine*

### **Organizational Principles of Building Inventory Accounting in the Process of Innovation: Regulatory and Legal Aspect**

The article is devoted to the study of organizational principles of inventory accounting in the process of innovation, based on the analysis and harmonization of current provisions of the main regulations that regulate inventory accounting and determine the procedure for innovation.

Based on the systematization of legislative and normative legal acts, which takes into account the legal force of these normative legal acts and takes into account the powers of the state body that issued the relevant normative legal acts, a hierarchical model of normative legal regulation of accounting of inventories in the process of innovation was developed. This model is based on the regulation of inventory accounting by the state and determines the order of organization and maintenance of inventory accounting directly at the enterprise

It is substantiated that the system of state regulation of inventory accounting in the process of innovation includes three levels. The first level includes regulations of higher legal force, which determine the general principles of organization of inventory accounting, its tasks, basic concepts, regulate innovation, regulate the organization and maintenance of inventory accounting in the process of innovation. The second level includes regulations that define the general principles, methodological principles of formation of accounting information on inventories and establish rules and methods of inventory accounting, reflection of inventory transactions in accounting accounts, the procedure for disclosure of information on inventories in financial statements. The third level includes regulations that set out recommendations and clarifications on certain issues of accounting for inventory transactions and control over their availability and preservation, taking into account the specifics of innovation.



The content of the main normative documents that regulate the accounting of stocks and determine the basis for innovation at the appropriate levels of state regulation is analyzed.

The methodological bases of formation in accounting of the information on stocks and the order of disclosure of the information on stocks in the financial reporting on the basis of national and international regulations are investigated.

The study identified some inconsistencies between national and international legislation regarding the organization of accounting of inventories. Such inconsistencies relate to the scope of regulations, the procedure for recognizing inventories as assets, the composition (classification) of inventories, groups of assets not covered by the standard, approaches to valuing inventories upon receipt, disclosure in financial statements. It is substantiated that elimination of the revealed contradictions of the national and international legislation will promote perfection of system of the state regulation of accounting of stocks and will increase efficiency of management of stocks and efficiency of use of stocks in the course of innovative activity of the enterprises.

**inventories, innovation, assets, accounting, regulations, government regulation, inventory valuation, cost of inventories, financial statements**

*Одержано (Received) 18.05.2020*

*Прорецензовано (Reviewed) 28.05.2020*

*Прийнято до друку (Approved) 28.09.2020*