

Титенко Л.В.,

к.е.н., доцент кафедри обліково-аналітичних баз знань,
Університет Державної фіскальної служби України

УДОСКОНАЛЕННЯ ФОРМУВАННЯ ПЕРВІСНОЇ ВАРТОСТІ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Анотація. У статті досліджено теоретичні і практичні питання, пов'язані з удосконаленням методики формування та відображення в обліку первісної вартості виробничих запасів. Обґрунтовано неоднозначність підходів вітчизняних і зарубіжних вчених до визначення достовірної оцінки первісної вартості виробничих запасів та її врахування в системі бухгалтерського обліку. Здійснено аналіз чинної практики обліку витрат з придбання виробничих запасів, а також надано практичні рекомендації щодо його удосконалення, що значно підвищить інформативність облікових даних, результативність контрольних процедур на основі реальної оцінки виробничих запасів з метою підвищення ефективності управління ними на підприємстві.

Ключові слова: облік, оцінка, виробничі запаси, первісна вартість, транспортно-заготівельні витрати.

Постановка проблеми. Зниження собівартості продукції є однією з головних умов підвищення ефективності виробництва собівартості виготовленої продукції, важливе місце посідають матеріальні витрати, значна питома вага у складі яких належить виробничим запасам. Придбані виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка формується відповідно до джерел їх надходження, а тому вагомого значення набуває наявність об'єктивної і достовірної інформації про надходження виробничих запасів, формування їх собівартості, рівень закупівельних цін, умови зберігання та ефективність використання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання методики оцінки виробничих запасів в бухгалтерському обліку розглянуто в працях Ф.Ф. Бутинця, М.І. Бондаря, С.Ф. Голова, М.В. Кужельного, В.М. Добровського, Л.Г. Ловінської, В.І. Лишиленко, М.С. Пушкаря, І.Б. Садовської, Н.В. Чебанової, В.О. Шевчука, В.В. Сопко. Дослідженню питань обліку виробничих запасів підприємств у своїх працях приділяли увагу такі зарубіжні вчені, як, зокрема, Б. Нідлс (B. Needles), Х. Андерсон (H. Anderson), Д. Колдуел (D. Caldwell), Д. Міддлтон (D. Middleton), Е.С. Хендріксен (E.S. Hendriksen), М.Ф. ван Бред (M.F. van Breda), Р. Ентоні (R. Anthony), Дж. Ріс (J. Reese), К. Друпі (C. Drury). Визначаючи фундаментальний внесок названих науковців у розвиток досліджуваної проблеми, слід вказати окремі теоретично-методичні аспекти, які досі залишаються малодослідженими в обліковій науці. Особливо дискусійними є питання формування достовірної первісної вартості виробничих запасів, придбаних підприємствами, та її врахування у системі бухгалтерського обліку.

Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл [9, с. 164] зазначають, що первинною основою обліку матеріальних запасів є вартість, яка загалом визначається як сплачена ціна або видана компенсація під час їх придбання. До вартості матеріальних запасів, на думку вчених, доцільно включати такі елементи, як суми

рахунку-фактури, за вирахуванням наданих знижок, вартість фрахту, включаючи суму страхування в дорозі, відповідні податки і тарифи.

Інші витрати, пов'язані з придбанням, прийманням і зберіганням, також повинні включатись до собівартості матеріальних запасів, як вважають вчені. За собівартістю, яка дорівнює витратам на придбання ресурсів на момент їх одержання або використання у процесі виробництва, пропонують визначати вартість придбання Е.С. Хендріксен та М.Ф. ван Бред. При цьому собівартість вимірюється чистою сумою грошових коштів, сплачених в минулому або майбутньому у разі придбання запасів або ресурсів. Однак до собівартості, як вважають науковці, не варто відносити витрати, які не плануються бути відшкодованими покупцями, а тому одна лише наявність витрат не є основою для їх включення в оцінку запасів [18, с. 245].

В.І. Петрова [13, с. 54], П.С. Безруких, В.Б. Івашкевич, А.І. Кашаєв [1, с. 28], А.С. Бражник, Б.С. Цеглов [2, с. 137] зазначають, що матеріальні цінності в обліку і в балансі необхідно відображати за їх фактичною собівартістю, яка складається з двох основних елементів, а саме купівельної вартості і транспортно-заготівельних витрат.

В.А. Єрофеева [4, с. 67] виділяє три варіанти оцінювання запасів: за плановими цінами з відособленим обліком відхилень фактичної собівартості від планової; за оптовими цінами з відокремленим обліком транспортно-заготівельних витрат; за фактичною собівартістю.

Таким чином, одним з основних, найскладніших і проблемних питань бухгалтерського обліку на підприємствах є правильне й раціональне відображення в бухгалтерському обліку первісної вартості (фактичної собівартості) виробничих запасів.

Мета статті полягає у вдосконаленні методики формування первісної вартості виробничих запасів та її відображення в системі бухгалтерського обліку для забезпечення ефективного управління діяльністю підприємств за сучасних умов господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до п. 9 П(С)БО 9 «Запаси» первісною вартістю придбаних за плату виробничих запасів є їх собівартість. Покупцю запасів можна визначити їх собівартість (СЗ) за такою формулою:

$$СЗ = Сп - С_{зн} - НП + ВМ + ТЗВ + ІВ, \quad (1)$$

де Сп – вартість придбання запасів;

С_{зн} – сума знижок, що, відповідно до умов договору, надається продавцем покупцю;

НП – сума непрямих податків (наприклад, ПДВ, акцизний збір); необхідно врахувати, що якщо суми непрямих податків, нарахованих (сплачених) у зв'язку з придбанням запасів, не відшкодовуються підприємству, то вони включаються до собівартості запасів;

ВМ – сума ввізного мита;

ТЗВ – транспортно-заготівельні витрати; до їх складу включаються витрати на заготівлю запасів, оплату тарифів (фрахту) за навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання (включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

ІВ – інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому їх можна використовувати в запланованих цілях [13].

Точний перелік інших витрат, які необхідно враховувати в складі первісної вартості придбаних за плату запасів, ані П(С)БО 9 «Запаси», ані Методрекомендаціями № 2 [13] не було визначено. У цих нормативних документах лише зазначено, що до інших витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати підприємства, пов'язані з доопрацюванням і підвищенням якісно-технічних характеристик запасів (п. 9 П(С)БО 9 «Запаси»); втрати і нестачі запасів у межах норм природних втрат, що виявлені під час оприбуткування таких запасів і сталися під час їх транспортування.

Зазначимо, що не включаються до первісної вартості запасів такі витрати: витрати на утримання відділів поставки та інших служб підприємства з аналогічними функціями; витрати, пов'язані з придбанням валюти для оплати вартості запасів; понаднормативні втрати і нестачі запасів; витрати на збут; адміністративні витрати та інші подібні витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою запасів, а також із доведенням запасів до стану, в якому їх можна використовувати із запланованою метою. Зазначені витрати, як і відсотки за користування позиками (отриманими для придбання запасів, які не можуть бути визнані кваліфікаційними активами відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»), і

курсів різниці (що виникають у разі здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за отримані запаси), відповідно до п. 14 П(С)БО 9 «Запаси» і п. 2.3 Методрекомендацій № 2, належать до витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (виявлені).

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» придбані виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства за собівартістю, яка дорівнює первісній вартості їх придбання. Первісна вартість запасів формується відповідно до джерел їх надходження, а в подальшому має вплив на собівартість виготовлених виробів. Відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси» первісною вартістю запасів є собівартість, яка складається з фактичних витрат на їх придбання та доведення до стану, в якому вони придатні до використання.

У подальшому транспортно-заготівельні витрати підлягають включенню до собівартості придбаних запасів за методами, зазначеними у П(С)БО 9 «Запаси».

За методом прямого обліку транспортно-заготівельні витрати підлягають включенню до собівартості запасів безпосередньо в момент їх виникнення. При цьому витрати розподіляються між видами придбаних запасів з подальшою калькуляцією кожної номенклатурної одиниці.

За другим методом транспортно-заготівельні витрати загальною сумою відображаються на окремому субрахунку обліку запасів. Далі такі витрати підлягають розподілу між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули. Головним недоліком цього методу є накопичення транспортно-заготівельних витрат «котловим» способом, а не за групами матеріалів, що значно знижує аналітичну цінність цього методу. Однак думки вчених-економістів щодо ризиків (табл. 1).

Для відповідного відображення ТЗВ на рахунках бухгалтерського обліку необхідно розглянути їх склад та здійс-

Таблиця 1

Наявні підходи до відображення у бухгалтерському обліку ТЗВ

№	Автор	Запропонований підхід
1	С.Г. Міхалевич [8, с. 8]	Пропонує застосовувати окремий рахунок 29 «Витрати з придбання запасів» з подальшою деталізацією витрат на рахунках 291 «Транспортно-заготівельні витрати» і 292 «Інші витрати».
2	Л.В. Ліберман [6, с. 10]	Зазначає, що для точнішого обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат необхідно застосовувати деталізоване групування матеріалів. Для цього облік даних витрат автор пропонує здійснювати на відокремленому рахунку за субрахунками в розрізі кількох груп залежно від специфіки галузі або конкретного підприємства.
3	Л.Г. Кабика [5, с. 3–8]	Пропонує проводити облік транспортно-заготівельних витрат у розрізі груп матеріалів, а в кожній групі проводити деталізацію за статтями. Крім того, вважає, що заготівельно-складські витрати треба обліковувати на окремому рахунку «Заготівельно-складські витрати», тому що їх неможливо віднести до конкретної групи запасів.
4	А.С. Наринський [9, с. 10–15]	Пропонує облік транспортно-заготівельних витрат проводити на рахунку «Заготівля і придбання матеріалів», а аналітичний облік вести за обмеженими номенклатурними групами основних видів матеріалів.
5	І.О. Павлюк [11, с. 40–43]	Вважає, що вести облік ТЗВ варто на окремому рахунку, а їх розподіл та списання вести на основі методу середнього відсотка.
6	Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл [10, с. 14]	Пропонують відображати ТЗВ не як елементи собівартості запасів, а як витрати звітного періоду.
7	К. Друрі [3, с. 35]	Радить внести ТЗВ до складу загальнозаводських накладних витрат.
8	В.В. Хліпальська [16, с. 25–32]	Пропонує вести відокремлений облік ТЗВ у складі рахунків звітного періоду, а потім їх списувати на собівартість запасів, витрати на виробництво або витрати звітного періоду.
9	І.Б. Садовська [15, с. 54]	Вважає, що вести облік ТЗВ слід на окремому рахунку 29 «Витрати на придбання виробничих запасів» з подальшою деталізацією на субрахунках 291 «ТЗВ» та 292 «Інші витрати».

нити детальну класифікацію витрат з урахуванням особливостей діяльності кожного підприємства (наприклад, фармацевтичного).

Витрати, пов'язані з придбанням виробничих запасів на фармацевтичних підприємствах, не обмежуються виключно витратами на транспортування. Ці витрати містять як транспортно-заготівельні витрати, так і витрати на заготівельно-складські роботи, а саме:

– «Витрати на поліпшення якісних технічних характеристик виробничих запасів» (до цього виду витрат відносяться, наприклад, такі, як подрібнення, просіювання рослинної сировини, її просушування);

– «Витрати, пов'язані з доведенням запасів до стану, придатного до використання» (наприклад, активізація речовин за допомогою активованого вугілля);

– «Інші витрати» (до цього виду витрат відносять страхування ризиків, пов'язаних із зберіганням виробничих запасів, витрати на охорону і зберігання під особливим контролем).

Транспортно-заготівельні витрати пропонуємо обліковувати на окремому рахунку 291 «Транспортно-заготівельні

витрати». До складу цих витрат на фармацевтичних підприємствах пропонуємо, окрім стандартного переліку витрат (на транспортування, страхування, заробітну плату, відрахування із заробітної плати та амортизації), включити витрати за такими статтями, як витрати на відрядження та витрати на охорону під час транспортування наркотичних, психотропних речовин та прекурсорів (табл. 2).

Витрати на охорону під час транспортування виробничих запасів, що вимагають посиленого контролю за зберіганням, пропонуємо формувати окремою статтею, оскільки такі витрати становлять приблизно 9–11% від вартості таких речовин (за даними ВАТ «Здоров'я народу»).

Витрати на заготівельно-складські роботи пропонуємо враховувати також на окремому рахунку 292 «Витрати на заготівельно-складські роботи». Його виокремлення в системі бухгалтерського обліку фармацевтичного підприємства пов'язано з тим, що для таких речовин, як, наприклад, магнію сульфат, кальцію хлорид, кофеїн-бензонат натрію, еуфілін, які використовуються під час виготовлення ін'єкційних препаратів, висуваються підвищені вимоги щодо чистоти.

Таблиця 2

Номенклатура рахунків для обліку витрат з придбання виробничих запасів, пов'язаних з виробничими запасами фармацевтичного підприємства

№ рахунку	Підгрупа	Код аналітичного рахунку	Назва аналітичного рахунку
29 «Витрати з придбання виробничих запасів»	291 «Транспортно-заготівельні витрати»	291.1	Транспортування виробничих запасів
		291.2	Страхування ризиків, пов'язаних із транспортуванням виробничих запасів
		291.3	Страхування ризиків, пов'язаних зі зберіганням виробничих запасів на підприємствах
		291.4	Витрати на відрядження робітників для супроводу окремих видів виробничих запасів
		291.5	Витрати на охорону під час транспортування наркотичних, психотропних речовин та прекурсорів
		291.6	Вартість паливно-мастильних матеріалів, пов'язаних із транспортними та заготівельними роботами
		291.7	Витрати на вантажено-розвантажувальні роботи, що виконуються підрядним способом
		291.8	Суми нарахованої заробітної плати робітникам
		291.9	Суми нараховань ЄСВ
		291.10	Суми нарахованої амортизації
	292 «Витрати на заготівельно-складські роботи»	292.1	Витрати на поліпшення якісних технічних характеристик виробничих запасів
		292.2	Витрати, пов'язані з доведенням виробничих запасів до стану, придатного до використання
		292.3	Витрати на підтримання специфічних умов зберігання сировини і матеріалів
		292.4	Витрати на основні, додаткові лабораторні дослідження, сертифікацію
		292.5	Витрати на охорону та зберігання наркотичних речовин
		292.6	Страхування ризиків, пов'язаних із зберіганням виробничих запасів
		292.7	Суми нарахованої амортизації складських приміщень
		292.8	Вартість паливно-мастильних матеріалів
		292.9	Витрати в межах норм, пов'язані з усушкою, утрускою виробничих запасів
	293 «Інші витрати»	293.1	Суми ввізного мита
293.2		Суми непрямих податків	
293.3		Витрати на отримання дозвільних документів на ввезення підконтрольної сировини	
293.4		Витрати на оплату послуг митних брокерів	
293.5		Оплата за зберігання товарів в зоні митного контролю	

Джерело: авторська розробка

Якщо ці речовини не відповідають встановленим вимогам, то вони підлягають додатковому очищенню, що потребує певних витрат. Інші речовини, наприклад, розчин кальцію хлориду, не повинні містити іонів феруму та кальцію сульфату. Звільнення від іонів феруму проводять осадженням кальцію гідроксиду, й адсорбують його на вугіллі активованому, що також потребує додаткових витрат.

Отже, використання окремого рахунку для групування витрат, пов'язаних з доведенням виробничих запасів до певної якості, має практичне підґрунтя. Необхідно також окремо зауважити, що всередині кожного з рахунків можна проводити деталізацію за окремими елементами витрат, пов'язаних із виробничими запасами. Так, наприклад, у дослідженнях Р.В. Сагайдак [14, с. 35] було визначено структуру витрат на зберігання субстанцій і матеріалів на фармацевтичних підприємствах (табл. 3).

Таблиця 3

Витрати на зберігання субстанцій і матеріалів

Назва витрат	%
Витрати на складські приміщення	36
Витрати на переміщення матеріалів	5,5
Витрати на робочу силу	54
Витрати, пов'язані з витратами субстанцій, матеріалів	3
Комунікаційні витрати	1,5
Витрати, пов'язані з підтримкою необхідних умов зберігання	–
Усього	100

Джерело: [15, с. 35]

На фармацевтичних підприємствах також існує специфіка утримання виробничих запасів, яка полягає в необхідності створення специфічних умов для такого зберігання. Так, сильнотоксичні речовини потребують окремих спеціально обладнаних під охороною складів, а також специфічних умов для уникнення випаровування цих речовин.

Відповідно до фармакопейних статей, технологічного регламенту, технологічних умов, державних та галузевих стандартів до лікарських засобів висуваються досить жорсткі умови щодо якості. Тому і виробничі запаси, які входять до їх складу, мають відповідати високим стандартам якості, для чого на фармацевтичних підприємствах проводять лабораторні дослідження як всередині підприємства (внутрішні дослідження), так і за межами підприємства (зовнішні дослідження). Таким чином, до цієї статті витрат мають увійти витрати на проведення таких досліджень, а також вартість зразків субстанцій або інших матеріалів.

Головною особливістю обліку транспортно-заготівельних витрат на підприємствах фармацевтичної галузі є те, що значна частина сировини і матеріалів, які надходять на підприємства, закуповуються за межами України, що вимагає особливого підходу до обліку ТЗВ, які припадають на транспортування запасів по території України та за її межами. Транспортні витрати по території України в митну вартість не включаються.

Під час обліку транспортних витрат слід враховувати, що транспортні витрати за межами митної території України сплачуються без податку на додану вартість, на території України – з ПДВ. Під час визначення митної вартості враховуватиметься лише вартість ТЗВ за межами митної території України.

Слід враховувати, що митна вартість є розрахунковою величиною для визначення податків і платежів. Для цілей бухгалтерського обліку враховується первинна вартість, визначувана відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». При цьому транспортно-заготівельні витрати враховуються за первинною вартістю або безпосередньо у вартості придбаних запасів, або на окремому рахунку в повній сумі (без непрямих податків).

Незважаючи на певну логічну побудову відображення ТЗВ, в сучасному бухгалтерському обліку є і суттєвий недолік – транспортно-заготівельні витрати враховуються котловим методом, унаслідок чого не можна визначити реальну вартість кожного виду запасів, що в результаті призводить до викривлення собівартості лікарських засобів, які виробляються з цієї сировини. Таким чином, ця проблема потребує розв'язання.

Одним зі шляхів розв'язання цієї проблеми може стати введення окремого рахунку. Проте, відповідно до такого рахунку, необхідно також проводити класифікацію залежно від групи сировини, яку закуповують та транспортують. Для деталізації обліку пропонуємо доповнити наявний перелік рахунків рахунком 29 «Витрати з придбання виробничих запасів», але для цього рахунку пропонуємо також ввести аналітичні субрахунки, завдяки яким можна буде встановити, скільки коштів було витрачено на транспортування кожного виду сировини з огляду на джерела фінансування.

Висновки. Важливим елементом обліку виробничих запасів є врахування витрат на їх придбання. Особливо це актуально щодо відображення транспортно-заготівельних витрат у собівартості продукції. Чинна практика врахування транспортно-заготівельних витрат котловим методом не забезпечує реальності визначення вартості кожного виду запасів, що призводить до викривлення собівартості продукції. З метою забезпечення інформативності процесу формування первісної вартості виробничих запасів обґрунтовано і запропоновано номенклатуру рахунків для обліку витрат з придбання виробничих запасів, які забезпечать накопичення і контрольованість інформації, що сприятиме забезпеченню реальної оцінки виробничих запасів. Це робить наші пропозиції ефективними з погляду практичного застосування в системі управління логістичними процесами виробничих запасів.

Література:

1. Бухгалтерский учет в промышленности : [учеб. для студ. высш. учеб. заведений] / [П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, А.И. Кашаев] ; под ред. П.С. Безруких. – 2-е изд. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 248 с.
2. Бражник А.С. Бухгалтерский учет в производственном объединении (предприятии) : [справочное пособие] / А.С. Бражник, Б.С. Цеглов. – 5-е изд. – Минск : Беларусь, 1981. – 493 с.
3. Друри К. Управленческий и производственный учет : [учеб.] / К. Друри ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.
4. Ерофеева В.А. Учет и контроль использования ресурсов в объединениях / В.А. Ерофеева. – Львов : ЛГУ, 1987. – 174 с.
5. Кабыка Л.Г. Совершенствование учета расходов по заготовлению материалов / Л.Г. Кабыка // Бухгалтерский учет. – 1979. – № 9. – С. 3–8.
6. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей / Л.В. Либерман. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 107 с.
7. Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. № 92-IV із змінами та доповненнями // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 38–39. – С. 288.
8. Михалевич С.Г. Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих запасів: теорія і практика (за видами економічної діяльності) : автореф. дис. ... канд. екон. наук / С.П. Михалевич. – К., 2009. – 18 с.

9. Наринский А.С. Повышать оперативность и аналитичность бухгалтерского учета / А.С. Наринский // Бухгалтерский учет. – 1979. – № 1–10. – 15 с.
10. Принципы бухгалтерского учета / [Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл] ; пер. с англ. ; под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 496 с.
11. Павлюк І.О. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозицій щодо їх вирішення / І.О. Павлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 3. – С. 40–43.
12. Петрова В.И. Бухгалтерский учет на машиностроительном предприятии / В.И. Петрова. – М. : Машиностроение, 1981. – 384 с.
13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246 із змінами і доповненнями від 11 грудня 2006 р. № 1176 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://liga.net>.
14. Сагайдак Р.В. Логістичний підхід до управління матеріальними ресурсами на фармацевтичному підприємстві : [монографія] / Р.В. Сагайдак. – Х. : Фактор, 2008. – 224 с.
15. Садовська І.Б. Облік і контроль виробничих запасів в швейних підприємствах: теорія і практика : [монографія] / І.Б. Садовська, С.Г. Михалевич. – Луцьк : ЛНТУ, 2008. – 217 с.
16. Хліпальська В.В. Значення оцінки вартості в обліку запасів товарно-матеріальних цінностей на підприємстві / В.В. Хліпальська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 3. – С. 25–32.
17. Хэндриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета / Э.С. Хэндриксен, М.Ф. ван Бреда ; пер. с англ. ; под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

Титенко Л.В. Совершенствование формирования первоначальной стоимости производственных запасов

Аннотация. В статье исследованы теоретические и практические вопросы, связанные с усовершенствованием методики формирования и отражения в учете первоначальной стоимости производственных запасов.

Обоснована неоднозначность подходов отечественных и зарубежных ученых к определению достоверной оценки первоначальной стоимости производственных запасов и ее учета в системе бухгалтерского учета. Сделан анализ действующей практики учета затрат по приобретению производственных запасов, а также предложены практические рекомендации по его усовершенствованию, что значительно увеличит информативность учетных данных, результативность контрольных процедур на основе реальной оценки производственных запасов с целью увеличения эффективности управления ими на предприятии.

Ключевые слова: учет, оценка, производственные запасы, первоначальная стоимость, транспортно-заготовительные расходы.

Tytenko L.V. Improvement of the formation of the original cost of inventories

Summary. The article is devoted to the research of theoretical and practical questions regarding the improvement of forming and recording methods of the original cost of inventories in accounting. The author researched the main approaches of domestic and foreign scientists to determine the accurate assessment of the original cost of inventories and its incorporation in the accounting system. The article touches upon the issue of the current accounting practice of cost accounting of the purchase of inventories and provides recommendations in order to improve it, which greatly enhances the informative credentials performance control procedures based on a realistic assessment of inventories in order to improve management of the company.

Keywords: accounting, measurement, inventories, original cost, transportation and procurement costs.