

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТАРИ

Бірюк О.Г., к.е.н., доцент
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

Досліджено питання про формування облікової політики щодо організації обліку тари враховуючи національні положення (стандарту) бухгалтерського обліку, методичні рекомендації галузевих підприємств і відомств України і практичного досвіду передових підприємств.

I. Вступ. Управління будь-яким підприємством здійснюють на базі інформації, яку збирають з різних джерел. Основою інформаційної системи підприємства є сучасний бухгалтерський облік. Тому питання його організації і методології відповідно до вимог управління набувають особливої актуальності. Загальні правила організації та методики бухгалтерського обліку визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку України. Разом з тим, альтернативні варіанти організації і методології ведення бухгалтерського обліку передбачені галузевими рекомендаціями. Кожне підприємство повинно прийняти правила та методи обліку, які б надали найбільш об'єктивну, корисну та своєчасну інформацію про його діяльність з метою внутрішнього (управлінського) використання та публічного представлення, що реалізується в його обліковій політиці.

II. Аналіз останніх наукових досліджень. В результаті аналізу останніх наукових досліджень було встановлено, що відображення інформації в наказі про облікову політику підприємства вітчизняними науковцями (Л. Волинець, С. Кирилов, В. Міняйло, А. Риндя, О. Тучак) реалізується в розрізі положень (стандартів) бухгалтерського обліку. На нашу думку, в наказі про облікову політику треба відображати інформацію в розрізі кожного об'єкту обліку щодо яких існують альтернативні варіанти обліку передбачені як положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, так методичними рекомендаціями галузевих міністерств і відомств або щодо яких не існує законодавчого регулювання.

III. Постановка завдання. Метою дослідження є визначення напрямків, які доцільно розглянути в наказі про облікову політику щодо обліку тари. Для досягнення поставленої мети було досліджено як національні положення (стандарту) бухгалтерського обліку, так і галузеві методичні рекомендації та досвід передових підприємств. В результаті дослідження були використані такі методи: спостереження, порівняння, групування, аналізу і синтезу.

III. Результати. В результаті проведених досліджень було встановлено, що існують різні підходи щодо організації обліку тари. Це повинно знайти своє відображення в наказі про облікову політику підприємства.

В законодавстві існує кілька визначень терміна тари. Так в наказі Міністерства економіки №224 надано наступні трактування тари:

упаковка – технічний засіб або комплекс засобів з розміщеним у ньому товаром, що забезпечує захист товару від пошкоджень і втрат у процесі транспортування, зберігання і продажу, а довкілля – від забруднень;

тара – основний елемент упаковки, що є виробом для розміщення товару; використана тара (упаковка) – тара (упаковка), що була застосована для упакування, транспортування продукції, що повністю або частково втратила свої первісні якості і не підлягає наступному використанню за своїм прямим призначенням;

зворотна тара – тара багаторазового використання, що належить до вторинних матеріальних ресурсів і підлягає повторному використанню [1, п.2].

На практиці тару класифікують за такими ознаками:

1. Залежно від функцій:

1.1. Внутрішня – картонні коробки, флакони, тубики, бляшані банки, обгортки тощо. Тобто їх вартість включають до вартості придбаного товару;

1.2. Зовнішня – тара, в якій транспортується або зберігається товар в процесі руху від виробника до споживача (мішки, бочки, ящики тощо).

2. По відношенню до товару:

2.1. Самостійна – купується підприємством для подальшого використання у виробничому процесу або для пакування продукції власного виробництва;

2.2. Супутня – надходить на підприємство разом із придбаними матеріальними цінностями

3. Залежно від виду матеріалу, з якого вона виготовлена:

3.1. Зі скла;

3.2. З тканини;

3.3. З полімерних синтетичних матеріалів;

3.4. З картону, паперу, деревини і комбінованих матеріалів на їх основі з полімерним покриттям;

3.5. З металу і комбінованих матеріалів на основі металу з полімерним синтетичним покриттям

4. Залежно від строку використання:

4.1. Одноразова – тара, що реалізується разом з товарно-матеріальними цінностями, входить до їх вартості і не підлягають поверненню;

4.2. багаторазова:

4.2.1. Інвентарна – тара торгівельних підприємств, що не підлягає поверненню постачальнику;

4.2.2. Зворотна – належить до вторинних матеріальних ресурсів, підлягає вторинному використанню, часто ремонтується, підлягає поверненню постачальнику, тароремонтному підприємству або іншим споживачам;

4.2.3. Заставна – технічний засіб, для покращення транспортування, тимчасового зберігання і продажу продовольчих та непродовольчих товарів методом самообслуговування та багаторазово обертається між постачальником та покупцем за заставними цінами, довго не зношується та підлягає поверненню лише постачальникам (контейнери, піддони, лотки).

Проте, одну й ту саму тару можна класифікувати за кількома ознаками одночасно. Отже, на нашу думку, підприємству треба визначитися із видом використовуваної тари, про що доцільно зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

Залежно від строку експлуатації тари поділяють на оборотну і необоротну.

До необоротної (інвентарної) тари відносять тару для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах або для здійснення технологічних процесів зі строком служби більше одного року.

Необоротна тара може обліковуватися як у складі основних засобів (на рахунку 10 «Основні засоби»), так і у складі інших необоротних матеріальних активів (на субрахунку 115 «Інвентарна тара») [2]. Облік необоротної тари здійснюється згідно із П(С)БО 7 «Основні засоби» [3]. На необоротну тару щомісяця нараховується амортизація. Для необоротної тари яка обліковується у складі основних засобів законодавством передбачені такі методи нарахування амортизації: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний, виробничий, податковий. Для тари яка обліковується у складі інших необоротних матеріальних активів законодавством передбачено або прямолінійний або виробничий методи нарахування амортизації. Враховуючи вищезазначене, в наказі про облікову політику підприємства щодо необоротної тари треба зазначити за яким методом будуть нараховувати амортизацію як на тару яка обліковується у складі основних засобів так і у складі інших необоротних матеріальних активів.

Документальне оформлення надходження тари яка обліковується у складі інших необоротних матеріальних активів законодавством не врегульовано. Отже, в наказі про облікову політику підприємства рекомендуємо відображати інформацію щодо документального оформлення надходження такої тари.

Наявність та рух тари (окрім тари, що використовується як господарський інвентар), строк корисного використання якої менше року, а також тарні матеріали підприємства можуть відображати:

- на субрахунку 204 «Тара і тарні матеріали» - всіма підприємствами, окрім підприємств, що займаються торговельною діяльністю і громадським харчуванням;
- на субрахунку 284 «Тара під товарами» - організаціями, що займаються торговельною діяльністю і громадським харчуванням;
- на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» - підприємствами, що використовують тару для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах (у коморах), у виробничих цехах, для транспортування товарно-матеріальних цінностей.

Якщо матеріали використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден, з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції не відносять до тари і відображаються на субрахунку 201 «Сировина і матеріали» [4].

Враховуючи вищезазначене, рекомендуємо в наказі про облікову політику підприємства відобразити інформацію щодо вибору субрахунку для обліку оборотної тари залежно від виду діяльності підприємства.

Облік оборотної тари здійснюють в натурально-вартісному виразі. Аналітичний облік можуть вести за кожним об'єктом з групуванням за такою класифікаційною ознакою як матеріал з якого вона виготовлена: зі скла; з тканини; з полімерних синтетичних матеріалів; з картону та паперу; з деревини; з металу. Підприємство, враховуючи вид своєї діяльності повинно зазначити як саме буде здійснюватися аналітичний облік оборотної тари про що вважаємо за доцільне відобразити в наказі про облікову політику підприємства.

Законодавством передбачено оцінку оборотної тари при вибутті здійснювати за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; ФІФО; нормативних затрат; ціни продажу / роздрібних цін. При цьому для різного виду тари може використовуватися різні методи їх оцінки. Про що рекомендуємо відобразити в наказі про облікову політику підприємства.

Оборотна тара може відпускатися за різними каналами вибуття, а саме: виробничим цехам підприємства; при передачі тари разом з продукцією з виробництва на склад готової продукції; філіям або дочірнім підприємствам, розміщеним за межами території підприємствами. Цей фактор впливає на документальне оформлення відпуску тари. Про що рекомендуємо зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

Залежно від використання тари існують наступні варіанти включення вартості оборотної тари при вибутті до:

1) виробничої собівартості готової продукції - якщо вона використовується для затарювання готової продукції безпосередньо в процесі виробництва;

2) витрат на збут - якщо вона використовується для затарювання товарів, готової продукції та інших запасів на складах;

3) собівартості реалізованих виробничих запасів - якщо її вартість не включена до первісної вартості реалізованої готової продукції, товарів, інших запасів, зазначена в супроводжуючих документах, окремою позицією і оплачена покупцем окремо.

Ці положення вважаємо за доцільно відобразити в наказі про облікову політику підприємства.

В наказі про облікову політику підприємства рекомендуємо зазначити особу, яка відповідальна за зберігання тари. При цьому вважаємо за доцільно відображати тільки посаду і сферу його відповідальності (без зазначення прізвища, ім'я по-батькові відповідальної особи).

При інвентаризації треба зазначити за якими ознаками класифікують тару при внесенні до опису, а саме: за видами (скляна, тканинна, інша жорстка тара) або за призначенням і якісним складом (нова, використовувана і та, що потребує ремонту). Про що рекомендуємо відобразити в наказі про облікову політику підприємства.

VI. Висновки. Враховуючи вищезазначене, до наказу про облікову політику підприємства доцільно винести такі напрямки відображення методичних засад щодо обліку тари: вид (класифікацію) тари; метод нарахування амортизації необоротної тари яка обліковується у складі основних засобів і яка обліковується у складі інших необоротних матеріальних активів; документальне оформлення надходження необоротної тари яка обліковується у складі інших необоротних матеріальних активів; субрахуни для обліку оборотної тари залежно від виду діяльності підприємства; порядок аналітичного обліку оборотної тари; методи оцінки оборотної тари при вибутті; документальне оформлення тари при її випуску; об'єкти віднесення вартості тари при їх вибутті; матеріально-відповідальна особа, яка відповідає за збереження тари; ознаки класифікації тари при їх інвентаризації.

Література:

1. Порядок збирання, сортування, транспортування, переробки та утилізації використаної тари (упаковки), затв. наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 02.10.01 №224.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затв. наказом МФУ від 30.11.1999 р. №291 (із змінами і доповненнями).
3. П(С)БО 7 «Основні засоби», затв. наказом МФУ від 27.04.2000р. №92 (із змінами).
4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затв. наказом МФУ від 10.01.2007 р. №2.