

Студент 4 курсу
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ІСНУЮЧИХ ВИДІВ ОЦІНОК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

Анотація. Розкрито економічну сутність поняття "запаси". Розглянуто особливості використання різних методів оцінки запасів (ідентифікаційної собівартості, середньозваженої собівартості, ФІФО, оцінки за нормативними витратами, оцінки за цінами продажу), а також вплив факторів на вибір методу.

Аннотация. Раскрыта экономическая сущность понятия "запасы". Рассмотрены особенности использования разных методов оценки запасов (идентификационной себестоимости, средневзвешенной себестоимости, ФИФО, оценки по нормативным расходам, оценки по ценам продажи), а также влияние факторов на выбор метода.

Annotation. The economic essence of the concept "supplies" is exposed. The features of the use of different methods of estimation of supplies (identification prime price, weighted average cost, FIFO, estimation by standard expense allowance, estimation by the sale price), as well as the influence of factors on the choice of a method are considered.

Ключові слова: виробничі запаси, методи оцінки, собівартість.

На сучасному етапі розбудови ринкових відносин вітчизняна економіка знаходиться у стані інтеграції до світової економічної спільноти, відповідно й система бухгалтерського обліку реформується з метою наближення до міжнародної практики. Одним із напрямів реформування є подальше вдосконалення використання методів оцінки запасів, оскільки вартісна оцінка активів господарюючого суб'єкта є базою для визначення витрат, включення їх у ціну товарів, продукції, робіт та послуг і формування фінансових результатів.

Значний внесок у вирішення окремих проблем, пов'язаних з обліком та оцінкою виробничих запасів, зробили такі вчені, як: Волкова І. А. [1], Захожай В. Б. [2], Кужельний М. В. [3], Кірейцев Г. Г., Милюга Н. М., Мних Є. В., Пушкар М. С., Соколов Я. В. Однак, як свідчить аналіз останніх публікацій, не вирішеним питанням залишається вибір найбільш оптимального методу оцінки вибуття виробничих запасів (чіткий аналіз, переваги та недоліки кожного методу і можливості застосування кожного із методів на підприємстві, яке займається певним видом діяльності).

Метою цієї статті є дослідження методів оцінки виробничих запасів підприємства щодо їх використання згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку.

Для досягнення визначеної мети були поставлені такі завдання:

дослідити економічну сутність категорії "запаси";

розглянути негативні та позитивні сторони різних методів оцінки виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є виробничі запаси на підприємстві, предметом – методи оцінки виробничих запасів та вплив їх застосування на формування фактичної собівартості продукції.

Згідно з П(С)БО 9, запаси – це активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [1].

Значну увагу в П(С)БО 9 приділено питанням оцінювання запасів. Взагалі, оцінка майна підприємства – один із найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності. Вона здійснюється шляхом підсумовування витрат на придбання та/або виготовлення запасів і визначення величини затрат, що відображаються як витрати підприємства при наступному вибутті запасів. Оцінка запасів, що утримуються підприємством на кінець звітного періоду, важлива для правильного відображення відповідних об'єктів у бухгалтерському балансі підприємства. Оцінка при вибутті запасів безпосередньо пов'язана з формуванням прибутку у звіті про фінансові результати [4].

При відпуску у виробництво сировини, матеріалів, інших запасів, при реалізації готової продукції і товарів покупцям або споживачам, при продажу зайвих, непотрібних запасів та іншому їх вибутті на підприємствах оцінка запасів здійснюється за одним з таких методів [1]:

ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

середньозваженої собівартості;

собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);

нормативних витрат;

ціни продажу.

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення й умови використання, застосовується тільки один із наведених методів. Для запасів різного призначення можуть використовуватись одночасно різні методи оцінки. Їх суть, переваги та недоліки наведені в таблиці.

Порівняльна характеристика методів оцінки вибуття запасів (удосконалено за роботою [5])

Назва методу	Суть методу	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Метод ідентифікаційної собівартості	<p>Передбачає визначення витрат за кожною окремою одиницею виробничих запасів. Використовується при:</p> <p>а) невеликій номенклатурі запасів;</p> <p>б) виконанні спецзамовлень і проектів;</p> <p>в) унікальній характеристиці одиниці запасу;</p> <p>г) невеликій вартості запасів;</p> <p>д) неможливій заміні іншими запасами</p>	<p>1. Для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, яке дозволяє визначити її собівартість, тобто підприємство може регулювати прибуток дорогих або дешевих запасів.</p> <p>2. Прийнятний при застосуванні бухгалтерських програм, оскільки вони дозволяють відслідковувати придбання і використання конкретних одиниць кожного найменування запасів</p>	<p>1. Можливість маніпулювання сумою прибутку, роблячи суб'єктивний вибір, який запас використовувати в певний період часу.</p> <p>2. Складність і непрактичність відслідковування придбання й використання конкретних одиниць кожного найменування запасів.</p> <p>3. Однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що є не завжди зручно</p>

Закінчення таблиці

1	2	3	4
Метод середньозваженої собівартості	<p>Оцінка ведеться за кожною одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на початку звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Собівартість запасів буде залежати від придбання запасів за вищою ціною наприкінці місяця. Використовується при не потрібній ідентифікації запасів (при їх прийнятті) та періодичній системі обліку запасів</p>	<p>1. Не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею запасів.</p> <p>2. За рахунок питомої ваги дорогих запасів, придбаних наприкінці місяця, у загальній сумі запасів середньозважена ціна одиниці запасів буде вище, а відповідно, собівартість запасів, що вибули, збільшиться, що буде сприяти зниженню податку на прибуток</p>	<p>1. У період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж справедливий, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків.</p> <p>2. Недоцільно використовувати, якщо особливості технологічного процесу пов'язані з щоденним надходженням і витратою запасів</p>
ФІФО	<p>Собівартість запасів, придбаних у першу чергу, повинна бути віднесена до запасів, що вибули у першу чергу. Використовується для: а) запасів у вигляді фруктів, овочів та інших продуктів харчування (щоб уникнути збитків від псування); б) підприємств, які мають пільги з податку на прибуток</p>	<p>1. Вигідно використовувати при плановому скороченні закупок матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється.</p> <p>2. У період постійного зростання цін метод надає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу</p>	<p>У період інфляції забезпечує наявність невинуватого завищеної суми прибутку, що призведе до сплати надлишкових коштів у вигляді податку на прибуток</p>
Метод оцінки за нормативними витратами	<p>На підприємстві встановлюються нормативні облікові ціни, якими протягом місяця користуються для оцінки списання запасів. Наприкінці місяця обчислюють ціну, виходячи з фактичних витрат, установлюють розмір відхилень і проводять коректуючі записи. Використовується на підприємствах промисловості зі складною технологією та у сезонних галузях матеріального виробництва</p>	<p>1. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат.</p> <p>2. Можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва.</p> <p>3. Відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії</p>	<p>1. Постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін.</p> <p>2. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат</p>
Оцінка за цінами	Собівартість реалізованих то-	Даний метод розповсю-	У балансі відображається

продажу	варів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгівельної націнки на ці товари. Використовується на підприємствах, які мають мережу власних фірмових магазинів чи значну номенклатуру з приблизно однаковим рівнем націнки	джений у роздрібній торгівлі	продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки. Розрахована у такий спосіб величина досить приблизна і може відхилитися від реальної вартості товарів
---------	--	------------------------------	--

Розглянуті методи оцінки виробничих запасів представляють інтенсивні зусилля підприємств, направлені на пошук найбільш оптимального методу визначення собівартості використаних матеріалів. Тут можна погодитися з Домбровською Н. Р. [4], "... не існує найкращого методу, який можна було б застосовувати у всіх ситуаціях, адже кожний метод має свої недоліки та переваги. Ефективність використання конкретного методу оцінки запасів залежить від сформованих на підприємстві договірних зв'язків з постачальниками, своєчасності і ритмічності забезпечення виробництва необхідними матеріалами та інших факторів, які впливають на показники діяльності суб'єкта господарювання. Тому вибір методу оцінки повинен бути виваженим і продуманим рішенням кожного підприємства, з обов'язковим врахуванням діючої системи обліку, оскільки в подальшому це має суттєвий вплив на формування фінансового результату, структуру балансу та, відповідно, облікову політику.

Для подальших досліджень можуть бути поставлені такі питання:

- 1) створення універсального методу оцінки вибуття запасів та його використання на більшості підприємствах України;
- 2) детальне вивчення впливу кожного методу на суму прибутку;
- 3) можливість за допомогою методів вибуття запасів зменшити податкові зобов'язання.

Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.

Література: 1. Волкова І. А. Фінансовий облік : навч. посібн. / І. А. Волкова. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 228 с. 2. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 5-те вид., доп. і переробл. – Житомир : ПП "Рута", 2003. – 726 с. 3. Кужельний М. В. Організація обліку : навч. посібн. / М. В. Кужельний. – Рівне : НУВГП, 2010. – 262 с. 4. Домбровська Н. Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів [Електронний ресурс] / Н. Р. Домбровська // Інноваційна діагностика. – 2011. – № 7. – С. 137–143. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_7/137.pdf. 5. Фесенко В. В. Вибір методу оцінки списання запасів як фактор впливу на формування фінансових результатів / В. В. Фесенко // Управління розвитком. – 2012. – № 4. – С. 53–56. 6. П(С)БО № 9 "Запаси". Бухгалтерський облік. Правове регулювання, стандарти, контроль // Бюлетень законодавства і юридичної практики України. – 2004. – № 4. – С. 199–206.