

ВИБІР МЕТОДУ ОЦІНКИ СПИСАННЯ ЗАПАСІВ ЯК ФАКТОР ВПЛИВУ НА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Анотація. Розкрито економічну сутність поняття "запаси". Розглянуто методи оцінки запасів при їх вибутті та визначено переваги та недоліки кожного методу.

Аннотация. Раскрыта экономическая сущность понятия "запасы". Рассмотрены методы оценки запасов при их выбытии, определены преимущества и недостатки каждого метода.

Annotation. In article the economic essence of is concept "stocks" is revealed. Methods of an estimation of stocks are considered at their leaving, advantages and lacks of each method are defined.

Ключові слова: запаси, методи вибуття, ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, ФІФО, нормативний метод, ціна продажу, прибуток.

Для здійснення господарської діяльності підприємства всіх галузей економіки використовують виробничі запаси. Вони є складовою частиною групи матеріальних ресурсів та займають особливе місце у складі майна підприємства та у структурі витрат. Оскільки в умовах жорсткої конкуренції підприємства змушені шукати способи зниження витрат виробництва, то одним із резервів зниження витрат є підвищення ефективності використання запасів та їх оцінка, яка має вплив на визначення собівартості продукції.

Проблеми обліку й оцінки виробничих запасів розглядали такі вчені: М. Бойцов, Ф. Бутинець, П. Гарасим, С. Голов, Л. Горещька [1], В. Жуков [2], Г. Журавель, В. Завгородній, В. Кузнєцов [3], М. Литвиненко [4], М. Луговой [5], О. Маханько [3], М. Пушкар, В. Сопко, Б. Усач та інші.

Метою роботи є дослідження переваг та недоліків різних методів оцінки вибуття виробничих запасів, їх вплив на фінансові результати підприємства.

Для досягнення визначеної мети були поставлені такі завдання:

- вивчення економічної сутності категорії "запаси";
- визначення негативних та позитивних сторін різних методів оцінки виробничих запасів;
- визначення впливу методів оцінки запасів на фінансовий результат.

Об'єктом дослідження виступають господарські процеси, пов'язані з відпуском запасів у виробництво, на продаж тощо.

Предметом дослідження є теоретичні засади бухгалтерського обліку щодо методів оцінки запасів при їх вибутті.

Оцінка запасів під час їх відпуску має важливе значення, оскільки саме тут виникають проблеми з вибором варіанта, з урахуванням впливу оцінки на вартість продукції, що виготовляється, ціну готових виробів, попит споживачів і розмір прибутку. Від правильності вибору методу оцінки запасів залежить об'єктивність (реальність) даних про отриманий підприємством прибуток, оскільки неправильно вибраний метод списання в умовах збільшення або зменшення ринкових цін на ті чи інші запаси може призвести до завищення або заниження оподаткованого прибутку підприємств [6].

Правильність оцінки матеріальних цінностей при їх надходженні та вибутті залежить від ефективності системи ведення бухгалтерського обліку, організації систем контролю та управління запасами. Облік запасів на підприємстві, як правило, є досить трудомістким, оскільки до складу запасів можуть входити десятки та сотні видів найменувань, а отже, цей процес потребує багато часу та значних витрат праці. Таким чином, зважаючи на те, що кожне підприємство має право самостійно обирати метод списання запасів, на бухгалтера покладено відповідальність вибрати саме той метод, який дасть змогу оптимізувати витрати праці та спростити облік запасів.

Кожен з методів оцінки запасів при їх вибутті має свої переваги та недоліки, а тому перед підприємством постає завдання вибору такого методу, який би найбільше відповідав його потребам: не завищував фінансових результатів діяльності; не занижував собівартості готової продукції; був простим та легким у застосуванні.

Згідно з П(С)БО № 9 запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу 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.

За даними П(С)БО № 9 п.16 при вибутті оцінка запасів здійснюється за одним із методів: ідентифікованою

собівартістю відповідної одиниці запасів, середньозваженою собівартістю, собівартістю перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних витрат, ціни продажу [1]. Порівняння даних методів подано у таблиці.

Таблиця

Порівняння методів оцінки запасів

Метод	Переваги	Недоліки
1	2	
Ідентифікованої собівартісті	<ul style="list-style-type: none"> • найбільш точний метод; • при застосуванні цього методу для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, яке дозволяє визначити її собівартість, таким чином підприємство може регулювати прибуток шляхом реалізації більш дорогих або більш дешевих запасів 	<ul style="list-style-type: none"> • трудомісткість методу; • у результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно
Середньозваженої собівартісті	<ul style="list-style-type: none"> • дає об'єктивну картину руху матеріальних цінностей на підприємстві; • при застосуванні цього методу чистий прибуток буде мати середнє значення, яке найбільш відповідає фактичному; • доцільність використання даного методу оцінки запасів також обумовлена рівномірністю їх списання, реальністю стану залишків запасів у балансі та вартості витрачених матеріальних цінностей; • метод полегшує роботу і не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею товарів 	<ul style="list-style-type: none"> • не приділяється увага останнім за часом цінам, а вони більш доречні в оцінці доходу й при прийнятті управлінських рішень; • у період підвищення цін метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж справедливий, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків
ФІФО	<ul style="list-style-type: none"> • метод простий у використанні та запобігає можливості маніпулювання прибутком; • залишки невикористаних матеріалів відображаються в активі балансу за цінами, які максимально наближені до реальної ринкової вартості, на дату складання звітності; • вигідно застосувати при плановому скороченні закупок матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється; • в період постійного зростання цін метод надає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу [1] 	<ul style="list-style-type: none"> • метод призводить до заниження величини витрат, які списуються за закупівельними цінами на собівартість продукції, що реалізується; • у період зростання цін підприємства оголошують більший прибуток, ніж справжній і виплачують надлишкові кошти у вигляді прибуткових податків; • завищує фінансові результати, що в умовах інфляції призведе до зниження частки купівельної вартості та до "вимивання" оборотних коштів та нестачі платіжних ресурсів для придбання нових партій товарів за цінами, які постійно зростають
Нормативних витрат	<ul style="list-style-type: none"> • можливість поточного оперативного обліку витрат шляхом обліку відхилень від норм; • відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії; • укрупнення об'єктів обліку, оскільки нормативні калькуляції складають по всіх видах виробів, а відхилення враховують за групами однорідної продукції, унаслідок чого зменшується число об'єктів калькулювання; • охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат; • можливість рідше здійснювати інвентаризацію незавершеного виробництва 	<ul style="list-style-type: none"> • постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін [5]

Закінчення таблиці

1	2	3
---	---	---

За ціною продажу	• даний метод розповсюджений у роздрібній торгівлі	• у балансі відображається продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки, яка розраховується за допомогою середнього відсотка торгових націнок. Розрахована у такий спосіб величина досить приблизна і може відхилитися від реальної вартості товарів
------------------	--	---

При виборі одного із вказаних методів необхідно керуватися цілями, які ставить перед собою кожне підприємство в конкретній ситуації. Найбільш розповсюдженими методами є: метод ФІФО, середньозваженої собівартості.

Спосіб списання товарно-матеріальних запасів впливає на такі фінансові категорії, як:

- собівартість продукції (робіт, послуг) у частині прямих матеріальних витрат та, як наслідок, формування фінансового результату і рентабельності;
- вартість оборотних активів у структурі балансу на кінець звітної періоду та, як наслідок, ліквідність і фінансову стійкість підприємства.

Так, в умовах постійного зростання цін метод ФІФО дає найвищий показник валового прибутку. Якщо врахувати, що в умовах загального зростання цін кожне підприємство прагне підвищити також і ціни на реалізований товар, то при використанні методу ФІФО показник валового прибутку, відображений у Звіті про фінансові результати, можна вважати завищеним. Одночасно, якщо запаси, що здобуваються в умовах постійного зростання цін, будуть обліковуватися за методом ФІФО і списуватися в реалізацію за найменшими цінами, то запаси, що залишаються на балансі, будуть оцінені по вартості, більш наближеній до ринкової. Організаціям, що мають збитки та прагнуть їх мінімізувати у своїй бухгалтерській звітності, доцільніше застосовувати метод ФІФО. Більшість бухгалтерів вважає, що при застосуванні методу ФІФО завищується прибуток, і тому підприємства виплачують зайві кошти у вигляді податку на прибуток.

Метод середньозваженої собівартості показує більші витрати періоду порівняно з методом ФІФО, тому він є більш вигідним для підприємства. Під час застосування цього методу чистий прибуток набуває середнього значення, а кінцева собівартість запасів є нижчою за ринкову вартість [7].

Як уже було зазначено вище, метод, за яким обліковується вибуття (відпуск) запасів, підприємство обирає самостійно, залежно від виду діяльності та цілей підприємства. Так, наприклад, ТОВ "УПЕК Трейдинг" володіє такими запасами, як: паливо, запасні частини, витратні матеріали, обладнання, будівельні матеріали, товари тощо. Згідно з обліковою політикою підприємства, для оцінки вибуття запасів було обрано метод ідентифікованої собівартості. Даний метод обрано після детального вивчення переваг існуючих методів та прорахунку собівартості кожним із них. Оскільки підприємство займається науковими розробками, виконанням науково-експериментальних проектів, то використання обраного методу вибуття запасів є найбільш раціональним та точним. На підприємстві давно налагоджено комп'ютерний облік надходження і вибуття запасів за ідентифікованою собівартістю, що забезпечує формування об'єктивного фінансового результату підприємства. Застосування програми "1С: Бухгалтерія 7.7" дає можливість ведення детального багаторівневого обліку в різних розрізах, обліку товарно-матеріальних запасів у розрізі місць збереження тощо. Для ефективного управління запасами доцільно проводити аналіз коефіцієнта оборотності виробничих запасів, періоду обороту виробничих запасів.

Отже, під час дослідження була розглянута економічна категорія "запаси", переваги і недоліки різних методів оцінки запасів. Таким чином, можна зробити висновок про те, що більш доцільним є використання методу ФІФО. Хоча, з одного боку, метод ФІФО збільшує прибуток підприємства, він дає найбільш достовірну інформацію про облік вибуття товарних запасів тому, що залишаються тільки ті товари, які були закуплені пізніше.

Вплив цього методу на фінансовий стан економічного суб'єкта можна вважати позитивним, оскільки показники бухгалтерського балансу, що характеризують статті оборотних активів, відображаються у вартості, наближеній до ринкової. Крім того, фінансова звітність, у якій відображена значна сума прибутку, є привабливою і для потенційних інвесторів. Залучення інвестицій для фінансування перспективних проектів надасть можливість розширити обсяги виробничо-фінансової діяльності та покращити результативність цієї діяльності в цілому.

У подальших дослідженнях існує необхідність вивчення методики визначення оптимального обсягу запасів, потрібного для виробничого процесу; вивчення ефективності використання запасів з метою мінімізації відходів виробництва та можливість функціонування підприємства без створення запасів (система організації виробництва "канбан").

Наук. керівн. Фартушняк О. В.

Література: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 "Запаси". 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. Завгородний В. П. Бухгалтерський учёт в Украине : учебн. пособие для студентов вузов / Завгородний В. П. – 5-е изд., доп. и перераб. – К. : Издательство А.С.К. 2003. – 847 с. 4. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посібн. / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с. 5. Губа С. Облік надходження (вибуття) запасів / С. Губа // Школа бухгалтера. – 2007. – № 8. 6. Гарасим П. М. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП) / Гарасим П. М., Журавель Г. П., Хомин П. Я. – Тернопіль, 2003. – 522 с. 7. Войтенко Т. В. Облікова політика – 2010: головне / Т. В. Войтенко // Податки і бухгалтерський облік. – 2010. – № 3. – С. 16–22.