

УДК 657.92:330.522.4

ПРОБЛЕМИ МЕТОДОЛОГІЇ ОЦІНКИ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

Т.М. Знамеровська

Одеський державний аграрний університет

Ключові слова: облік, запаси, виробничі запаси, оцінка, методи оцінки.

Анотація. Розглядається проблема методологічних особливостей оцінки виробничих запасів. Акцент зроблено на ключових моментах бухгалтерського обліку щодо методів оцінки складових такого інтегрованого об'єкта, як виробничі запаси.

Вступ. Здійснення заходів щодо стабілізації економіки України і перехід до ринкових відносин потребують принципово нових підходів до управління виробничими запасами підприємства. Це зумовлює необхідність удосконалення організації та методики обліку виробничих запасів підприємства та відповідності до вимог ринкової інфраструктури.

Проблеми обліку виробничих запасів в умовах реформування економіки набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання точної і достовірної інформації. Система їх обліку, яка склалася роками, не задовольняє вимоги ринку, оскільки умови функціонування значно розширюють коло операцій, що проводяться з виробничими запасами. Відсутність єдиної методичної основи та аспектів оптимізації призвели до схоластичного підходу в розвитку облікової системи, в тому числі й виробничих запасів.

Аналіз останніх досліджень. Важливо підкреслити, що у зв'язку з перетвореннями, які відбуваються у економічному секторі, ще більшої актуальності набули питання оцінки виробничих запасів. Дослідженням цієї проблеми займалися відомі вітчизняні та російські вчені В. Бобров, Ю. Львов, С. Парпула, В. Строяковська, М. Чепуріна, О. Кисельова.

Метою статті є дослідження проблем методологічних особливостей оцінки виробничих запасів. Адже, запаси заслуговують на особливу увагу хоча б тому, що, по-перше, вони складають значну частину активів, а по-друге, оцінка запасів впливає як на валюту балансу, так і на собівартість виготовленої продукції і, як наслідок, на визначення фінансового результату діяльності.

Результати досліджень. Важливою передумовою організації обліку виробничих запасів є їх оцінка. Адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства. Основою достовірності визначення вартості виробничих запасів є вартість їх придбання або їх собівартість. Первісна вартість запасів визначається в залежності від способу їх надходження на підприємство. Отримані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення.

Відповідно до П(С)БО 9 [3, с. 53] первинною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визначається собівартість їх виробництва, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати» [4, с. 84]. Первинною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визначається їх справедлива вартість. Первинна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. У тих випадках, коли балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первинною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Первинна вартість запасів, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів, чи їх еквівалентів, що була отримана (передана) в процесі обміну.

До витрат, що формують первісну вартість запасів включаються: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих

податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; затрати на заготівлю, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

До первісної вартості запасів не включаються: понаднормові втрати і недостачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Відпуск запасів у виробництво, продаж та інше вибуття здійснюється за одним із таких методів: методом ідентифікації; методом середньозваженої собівартості; методом оцінки запасів за цінами перших закупок (ФІФО); методом оцінки запасів за цінами останніх закупок (ЛІФО);

Т.О. Сафонова, Т.Г. Степова вказують на недоробки реформаторів обліку при створенні П(С)БО 9 "Запаси". Недоліками стандарту є вузьке трактування методів оцінки вибуття запасів. Вчасності, метод оцінки продаж рекомендується стандартом тільки для підприємств роздрібною торгівлі, тоді як цей метод давно й широко використовувався також в практиці промислових підприємств для розрахунку фактичної собівартості відвантаженої продукції, тільки він мав назву "метод використання облікових цін", причому в якості облікової можна було використовувати планову собівартість одиниці продукції чи відпускну ціну. Другий варіант це ні що інше, як метод ціни продаж. Використання цієї методики суттєво спрощує розрахунок та знижує його трудомісткість, так як дозволяє розраховувати собівартість всієї продукції, а не за окремими партіями та видами, як це передбачено методами за середньозваженої собівартості, ФІФО і ЛІФО та дає, практично, той же результат, що і за середньозваженою оцінкою. Відмова від такої практики пов'язана, як нам здається, тільки лише за непродуманістю стандарту. Також недоцільно відмовлятися від застосування облікової оцінки при обліку виробничих запасів (матеріалів). Стандарт 9 "Запаси" не визначає оцінку запасів в аналітичному обліку за одним з варіантів: планової собівартості чи за середній(умовній) покупній ціні з наступним розрахунком відхилень між фактичною собівартістю і обліковою вартістю оприбуткованих та витрачених запасів. Його перевага в тому, що немає необхідності вести облік за партіями запасів, як це потрібно для методів ФІФО і ЛІФО та розраховувати середню собівартість кожного виду запасів, як визначає метод середньозваженої собівартості. Використання облікових цін дозволяє робити розрахунок собівартості витрачених запасів відразу за всіма запасами чи їхніми групами. Невипадково він використовувався на практиці радянськими підприємствами. На ділі, відмова від цього методу означає втрату ефективних прийомів обліку [5, с. 293].

З прийняттям Закону України "Про внесення змін у Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 24.12.2002 р. №349 (далі - Закон №349) [2] суттєво змінено порядок коригування балансової вартості товарів, сировини, матеріалів, що комплектують, виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі - запасів) на складах, у незавершеному виробництві, залишках готової продукції, витрати на придбання і поліпшення (перетворення, збереження), які включаються до складу валових витрат.

Відсутність послідовних логічних принципів при застосуванні п.5.9 Закону України призвела до того, що значно ускладнилося ведення податкового обліку валових доходів, витрат практикуючим бухгалтерам та аудиторам.

Особливо це стосується застосування в податковому обліку тільки двох методів оцінки запасів ідентифікованої собівартості і ФІФО. Таким чином, коло видів запасів при методі ідентифікованої собівартості невелике, основна маса запасів повинна

оцінюватися за методом ФІФО, що через свою складність важко впроваджується в обліковій практиці, особливо на підприємствах при ручній обробці даних. Т.А. Буровою [1, с. 27] апробовано "зворотний" метод ФІФО на підприємствах м. Миколаєва, що дозволив значно спростити складність оцінки ТМЦ на кінець календарного кварталу. Суть його полягає в тому, що оцінка вибуття ТМЦ здійснюється протягом кварталу більш простим в застосуванні і широко використовуваним в практиці ведення бухгалтерського обліку методом середньозваженої собівартості, а наприкінці кварталу кількість запасів, що залишилися (сальдо), переоцінюється за ціною останнього їх надходження. Різниця залишку запасів між середньозваженою собівартістю і методом ФІФО списується за каналами використання запасів. Запропонована методика оцінки вибуття запасів дозволить спростити ведення податкового обліку руху товарно-матеріальних цінностей.

На нашу думку, особливої уваги заслуговує метод ЛІФО. Адже, при збільшенні чи зменшенні цін метод ЛІФО передбачає, що собівартість реалізованої продукції відповідає витратам відповідно до рівня цін на момент продажу. Внаслідок цього метод ЛІФО показує менший чистий прибуток у період прояву інфляційних процесів, ніж будь-який інший метод.

Висновки. Слід зазначити, що в умовах постійного зростання цін на виробничі запаси доцільно застосовувати метод ЛІФО. Це сприятиме збільшенню витрат і зменшенню сплати податків до бюджету й дасть змогу залишити приховані резерви як результат відображення у звітності запасів за найнижчими цінами.

Реалізація розроблених пропозицій з удосконалення методики оцінки виробничих запасів дозволить прискорити процес обробки інформаційних потоків, посилити контрольно-аналітичні функції бухгалтерського обліку. Розмір запасів враховується при визначенні результатів діяльності та при висвітленні інформації про фінансовий стан сільськогосподарського підприємства. Тому їхнє раціональне використання впливає на фінансовий стан.

Література

1. Бурова Т.А. Питання удосконалення податкового обліку запасів на підприємстві / Т.А. Бурова // Вісник аграрної науки Причорномор'я : Зб. наук. праць. – Миколаїв: ДАУ. - 2009. - Випуск №2. – С. 24-28.

2. Закону України "Про внесення змін у Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 24.12.2002 р. №349 // Все про бухгалтерський облік. – 2003. - № 1. – С.9 – 41. – (Державні та законодавчі акти України).

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”. Затв. Міністерством фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246 // Бухгалтерія.-2005.-№29(652). - С.52-55.- (Нормативний документ Міністерства фінансів України. Положення).

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16” Витрати” Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318 // Бухгалтерія.- 2005.- № 29 (652). - С. 82-86.- (Нормативний документ Міністерства фінансів України. Положення).

5. Сафонова Т.О. Національні стандарти та реєстри бухгалтерського обліку – проблемні питання / Т.О. Сафонова, Т.Г. Степова // Вісник соціально – економічних досліджень. Збірник наукових праць. Випуск № 29 / Одеський державний економічний університет. – Одеса: АТЗТ УРЕНТТ, 2008. - С. 290-294.

Знамеровская Т.Н. Проблемы методологии оценки производственных запасов

Аннотация. Рассматривается проблема методологических особенностей оценки производственных запасов. Акцент сделан на ключевых моментах бухгалтерского учета относительно методов оценки составляющих такого интегрированного объекта, как производственные запасы.

Ключевые слова: учет, запасы, производственные запасы, оценка, методы оценки.

Znamerovskaya T.N. **Problems of methodology of production supplies**

Summary. The problem of methodological features of estimation of production supplies is

examined. An accent is done on the key moments of record-keeping in relation to methods estimations component of such computer-integrated object, as production supplies.

Key words: account, supplies, production supplies, estimation, methods of estimation.