

Бухгалтерський облік та аудит

Шамота Г.М.

Старший викладач кафедри фінансів

ДВНЗ «УАБС НБУ»

м. Суми, Україна

Федько О.І.

студентка групи МОА-11

ДВНЗ «УАБС НБУ»

ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ВИБУТТЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

В сучасних умовах система функціонування підприємств супроводжується безперервним кругообігом ресурсів, значне місце в яких займають матеріальні запаси. У зв'язку з цим виникають проблеми щодо обліку виробничих запасів. Це стосується також створення якісно нової системи управління матеріальними запасами, в якій визначну роль відіграє система їх аналітичного обліку і внутрішньогосподарського контролю.

Вагомий внесок в теоретичну розробку проблем організації і ведення бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів внесли вітчизняні вчені М.Т.Білуха, А.М.Герасимович, М.В.Кужельний, А.М.Кузьминський, Г.Г. Кирейцев, П.П.Німчинов, Ю.І.Осадчий, М.С.Пушкар, В.Я.Савченко, В.В.Сопко, Н.М.Ткаченко, М.Г.Чумаченко, В.Г.Швець, а також зарубіжні П.С.Безруких, С.О.Марченко, А.Ш.Маргуліс, П.П.Новиченко, В.Ф.Палій, І.І.Поклад, Я.В.Соколов, В.І.Стражев, С.О.Щенков та інші.

Незважаючи на те, що в напрямку підвищення ефективності обліку на виробництві і посиленню внутрішньогосподарського контролю ведеться визначна робота, але додаткового дослідження потребує питання сутті запасів, методології їх обліку за умови використання автоматизованої обробки даних, проведення їх внутрішнього аудиту.

Запаси, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі

позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності; при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до оборотних активів, тому що вони можуть бути перетворені в грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

На ефективність використання виробничих запасів та формування фінансового результату безпосередній вплив здійснюють обрані методи оцінки їх вибуття, як факторотворча складова облікової політики кожного підприємства [4, с. 56].

На більшості підприємств зі складу першими вибувають ті запаси, які першими туди надійшли, тобто які довше, ніж інші запаси, там перебували. Це пояснюється насамперед фізичним і моральним їх старінням, вірогідністю закінчення терміну зберігання, придатності тощо. Рух вартості запасів може також визначатися хронологією зміни цін на різні види запасів. З урахуванням стабільного зовнішнього середовища співвідношенню доходів і витрат найбільшою мірою відповідав би метод, який поєднав би рух вартості запасів з їх фізичним рухом [1, с.178]. Але такі обставини здебільшого є характерними для середовища, яке зазнає змін і включає такі чинники, як інфляція, особливості державного регулювання (зокрема податкова політика), здатність до циклічних і структурних коливань тощо.

Протягом облікового періоду вартість одиниці запасів змінюється, тому виникає необхідність визначити вартість запасів, які залишилися на кінець звітного періоду і які вибули протягом звітного періоду. Необхідність у визначенні вартості запасів на кінець звітного періоду зумовлена потребою правильного визначення валового і чистого доходу.

Аналіз існуючих методів оцінки вибуття виробничих запасів дозволив виділити наступні причини, що впливають на вибір певного методу:

- різний характер та специфіка виробничих запасів (асортимент, ціна тощо);

- специфіка діяльності підприємства (промисловість, торгівля, транспорт, зв'язок);
- місце використання (за структурними підрозділами, відділами, цехами, управліннями)
- економіко-правовий фактор (тенденції розвитку економіки, податкового регулювання)
- історичний фактор (історичні передумови формування системи обліку)
- інформаційне та організаційне забезпечення (використання комп'ютерних інформаційних систем обліку, забезпеченість підприємства складами, іншими місцями зберігання запасів).

Вибір конкретного методу залежить в основному від того, які завдання вирішуються організацією у сфері інвестицій, фінансів і оподаткування. На погляд деяких вчених, метод ФІФО доцільно використовувати підприємствам, які планують здійснення капітальних вкладень за рахунок власних джерел і користуються при цьому відповідними пільгами по податку на прибуток. Метод середньозваженої собівартості вважають помірним щодо впливу на прибуток і ліквідність порівняно з ФІФО [2, с. 127].

Інші автори при розгляді методів оцінки запасів зазначають, що в разі використання методу ФІФО залишок матеріалів оцінюється в балансі за цінами, найбільш близькими до поточних. Залишки невикористаних матеріалів відображаються в активі балансу за цінами, які максимально наближені до реальної ринкової вартості на дату складання звітності, що найреальніше відображає фінансовий стан підприємства.

На наш погляд, ефект від використання кожного із наведених методів при складанні фінансової звітності досить значний, тому що саме вони мають значний вплив на управління підприємством, визначають величину податку на прибуток і фінансовий результат.

Структурно-логічний підхід до методів оцінки запасів дозволив визначити специфіку їх застосування, переваги та недоліки (таблиця 1).

Таблиця 1 - Структурно-логічний підхід до методів оцінки вибуття запасів

Метод	Сфера застосування	Переваги	Недоліки	Застосування в Україні
1	2	3	4	5
Ідентифікаційної собівартості	Унікальні, дорогі товари	Точність, простота використання	Неможливе використання в умовах розширеного асортименту товару	+
Середньозваженої собівартості	Торгівля значним асортиментом товарів	Найменший ризик, щодо втрат прибутку при різкому коливанні цін. Полегшення роботи (не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею товарів)	Призводить до зниження величини витрат і до виплати надлишкових коштів у вигляді прибуткових податків	+
ФІФО	У торгівлі і виробництві зі швидким обігом запасів	Простий у використанні, запобігає можливості маніпулювання прибутком. Залишки, відображаються за цінами, які максимально наближені до реальної ринкової вартості	Не приділяється увага останнім за часом цінам. В період підвищення цін це призводить до завищеного прибутку, а отже, і до податку на прибуток	+
Нормативних витрат	Промисловість	Стабільність собівартості запасів протягом одного виробничого циклу	Можливі значні відхилення як за рахунок зміни ціни товарів так і за рахунок обсягу їх використання	+
Ціни продажу	Роздрібна торгівля	Оперативне реагування на зміну ціни придбання	Вузька сфера застосування	+
ЛІФО	Виробництво	Можна корегувати оподатковуваний прибуток	Неспроможність достовірно визначати потоки запасів	-

Необхідно звернути увагу, що наказом № 731 із п. 16 П(С)БО 9 «Запаси» виключено метод ЛІФО, що ґрунтується на твердженні, що запаси, які

надійшли останніми, відпускаються у першу чергу [5]. Метод ЛІФО створює можливість для маніпулювання фінансовими результатами, оскільки в умовах зростання цін великі закупівлі наприкінці облікового періоду спричиняють зростання собівартості запасів і, відповідно, зменшення суми отриманого доходу.

Проте даний метод залишається одним із найпоширеніших в таких країнах, як Франція, Нідерланди, Канада, Японія, Німеччина, США та інших. З точки зору А. В. Лугового, оцінка виробничих запасів за методом ЛІФО характерна для країн з розвинутою ринковою економікою [3]. Це твердження можна пояснити тим, що заниження суми прибутку у фінансовій звітності може значно вплинути на інвестиційну привабливість підприємства.

Можна зробити висновок, що аналіз існуючих підходів до вибору методів оцінки вибуття запасів, дозволив визначити можливість використання окремих методів вибуття запасів у сферах господарської діяльності з метою дотримання загальних принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Запропонований структурно-логічний підхід дозволяє системно та об'єктивно оцінювати собівартість запасів, що вибули, враховуючи переваги та недоліки існуючих методів та причини вибору методу оцінки вибуття запасів.

Література:

1. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст]: підручник / Житомирський інженерно-технологічний ін-т; ред. Ф. Ф. Бутинець. - 3-е вид., перероб. і доп.. - Житомир: Рута, 2001. - 672 с.

2. Економічний аналіз [Текст]: Навч. посібник / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток. – К.: КНЕУ, 2001. – 346 с.

3. Карабаза І. А. Оцінка виробничих запасів як інструмент впливу на фінансові результати діяльності підприємства [Електронний ресурс] / І. А. Карабаза. Економіка Крима. Ежемесячный научно-практический журнал Крымского отделения Академии экономических наук Украины. Учет и аудит: Симферополь. – 2008. – № 22. – с. 73–77. Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Ekonk/2008_22/021_karabaza.pdf

4. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу [Текст]: підручник/ В. В. Сопко, В. П. Завгородний; Мін-во освіти і науки України, КНЕУ. - К.: КНЕУ, 2004. - 412 с.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Мінфіну України від 20 жовтня 1999 р. №246, зі змінами і доповненнями, зареєстроване в Міністерстві України 2 листопада 1999 р. №751/4044 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>.