

ПРОБЛЕМЫ ВЫБОРА МЕТОДОВ ВЫБИТИЯ ЗАПАСОВ

Аннотация. Рассмотрены особенности применения методов выбытия запасов, преимущества и недостатки каждого из них. Осуществлен анализ нормативно-правовых актов Украины, регулирующих процесс учета запасов, и проведено их сравнение с Международными стандартами бухгалтерского учета (МСБУ).

Анотація. Розглянуто особливості застосування методів вибуття запасів, переваги та недоліки кожного з них. Здійснено аналіз нормативно-правових актів України, які регулюють процес обліку запасів, та проведено їх порівняння з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБУ).

Annotation. The features of applying the methods of stocks disposal, their advantages and disadvantages were discussed. The analysis of legal regulations of Ukraine governing the inventories accounting was held and they were compared with international accounting standards.

Ключевые слова: запасы, методы выбытия, идентифицированная себестоимость, средневзвешенная себестоимость, ФИФО, торговая наценка, нормы расходов.

Производственные запасы используются предприятиями всех сфер хозяйствования. Запасы занимают особенное место в составе материальных ресурсов и в структуре издержек, так как они существенно влияют на финансовые результаты хозяйственной деятельности любого предприятия [1].

Актуальность данной темы обусловлена тем, что в условиях постоянных инфляционных процессов, характерных для нашей страны, проблема оценки запасов приобретает особый интерес. Поэтому, принимая во внимание кризисные тенденции развития как мировой, так и национальной экономик необходимо определить состав и место запасов в структуре объектов учета предприятий, а также проанализировать методы оценки запасов при их выбытии.

Целью данного исследования является рассмотрение особенностей использования каждого из методов выбытия запасов в современных условиях и произвести сравнительный анализ нормативно-правовых актов Украины и Международных стандартов бухгалтерской отчетности.

Вопросы учета запасов нашли свое отражение в работах таких ученых, как: Гончаров Ю. В., Кравченко И. В., Фасенко В. В., Бутынец Ф. Ф. [1 – 3].

Учет запасов в Украине регламентирует Положение (стандарт) бухгалтерского учета 9 "Запасы". Международным аналогом данного документа является Международный стандарт бухгалтерского учета 2 "Запасы". В условиях современного развития современная экономика нашей страны находится в процессе интеграции в мировое экономическое сообщество. Поэтому особое значение приобретает проблема гармонизации и унификации бухгалтерского учета.

Несмотря на то, что все национальные Положения (стандарты) бухгалтерского учета Украины базируются на Международных стандартах, они не являются тождественными, и существуют определенные разногласия. Следует рассмотреть некоторые из них. В обоих документах представлено схожее определение запасов. Запасы – активы, которые:

содержатся для последующей продажи при условиях обычной хозяйственной деятельности;

находятся в процессе производства с целью последующей продажи продукта производства; удерживаются для потребления во время производства продукции, выполнения работ и предоставления услуг [4].

Однако в П(С)БУ 9 в последнем пункте кроме потребления в процессе производства или оказании услуг возможно потребление в процессе управления предприятием [5]. Такое дополнение вполне уместно, так как, например, процесс производства не содержит в себе такие процессы как хранение, реализация и т. п. Также в МСБУ 2 в 3 пункте определены группы запасов, на которые не распространяются положения данного документа. В П(С)БУ 9 определены только те активы, которые относятся к запасам. Оценка запасов, согласно данным документам, должна осуществляться по наименьшим из двух оценок: себестоимости или чистой стоимости реализации. Выбор оценки по одному из двух наименьших показателей объясняется тем, что концептуальной основой МСБУ является принцип осмотрительности, особенно при оценке активов. В П(С)БУ хоть и предусмотрен подобный способ оценки, но на практике, к сожалению, он практически не применяется.

Однако основной проблемой в сфере учета производственных запасов является выбор одного из методов оценки выбытия запасов. Согласно П(С)БУ 9 предприятие самостоятельно выбирает метод оценки выбывших запасов. Выбранный метод фиксируется приказом об учетной политике [3]. Однако в П(С)БУ 9 нет четких

рекомендаций касательно выбора одного из методов, поэтому следует рассмотреть особенности всех предлагаемых вариантов.

При выбытии запасов предприятия могут использовать следующие методы:

идентифицированной себестоимости;

средневзвешенной себестоимости;

ФИФО;

нормативных расходов;

цены продаж [6].

Наиболее точным методом является метод идентифицированной себестоимости. Согласно ему, предполагается, что запасы выбывают по той же стоимости, по которой и поступили. Предприятиям целесообразно применять данный метод для групп запасов, которые обладают специфическими, присущими только им свойствами. Например, если предприятие занимается продажей автомобилей. Данный товар легко идентифицировать, так как каждый автомобиль имеет номер двигателя. Однако не стоит воспринимать это как ограничение. На многих предприятиях процесс учета поступления и выбытия запасов компьютеризирован, поэтому не составляет труда определить точно себестоимость каждой выбывающей единицы запасов.

Преимущества метода идентифицированной себестоимости:

наиболее точный метод;

при применении этого метода для каждой единицы запасов используется специальная маркировка, которая позволяет определить ее себестоимость, таким образом предприятие может регулировать прибыль путем реализации более дорогих или более дешевых запасов.

Недостатки метода идентифицированной себестоимости:

трудоемкость метода;

в результате использования этого метода одинаковые запасы учитываются по разной стоимости, что не всегда удобно.

Метод средневзвешенной себестоимости наиболее удобен для организаций, которые зачастую имеют большое количество запасов различной номенклатуры. Оценка запасов, выбывших по методу средневзвешенной себестоимости, осуществляется по каждой единице запасов путем деления суммарной стоимости остатка таких запасов на начало отчетного месяца и стоимости таких же запасов, полученных в отчетном месяце, на их суммарное количество на начало отчетного месяца и полученных в отчетном месяце. Такой метод целесообразно применять в условиях нестабильности и инфляционных процессах.

Преимущества метода средневзвешенной себестоимости:

дает объективную картину движения материальных ценностей на предприятии;

при применении этого метода чистая прибыль будет иметь среднее значение, которое наиболее соответствует фактическому;

целесообразность использования данного метода оценки запасов также обусловлена равномерностью их списания, реальностью состояния остатков запасов в балансе и стоимости израсходованных материальных ценностей;

метод облегчает работу и не требует детального учета движения по каждой единице товаров.

Недостатки метода средневзвешенной себестоимости:

не уделяется внимание последним по времени ценам, а они более уместны в оценке дохода и при принятии управленческих решений;

в период повышения цен метод приводит к тому, что предприятия объявляют большую прибыль, чем реальная, в результате чего уплачиваются избыточные средства в виде налогов.

Метод ФИФО строится на предположении, что запасы выбывают в той же последовательности, в которой они поступили на предприятие. Однако в условиях нестабильной экономики оценка запасов по данному методу может искажать финансовые результаты. Например, в момент роста цен показатель валовой прибыли будет завышаться, а при снижении цен – занижаться. Данный метод целесообразно использовать, если предприятие занимается производством, переработкой и реализацией скоропортящихся продуктов, таких, как: овощи, фрукты, молочные продукты и др.

Преимущества метода ФИФО:

метод прост в использовании и предоставляет возможность манипулирования прибылью;

остатки неиспользованных материалов отражаются в активе баланса по ценам, максимально приближенные к реальной рыночной стоимости на дату составления отчетности;

выгодно применить при плановом сокращении закупок материалов и при ожидании падения цен на изготавливаемую продукцию;

в период постоянного роста цен метод предоставляет наиболее высокий из возможных уровень чистого дохода.

Недостатки метода ФИФО:

метод приводит к занижению величины расходов, они списываются по закупочным ценам на себестоимость реализуемой продукции;

в период роста цен предприятия объявляют большую прибыль, чем настоящая и выплачивают избыточные средства в виде подоходных налогов;

завышает финансовые результаты в условиях инфляции.

Еще одним методом выбытия запасов является нормативный метод. Его целесообразно применять организациям с небольшой номенклатурой товаров. Особенность данного метода заключается в том, что для каждого вида выпускаемой на предприятии продукции разрабатываются нормы использования определенных составляющих. Например, для изготовления блюд, изделий и полуфабрикатов в ресторанном хозяйстве применяются нормы, содержащиеся в технологических картах. Нормы, в свою очередь, разработаны на основе сборников рецептов на соответствующие блюда, изделия и полуфабрикаты. На предприятиях легкой промышленности для изготовления товаров народного потребления (обувь, одежда и прочее) и моделей должны быть разработаны и утверждены перечни расходов, в том числе и материальных ресурсов (запасов), на каждый вид продукции.

Преимущества метода нормативных расходов:
возможность текущего оперативного учета затрат путем учета отклонений от норм;
обособленный учет изменений норм, то есть контроль за осуществлением режима экономии;
укрупнение объектов учета, поскольку нормативные калькуляции составляются по всем видам изделий, а отклонение учитывают по группам однородной продукции, вследствие чего уменьшается число объектов калькулирования;

охват нормативными калькуляциями значительной части расходов;

возможность реже осуществлять инвентаризацию незавершенного производства.

Недостатком метода нормативных расходов является необходимость постоянного пересмотра норм использования запасов, труда, производственных мощностей и действующих цен.

Метод цены продаж заключается в применении среднего процента торговой наценки товаров. Его следует применять предприятиям, имеющим значительную номенклатуру товаров с примерно одинаковым уровнем торговой наценки. На практике метод цены продажи применяется в основном предприятиями розничной торговли. Но если розничное предприятие имеет незначительную номенклатуру товаров и на эти товары установлены различные уровни торговой наценки, то при определении себестоимости реализованных товаров в бухгалтерском учете можно использовать и другие методы выбытия товаров, а торговую наценку отражать только в оперативном учете как средство контроля за выбытием товаров. Недостатком данного метода является приближенности расчетов, что приводит к погрешности.

Каждый из методов выбытия запасов имеет свои преимущества и недостатки. Согласно П(С)БУ 9 каждое предприятие имеет право самостоятельно выбирать один из методов, но очень важно выбрать именно тот, который позволит наиболее точно проводить оценку деятельности предприятия.

Научн. рук. Шушлякова О. В.

Литература: 1. 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", 2009. – 726 с. 2. Гончаров Ю. В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю. В. Гончаров, І. В. Кравченко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 50–53. 3. Фесенко В. В. Вибір методу оцінки списання запасів як фактор впливу на формування фінансових результатів [Електронний ресурс] / В. В. Фесенко. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Uproz/2012_4/u1204phe.pdf. 4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 Запаси [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO2.pdf>. 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 "Запаси" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu9/>. 6. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету запасов, утвержденные приказом Министерства финансов Украины от 10.01.2007 г. № 2 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://dtk.com.ua/show/2cid14693.html>.