

ПРОБЛЕМА ВИБОРУ МЕТОДУ ОЦІНКИ ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ ТА ЙОГО ВПЛИВ НА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ КОМПАНІЇ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ

Анотація. Розглянуто існуючі методи оцінки вибуття запасів згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Міжнародними стандартами фінансової звітності, переваги та недоліки кожного з них, а також їх вплив на фінансовий результат діяльності підприємства.

Аннотация. Рассмотрены существующие методы оценки выбывания запасов в соответствии с Положениями (стандартами) бухгалтерского учета и Международными стандартами финансовой отчетности, преимущества и недостатки каждого из них, а также их влияние на финансовый результат деятельности предприятия.

Annotation. The existing evaluation methods of stocks disposal in accordance with the Accounting Principles (Standards) and IFRS, the advantages and disadvantages of each of them as well as their impact on the financial results of the company are described.

Ключові слова: метод вибуття запасів, собівартість, фінансовий результат, прибуток.

На сучасному етапі розвитку ринкових відносин вітчизняна економіка знаходиться у стані інтеграції до світової економічної спільноти. Система бухгалтерського обліку відповідно реформується з метою наближення до міжнародної практики. Вирішення проблеми ефективного розвитку та зростання потенціалу підприємств вимагає формування якісно нової системи управління запасами, в якій головну роль відіграє система їх ідентифікації як об'єктів обліку та методів оцінки.

У зв'язку із частими інфляційними стрибками ціни на виробничі запаси постійно змінюються, тому проблема їх оцінки набуває особливої актуальності. Великі підприємства оперують, як правило, значною кількістю запасів, тому визначення послідовності їх використання у процесі виробництва без певної методики є досить складним. 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, тому обліку запасів приділяють достатню увагу.

Питання, що стосуються обліку виробничих запасів в Україні та зарубіжних країнах, знаходяться в центрі уваги багатьох вчених і дослідників. Зокрема, ці питання досліджували М. Бойцов, Ф. Бутинець, П. Гарасим, С. Голов, Л. Горецька, В. Жуков, Г. Журавель, В. Завгородній, В. Кузнецов, М. Литвиненко, М. Луговой, О. Маханько, М. Пушкар, В. Сопко, Б. Усач та ін. [1].

Метою статті є порівняння вітчизняного та зарубіжного досвіду в обліку виробничих запасів, а саме вибір методу вибуття запасів, та його вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

Для досягнення поставленої мети було вирішено такі завдання: проаналізовано існуючі методи вибуття запасів згідно з П(С)БО та МСФЗ, розглянуто їх недоліки та переваги, визначено вплив методів оцінки вибуття запасів на фінансовий результат.

Об'єктом дослідження виступають методи вибуття запасів.

Предметом дослідження є запаси, що використовуються підприємством для отримання прибутку.

В умовах необхідності забезпечення ефективного функціонування суб'єктів господарювання для досягнення ними найточніших і найкращих фінансових результатів вибір методів оцінки списання виробничих запасів є важливою передумовою організації обліку цих об'єктів. Важливість правильного вибору методів оцінки списання виробничих запасів зумовлюється ще й тим, що цей вид витрат безпосередньо пов'язаний з розрахунками собівартості продукції. Отже, фактично оцінювання виробничих запасів є основою для визначення собівартості та ціни виробленої продукції. Таким чином, дуже важливим є вибір методу вибуття запасів. У термінології П(С)БО 9 "Запаси"

це називається оцінкою вибуття запасів, а в термінах МСФЗ 2 "Запаси" – способами розрахунку собівартості запасів або формулою вартості (Cost Formulas) і методами визначення собівартості (Techniques for the Measurement of Cost).

Згідно з П(С)БО 9 можуть використовуватися п'ять методів оцінки списання запасів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФФО); нормативних витрат; ціни продажу [2]. Аналогічними є методи, що використовуються згідно з МСФЗ 2 [3]. 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, адже від правильності вибору методу

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.

Для зручності вибору того чи іншого з методів вибуття запасів наведено переваги та недоліки кожного з них у таблиці.

Таблиця

Переваги та недоліки методів оцінки вибуття запасів [4]

Метод	Переваги	Недоліки
Ідентифіковані собівартості	найбільш точний метод, при застосуванні якого 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	у результаті використання цього методу однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що не завжди зручно; трудомісткість обліку руху конкретних одиниць, особливо при широкій номенклатурі і великій кількості однакових запасів
Середньозважені собівартості	дає об'єктивну картину руху запасів на підприємстві; при застосуванні цього методу чистий прибуток буде мати середнє значення, яке найбільш відповідає фактичному; метод полегшує роботу і не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею товарів	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 більші податки
ФІФО	метод простий у використанні та запобігає можливості управління прибутком; у період постійного зростання цін метод надає найбільш високий з можливих рівень чистого доходу; залишки невикористаних матеріалів відображаються в активі балансу за цінами, які максимально наближені до реальної ринкової вартості, на дату складання звітності	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" обігових коштів та нестачі платіжних ресурсів для придбання нових партій товарів за цінами, які постійно зростають
Нормативних витрат	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 за всіма видами 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	постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін
Ціни продажу	цей 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

Як бачимо з таблиці, кожен з методів оцінки вибуття запасів має свої переваги та недоліки. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше провести оцінку з урахуванням інтересів власників підприємства та специфіки виробничої діяльності. У бухгалтерському обліку дуже важлива не кількість методів оцінки запасів, а їх безперечно позитивний вплив при прийнятті рішень щодо ціноутворення на вироблену продукцію та оцінку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання. Також спосіб списання товарно-матеріальних запасів впливає на вартість оборотних активів у структурі балансу на кінець звітного періоду та, як наслідок, на ліквідність і фінансову стійкість підприємства [1].

Так, наприклад, ТОВ "Окін Фесиліті УА", що надає допоміжні послуги різним підприємствам, для списання запасів використовує метод ФІФО. В умовах постійного зростання цін метод ФІФО дає найвищий показник валового прибутку. Якщо враховувати, 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. Більшість бухгалтерів вважає, що при застосуванні методу ФІФО завищується прибуток, і тому підприємства виплачують зайві кошти у вигляді податку на прибуток. Але на ТОВ "Окін Фесиліті УА" при використанні методу ФІФО цього не відбувається, адже запаси, що надходять на підприємство, майже одразу списуються, тобто немає затоварювання, і тому в Балансі їх незначна кількість, та оцінені вони за вартістю, більш наближеною до ринкової.

Розглянуті методи оцінки виробничих запасів представляють інтенсивні зусилля підприємств, направлені на пошук найбільш оптимального методу визначення собівартості використаних матеріалів. Без сумніву, не існує найкращого методу, який можна було б застосовувати у всіх ситуаціях, адже кожний метод має свої недоліки та переваги. 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.

Наук. керівн. Пасенко Н. С.

Література: 1. 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. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0751-99>. 3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_021. 4. Фесенко В. В. Вибір методу оцінки списання запасів як фактор впливу на формування фінансових результатів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Uproz/2012_4/u1204phe.pdf.