

СЕКЦІЯ 7. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

Зінченко О. В.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту

Сайко К. І.

студент

*Київський національний університет технологій та дизайну
м. Київ, Україна*

ОЦІНКА ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ЗГІДНО НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТИВ ОБЛІКУ

Важливою передумовою належної організації обліку виробничих запасів та відображення інформації про них у фінансовій звітності є їх точна та достовірна оцінка.

Науковцями обліку виробничих запасів, зокрема, їх оцінці приділяється значна увага. Зазначена тематика знайшла своє відображення у працях вітчизняних і зарубіжних вчених. Значну увагу їм приділяли Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І., Голов С.Ф., Жилкіна Л.В., Гуцайлюк З.В., Кужельний М.В., Єфіменко В.І., Кірейцев Г.Г., Лінник В.Г., Рудницький В.С., Ткаченко Н.М., Сопко В.В., Смоленюк П.С. Вагомий внесок у розвиток методичних питань обліку виробничих запасів зробили зарубіжні вчені: Бейгельзімер М.Г., Безруких П.С., Білобжецький І.А., Білозерський Л.С., Виноградов В.В., Грунфест І.Л., Маргуліс А.Ш., Марченко О.К., Кондраков В.Б., Ліберман Л.В., Левін В.С., Луговий В.А., Новодворський В.Д., Розенберг Н.Я., Тішков І.Е., Цуркану В.І., Шеремет А.Д., Чечета А.П.

Загалом, аналіз літературних джерел дозволяє констатувати, що фахівці в сфері економіки та бухгалтерського обліку надають особливого значення оцінці активів в цілому, та виробничих запасів, зокрема.

Предмет бухгалтерського обліку формують господарські засоби, джерела їх утворення та господарські процеси, зокрема постачання, виробництво та реалізація. В такому випадку виробничі запаси є господарськими засобами і належать до складових предмета бухгалтерського обліку. В обліку виділяють сукупність спеціальних прийомів, з допомогою яких ведеться дослідження окремої складової предмету бухгалтерського обліку, а саме, документування, інвентаризацію, оцінку, калькуляцію, бухгалтерські рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс, бухгалтерську звітність.

Оцінка – це перетворення об'єктів бухгалтерського обліку в вартісний вигляд у грошовій одиниці для відображення їх загальної вартості на підприємстві.

Оцінка виробничих запасів відіграє значну роль при формуванні облікової політики підприємства. Найважливішим чинником в оцінці виробничих запасів

є принцип обачності, який передбачає застосування в бухгалтерському обліку методів їх оцінки запасів, що унеможливають завищення оцінки активів та забезпечують точність фінансових результатів господарюючого суб'єкта.

Відповідно з вимогами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в звітному бухгалтерському балансі виробничі запаси оцінюються за мінімально можливою вартістю, яку отримують порівнюючи фактичну собівартість придбаних з їх ринковими цінами на момент складання звітного балансу.

Суттєве значення для належного обліку має порядок оцінки виробничих запасів. Згідно з П(С)БО 9 придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю [4, с. 48].

Первинною вартістю виробничих запасів, які придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат [5, с. 21]:

- суми, які сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю),
- суми, які сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги у зв'язку з пошуком та придбанням виробничих запасів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням виробничих запасів, які не відшкодовуються підприємству; затрати по заготівлі, на навантажувально-розвантажувальні роботи, транспортування запасів до місця їх використання, включаючи витрати по страхуванню і ризику транспортування запасів;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням виробничих запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання за призначенням. До таких витрат, зокрема, належать прямі витрати підприємства на доробку і підвищення якісних характеристик запасів.

Первинною вартістю виробничих запасів, виготовлених власними силами підприємства, є собівартість їх виробництва, яка визначається згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [6]. Первинною вартістю виробничих запасів, які внесені до статутного капіталу є узгоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість [1, с. 541]. Первинною вартістю виробничих запасів, отриманих підприємством безоплатно є їх справедлива вартість.

У випадку перевищення справедливої вартості переданих виробничих запасів балансової вартості, первинною вартістю є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих виробничих запасів включається до складу витрат звітного періоду. Первинна вартість запасів, які придбані в обмін (або частковий обмін) на неподібні виробничі запаси, дорівнює справедливій вартості переданих, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яка була передана (одержана) в процесі обміну [8].

Не включаються до первинної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, у якому вони були здійснені (установлені) [7, с. 198]:

понаднормативні втрати і недостачі запасів;
відсотки за користування позиками;
витрати на збут;
загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів і приведенням їх до стану, придатного до використання за призначенням.

Первинна вартість виробничих запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, окрім випадків, передбачених П(С)БО 9 [6]. Оцінка вибуття виробничих запасів у разі відпуску їх у виробництво, продажу або іншому вибутті здійснюється методом передбаченим П(С)БО 9 [6]:

- ідентифікованої собівартості одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один із зазначених методів [9, с. 88].

Вибір найоптимального методу оцінки виробничих запасів сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що внаслідок сприяє отриманню прибутку та, загалом, покращує фінансовий стан підприємства.

Оцінка запасів на дату балансу при незначному рівні інфляційних і циклічних коливань цін запаси доцільно обліковувати за вартістю їх придбання. Проте, при збільшенні річного рівня інфляції, що виражається у відчутних коливаннях цін, відображення виробничих запасів за вартістю придбання вже не дає об'єктивної картини їх реальної вартості та господарської корисності як джерела потенційного доходу. Ринкова вартість виробничих запасів може зменшуватися під впливом науково-технічного прогресу та морального старіння, що передбачає різницю між вартістю придбання їх та вартістю на даний момент [3, с. 230].

Згідно з П(С)БО 9 з метою збереження об'єктивності оцінки запасів в умовах цінової нестабільності запаси відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації [6].

На практиці первісна вартість виробничих запасів не завжди співпадає з чистою вартістю їх реалізації. При цьому можливі дві ситуації [2, с. 320]: первісна вартість запасів перевищує чисту вартість реалізації; первісна вартість запасів нижча за чисту вартість реалізації.

У першому випадку сума перевищення списується на витрати звітного періоду. Таким же чином списується вартість зіпсованих виробничих запасів або запасів, яких не вистачає. Після встановлення винних у недостачі осіб сума,

що підлягає відшкодуванню, зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і відображається у складі доходу звітного періоду [2, с. 321].

Сума часткового списання вартості виробничих запасів до чистої вартості реалізації визнається витратами того періоду, в якому була здійснена їх переоцінка. Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею виробничих запасів шляхом вирахування з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на організацію виробництва та збуту.

Отже незважаючи на те, що визнання та оцінка виробничих запасів має різноманітність методів, підприємство обирає для себе найпростіший, який найбільше відповідає особливостям галузі та нормативно-правовій.

Література:

1. Бухгалтерський облік в Україні: [навчальний посібник] / За ред. Хом'яка Р. Л. – Львів: «Інтелект-Захід», 2001. – 728 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік / За ред. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2001. – 672 с.
3. Гарасим П. М. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах/ П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин – Тернопіль: Економічна думка, 2003. – 480 с.
4. Охрамович О. Напрями вдосконалення нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку в Україні / О. Охрамович // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 48-52.
5. Пархоменко В. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку / В. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 21-23.
6. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com.ua>
7. Скирпан О. П. Фінансовий облік: [навчальний посібник] / О. П. Скирпан, М. С. Палюх – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 395 с.
8. Тарасенко Н. І. Оцінка виробничих запасів для цілей обліку / Н. І. Тарасенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.kntu.kr.ua
9. Фінансовий облік і звітність на підприємствах різних галузей: [навчальний посібник] / Гарасим П. М., Кізима А. Я. та інші. За ред. Хомина П. Я. – Тернопіль: Астон, 2000. – 288 с.