

DOI: [10.32702/2307-2105-2018.11.101](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.11.101)

УДК 336

*Р. М. Циган,
ст. викладач кафедри обліку та фінансів,
Кременчуцький національний університет ім. М. Остроградського, м. Кременчук
С. В. Дідур,
професор кафедри обліку та фінансів,
Кременчуцький національний університет ім. М. Остроградського, м. Кременчук
К. І. Назаренко,
Магістр кафедри обліку та фінансів,
Кременчуцький національний університет ім. М. Остроградського, м. Кременчук*

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ОЦІНКА В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

*R. M. Tsygan
Elder lecturer in accounting and finance,
Kremenchug National University named after M. Ostrogradskyi, the town of Kremenchuk
S. V. Didur
Professor in accounting and finance,
Kremenchug National University named after M. Ostrogradskyi, the town of Kremenchuk
K. I. Nazarenko
Master's degree in accounting and finance,
Kremenchug National University named after M. Ostrogradskyi, the town of Kremenchuk*

FEATURES OF ORGANIZING THE INVENTORY ACCOUNTING AND THEIR ASSESSING IN THE ACCOUNTING SYSTEM

В статті досліджено сутність оцінки виробничих запасів підприємства, обґрунтовано особливості обліку виробничих запасів при надходженні та вибутті. У ході написання статті було проаналізовано існуючі методи оцінки виробничих запасів при надходженні та вибутті на підприємстві. Досліджено сучасні проблеми ведення обліку виробничих запасів та запропоновано шляхи їх усунення. Також було проведено аналіз та систематизація наукових праць за напрямком наукового дослідження щодо обліку запасів, розкрито основні проблеми, які підняті в них. Під час написання статті було здійснено порівняльний аналіз оцінки матеріальних запасів відповідно до вітчизняної та зарубіжної систем обліку. Проаналізовано існуючі методики оцінки вибуття запасів, особливості відображення їх в обліку, їх переваги та недоліки. Розглянуто застосування методів оцінки вибуття виробничих запасів в сучасних умовах. У статті піднята проблема обрання оптимального методу оцінки виробничих запасів.

The article deals with describing the essence of assessing the enterprise inventory, proving the features of the inventory accounting on incoming and leaving. When writing the article, the essence

of the existing methods for evaluating inventories at the time of receipt and disposal was singled out. The authors study the issues of conducting accounting of the inventory and suggest the ways of their solving. In addition, the research deals with reviewing and systematizing scientific works in the research field relating to the inventory accounting, depicting the key issues defined herein. The peculiarities of application of methods of estimation of industrial stocks in various countries are investigated. In addition, the main factors influencing the inventory accounting of the enterprise were highlighted. The authors compare the assessment of inventory according to the domestic and foreign accounting systems, analyse the existing methods of assessing the inventory leaving, features of representing them in the accounting, their advantages and disadvantages, and consider the methods of assessing the inventory leaving in current conditions. The article deals with the issue of choosing the optimal method for assessing the inventory. The peculiarities of inventory accounting organization are investigated depending on the method of receipt. The article analyzes existing stock valuation methods in the United States. During the writing of the article, the latest studies of the estimation of inventories of foreign authors, including H. Andersen, D. Caldwell, B. Nedels. The study found that, according to international standards, inventories should be reported at the lowest of two estimates: either at market price at cost, which is the main basis for stock valuation. According to the results of the study, it was found that the choice of one or another method of valuation of stocks depends on many factors, and only their complex accounting can provide high efficiency of management of assets of the enterprise on the basis of accounting methods of evaluation of inventories.

Ключові слова: виробничі запаси; облік; оцінка запасів; підприємство; методи оцінки запасів; надходження запасів; вибуття запасів; суб'єкт господарювання.

Key words: inventory; accounting; inventory assessment; enterprise; inventory assessment methods; inventory income; inventory leaving; economic subject.

Постановка проблеми. Облік – наука, яка дозволяє організувати функціонування підприємства з відображенням в повній мірі фактів господарської діяльності з дотриманням діючих норм законодавства. Оскільки, запаси відносяться до найбільш питомого активу, що знаходиться у власності підприємства, їх оцінка при надходженні, вибутті та використанні для потреб виробництва, є надзвичайно важливим питанням.

Вирішення проблеми ефективного розвитку та забезпечення безперебійної роботи виробництва в умовах фінансової кризи вимагає формування нової системи управління виробничими запасами, в якій одну з головних ролей відіграє система їх ідентифікації як об'єктів обліку та методів оцінки.

Аналіз останніх досліджень. В процесі дослідження питання оцінки запасів було виявлено, що досить багато вітчизняних та зарубіжних наукових праць було присвячено даній тематиці.

Зокрема, Дамбровська Н. Р. [1] у своїй праці здійснила критичний аналіз методик оцінки запасів, які визначаються згідно П(С)БО.

Посилаєвою К. І. та Крот Ю. О. [2] було здійснено обґрунтування оптимальних методів оцінки виробничих запасів при їх використанні з урахуванням особливостей галузевого виробництва на прикладі сільського господарства.

Особливості здійснення оцінки об'єктів бухгалтерського обліку досліджував О. Кіляр [3], який визначив основні фактори, які впливають на оцінку виробничих запасів, а також проаналізував використання таких баз оцінки як поточна вартість та справедлива вартість.

Незважаючи на велику кількість праць, які приділені дослідженню оцінки виробничих запасів, дана проблематика залишається актуальною і на сьогоднішній момент, адже від обраного методу оцінки виробничих запасів залежить ефективність управління виробництвом.

Метою статті є пошук найбільш ефективного методу оцінки виробничих запасів для вітчизняних підприємств.

Виклад основного матеріалу. Великі підприємства оперують, як правило, значною кількістю запасів, тому визначення послідовності та методів їх оцінки у процесі виробництва є досить складним.

Оцінка - це перетворення об'єктів бухгалтерського обліку в вартісний вигляд у грошовій одиниці для відображення їх загальної вартості у звітності підприємства. Методика оцінки запасів при надходженні та вибутті встановлюється відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», але при цьому прив'язки до певного методу, яким підприємство повинно керуватись, немає, тому кожен суб'єкт господарювання має право вибору методу оцінки при вибутті цих об'єктів.

Виробничі запаси можуть надходити на підприємство різним шляхом. Відповідно порядок та особливості оцінювання запасів при надходженні залежить від джерела їх надходження (рис. 1).

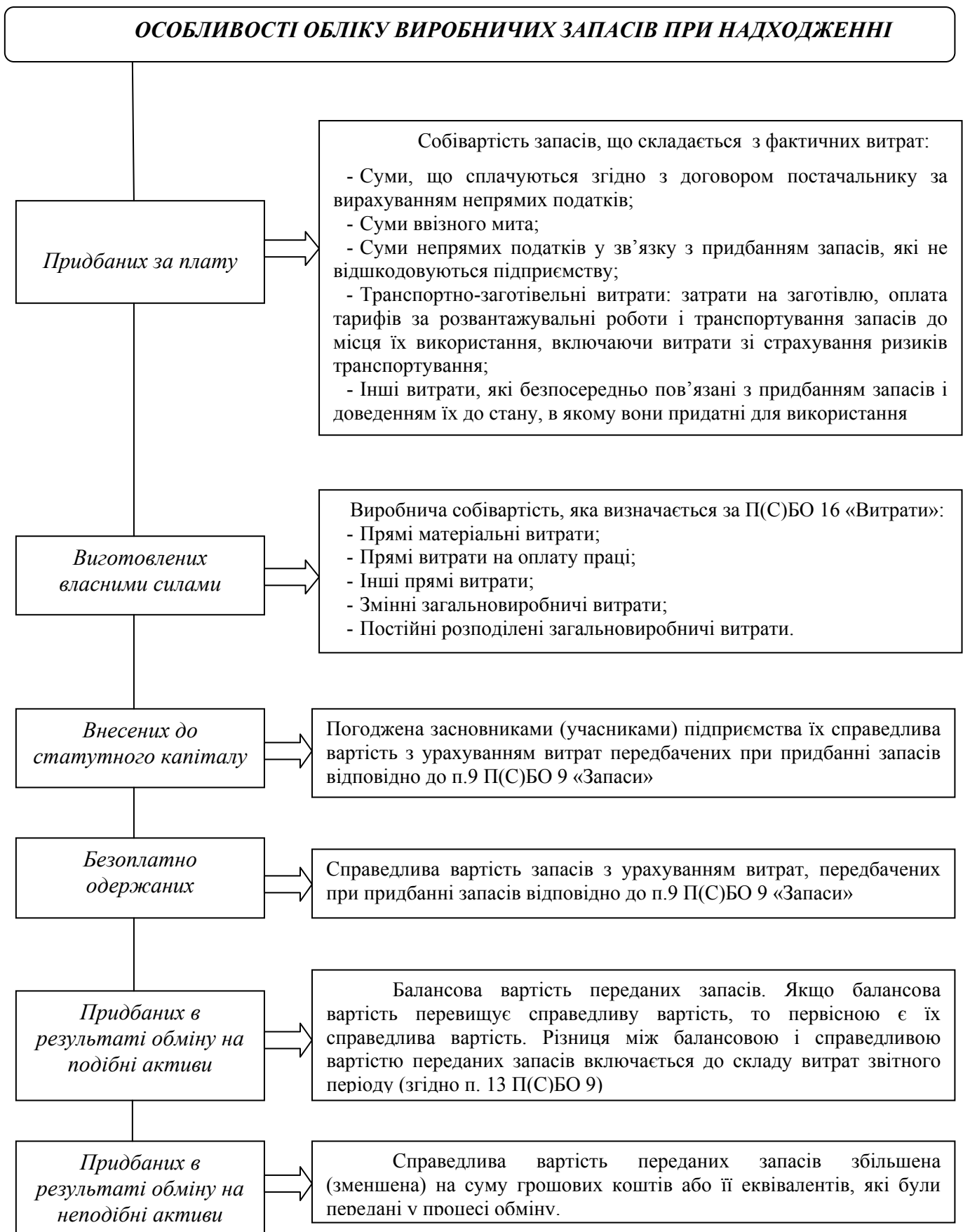


Рис. 1. Особливості організації обліку виробничих запасів в залежності від способу надходження

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» на підприємстві можна використовувати один із п'яти методів оцінки запасів при їх вибутті або декілька одночасно. Але при цьому слід уточнити, що для усіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакові умови використання, застосовується тільки один із нижче наведених методів

Різноманітні та різнотипні запаси не заборонено обліковувати різними методами, але належить аргументовано підтвердити відмінність в умовах їх використання. Слід мати на увазі, що у разі зміни специфіки господарської діяльності можлива зміна облікової політики, яка може проявлятися у зміні методів оцінки їх запасів при списанні.

Запаси, що надійшли від постачальника і не відповідають критеріям визнання активу у зв'язку з невідповідністю стандартам, умовам угод, технічним умовам тощо, відображаються на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, вказаною в документах постачальника.

Не менш важливого значення набуває й оцінка запасів при їх вибутті, адже це має прямий вплив на фінансовий результат діяльності суб'єкта господарювання. Навколо питання оцінки вибуття виробничих запасів постійно відбувається дискусія, який із методів краще застосовувати в практиці того чи іншого підприємства, залежно від того, який видом діяльності займається суб'єкт господарювання, який ефект намагається одержати в результаті провадження основної діяльності.



Рис. 2. Методи оцінки запасів при їх вибутті прийняті в Україні

Метод середньозваженої собівартості - використовується за умов існування різних цін на один і той самий вид запасів та передбачає розрахунок їх вартості, виходячи із середніх цін. Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» середньозважена собівартість визначається діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці на сумарну їх кількість на початок звітного місяця і отриманих у звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції, встановлених підприємством з урахуванням чинних нормативів їх використання, витрат праці, засобів праці та фактичних цін. Щоб максимально наблизити нормативні затрати до фактичних норм, ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися. Такий метод оцінки матеріальних ресурсів на практиці використовується доволі рідко.

Метод ідентифікованої собівартості застосовується у випадках виконання підприємства спеціальних замовлень і проектів, а також при невеликій кількості видів виробничих запасів на підприємстві.

Оцінка запасів за методом FIFO базується на припущенні, що запаси використовуються у тій самій послідовності, у якій вони надійшли на підприємство.

С. Ф. Голов зазначає, що «оцінка за цінами реалізації застосовується підприємствами торгівлі з використанням середнього процента торговельної націнки товарів» [4]. Цей метод використовується на підприємствах, де присутня велика кількість змішаної номенклатури товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.

Згідно міжнародних стандартів IAS-2 «Запаси» виробничі запаси повинні відображатися за найменшою з двох оцінок: або за ринковою ціною за собівартістю, яка є основною базою оцінки запасів. Даним Стандартом визначена методика обчислення собівартості матеріальних запасів.

Достатньо яскравий приклад щодо вибору методів оцінки виробничих запасів, якими користуються підприємства США, наводять такі зарубіжні вчені як Х. Андерсен, Д. Колдуелл, Б. Нідлз (рис. 3).

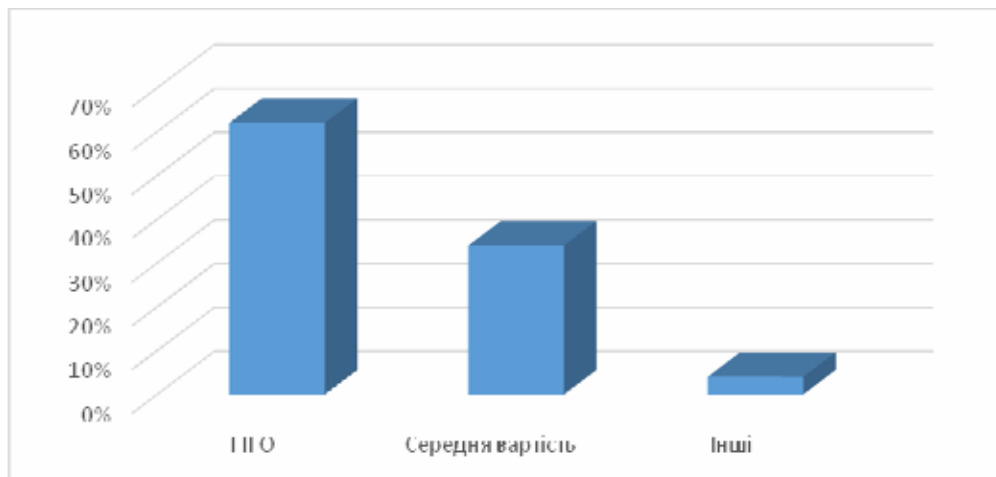


Рис. 3. Методи оцінки запасів прийняті в США [4]

Наведені автори стверджують, що найпоширенішими методами в США є методи FIFO та середньозваженої собівартості. В країнах Європи дані методи оцінки виробничих запасів також успішно використовуються суб'єктами господарювання (табл. 1).

Таблиця 1.

Методи оцінки виробничих запасів, які використовуються в окремих країнах [5]

Країна	Середньозважена собівартість	FIFO
Україна	0	0
Італія	1	0
Німеччина	1	0
Греція	0	0
Іспанія	1	1
Португалія	1	0
Франція	1	0
Бельгія	1	1

0 – можна застосовувати

1 – найчастіше застосовують

В Україні, як і в більшості інших країн, підприємствам дозволено обирати один з цих методів згідно їх специфіці діяльності та фіксувати даний вибір у своїй обліковій політиці. Проводячи аналіз, можна сказати, що метод FIFO та метод середньозваженої собівартості є найбільш поширеними.

Перевагою методу оцінки FIFO виступає його простота, даний метод забезпечує майже повну відповідність руху вартості з фізичним рухом запасів, а також запобігає можливостям маніпулювання сумою прибутку. Ефектом використання цього методу є оцінка непроданих товарів в кінці періоду за ціною останньої покупки і відображення в балансі з максимально наближеним значенням до реальної ринкової вартості.

Метод середньозваженої собівартості, полягає зважуванні вартості однотипних одиниць виробничих запасів на початок і кінець звітного періоду. Перевагою цього методу, на думку зарубіжних економістів, є визначене «згладжування» показника собівартості реалізованої продукції в тих випадках, коли спостерігається стрімке зростання покупних цін. Недоліком є те, що в разі використання виробничих запасів у великих обсягах, даний метод є дуже трудомістким.

Ураховуючи галузеві особливості, для запасів усіх видів, які мають однакове призначення та однакові умови використання, доцільно застосовувати тільки один з методів їх оцінки, а саме – середньозваженої собівартості. Цей метод дає можливість оптимізувати матеріальні запаси.

Висновок. У кожній країні діють різні бухгалтерські норми та положення, застосовуються різні підходи до вирішення проблем обліку виробничих запасів. Це свідчить, що не існує якогось універсального методу оцінки, який би враховував різноманітні потреби.

Зарубіжний досвід показує, що вибір того чи іншого методу оцінки запасів залежить від багатьох чинників і лише їх комплексний облік може забезпечити високу ефективність управління активами підприємства на основі бухгалтерських методів оцінки матеріальних запасів.

Список використаної літератури.

1. Домбровська Н.Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів / Н.Р. Домбровська // Всеукраїнський науково-виробничий журнал. Інноваційна економіка. - 2011. - №7 (26).
2. Посилаєва К.І. Оцінка виробничих запасів при їх використанні / К.І. Посилаєва, Ю.О. Крот // Вісник Харківського НАУ ім. В.В. Докучаєва. Серія «Економічні науки». – 2011. - № 8.
3. Кіляр О. Теоретико-методичні основи оцінки запасів / О.Кіляр // Галицький економічний вісник. - 2009. - № 1.
4. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 1996.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навч. закладів] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2002.
6. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: [електронний ресурс] / Н. М. Ткаченко. – Режим доступу: <http://www.library.if.ua/books/6.html>.
7. Суков Г.С. Вирішення проблем обліку запасів / Г.С. Суков // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. – 2008. - №2(32).
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Затвердженні наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2, зі змінами.
9. Пляшечник В.О., Лега О.В. Оцінка запасів при вибутті // Проблеми інноваційного розвитку економіки України. Збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук. Ч II. — Дніпропетровськ: Видавничий дім «Гельветика», 2014.

References.

1. Dombrovska N.R. (2011), "Methods of assessing enterprise inventory when using them according to the national standards", *Vseukrains'kyj naukovo-vyrobnychyj zhurnal. Innovatsijna ekonomika*, vol. 7.
2. Posylaieva K.I. (2011), "Assessment of inventory when using it", *Visnyk Kharkivs'koho NAU im. V.V. Dokuchaieva. Seriiia «Ekonomichni nauky»*, vol. 8.
3. Kiliar O. (2009), "Theoretical and methodical fundamentals of assessing the inventory", *Halys'kyj ekonomichnyj visnyk*, vol. 1
4. Nidlz B. (1996), *Printsypy bukhgalterskogo ucheta* [Principles of accounting], Finances and statistics, Moscow, Russia.
5. Butynets F.F. (2002), *Bukhalterskyi finansovyi oblik* [Finance accounting], PE "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.
6. Tkachenko N. M. "Financial accounting on Ukrainian enterprises", [Online], available at: <http://www.library.if.ua/books/6.html>.
7. Sukov H.S. (2008), "Solving issues of inventory accounting" *Visnyk ZhDTU. Ekonomichni nauky*, vol. 2, no. 32.
8. The Ministry of Finances of Ukraine (2007), "Metodychni rekomendatsii z bukhalterskoho obliku zapasiv" [Methodical recommendations on inventory accounting].
9. Pliashchynik V.O., Leha O.V. (2014), *Otsinka zapasiv pry vybutti* [Assessing inventory on leaving], Publishing house "Helvetyka", Dnipropetrovsk, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2018 р.