

Розділ 2

ЕКОНОМІЧНІ ІННОВАЦІЇ

УДК 657.9:631.1

ЛЮБОВ КОВАЛЬ

kovalstar@meta.ua

ОЛЬГА ПАЦАР

м. Вінниця

olha.patsar@mail.ru

ВПЛИВ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПРИ ЇХ ВИБУТТІ НА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто існуючі методи оцінки вибуття запасів згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Досліджено переваги та недоліки кожного з них, а також наведений приклад розрахунку, як впливає певний метод оцінки при вибутті виробничих запасів на суму прибутку та на фінансовий результат діяльності сільськогосподарського підприємства.

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

Здійснення процесу матеріального виробництва та створення матеріальних благ неможливе без використання виробничих запасів, які є однією із найважливіших складових активів підприємства. Їм належить особливе місце у складі майна підприємства та до того ж вони мають значну питому вагу в структурі витрат діяльності.

Ефективне використання виробничих запасів та їх оцінка має великий вплив на визначення собівартості продукції, що у свою чергу призведе до зменшення витрат на виробництво та підвищить конкурентоспроможність підприємства.

Дослідження питань оцінки виробничих запасів знайшли відображення у працях: В. В. Белікова, І. Дем'яник, В. Лопатовський, М. С. Самко, М. С. Цапова Враховуючи значний внесок науковців, очевидно, що дана проблематика все ж таки залишається бути актуальною та потребує подальшого наукового опрацювання.

Метою даної роботи є дослідження переваг та недоліків різних методів оцінки вибут-

тя виробничих запасів та їх впливу на прибуток підприємства.

Питання оцінки запасів має важливе значення оскільки впливає на вартість продукції, що виготовляється, попит споживачів і розмір прибутку. Від правильності вибору методу оцінки запасів залежить об'єктивність даних про отриманий підприємством прибуток, оскільки 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 [2].

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» підприємство може використовувати один із перелічених методів оцінки вибуття виробничих запасів:

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

- ціни продажу [4];
- ЛІФО (не використовується).

Перед підприємством постає завдання вибору такого методу, який би найбільше відповідав його потребам:

- не завищував фінансових результатів діяльності;
- не занижував собівартості готової продукції;
- був простим та легким у застосуванні [3].

В. В. Белікова пропонує виділити ряд внутрішніх та зовнішніх факторів, що впливають на вибір методу оцінки запасів під час їх вибутті (рис. 1) [1, 56].

Для того, щоб порівняти різні методи оцінки запасів при їх вибутті, слід розглянути зміст та особливості кожного з них (табл. 1) [5, с. 63–64].

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);
- місце використання (за структурними підрозділами, відділами, цехами);

- економіко-правовий фактор;
- історичний фактор (історичні передумови формування системи обліку);
- інформаційне та організаційне забезпечення (використання комп'ютерних інформаційних систем обліку, забезпеченість підприємства складами, іншими місцями зберігання запасів) [3].

М. С. Цапова зазначає, що «... не існує найкращого методу, який можна було б застосовувати у всіх ситуаціях, адже кожний метод має свої недоліки та переваги. Ефективність використання конкретного методу оцінки запасів залежить від сформованих на підприємстві договірних зв'язків з постачальниками, своєчасності і ритмічності забезпечення виробництва необхідними матеріалами та інших факторів, які впливають на показники діяльності суб'єкта господарювання».

Розглянуті методи оцінки виробничих запасів представляють інтенсивні зусилля підприємств, спрямовані на пошук найбільш оптимального методу визначення собівартості використаних матеріалів. 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

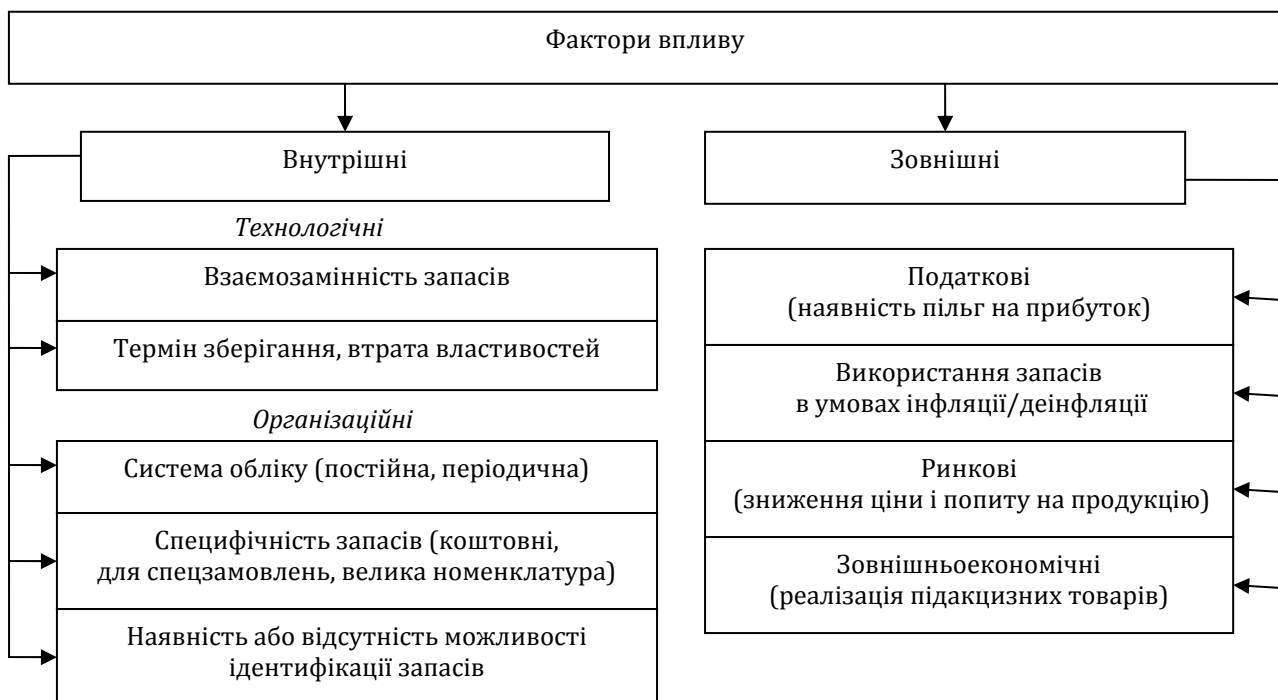


Рис. 1 Фактори, що впливають на вибір методу оцінки запасів при їх вибутті

Таблиця 1

Характеристика методів оцінки вибуття запасів

№	Суть методу	Переваги	Недоліки
1	<i>Ідентифікаційної собівартості</i>		
	Передбачає визначення витрат за кожною окремою одиницею виробничих запасів. Використовується при: а) невеликій номенклатурі запасів; б) виконанні спеціальних замовлень і проектів; в) унікальній одиниці запасу; г) невеликій вартості запасів; д) неможливій заміні іншими запасами	1. Для кожної одиниці запасів використовується спеціальне маркування, яке дозволяє визначити її собівартість, тобто підприємство може регулювати рух дорогих або дешевих запасів. 2. Прийнятний при використанні певних бухгалтерських програм, оскільки вони дозволяють відслідковувати рух конкретних одиниць кожного найменування запасів	1. Можливість маніпулювання сумою прибутку, роблячи суб'єктивний вибір, який запас використовується в певний період часу. 2. Складність і непрактичність контролю придбання й використання конкретних одиниць кожного найменування запасів. 3. Однакові запаси обліковуються за різною вартістю, що є не завжди зручно
2	<i>Середньозваженої собівартості</i>		
	Оцінка ведеться за кожною	1. Не вимагає детального	1. У період підвищення цін
	одиницею запасів діленням сумарної вартості залишку запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початку звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Собівартість запасів буде залежати від придбання запасів за вищою ціною наприкінці місяця. Використовується при неналежній ідентифікації та періодичній системі обліку	1. Не вимагає детального обліку руху за кожною одиницею запасів. 2. За рахунок питомої ваги дорогих запасів, придбаних наприкінці місяця, у загальній сумі запасів середньозважена ціна одиниці запасів буде вище, а відповідно, собівартість запасів, що вибули, збільшиться, що буде сприяти зниженню податку на прибуток	метод призводить до того, що підприємства оголошують більший прибуток, ніж справедливий, у результаті чого сплачуються надлишкові кошти у вигляді податків. 2. Недоцільно використовувати, якщо особливості технологічного процесу пов'язані з щоденним надходженням і витратою запасів
3	<i>ФІФО</i>		
	Собівартість запасів, придбаних у першу чергу, повинна бути віднесена до запасів, що вибули у першу чергу. Використовується для: а) запасів у вигляді продуктів харчування (щоб уникнути збитків від псування); б) підприємств, які мають пільги з податку на прибуток	1. Вигідно використовувати при плановому скороченні закупки матеріалів та при очікуванні падіння цін на продукцію, що виготовляється. 2. У період постійного зростання цін надає найвищий рівень чистого доходу	У період інфляції забезпечує наявність невиправдано завищеної суми прибутку, що призведе до сплати надлишкових коштів у вигляді податку на прибуток
4	<i>Нормативних витрат</i>		
	На кожному підприємстві встановлюють нормативні облікові ціни, якими протягом місяця користуються для оцінки списання запасів. Наприкінці місяця обчислюють ціну, виходячи з фактичних витрат. Використовується на підприємствах.	1. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат. 2. Можливість рідше проводити інвентаризацію незаверш. виробництва. 3. Відокремлений облік змін норм, тобто контроль за здійсненням режиму економії	1. Постійний перегляд норм використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. 2. Охоплення нормативними калькуляціями значної частини витрат
5	<i>Ціни продажу</i>		
	Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торгівельної націнки на них. Використовується на підприємствах, які мають мережу магазинів чи значну номенклатуру з орієнтовно однаковим рівнем націнки	Даний метод розповсюджений у роздрібній торгівлі. Оперативне реагування на зміну ціни придбання	У балансі відображається продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки. Розрахована у такий спосіб величина досить орієнтовна і може відхилятися від реальної вартості товарів

Таблиця 2

Вихідні дані про рух товару А за місяць:

№	Дата	Показник	Кількість одиниць	Ціна за одиницю, грн
1	01.03.2017 р.	Залишок на початок місяця	15	10
2	14.03.2017 р.	Придбано	15	12
3	17.03.2017 р.	Продано	10	20
4	24.03.2017 р.	Придбано	17	13
5	29.03.2017 р.	Продано	12	20

результату, структуру балансу та, відповідно, облікову політику [5, 133].

Пропонуємо детальніше розглянути приклад, як впливає певний метод оцінки запасів при їх вибутті на суму прибутку. Для цього ми використаємо, ті методи, які найчастіше використовується у сільськогосподарських підприємствах, а саме: метод ідентифікованої собівартості, метод середньозваженої ціни, метод ФІФО.

Розрахунок:

У березні було продано 22 од. товару А. Дохід від реалізації склав 440 грн.

$\text{Виручка від продажу} = 10 \times 20 + 12 \times 20 = 200 + 240 = 440 \text{ грн.}$

$\text{Залишок на початок місяця} = 15 \times 10 = 150 \text{ грн.}$

Усього за місяць було придбано 32 одиниці товару А.

Вартість придбання дорівнює 401 грн.

$\text{Придбано за місяць} = 15 \times 12 + 17 \times 13 = 180 + 221 = 401 \text{ грн.}$

Ідентифікована собівартість

Якщо на підприємстві використовується метод ідентифікованої собівартості, то відомо

скільки одиниць товару А вибуло і за якою ціною (з якої партії був саме цей товар).

$\text{Вибуття запасів} = 10 \text{ од.} \times 10 \text{ грн.} = 100 \text{ грн.}$

$5 \text{ од.} \times 12 \text{ грн.} = 60 \text{ грн.}$

$7 \text{ од.} \times 13 \text{ грн.} = 91 \text{ грн.}$

251 грн.

$\text{Залишок запасів на кінець місяця} = 150 + 401 - 251 = 300 \text{ грн.}$

$5 \text{ од.} \times 10 \text{ грн.} = 50 \text{ грн.}$

$10 \text{ од.} \times 12 \text{ грн.} = 120 \text{ грн.}$

$10 \text{ од.} \times 13 \text{ грн.} = 130 \text{ грн.}$

Середньозважена ціна

Вибуття запасів:

$17.03.2017 \text{ р.} (15 \times 10 + 15 \times 12) / 30 = 330 / 30 = 11 \text{ грн.}$

Продаж $= 10 \times 11 = 110 \text{ грн.}$

$29.03.2017 \text{ р.} (20 \times 11 + 17 \times 13) / 37 = 441 / 37 = 11,92 \text{ грн.}$

Продаж $= 12 \times 11,92 = 143 \text{ грн.}$

$\text{Залишок запасів на кінець місяця} = 150 + 180 - 110 + 221 - 143 = 298 \text{ грн.}$

Або в цілому за місяць:

$\text{Середньозважена ціна:} (15 \times 10 + 15 \times 12 + 17 \times 13) / (15 + 15 + 17) = 551 / 47 = 11,72 \text{ грн.}$

Таблиця 3

Вплив на прибуток різних методів оцінки запасів (грн.)

№	Показник	Ідентифікована собівартість	Середньозважена ціна		ФІФО
			за кожною операцією вибуття	в цілому за місяць	
1	Виручка від продажу (22 од.)	440	440	440	440
2	Залишок на початок місяця	150	150	150	150
3	Придбано	401	401	401	401
4	Залишок на кінець місяця	300	298	293	317
5	Собівартість реалізованих запасів	251	253	258	234
6	Валовий прибуток	189	187	182	206
7	Операційні витрати	130	130	130	130
8	Прибуток до оподаткування	59	57	52	76
9	Податок на прибуток (30%)	18	17	16	23
10	Чистий прибуток	41	40	36	53

Продаж: $11,72 \times (10 + 12) = 258$ грн.

Залишок запасів на кінець місяця: $150 + 180 + 221 - 258 = 293$ грн.
ФІФО

Вибуття запасів:

17.03.2017р. $10 \text{ од.} \times 10 = 100$ грн.

29.03.2017р. $5 \text{ од.} \times 10 = 50$ грн.

$7 \text{ од.} \times 12 = 84$ грн.

Всього 234 грн.

Залишок запасів на кінець місяця:

$8 \text{ од.} \times 12 = 96$ грн.

$17 \text{ од.} \times 13 = 221$ грн.

Всього 317 грн.

З вищенаведених розрахунків очевидно, що за методом ФІФО собівартість виробничих запасів на кінець звітного періоду є найменшою та найбільш близькою до поточних цін, що в кінцевому підсумку найбільш повно та достовірно відображає вартість активів підприємства.

В період зростання цін при застосуванні методу фіфо маємо найбільший прибуток, а при виборі методу середньозваженої ціни сума прибутку в цілому за місяць зменшилась на 17 грн.

Метод нормативних витрат взагалі рідко використовується на підприємствах, тому ми робимо висновок, що найбільш оптимальним методом оцінки запасів на підприємстві є метод ФІФО, бо він дає найвищий рівень чистого прибутку.

Висновки і перспективи досліджень. Отже, під час дослідження було визначено сутність методів оцінки запасів при їх вибутті, розглянуто їх переваги і недоліки. Тому, можна зробити висновок про те, що більш доцільним є використання методу ФІФО. Хоча, з од-

ного боку, даний метод збільшує прибуток підприємства, він дає найбільш достовірну інформацію про облік вибуття виробничих запасів тому, що залишаються тільки ті товари, які були закуплені пізніше. Вплив цього методу на фінансовий результат економічного суб'єкта можна вважати позитивним, оскільки показники бухгалтерського балансу, що характеризують статті оборотних активів, відображаються у вартості, наближеній до ринкової. Крім того, фінансова звітність, у якій відображається значна сума прибутку, є привабливою і для потенційних інвесторів.

Список використаних джерел

1. Белікова В. В. Метод оцінки запасів як елемент облікової політики підприємства / В. В. Белікова // Наукові праці Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу «Києво-Могилянська академія». Серія : Економіка. — 2014. — Т. 247, Вип. 235. — С. 53—57.
2. Дем'яник І. Вибір методу оцінки запасів та його вплив на прибуток підприємства [Електронний ресурс] / І. Дем'яник. — Режим доступу: <http://www.stelmaschuk.info/archive-internet-conference/62-conferencia-16-04-2013/698-698.html>.
3. Лопатовський В. Вибір методу оцінки запасів та його вплив на фінансовий результат суб'єкта господарювання [Електронний ресурс] / В. Лопатовський, О. Жовтківська. — Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/201405_22_23_kampodilsk/sekcija_6_2014_05_22_23/vibir_metodu_ocinki_zapasiv_ta_jogo_vpliv_na_finansvi_rezultati_sub_ekta_gospodarujuvannja/64-1-0-1008.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
5. Самко М. С. Порівняльний аналіз існуючих видів оцінок виробничих запасів підприємства / М. С. Самко // Управління розвитком. — 2013. — № 3. — С. 62—65.
6. Цапова М. С. Методичні підходи до оцінки виробничих запасів на підприємстві / М. С. Цапра, М. В. Горобинська // Управління розвитком. — 2013. — № 20 (160). — С. 132—133.

OLHA PATSAR, LYUBOV KOVAL
Vinnytsya

IMPACT ASSESSMENT METHODS INVENTORIES AT THEIR DISPOSAL ON THE FINANSICAL RESULT AGRICULTURAL ENTERPRISE

The article examines the current methods for evaluating stocks disposal in accordance with the Regulations (standard) accounting 9 "Inventories". Studied the advantages and disadvantages of each, and an example of calculating the effect of a valuation method out of inventory in the amount of profit and the financial performance of agricultural enterprises.

Keywords: stocks, inventories, stocks method of disposal, costs, financial results, profit.