

**Артюх О.В.,**

*доцент кафедри обліку та аудиту*

*Одеський національний економічний університет,*

*м. Одеса, Україна*

**Коробко І.О.**

*студентка 6 курсу,*

*Одеський національний економічний університет,*

*м. Одеса, Україна*

### **СТАНДАРТИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ**

Інтеграція економіки на світовому ринку різних держав зумовлює потребу не лише у виробничій кооперації, застосуванні новітніх технологій, а в єдиній оцінці економічних процесів, єдиних методологічних прийомах у відображенні цих процесів у системі обліку.

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 необхідно приділяти достатню увагу.

Питання теорії та практики обліку запасів в Україні та зарубіжних країнах, досліджували ряд науковців, таких, як: Ф. Бутинець, П. Гарасим, С. Голов, Л. Горецька, В. Жуков, Г. Журавель, В. Завгородній, В. Кузнєцов, М. Литвиненко, М. Пушкар, В. Сопко, Б. Усач та інші фахівці, але проблематика обліку запасів у світлі застосування стандартів обліку уможливорює подальші дослідження.

На сучасному етапі міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS/IAS і US GAAP) виступають ефективним інструментом підвищення прозорості і зрозумілості інформації, яка розкриває діяльність компанії, створює достовірну

базу для визнання доходів і витрат, оцінки активів і зобов'язань, але вони й досі не узгоджені і носять дискусійний характер. Тому метою дослідження є проблемні аспекти методології формування обліку запасів на підставі порівняння вітчизняного та зарубіжного досвіду. Для досягнення мети варто проаналізувати методи оцінки запасів та класифікацію за міжнародною і вітчизняною практикою, дослідити існуючі методи вибуття запасів з точки зору їх впливу на фінансовий результат.

За вимогами МСБО 2 «Запаси» запаси - це активи, які утримуються для продажу при звичайному плині бізнесу, перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

Як бачимо, визначення у МСБО 2 практично відповідає визначенню запасів, наведеному у П(С)БО 9 за невеликим доповненням до останнього. Так, за П(С)БО 9 до запасів також відносяться активи, які утримуються для споживання під час управління підприємством.

Правила вказаних стандартів не застосовуються до:

- незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг (МСБО 11 «Будівельні контракти»);
- фінансових інструментів;
- біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю (МСБО 41 «Сільське господарство» або П(С)БО 30 «Біологічні активи»).

Для достовірного визначення кількісних та якісних показників господарської діяльності підприємства велике значення мають наукові методи обчислення оцінки запасів.

За МСБО 2 рекомендовано оцінювати запаси за найменшою з двох показників: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їхнього теперішнього

місцеперебування та приведення їх у теперішній стан [2]. Цим стандартом детально описано всі показники, які входять до таких витрат та не включаються до них.

За П(С)БО 9 запаси пропонується оцінювати за найменшою з двох оцінок лише на дату складання балансу: первісної вартості або чистої вартості реалізації. В решті випадків вимоги П(С)БО 9 при оцінці запасів визначають один показник – первісну вартість, яка визначена як:

- собівартість придбаних запасів;
- виробнича собівартість запасів, виготовлених власними силами;
- справедлива вартість по безкоштовно отриманих, внесених до статутного капіталу або обмінених на неподібні:
- балансова вартість переданих запасів при обміні на подібні запаси [1].

Можна відмітити, що підхід до формування собівартості запасів за наявності супутніх продуктів практично ідентичний у міжнародних та національних стандартах.

Аналіз методів визначення собівартості запасів, показав що МСБО 2 рекомендує оцінювати запаси при їх вибутті за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості, ФІФО, та припускає використання методів визначення собівартості - стандартних (нормативних) витрат і роздрібних цін.

Отже, принципових відмінностей не спостерігається, проте МСБО розділяє поняття «методи визначення собівартості» та «формули собівартості».

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 оцінки запасів залежить об'єктивність (реальність) 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 (табл. 1).

## Переваги та недоліки методів оцінки вибуття запасів [7]

Метод	Переваги	Недоліки
01	02	03
Ідентифікованої собівартості	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.
Середньозваженої собівартості	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.
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 нестачі платіжних ресурсів для придбання нових партій товарів за цінами, які постійно зростають.
Нормативних витрат	Можливість поточного оперативного обліку витрат; укрупнення об'єктів обліку; 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 звіті про фінансовий стан відображається продажна вартість товарів за вирахуванням нереалізованої торгової націнки. Розрахована у такий спосіб величина досить приблизна і може відхилятися від реальної вартості товарів.

Без сумніву, не існує найкращого методу, який можна було б застосовувати в усіх ситуаціях, оскільки 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, адже в подальшому це має суттєвий вплив на формування фінансового результату.

Отже, порівняння методів оцінки запасів за міжнародною та вітчизняною практикою не виявило істотних відмінностей. МСБО носять рекомендаційний характер, хоча на їх підставі розробляють національні стандарти з детальнішою регламентацією обліку певних об'єктів.

#### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. 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>.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_021).

3. 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.