

ВПЛИВ МЕТОДІВ ОЦІНКИ ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ
НА ЧИСТИЙ ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА

INFLUENCE OF METHODS FOR ASSESSING THE DISPOSAL
OF STOCKS ON THE NET PROFIT OF THE ENTERPRISE

МУРАШКО В.С., ЛИТВИН Т.А.*

Харківський національний технічний університет
сілського господарства імені Петра Василенка

Метою статті є оцінити вплив методів оцінки запасів при їх вибутті на величину чистого прибутку підприємства. Проаналізовано сутність методів оцінки вибуття запасів згідно з діючими нормативними документами та з урахуванням закордонного досвіду. Зроблено висновок, що основна частина з них ґрунтується або на собівартості, або на ринковій вартості запасів. Визначено ступінь впливу різних методів оцінки вибуття запасів на чистий прибуток. Обґрунтовано можливість використання всіх методів для визначення прибутку підприємства.

Ключові слова: *запаси, ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, ФІФО, LIFO, чистий прибуток.*

The purpose of the article is to assess the impact of inventory valuation methods upon their disposal on the net profit of the enterprise. Analyzed the essence of methods for assessing the disposal of stocks in accordance with the current regulatory documents and taking into account international experience. It is concluded that the majority of them are based either on cost or on the market value of stocks. The degree of influence of various methods of estimating the disposal of stocks on the net profit is determined. The possibility of using all methods to determine the profits of the enterprise has been substantiated.

Key words: *stocks, identified cost, weighted average cost, FIFO, LIFO, net profit.*

Постановка проблеми у загальному вигляді. Запаси займають найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів підприємств. Без їх використання неможливо здійснювати виробничий процес. Оцінка запасів є однією з важливих проблем бухгалтерського обліку. Помилки в оцінці запасів мають негативні наслідки на величину чистого прибутку як в поточному, так і в наступному році. Тому вибір методів оцінки запасів при їх вибутті має надзвичайну актуальність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основні положення обліку запасів висвітлено у працях таких відомих вчених, як Голов С.Ф. [2], Беленкова М.І., Василюшин С.І. [3], Маренич Т.Г. [4], Нідзз Б., Андерсон Х. [6] та ін. За безумовної значущості існуючих напрацювань, потребують подальших досліджень окремі аспекти піднятої проблеми. Зокрема, потребують удосконалення підходи до оцінки вибуття запасів, визначення впливу на чистий прибуток підприємства.

Формування цілей статті. Мета статті – оцінити вплив методів оцінки запасів при їх вибутті на податок на прибуток.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до п. 4 П(С)БО 9 «Запаси» запаси – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою [1].

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

– сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

* Науковий керівник – Маренич Т.Г., д.е.н., професор

– незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, в установах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством/установою ще не визнано доходу;

– готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, в установі, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

– товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством/установою з метою подальшого продажу;

– малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

– поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за цим Положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю. Відповідно до п. 16 П(С)БО 9 при відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу [1].

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів. Кожний метод має своє призначення. Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів.

Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватися за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства/установи (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартістю залишку товарів на початок звітного місяця та продажною (роздрібною) вартістю одержаних у звітному місяці товарів.

Передбачається, що вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання. В деяких зарубіжних країнах використовується метод LIFO (останнє надходження – перший видаток). Його суть полягає в тому, що запаси, які надійшли (придбані, вироблені) останніми, відпускаються (продаються) першими. Відповідно одиниці, що залишаються в запасах на кінець звітної періоду, вважаються тими, що надійшли (були придбані або вироблені) першими [2, с. 258; 3].

Як стверджує Маренич Т.Г., застосування різних методів оцінки вибуття запасів має різний вплив на чистий прибуток [4].

При використанні методу середньозваженої собівартості чистий прибуток набуває середнього значення; в умовах зростання цін собівартість запасів на кінець звітної періоду зазвичай є нижчою за ринкову вартість. При використанні ФІФО вартість кінцевих запасів наближена до їхньої поточної ринкової вартості, а собівартість реалізованої продукції знижується, що призводить до максимального значення чистого прибутку; в умовах зростання цін виникає найнижча собівартість реалізованої продукції внаслідок низьких цін на раніше придбану продукцію і, як результат, - найвищий чистий прибуток. Результатом застосування методу ЛІФО є максимально наближена до дійсності собівартість реалізованої продукції, менший порівняно з іншими методами оцінки чистий прибуток (за умови зростання цін); в умовах зростання цін підприємство матиме найвищу собівартість реалізованої продукції (через високі ціни) і найменший чистий прибуток. При застосуванні методу ідентифікованої собівартості конкретної партії підприємство має можливість регулювати свій прибуток шляхом реалізації найдорожчих або найдешевших одиниць запасів. [4, с. 213; 5].

В умовах інфляції метод LIFO найкращим чином сприяє відповідності витрат і доходів у звіті про прибутки і збитки [2, с. 261]. З іншого боку, метод LIFO приводить до завищення собівартості запасів у балансі та дає можливість маніпулювати показником звітної прибутку залежно від часу придбання запасів [6].

Висновки. Отже, у вітчизняній та зарубіжній практиці існує ряд методів оцінки запасів при їх вибутті. Основна частина з них ґрунтується або на собівартості (або на найменшій її величині), або на ринковій вартості. Усі ці підходи можна використовувати для визначення прибутку підприємства. Проте, після того як метод оцінки запасів при їх вибутті вибрано, суб'єкт господарювання повинен послідовно застосовувати цей метод з року в рік. Підприємство може змінити метод тільки у випадку, якщо є серйозне обґрунтування. Причини і наслідки переходу на новий метод обов'язково пояснюються в річній фінансовій звітності, зокрема у примітках.

Література.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затв. Міністерством фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.

2. **Голов С.Ф.** Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі: [Практичний посібник] / **С.Ф. Голов, В.М. Костюченко**. – К.: Лібра, 2001. – 840 с.

3. **Беленкова М.І.** Облік у зарубіжних країнах: [навч. посібник] / **М.І. Беленкова, С.І. Василюшин**; Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва. – Х.: Вид-во «Діса плюс», 2017. – 224 с.

4. **Маренич Т.Г.** Бухгалтерський облік в агроформуваннях: [Підручник] / За ред. **В.Я. Амбросова**. – [2-е вид., допов. і перероб.]. – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 896 с.

5. **Маренич Т.Г.** Бухгалтерський облік у схемах і таблицях: [навч. посібник] / **Т.Г. Маренич, О.В. Гаврильченко**. – В 2-х частинах. – Харків: «Міськдрук», 2012. – Ч. 2. – 355 с.

6. **Нидлз Б.** Принципи бухгалтерського учета / **Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл**; под ред. **Я.В. Соколова**; пер. с англ. – [2-е изд., стереотип.]. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 496 с.

