

## ОЦІНКА ЗАПАСІВ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ

### ORDER OF EVALUATION OF STORES: PROBLEMS AND WAYS OF THEIR SOLUTION

УДК 657:330.123.3

**Костюнік О.В.**

к. е. н., доцент, доцент кафедри  
фінансів, обліку і аудиту  
Національний авіаційний університет

**Гудима В.Ю.**

студентка  
Національний авіаційний університет

*У статті визначено сутність виробничих запасів та їх оцінки, обґрунтовано підходи до оцінювання собівартості запасів. Визначено особливості обліку виробничих запасів та контролю за динамікою їх змін. За таких умов відіграють велику роль оцінювання запасів, формування інформації стосовно їх наявності, визначення резервів підвищення ефективності їх використання відповідно до встановлених нормативів.*

**Ключові слова:** запаси, оцінка запасів, собівартість, методи оцінювання, первісна вартість, чиста вартість.

*В статье определена сущность производственных запасов и их оценки, обоснованы подходы к оцениванию себестоимости запасов. Определены особенности учета производственных запасов и контроля динамики их изменений. При таких условиях играют большую роль оценивание запасов, форми-*

*рование информации об их наличии, определение резервов повышения эффективности их использования в соответствии с установленными нормативами.*

**Ключевые слова:** запасы, оценка запасов, себестоимость, методы оценки, первоначальная стоимость, чистая стоимость.

*The article defines the essence of production stocks and their estimation, substantiates approaches to the estimation of the prime cost of stocks. The features of accounting and control over the dynamics of changes in inventories are determined. Under such conditions, an important role is played by the assessment of stocks, the formation of information on their availability, the definition of reserves to increase the efficiency of their use in accordance with established standards.*

**Key words:** inventories, valuation of inventories, cost, valuation methods, initial value, net worth.

**Постановка проблеми.** Запаси займають найбільшу частину в структурі оборотних активів підприємства та відіграють важливу роль у його операційній діяльності. Через те що запаси належать до найбільш питомого об'єкта, який є власністю підприємства, їх оцінювання під час надходження та вибуття є одним з найважливіших питань, тому що результати відображення запасів у первинному обліку прямо впливають на кінцевий результат фінансової діяльності. Недоопрацьований спосіб обліку витрат підприємства, які визначені за національними стандартами бухгалтерського обліку, обумовлює необхідність вирішення питань оцінювання запасів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженням питання оцінювання запасів завжди приділялась велика увага. Можна виділити таких вітчизняних вчених-економістів, як Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, та таких зарубіжних науковців, як П.С. Безруких, П.П. Новиченко, І.І. Поклад, С. Брю, К. Макконелл, Й.С. Мацкевічюс, Б. Нідлз, П. Самуельсон, С.А. Стуков. Створення нових умов господарювання для вітчизняних підприємств сприяло розробленню нових підходів до питань обліку та оцінювання запасів.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження й аналіз наукових праць щодо оцінювання запасів, визначення проблем та пошуку методів їх вирішення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** В бухгалтерському обліку інформація щодо запасів та розкриття її у фінансовій звітності регламентується Положенням (стандартом) бухгалтер-

ського обліку 9 «Запаси». Відповідно до П(С)БО 9 запаси – це активи, які утримуються підприємством для подальшого їх продажу, необхідні для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг та управління господарською діяльністю [1].

Підприємство оцінювання запасів здійснює під час їх надходження, вибуття або на дату балансу. Залежно від того, яким способом запаси надходять на підприємство, визначається їх первісна вартість. Підприємство отримує запаси в результаті власного виробництва, внесення до статутного капіталу підприємства, безоплатної їх передачі, їх купівлі за власні кошти тощо. Якщо запаси зараховуються на баланс за їх первісною вартістю, до них включають витрати, що були здійснені на їх придбання або виготовлення [3]. Щодо запасів, які підприємство виготовляє власними силами, то їх первісною вартістю вважається собівартість їх виробництва, яка визначається згідно з П(С)БО 16 «Витрати».

Впродовж багатьох років в Україні відбуваються досить часті інфляційні стрибки, що тягне зміну цін на виробничі запаси, тому за такої ситуації проблема їх оцінювання набуває особливої актуальності.

Підприємства-монополісти зазвичай мають у власності велику кількість запасів, тому вони визначають певну послідовність їх використання в процесі виробництва. За такої ситуації краще слід відпускати у виробництво запаси перш, ніж надходження, що пояснюється перш за все їх фізичним та моральним зносом.

Іноді виникає така ситуація на підприємстві, коли визначити фактичну собівартість матеріалів можна не одразу, а тільки на кінець звітного періоду. Це може бути викликано тим, що

підприємство не може одразу визначити деякі витрати (оплата за транспортні послуги, орендна плата складських приміщень тощо). Через це в кінці місяця після надходження до бухгалтерії на підставі всіх відповідних первинних документів розраховують фактичну собівартість матеріалів. Відхилення, яке виникає в результаті різниці фактичної собівартості матеріалів від їх вартості за обліковими цінами, списується на собівартість. Саме так собівартість матеріалів, які було відображено в облікових цінах, приводиться до фактичної собівартості [5].

Запаси вибувають із підприємства не тільки в разі їх продажу, обміну тощо, але й в разі перенесення продукції на склад, переведення матеріалів у виробництво.

Для продуктивної організації обліку запасів підприємство самостійно вибирає метод їх вибуття. Такий процес визначається розпорядчим документом, який затверджується власником чи уповноваженим органом. В цьому документі визначаються одиниця натурального виміру запасів, порядок їх обліку тощо. Правильно вибраний метод оцінювання є однією з головних складових облікової політики підприємства.

Всі методи оцінювання запасів мають великий вплив на складання фінансової звітності через те, що вони сильно впливають на управління господарською діяльністю підприємства та визначають його фінансовий результат.

За методом ідентифікованої собівартості оцінювання вибуття запасів відбувається за ціною їх фактичного надходження [7]. Використовуючи такий метод, підприємство має можливість в будь-який момент визначити вартість, встановити час, коли витрачається кожна одиниця запасів, собівартість запасу, який був витрачений, а також вартість запасів, що залишились. Такий метод, як правило, застосовується для високовартісних запасів та запасів, які не можуть бути взаємозамінними (автомобілі, коштовності тощо). Такий метод дає змогу підприємству регулювати власний прибуток шляхом збільшення реалізації більш дорогих або більш дешевих запасів.

Такий метод має певні недоліки, адже за великої номенклатури та значного обсягу запасів однакових найменувань складними стають їх облік та оцінка. Ускладняється здійснення контролю за нормами витрачання запасів на різних етапах діяльності. Коли запаси одного виду витрачаються у великому обсязі, вони не можуть обліковуватися за різними вартісними показниками, а така ситуація є зазвичай недоцільною [3].

Використовуючи метод середньозваженої собівартості, підприємство оцінює запаси за середньозваженою ціною. Це простий та точний метод у використанні через те, що він враховує середню ціну запасів. Середня вартість матеріалів розра-

ховується як співвідношення загальної вартості запасів та їх кількості.

Використовуючи цей метод, підприємство може здійснити оцінювання за щомісячною та періодичною середньозваженою собівартістю [6]. Перша визначається співвідношенням загальної вартості залишку запасів на початок звітної періоду та вартості отриманих у звітному періоду запасів й загальної кількості запасів на початок звітної періоду та одержаних у звітному періоді запасів. Друга визначається відношенням загальної вартості залишку запасів до загального обсягу запасів у період їх вибуття.

Метод ФІФО визначається як метод, за якого першими вибувають ті запаси, які першими надійшли [9]. Звідси випливає, що оцінювання запасів, що вибувають, виконується за цінами перших за надходженням, а залишки оцінюються за цінами останніх за часом надходження. За цього методу собівартість запасів, що вибули, знижується, а прибуток, навпаки, збільшується, оскільки ціна першого надходження буде нижчою за подальші, що може бути спричинено інфляцією. В результаті підприємство сплачує більший розмір податку на прибуток, що є вигідним для держави.

Метод нормативних затрат найчастіше використовується промисловими підприємствами, які мають складну технологію, та галузями сезонного виробництва. Цей метод використовується не тільки під час вибуття запасів, але й під час переведення їх з однієї статті до іншої [2]. Використовуючи такий метод оцінювання, підприємство використовує норми витрат на одиницю продукції. Такі норми кожне підприємство визначає для себе самостійно, враховуючи його ресурсний потенціал, оплату праці, виробничі потужності тощо. Щоби забезпечити максимальне наближення нормативних затрат до фактичних, слід регулярно переглядати норми затрат та цін.

Останнім методом оцінювання є оцінювання за ціною продажу. Зазвичай використання такого методу є характерним для підприємств роздрібно-ї торгівлі та ресторанного бізнесу, оскільки вони розподіляють торговельну націнку в кінці місяця між реалізованими товарами та їх залишками.

Товар, що придбався, зараховується на баланс підприємства за продажною ціною, до складу якої входять витрати на придбання, доставку та торговельна націнка [5].

Розглянувши наявні методи оцінювання вибуття виробничих запасів, можемо сформулювати причини, що впливають на вибір методу:

- характер та специфіка виробничих запасів (сфера застосування, ціна, асортимент, ефективність використання тощо);
- вид діяльності підприємства (сільське господарство, машинобудування, торгівля, промисловість);

- стан економічного розвитку країни, законодавче регулювання;
- особливості облікової політики підприємства.

Загалом вибір методу оцінювання виробничих запасів залежить від того, які завдання та проблеми вирішуються всередині підприємства у фінансовій сфері. З аналізу наукових робіт вчених можна зробити висновок, що більшість вважає, що метод ФІФО доцільніше застосовувати підприємствам, які здійснюють капітальні вкладення за рахунок власних коштів та мають податкову пільгу з податку на прибуток. Використання методу середньозваженої собівартості вважається більш доцільним щодо впливу на прибуток та ліквідність порівняно з ФІФО.

Під час вибору методу оцінювання запасів підприємство враховує технологію їх використання у виробництві, умови, за яких протікає його господарська діяльність, а також особливості облікової політики. Кожен метод має як свої переваги, так і недоліки, тому остаточно не можна виявити те, який краще застосовувати. Ефективність застосування того чи іншого методу залежить від низки факторів, зокрема забезпеченості підприємства виробничими ресурсами, налагодженості зв'язків з постачальниками, доцільності прийняття управлінських рішень.

З розглянутих методів оцінювання впливає, що підприємство має спиратись на маржинальну собівартість продукції для визначення мінімально допустимих цін на неї або на відновлювальну вартість, оскільки вона може бути меншою за найнижчу вартість запасів підприємства. Така пропозиція може бути застосована, якщо на підприємстві використовуються для виробництва декількох видів продукції одні й ті ж самі запаси, які мають різні можливі шляхи реалізації.

Коли підприємство отримує більшу частину прибутку від реалізації одного виду продукції, то собівартість іншого виду, виготовленого з тієї ж самої сировини, може включати лише дешеві запаси, за рахунок чого зменшиться ціна реалізації та не втратиться конкурентоспроможність підприємства на ринку.

**Висновки з проведеного дослідження.** З проведеного дослідження можна зробити висновки. Запаси підприємства складають значну частину всіх його оборотних активів. Вони відіграють

значну роль в операційній діяльності через те, що вона є основою на підприємстві. Визначення собівартості продукції неможливе без оцінювання запасів, тому останнє є важливою передумовою їх обліку, в якому відображаються лише ті факти, які одержали грошову оцінку.

Вирішення питання вибору методу оцінювання запасів є одним з найважливіших процесів, який забезпечуватиме підприємству використання достовірної інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності, а також впливатиме на такі форми бухгалтерської звітності, як баланс та звіт про фінансові результати. Через це вибір методу оцінювання має бути обґрунтованим та доцільним рішенням кожного підприємства.

### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx> 2.
2. Багрій К.Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства. *Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2010. Вип. 7 (25). Ч. 1. С. 50–58.
3. Білик М.С., Кіндрацька Г.І., Кобилюх О.Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2010. № 669. С. 254–261.
4. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 5 (20). Ч. 1. С. 130–134.
5. Кащена Н.Б., Цуконова О.В. Удосконалення методів аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія та перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. № 2. С. 128–135.
6. Малютяк С.В. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Облік і звітність*. 2015. № 7–8 (236–237). С. 50–53.
7. Сандальнова Е.А., Усольцева І.В. Теоретичні питання та проблеми обліку, аналізу та контролю матеріальних ресурсів трудового підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 11.3. С. 66–68.
8. Сейдахметова Ф.С. Сучасний бухгалтерський облік: навч. посібник. Київ: ТОО «Видавництво ЕМ», 2010. 250 с.
9. Сироїчко В.В., Андрієва А.А. Соляникова А.А. Удосконалення обліку виробничих запасів у складах виробничого підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 3. С. 517–520.