

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПОЛОЖЕНЬ ЩОДО ОЦІНКИ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ЗГІДНО НАЦІОНАЛЬНИХ І МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ

Савченко Д.В., здобувач вищої освіти

Осика А.О., здобувач вищої освіти

*Науковий керівник: Болдовська К.П., канд. екон. наук, доцент
Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

Важливою передумовою якісної організації обліку виробничих запасів є їх достовірна та реальна оцінка.

Загалом, оцінка виробничих запасів застосовується: при надходженні, при вибутті та на дату складання звітності (на дату балансу).

Методичні аспекти щодо порядку оцінки виробничих запасів розкривають П(С)БО 9 «Запаси» [1] і МСБО 2 «Запаси» [2]. При цьому, незважаючи на те, що всі національні стандарти бухгалтерського обліку України значною мірою ґрунтуються на міжнародних, П(С)БО 9 і МСБО 2 не тотожні, – порівняльний аналіз їх вимог дозволив визначити спільні і відмінні підходи до регулювання окремих питань оцінки виробничих запасів.

Розглянемо вимоги П(С)БО 9 і МСБО 2 щодо оцінки виробничих запасів докладніше.

Так, згідно П(С)БО 9, придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, якою залежно від способу надходження виробничих запасів може бути собівартість, справедлива вартість або балансова вартість. При цьому до первісної вартості не включаються (належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені): понаднормові витрати і нестачі запасів; фінансові витрати; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати.

Виходячи із джерел наукової інформації, найбільше дискусії точаться щодо питання оцінки запасів при їх ви-

бутті, а саме: який із методів оцінки краще застосовувати в практиці того чи іншого підприємства, залежно від того, який видом діяльності займається цей суб'єкт господарювання та який ефект намагається одержати в результаті провадження основної діяльності.

Так, згідно 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.

Далі, згідно П(С)БО 9, на дату балансу запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Як чиста вартість реалізації запасів П(С)БО 9 визначається очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Щодо МСБО 2, то згідно його вимог запаси оцінюються за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації.

Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання (ціна придбання; ввізне мито та інші податки (якщо вони не відшкодовуються підприємству), витрати на транспортування; вартість робіт з навантаження та розвантаження; інші витрати), витрати на переробку (витрати, прямо пов'язанні з одиницями виробництва) та інші витрати (безпосередньо пов'язані з придбанням готової продукції, матеріалів і послуг), понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан.

При цьому до собівартості не включаються (визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені): понаднормативні відходи матеріалів, витрати на оплату праці

або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення у теперішній стан; витрати на продаж.

Як чиста вартість реалізації МСБО 2 визначається попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу.

Таким чином, проведений порівняльний аналіз показав, що в цілому методичний підхід до бухгалтерського обліку виробничих запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Основною проблемною ознакою, щодо якої відсутня повна тотожність у названих нормативних документах є оцінка запасів при надходженні. Так, у МСБО 2 термін «первісна вартість» узагалі не вживається, а у П(С)БО 9 наводиться широкий спектр її складових.

Також, однією із суттєвих відмінностей між стандартами є обмеження сфери їх застосування. Так, МСБО використовуються всіма підприємствами, організаціями та установами незалежно від форми власності та способу утворення. Відповідно до П(С)БО, – його вимоги не поширюються на ведення бухгалтерського обліку бюджетними установами.

У цілому, особливістю МСБО є те, що вони носять загальний характер і не виключають національних особливостей бухгалтерського обліку країн, що їх використовують, тому розширюють варіативність визнання й оцінки об'єктів бухгалтерського обліку, а також направлені на надання більшої свободи при розкритті інформації про господарську діяльність, що ґрунтується на застосуванні професійного судження.

При цьому обидва нормативні акти вказують, що для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають

однакове призначення та однакові умови використання, застосовується лише один із наведених методів.

Оцінка запасів відіграє значну роль при формуванні облікової політики. Тому зауважимо, що важливим в оцінці запасів є принцип обачності, який передбачає застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки запасів, що повинні запобігти завищенню оцінки активів, а також забезпечувати точність фінансових результатів підприємства.

Таким чином, питання оцінки виробничих запасів є постійним об'єктом дискусії як вітчизняних, так і зарубіжних учених. При цьому за сучасних умов господарювання основним завданням є вибір оптимального методу оцінки в конкретній ситуації, адже правильна оцінка та визнання виробничих запасів, їх ефективне використання незалежно від виду діяльності та форми власності, безпосередньо впливає на отриманий прибуток, що є метою діяльності будь-якого суб'єкта господарювання. Правильний вибір методу оцінки виробничих запасів залежить від характеристик, якими повинна володіти облікова інформація, і від основних завдань, задля розв'язання яких фактично складається фінансова звітність, отже від конкретних потреб внутрішніх та зовнішніх користувачів, та звичайно від галузевої належності суб'єкта господарювання.

Перелік посилань:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/ed20201103#top> (дата звернення: 21.03.2021).

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси від 30.06.2017. URL: https://ips.ligazakon.net/document/view/mu17029?an=278&ed=2021_02_16 (дата звернення: 24.03.2021).