

**В. С. Ніценко**

*д.е.н., доц.*

**А. Р. Аветисян**

*магістрант 2 курсу спеціальності «Облік і оподаткування»*

## **МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНКИ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА**

Оцінка запасів на підприємстві відіграє одну з найважливіших ролей, адже саме від грамотної оцінки залежить подальший розвиток підприємства в цілому. Оцінка запасів є важливою передумовою організації обліку запасів, адже вона впливає на точність фінансових результатів підприємства.

Методологічною основою ведення обліку запасів та їх оцінки виступають міжнародні та національні стандарти обліку, зокрема: МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси».

Згідно МСБО 2, запаси – це активи, які:

- а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу;
- б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [1].

Загальна класифікація запасів за МСБО 2 включає: товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція. Запаси виконавця послуг можуть бути описані як незавершене виробництво [1].

Важливою передумовою обліку виробничих запасів є їх оцінка, яка має вплив на визначення собівартості продукції. Особливої ваги дане питання набуває за сучасних умов господарювання, коли ринкові ціни на виробничі запаси постійно змінюються [2].

Оцінка запасів підприємства – один з найважливіших інструментів, що забезпечують достовірність інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності. Вона здійснюється шляхом підсумовування витрат на придбання та/або виготовлення запасів, і визначення величини затрат, що відображаються як витрати підприємства при наступному вибутті запасів [3].

В Україні і в більшості інших країн світу, запаси оцінюють за фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання запасів під час виробництва. У зарубіжній практиці до собівартості запасів не включають витрати, які не будуть відшкодовані покупцями. Запаси оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації (далі – ЧВР) [4].

Для ефективного здійснення господарської діяльності підприємства необхідно вирішити проблему вибору методу оцінки виходу запасів. У національних стандартах обліку передбачено ряд методів оцінки, які можна використовувати для відображення в обліку та фінансовій звітності окремих видів запасів. Розглянемо ці методи й проаналізуємо можливість їх використання на підприємствах [5].

Запаси можна оцінювати за очікуваною ціною продажу, однак це б означало облік прибутку до фактичного продажу запасів. До тих пір, поки покупець не підписав контракт на придбання, не може бути впевненості у тому, що вони будуть продані дорожче, ніж придбані (ніж їх виробнича собівартість). Цей метод оцінки суперечить такому загальноприйнятому бухгалтерському принципу як обачність – доходи обліковуються, коли можливість їх отримання стає цілком визначеною подією; слід застосовувати методи оцінки, що запобігають завищенню оцінки активів [6].

Запаси можна оцінювати за очікуваною ціною продажу за вирахуванням витрат на завершення їх виробництва та приведення їх до стану, придатного для продажу, і витрат на організацію їх продажу. Дана величина має назву ЧВР. Якщо ЧВР більша за ціну придбання даних запасів, то це необережна оцінка, оскільки передбачається отримання прибутку до того, як він дійсно зароблений [6].

Запаси можна оцінювати затратами на їх заміну за поточною відновлювальною вартістю. Перевагою такої оцінки є усунення інфляційних викривлень вартості запасів, а недоліком – суб'єктивність оцінки в залежності від цілей оцінювання [6].

Запаси можна оцінювати за ціною придбання та/або виготовлення (ціною, за якою вони були первісно придбані та/або виготовлені). Цей метод оцінки є найбільш точним і обґрунтованим, оскільки оцінка у цьому випадку базується на об'єктивних документальних доказах того, що на придбання (виготовлення) даних запасів були витрачені саме ці кошти (запаси сировини, матеріалів); факти господарської діяльності зареєстровані в обліку у тій оцінці, в якій вони реально відбувались; запаси відображаються за тією ціною, за якою вони були дійсно придбані (виготовлені), тобто виходячи з витрат на їх придбання (виготовлення). Останній метод оцінки запасів є досить поширеним і знайшов відображення в закордонних облікових стандартах [6].

Положення щодо обліку запасів згідно з МСФО № 2 та П(С) БУ № 9 мають деякі розбіжності. До того ж, в Україні з 2005 р.

кількість дозволених методів обліку вибуття запасів скоротилася до п'яти. Також залишається невирішеним питання ефективності їх використання в бухгалтерському обліку. Для розуміння відмінностей у методах обліку запасів нашої країни та країн світу, слід надати порівняльну характеристику обліку запасів згідно з П(С)БУ № 9 «Запаси», МСБО № 2 «Запаси» та ARB №43, US GAAP [5].

Оцінка запасів має вплив на такі форми бухгалтерської звітності, як баланс і звіт про фінансові результати. Існує ряд методів оцінки, які можна використовувати для відображення в обліку та фінансовій звітності окремих видів запасів: за очікуваною ціною продажу, за ЧВР, за поточною відновлювальною вартістю та за ціною придбання (виготовлення). Незалежно від того, коли і які запаси надійшли, коли і які вибули, підприємство може застосовувати будь-який з методів оцінки їх вибуття. Розглянуті методи оцінки виробничих запасів представляють інтенсивні зусилля підприємств, направлені на пошук найбільш оптимального методу визначення собівартості використаних матеріалів [2].

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика відмінностей  
положень з обліку запасів**

Методи обліку вибуття запасів згідно з		
П(С)БО № 9 «Запаси» (Україна)	МСБО № 2 «Запаси»	ARB № 43, US GAAP (США)
1. Ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів. 2. Середньозважена собівартість. 3. Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО). 4. Нормативні витрати. 5. Ціна продажу	1. Метод конкретної ідентифікації. 2. Середньозважена собівартість. 3. Метод за формулою «перше надходження – перший видаток» (ФІФО). 4. Метод стандартних (нормативних) витрат. 5. Метод роздрібних цін	1. За собівартістю кожної одиниці. 2. За середньою собівартістю. 3. За собівартістю перших за часом придбання МВЗ (засіб ФІФО). 4. За стандартною собівартістю. 5. За цінами продажу. 6. За собівартістю останніх за часом придбання МВЗ (метод ЛІФО)

Джерело: [5]

Без сумніву, 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 [2].

Тому вибір методу оцінки повинен бути виваженим і продуманим рішенням кожного підприємства, з обов'язковим врахуванням діючої системи обліку, так як в подальшому це має суттєвий вплив на формування фінансового результату, структуру балансу та, відповідно, облікову політику.

### Література:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс]: IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_021). – Назва з екрана.
2. Людвенко Д. В. Списання виробничих запасів на підприємстві: найкращі методики оцінки [Електронний ресурс]/ Д. В. Людвенко, К. А. Азовцева. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/15\\_NNM\\_2012/Economics/7\\_110997.doc.htm](http://www.rusnauka.com/15_NNM_2012/Economics/7_110997.doc.htm). – Назва з екрана.
3. Лопатінський В., Жовтківська О. Вибір методу оцінки запасів та його вплив на фінансові результати суб'єкта господарювання [Електронний ресурс] / В. Лопатінський, О. Жовтківська // Науковий клуб «Sophus» – Режим доступу: [http://sophus.at.ua/publ/2014\\_05\\_22\\_23\\_kampodilsk/sekcija\\_6\\_2014\\_05\\_22\\_23/vibir\\_metodu\\_ocinki\\_zapasiv\\_ta\\_jogo\\_vpliv\\_na\\_finansovi\\_rezultati\\_sub\\_ekta\\_gospodarjuvannja/64-1-0-1008](http://sophus.at.ua/publ/2014_05_22_23_kampodilsk/sekcija_6_2014_05_22_23/vibir_metodu_ocinki_zapasiv_ta_jogo_vpliv_na_finansovi_rezultati_sub_ekta_gospodarjuvannja/64-1-0-1008). – Назва з екрана.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 із змінами та доповненнями. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>. – Назва з екрана.
5. Гарасим П. Облікова концептуалізація виробничих запасів: зарубіжний досвід та вітчизняні перспективи [Електронний ресурс] / П. Гарасим, Н. Лобода, М. Гарасим / – Режим доступу: [http://sophus.at.ua/publ/2015\\_03\\_27/sekcija\\_1\\_2015\\_03\\_27/oblikova\\_konceptualizacija\\_virobnichikh\\_zapasiv\\_zarubizhnij\\_dosvid\\_ta\\_vitchizniani\\_perspektivi/82-1-0-1218](http://sophus.at.ua/publ/2015_03_27/sekcija_1_2015_03_27/oblikova_konceptualizacija_virobnichikh_zapasiv_zarubizhnij_dosvid_ta_vitchizniani_perspektivi/82-1-0-1218). – Назва з екрана.
6. Поплюйко А. М. Оцінка виробничих запасів при їх використанні [Текст] / А. М. Поплюйко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. – 2002. – №1. – С. 55-63.