

УДК 657

Михалевич С. Г.

Ковельський промислово-економічний коледж Луцького національного технічного університету

ОЦІНКА ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ДЛЯ НАЛЕЖНОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

© *Михалевич С.Г.*

Розглянуто особливості застосування методів обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат при придбанні виробничих запасів. Проаналізовано їх недоліки та переваги у застосуванні на швейних підприємствах. Запропоновано нові підходи щодо обліку транспортно-заготівельних витрат для належної оцінки придбаних виробничих запасів.

Ключові слова: виробничі запаси, швейне виробництво, транспортно-заготівельні витрати, оцінка.

The features of application of methods of account and distributing are considered transport purveying expense at acquisition of production supplies. Their failings and advantages are analysed in application on sewings enterprises. New approaches are offered in relation to an account transport purveying charges for the proper estimation of the purchased production supplies.

Key words: Production supplies, sewing production, transport purveying charges, estimation.

Рассмотрены особенности применения методов учета и распределения транспортно-заготовительных расход при приобретении производственных запасов. Проанализированы их недостатки и преимущества в применении на швейных предприятиях. Предложены новые подходы относительно учета транспортно-заготовительных расходов для надлежащей оценки приобретенных производственных запасов.

Ключевые слова: производственные запасы, швейное производство, транспортно-заготовительные расходы, оценка.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. 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. «Оцінка вартості запасів в бухгалтерському обліку дуже важлива, так як від неї залежить

собівартість реалізованих товарів і, як результат, прибуток за звітний період», – зазначає Д. Міддлтон [1, с.115].

Підкреслюючи важливість даного питання Єрофєєва В.А. зазначає, що невід’ємним питанням раціональної організації обліку, що в значній мірі визначає точність калькулювання собівартості продукції, є правильна оцінка матеріалів, а також облік і розподіл транспортно-заготівельних витрат [2, с.133].

Питання обліку, розподілу транспортно-заготівельних витрат та формування первісної вартості виробничих запасів вивчали ряд вітчизняних та зарубіжних вчених, а саме: Безруких П.С., Бражник А.С., Єрофєєва В.А., Івашкевич В.Б., Ловінська Л.Г., Малюга Н.М., Б.Нідлз, Х.Андерсон, Д.Колдуелл та інші.

Проте дискусійним залишаються питання щодо встановлення суттєвості та необхідності здійснення витрат, організації їх обліку та застосування найоптимальніших варіантів розподілу з метою включення до первісної вартості придбаних запасів відповідно до особливостей функціонування конкретного підприємства.

Визначення цілей (постановка завдання). У складі собівартості виробленої продукції значна частка витрат припадає на вартість використаних виробничих запасів. У свою чергу первісну вартість придбаних виробничих запасів формують купівельна вартість та витрати, понесені при придбанні цих запасів (транспортно-заготівельні витрати). У зв’язку з цим значної ваги набуває наявність достовірних даних щодо обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат з метою контролю за формуванням первісної вартості придбаних запасів.

Метою статті є дослідження ефективності застосування методів обліку транспортно-заготівельних витрат з метою пошуку шляхів їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нормативним документом, що регулює облік, визнання та оцінку запасів є П(С)БО 9 «Запаси», відповідно до якого одиницею бухгалтерського обліку є їх найменування або однорідна група (вид) [3].

Придбані виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка формується відповідно до джерел їх надходження.

Основним джерелом надходження виробничих запасів є їх купівля (придбання за плату). Первісна вартість виробничих запасів, в

даному випадку, складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків понесених у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати. До їх складу відносять витрати, пов'язані з заготівлею (вантажно-розвантажувальні роботи) та транспортуванням запасів, включаючи страхування ризиків перевезення;
- інші витрати. Це прямі матеріальні витрати, витрати на оплату праці, інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів, їх доопрацюванням та підвищенням якісних і технічних характеристик.

В подальшому транспортно-заготівельні витрати підлягають включенню до собівартості придбаних запасів. П(С)БО 9 «Запаси» містить два методи обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат.

За першим – понесені витрати включаються до собівартості придбаних запасів безпосередньо у момент їх виникнення.

Суттєвим недоліком даного методу є те, що не всі транспортні організації, що здійснюють перевезення запасів, вчасно надають документи про величину транспортно-заготівельних витрат. До того ж при придбанні декількох номенклатурних одиниць матеріалів (тканини, ниток, голок, гапликів тощо), понесені витрати підлягають розподілу пропорційно до вартості або кількості придбаних запасів.

За другим методом транспортно-заготівельні витрати загальною їх сумою пропонується відображати на окремому субрахунку рахунку обліку запасів.

В подальшому ці витрати підлягають щомісячному розподілу між сумою залишку запасів на кінець звітного періоду (шляхом множення середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат на вартість запасів, що є в залишку) і сумою вибулих (використаних, реалізованих, безоплатно переданих тощо) у звітному періоді (шляхом множення середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат на вартість вибулих запасів). При цьому сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до вибулих запасів, відображається за дебетом рахунків, за якими відображено вибуття

самих запасів.

Для того щоб вирахувати середній відсоток необхідно суму транспортно-заготівельних витрат на початок періоду і тих, що одержані в звітному місяці поділити на суму вартості одержаних запасів і тих, що були в залишку на початок звітного періоду.

Подальших роз'яснень та коментарів щодо застосування окремого субрахунку обліку транспортно-заготівельних витрат П(С)БО 9 «Запаси» не містить.

Крім того, виникає питання щодо розподілу цих витрат. Це пов'язано з тим, що зазначений субрахунок відображає узагальнені дані про витрати з придбання основних і допоміжних матеріалів, палива, запасних частин тощо, що не сприяє контролю за їх часткою у собівартості конкретного виду запасу. А якщо взяти до уваги, що при надходженні самих матеріалів підприємство здійснило незначні витрати, пов'язані з їх заготівлею та транспортуванням, а при купівлі запасних частин та палива – вагомі, то до собівартості виготовлених виробів безпідставно буде включена завищена сума транспортно-заготівельних витрат, яка фактично не була понесена при їх придбанні.

Облік транспортно-заготівельних витрат повинен будуватись відповідно до їх частки (ваги) у собівартості придбаних запасів. Про це зазначають ряд зарубіжних та вітчизняних вчених. Так, Б.Нідлз, Х.Андерсон, Д.Колдуелл вважають, що «...в більшості випадків такі витрати доцільно відображати не як елементи собівартості придбаних запасів, а як витрати звітного періоду» [4, с.164], К.Друрі витрати на транспортування пропонує відносити до загальнозаводських накладних витрат з подальшим їх розподілом в рамках розподілу загальновиробничих витрат [5, с.75], а Г.А.Велш та Д.Г.Шорт зазначають, що через те, що ці додаткові витрати (витрати на транспортування, страхування, зберігання тощо) не мають істотного значення, вони не включаються до вартості товарно-матеріальних запасів [6, с.303].

У попередніх наших публікаціях було запропоновано до використання субрахунок 932 «Транспортно-заготівельні витрати», відкритому до рахунку 93 «Витрати на збут» для підприємств, транспортно-заготівельні витрати яких є незначними [7].

Для підприємств, що несуть вагомі витрати на транспортування та заготівлю запасів вважаємо за доцільне використання окремого

рахунку 29 «Витрати з придбання запасів» у розрізі субрахунків 291 «Транспортно-заготівельні витрати» і 292 «Інші витрати» [7].

Проте використання окремого рахунку (за запропонованими субрахунками) не вирішує проблему обліку транспортно-заготівельних витрат для належної оцінки придбаних виробничих запасів. Необхідно забезпечити більшу аналітичність даних щодо понесених витрат для ефективного управлінського впливу.

Тепер розглянемо випадки, у яких слід застосовувати оцінку за чистою вартістю реалізації.

У процесі виробничої діяльності трапляються ситуації, коли запаси втрачають свою первісну вартість. Це означає, що теперішня вартість запасів менша за ту, яка планувалась бути одержаною від їх реалізації або використання. Прикладом цього є залежалі види тканин, пошкоджена фурнітура та інші матеріали, які в результаті зміни кон'юнктури ринку втратили свою цінність. Виходячи з вимог П(С)БО 9 «Запаси», оцінка вартості залишків запасів повинна ґрунтуватись на меншій ринковій ціні, а не на вартості їх придбання. Цей відступ від принципу обліку за собівартістю обумовлений принципом консерватизму (обережності). Іншими словами, підприємству слід провести уцінку запасів.

За правилом мінімальної оцінки товарних запасів Б.Нідлз, Х.Андерсон, Д.Колдуел [8, с.176] виділяють три основні методи:

- постатейний, при якому порівнюється собівартість і реалізаційна вартість за кожним найменуванням товару;
- метод основних товарних груп, суть якого полягає у порівнянні загальної вартості і загальної реалізаційної ціни для кожної групи запасів. В подальшому, кожна група оцінюється за більш низькою ціною;
- метод загального рівня запасів, який передбачає, що всі товарні запаси оцінюються за собівартістю і за реалізаційними цінами. Більш низька ціна використовується для товарних запасів.

Висновок. Придбані виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства за собівартістю, яка включає їх купівельну вартість та транспортно-заготівельні витрати. Дослідження показали, що питання обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат є не до кінця вивченим і потребує додаткових досліджень з метою пошуку шляхів удосконалення.

Проведені дослідження дали змогу визначити, що найбільш

доцільним для використання на досліджуваних підприємствах є постатейний метод, який забезпечить достовірний результат про оцінку виробничих запасів.

Список використаних джерел:

1. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Дэниел Миддлтон. ; [пер. с англ. И. И. Елисейевой]. – М. : Издательское объединение «ЮНИТИ», 1997. – 408 с.
2. Ерофеева В. А. Учет и контроль использования ресурсов в объединениях / Ерофеева В. А. – Львов : ЛГУ, 1987. – 174 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20. 10. 99 р. № 246 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 29 – 32.
4. Нидл Б. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – [2-е изд.]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 496 с.
5. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет : учеб. пособ. [для студ. высш. учеб. зав.] / Друри К. [пер. с англ. под ред. Н. Д. Эрнашвили]. – М. : Аудит: ЮНИТИ, 1998. – 774 с.
6. Велш Г. А. Основи фінансового обліку / Г. А. Велш, Д. Г. Шорт. ; пер. з англ. О. Мінін та О. Ткач. – К. : Основи, 1997. – 943 с.
7. Михалевич С. Г. Проблеми обліку транспортно–заготівельних витрат та шляхи їх вирішення / С. Г. Михалевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 20–22.
8. Нидл Б. Принципы бухгалтерского учета / Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – [2-е изд.]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 496 с.