

## ОЦІНКА ВИРОБНИЧИХ МАТЕРІАЛІВ І СИРОВИНИ НА ДАТУ БАЛАНСУ

*Савчук Т. В., кан. екон. наук, доцент, Давимука Д. В., студентка, Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу*

При побудові системи бухгалтерського обліку матеріальних витрат підприємства важливе значення приділяється їх оцінці. Оцінка передбачає визначення облікової ціни для поточного обліку та фактичної собівартості. Без попереднього вирішення цього питання раціональна побудова обліку витрат виробництва практично неможлива, тому актуальність обраної тематики не викликає жодних сумнівів.

Питанням оцінки запасів приділяється чимало уваги. Різні аспекти цієї проблеми знайшли відображення в роботах провідних учених України: Ф. Ф. Бутинця, В. А. Василенко, С. Ф. Голова, В. І. Єфименка, М. В. Кужельного, М. С. Пушкаря, Н. М. Ткаченко, М. Г. Чумаченка, В. Г. Швеця, та інших.

Але оцінка запасів все ще є не достатньо вивченою, зокрема існують відмінності з цього питання згідно з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (МСБО) 2 «Запаси» та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку (ПСБО) 9 «Запаси». Тому метою нашого дослідження є порівняльний аналіз оцінки запасів на дату балансу згідно МСБО 2 «Запаси» та ПСБО 9 «Запаси».

Оцінювання запасів в господарській діяльності підприємств, відбувається впродовж усього їх «життєвого циклу», з моменту надходження, перебування на балансі та до їх списання.

Згідно П(С)БО 9 запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації [1].

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась, або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первинно очікувану економічну вигоду.

Згідно з МСБО 2 запаси теж слід відображати в балансі за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації [2].

На відміну від ПСБО 9, МСБО 2 «Запаси» більш докладно розкриває випадки оцінки запасів за чистою вартістю реалізації у разі, коли собівартість запасів не може бути відшкодована. По-перше, якщо ці запаси пошкоджені. По-друге, якщо вони повністю або частково застаріли, або ціна їхнього продажу знизилася. Крім того, собівартість запасів не може також бути відшкодована, якщо зросли попередньо оцінені витрати на завершення виробництва або попередньо оцінені витрати на збут. Практика часткового списання запасів нижче собівартості до чистої вартості реалізації пов'язана з тим, що балансова вартість активів не повинна перевищувати суму, яку можна очікувати від їх продажу або використання.

МСБО 2 вимагає списувати запаси до чистої вартості реалізації на індивідуальній основі. Проте, МСБО 2 дозволяє за деяких обставин об'єднання подібних або взаємозалежних одиниць, якщо це доцільно. Прикладом можуть бути одиниці запасів, які відносяться до однієї номенклатурної групи продукції, мають подібне призначення або кінцеву мету використання, виробляються та продаються в одному географічному регіоні, але практично не можуть бути оцінені окремо від інших одиниць даної номенклатурної групи продукції.

На відміну від ПСБО 9, МСБО 2 містить винятки, коли дозволяється не проводити уцінку запасів до рівня чистої вартості реалізації. Так, п. 32 МСБО 2 передбачає, що матеріали та інші допоміжні матеріали, які утримуються для виробництва запасів, не списуються частково нижче собівартості, якщо очікується, що готова продукція, виготовлена з них, буде реалізована за собівартістю або вище собівартості. Проте, коли падіння ціни на матеріали вказує на те, що собівартість готової продукції буде вищою за чисту вартість реалізації, матеріали частково списуються до їх чистої вартості реалізації. За таких обставин відновлювана собівартість матеріалів буде найкращою наявною оцінкою чистої вартості їх реалізації. Вітчизняний ПСБО 9 не містить такого пояснення. На нашу думку, цей виняток є досить важливим і тому вважаємо за необхідне внести його у національне П(С)БО 9 «Запаси».

Якщо в конкретному періоді відбулася уцінка запасів до чистої вартості реалізації, то в кожному наступному періоді повинна проводитися нова оцінка чистої вартості реалізації. Якщо тих обставин, які раніше стали причиною часткового списання запасів нижче собівартості, більше не існує, або якщо існує чітке свідчення збільшення чистої вартості реалізації внаслідок економічних обставин, що змінилися, сума часткового списання сторнується (таке сторнування обмежується сумою первісного часткового списання). При цьому дооцінка провадиться до меншої величини - собівартості або переглянутої чистої вартості реалізації.

Порівнюючи оцінку на дату балансу згідно ПСБО 9 «Запаси» і МСБО 2 «Запаси», можна зробити висновок, що вона в цілому є ідентичною. Але є і певні відмінності. Зокрема, МСБО 2 приділяє значно більшу увагу визначенню і порядку списання до чистої реалізаційної вартості запасів, ніж вітчизняний ПСБО 9. Однак, в цілому дані вимоги співпадають.

#### **Список використаних джерел:**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджений Наказом Міністерства фінансів України №246 від 20.10.1999 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 р. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021).