

Оценка себестоимости выбывших запасов

Ныйканбаева А.И. ст.преподаватель,
Карагандинский экономический университет
Казпотребсоюза

Выбор метода оценки запасов актуален в условиях изменения цен приобретения запасов компании (товаров, материалов и т. п.). Изменение цен покупки и наличие остатков на конец периода создают проблему их оценки. Действительно, поступали запасы в течение периода по разным ценам, была продана (отпущена в производство) только часть запасов, и если партионный учет не велся, то как оценить остатки, по каким ценам? И это не единственный здесь вопрос. Ведь от того, как мы оценим остаток не проданных (не использованных) запасов на конец отчетного периода, будет зависеть и оценка реализованных или использованных при производстве продукции запасов, то есть оценка расходов периода, а значит, и прибыли. В соответствии с МСФО 2 "Запасы", запасы - активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, или для производства товаров (услуг) для такой продажи, а также сырье и материалы, используемые в процессе производства. Запасы также включают недвижимость, предназначенную для перепродажи. Запасы компании, производящей услуги, включают в себя стоимость оказанных услуг, по которым еще не признана выручка.

В условиях экономической реформы повышается роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и товарно-материальных запасов. Для сохранения и повышения эффективности использования материальных запасов необходимо ведение качественного учета в этой сфере. Цена за одни и те же материалы при приобретении в течение отчетного периода варьируется и для того, чтобы правильно оценить, сколько по стоимости запасов осталось и сколько ушло в себестоимость продукции, применяют один из трех методов оценки себестоимости товарно-материальных запасов, рекомендуемых МСФО (IAS) № 2 "Запасы": метод ФИФО, метод средневзвешенной стоимости, метод специфической идентификации. При этом каждый из приведенных методов определяет списание запасов как поток стоимостей, а не как поток

физических единиц. Себестоимость запасов статей, которые обычно не являются взаимозаменяемыми, а также товаров или услуг, произведенных и выделенных для конкретных проектов, должна определяться с использованием специфической идентификации отдельных затрат. Специфическая идентификация затрат означает, что конкретные затраты относятся на идентифицированные статьи запасов. Этот порядок учета подходит для статей, выделенных для конкретных проектов, вне зависимости от того, были ли они куплены или же произведены. Тем не менее специфическая идентификация затрат неприемлема в случаях, когда существует большое количество статей запасов, которые обычно являются взаимозаменяемыми. Себестоимость запасов, помимо тех, которые не являются взаимозаменяемыми, должна определяться с использованием метода ФИФО («первое поступление - первый отпуск») или метода средневзвешенной стоимости. Предприятие должно использовать один и тот же способ расчета себестоимости для всех запасов, имеющих одинаковый характер и способ использования предприятием. Применительно к запасам с неодинаковым характером или способом использования может быть оправдано применение разных способов расчета себестоимости. Например, запасы, используемые в одном операционном сегменте, могут использоваться предприятием иначе, чем аналогичные запасы в другом операционном сегменте. Тем не менее, различие в географическом местонахождении запасов или в применимых налоговых правилах само по себе не является достаточным основанием для использования разных способов расчета себестоимости. Метод ФИФО исходит из допущения о том, что те статьи запасов, которые были куплены или произведены первыми, будут проданы первыми, и что соответственно те статьи, которые остаются в запасе на конец периода, были куплены или произведены последними. Согласно методу средневзвешенной стоимости себестоимость каждой статьи определяется на основе средневзвешенного значения себестоимости аналогичных статей на начало периода и себестоимости аналогичных статей, купленных или произведенных в течение периода. Среднее значение может рассчитываться на периодической основе или при получении каждой новой партии в зависимости от специфики деятельности предприятия. Рассмотрим на примере, известна следующая информация о наличии и списании запасов ТОО «Айгуль» за месяц:

ТАБЛИЦА

Показатели	Количество, шт.	Цена за единицу, тенге	Сумма, тенге
Остаток на начало периода	10	2 200	22 000
Поступило за период	65	-	198 500
в том числе:			
1-я партия	20	2 400	48 000
2-я партия	10	2 800	28 000
3-я партия	35	3 500	122 500
Всего с учетом остатка на начало периода	75	-	220 500
Отпущено в производство	55	-	-
Остаток на конец периода	20	-	-

Рассмотрим использование вышеуказанных методов. Метод средневзвешенной стоимости. Для определения себестоимости списанных запасов методом средневзвешенной оценки необходимо рассчитать сначала среднюю себестоимость. Средняя себестоимость запасов = $(22\ 000 + 198\ 500) / (10 + 65) = 2\ 940$ тенге. Себестоимость списанных запасов будет равна 161 700 тенге $((30 + 25) \times 2\ 940)$, а сумма остатков на складе составит 58 800 тенге $(22\ 000 + 198\ 500 - 161\ 700)$. Метод ФИФО. Всего отпущено в производство 55 единиц, причем сначала полностью списывается остаток запасов на начало месяца (10 единиц), затем списывается первая посту- первая партия (20 единиц), вторая (10 единиц) и оставшееся количество (15 единиц) списывается из третьей партии. Стоимость запасов, отпущенных в производство, составляет 150 500 тенге $(10 \times 2\ 200 + 20 \times 2\ 400 + 10 \times 2\ 800 + 15 \times 3\ 500)$. Себестоимость конечного остатка в 20 единиц будет определяться по цене последней поступившей партии и составит 70 000 тенге $(20 \times 3\ 500)$. Для демонстрации метода специфической идентификации запасов предположим, что в течение месяца отпущено запасов в производство: • 10 единиц из остатка на начало месяца; • 15 единиц из первой партии; • 30 единиц из третьей партии. Стоимость отпущенных единиц запасов в производство за месяц в данном случае составит 163 000 тенге $(10 \times 2\ 200 + 15 \times 2\ 400 + 30 \times 3\ 500)$, а остаток - 57 500 тенге $(5 \times 2\ 400 + 10 \times 2\ 800 + 5 \times 3\ 500)$. Сравним результаты оценки себестоимости запасов методами средневзвешенной стоимости, ФИФО и специфической идентификации.

Сравнение результатов оценки себестоимости запасов различными методами

Показатели	Метод средневзвешенной	Метод ФИФО	Метод специфической идентификации
Себестоимость списания запасов	101700	150500	163000
Себестоимость конечного остатка запасов	58800	70000	57500

Как видно по данным таблицы, применение различных методов оценки себестоимости запасов дает разные результаты. Наиболее выгодный - метод специфической идентификации так, как себестоимость конечного остатка меньше и составляет 57500 тенге. Кроме того, необходимо учитывать влияние методов оценки запасов на налогооблагаемый доход предприятия и на его финансовые результаты. Показатели оборачиваемости запасов также будут зависеть от применяемой методики оценки запасов. Преимущества FIFO: производит более реалистичную оценку запасов в балансе по сравнению с другими методами, так как стоимость остатков самая «свежая». Недостатки: приводит к устаревшим производственным затратам и, следовательно, потенциально занижает (в условиях роста цен) себестоимость продукции, тем самым завышая прибыль, сложен в расчетах. Преимущества метода средневзвешенной стоимости: прост в применении, количество расчётов сведено к минимуму. Недостатки: приводит к оценкам запасов и производственных затрат, отличным от реальных значений. Преимущества метода нормативной стоимости: облегчает учет запасов, поскольку нет необходимости в регистрации стоимостей. Недостатки: нормативная стоимость может не отражать текущую стоимость, и оценка запасов может быть нереальной.

При выбытии запасов составляется следующая корреспонденция счетов:

Содержание операции	Д-т	К-т
Списаны запасы:		
- на затраты основного производства	8111	1310,1350
- на затраты по производству полуфабрикатов	8211	1310,1350
- на затраты вспомогательного производства	8311	1310,1350
- на обслуживание производственного процесса	8411	1310,1350
Списаны запасы на стоимость незавершенного строительства	2930	1310,1350
Списаны затраты на административные цели	7210	1310- 1330,1350
Списаны затраты по операциям, связанным с реализацией продукции	7110	1310- 1330,1350
Списаны сверхнормативные потери, порча и недостачи запасов:		
- при установлении виновных лиц	1250	1310- 1330,1350
- когда виновные лица не установлены или судом отказаны во взыскании	7470	1310- 1330,1350
Безвозмездная передача запасов	7470	1310- 1330,1350
Списана стоимость реализованных запасов	7010	1310- 1330,1350

Список литературы

1. Методические рекомендации по применению международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы"
2. Разливаева Л.В. Управленческий учет: Учебно-практическое пособие - Караганда, 2015. - 200с.
3. Нургалиева Р.Н. Промежуточный финансовый учет. Учебное пособие в 2-х частях - КЭУ, 2015.
4. Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 г. №185 "Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета"
5. Торшаева Ш.М. Теория бухгалтерского учета - Караганда: 2014г.