



МЕТОДИ ОЦІНКИ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА

Достовірне визначення вартості незавершеного виробництва сприяє більш точному розмежуванню затрат за періодами та зростанню надійності фінансової звітності, а саме бухгалтерського балансу – в частині оцінки запасів та затрат на звітну дату, звіту про фінансові результати – в частині визначення фінансового результату від реалізації продукції за звітний період.

Саме тому одним з найбільш важливих питань є визначення методів оцінки незавершеного виробництва. Вибір методу оцінки залежить від певних факторів, які зображені на рис. 1.

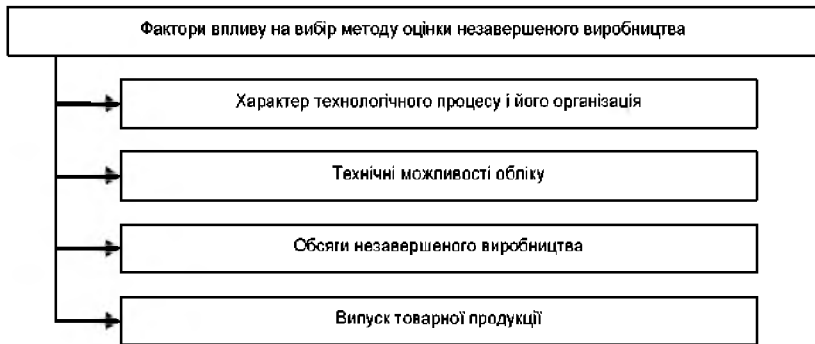


Рис. 1. Фактори впливу на вибір методу оцінки незавершеного виробництва

При обчисленні собівартості продукції витрати звітного місяця коригують на різницю у вартості незавершеного виробництва на початок і кінець місяця, тобто до вартості незавершеного виробництва на початок місяця додають витрати звітного місяця і вираховуються вартість незавершеного виробництва на кінець місяця (рис. 2.).

При оцінці залишків незавершеного виробництва слід керуватися нормами П(С)БО 9 “Запаси”, згідно з яким незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів і незакінчених технологічних процесів, може оцінюватись:



- за найменшою з двох оцінок – первісною вартістю або чистою вартістю реалізації у разі втрати такими запасами первісно очікуваної економічної вигоди. При чому первісною вартістю запасів, які виготовляються власними силами, є їх виробнича собівартість установлена з урахуванням вимог П(С)БО 16 “Витрати”;
- за нормативними витратами.

$$\boxed{\text{Витрати звітного місяця (відкориговані)}} = \boxed{\text{Вартість незавершеного виробництва на початок місяця}} + \boxed{\text{Витрати звітного місяця}} - \boxed{\text{Вартість незавершеного виробництва на кінець місяця}}$$

Рис. 2. Порядок визначення собівартості незавершеного виробництва

На практиці велика кількість підприємств стикається з низкою проблем, пов'язаних з приведенням традиційної оцінки незавершеного виробництва у відповідність до вимог П(С)БО. А саме:

1) при використанні елементів нормативного обліку витрат здійснюється переоцінка незавершеного виробництва в системі бухгалтерського обліку, яка пов'язана із зміною норм витрат;

2) з метою забезпечення такого принципу фінансової звітності як обачність, необхідно на дату складання фінансової звітності здійснювати переоцінку запасів (а, отже, і незавершеного виробництва), тобто запаси повинні відображатись у звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації;

3) система управління потребує інформації про повну та обмежену собівартість незавершеного виробництва для прийняття управлінських рішень та визначення цінової політики підприємства. Таку інформацію надати фінансовий облік не може, оскільки первісна вартість незавершеного виробництва не включає адміністративних витрат та містить частку постійних загальновиробничих витрат;

4) для системи податкового обліку необхідним є визначення впливу переоцінки незавершеного виробництва, проведеної в системі бухгалтерського обліку, в частині складової “матеріали” у структурі незавершеного виробництва.

В цей же час в міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) питання оцінки запасів, створених на підприємстві (в тому числі незавершеного виробництва), достатньо врегульовані та



спрямовані на потреби різних категорій користувачів. Зокрема, підходи до оцінки запасів у МСФЗ 2 підтримують методи, які забезпечують ефективне управління витратами в умовах конкурентної ринкової економіки. В умовах гармонізації вітчизняного бухгалтерського обліку з світовою практикою питання оцінки незавершеного виробництва для цілей фінансової звітності потребують свого вирішення.

Таким чином, відповідно до МСФЗ в собівартість незавершеного виробництва необхідно включати наступні групи витрат:

- виробничі змінні прямі витрати;
- виробничі змінні непрямі витрати;
- виробничі постійні витрати.

Незавершене виробництво оцінюється в розрізі статей, передбачених для калькуляції собівартості готової продукції, за винятком статті “Втрати від браку” і окремих калькуляційних статей витрат, що відносяться, як правило, тільки на товарну продукцію (інші виробничі витрати). Втрати від браку та інші виробничі витрати списуються щомісячно до складу виробничої собівартості випущеної товарної продукції. Отже, ці калькуляційні статті витрат не входять до оцінки незавершеного виробництва. Виняток становлять лише підприємства з індивідуальним та дрібносерійним виробництвом, де втрати від браку враховуються при оцінці незавершеного виробництва лише за умови, що вони належать до певного замовлення, яке ще не закінчено.

В більшості галузей промисловості неможливо забезпечити окреме відображення в обліку витрат на готову продукцію та продукцію, що залишилась в незавершеному виробництві, тому існує ряд методів визначення обсягів незавершеного виробництва, які відрізняються від тих, що були розглянуті вище. Дослідниця Н.А. Ілюхіна відносить до числа таких методів продуктовий метод [1, с. 61].

Сутність даного методу полягає в наступному. Незавершене виробництво в добувних галузях промисловості носить, як правило, стабільний характер. Витрати на незавершене виробництво в цілому за підприємством будуть складатись з двох структурних частин:

- 1) витрати на незавершене виробництво всіх виробничих підрозділів підприємства;
- 2) витрати на залишки напівфабрикатів власного виробництва (на звітну дату).

Таким чином, розрахунок витрат на незавершене виробництво може здійснюватись в три етапи: оцінка незавершеного виробництва



підрозділів; визначення витрат на залишок напівфабрикатів власного виробництва; оцінка незавершеного виробництва в цілому по підприємству.

Отже, вибір методу оцінки незавершеного виробництва є досить серйозним завданням. Його вирішення багато в чому залежить від специфіки галузей, в яких працюють підприємства і має прийматися виходячи з:

- реальності можливості застосувати той чи інший метод на практиці;
- необхідності скорочення трудомісткості облікових процедур при допустимому рівні достовірності проведеної оцінки;
- наявності та можливостей автоматизованої системи ведення обліку;
- підвищення вимог до прозорості обліку, уніфікації облікових процедур і послідовності облікової політики.

З переходом України до ринкових відносин ритмічність роботи підприємств стала визначатись конкурентоспроможністю продукції. Виявилось, що в більшості підприємств продукція не користується попитом, а отже, підприємства працюють не ритмічно і не на повну потужність.

За таких умов значно коливається собівартість виготовленої протягом місяця продукції. При цьому зміни обсягів незавершеного виробництва повинні відповідати змінам обсягів виготовлення продукції. Однак, на практиці вплив незавершеного виробництва на результати господарювання на багатьох підприємствах ігнорується, що призводить до необґрунтованого збільшення витрат у незавершеному виробництві.

Література

1. Ілюхіна Н. П. Шляхи вдосконалення обліку доходів та витрат на торговельних підприємствах / Н. П. Ілюхіна // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2014. – Вип. 2. – С. 61-64.

2. Кулик Р.Р., Кулик Ю.Р. ФВА і процес оптимізації організаційної структури підприємства // Вісник Технологічного університету «Поділля». – Хмельницький. – 2003. – № 2. – С. 89-91

3. Світлоока В. Ф. Місце і роль економічної експертизи в сфері державного контролю економічної діяльності [Електронний ресурс] / В. Ф. Світлоока // Електронне науково-фахове видання «Ефективна економіка». – 2011. – № 12. – Режим доступу: <http://www.economy.navka.com.ua/?op=1&z=845>