

Удосконалення бухгалтерського обліку оцінки вибуття товарних запасів на підприємствах роздрібної торгівлі відповідно до вимог міжнародних стандартів

У статті висвітлено головні аспекти удосконалення бухгалтерського обліку оцінки вибуття товарних запасів на підприємствах роздрібної торгівлі України відповідно до вимог міжнародних стандартів.

The article describes the account main aspects of putting stock goods at the goodness industry of Ukraine accordings to the giving international standards.

У контексті європейської інтеграції стратегії України вступ до Світової організації торгівлі (СОТ), – це вирішення двох і базових стратегічних завдань: утворення зони вільної торгівлі та митного союзу між Україною та ЄС. Саме процес інтернаціоналізації економіки призвів до того, що багато аспектів обліку як наукової дисципліни і практичної діяльності також набули міжнародного забарвлення, все більше підприємств розширюють межі своєї діяльності, перетинаючи кордон своєї держави.

Тому важливим проблемним аспектом постає гармонізація бухгалтерського обліку товарних запасів до вимог міжнародних стандартів, тобто необхідно наблизити наш облік товарів до прогресивного, притаманного західним системам, для поліпшення складання фінансової звітності за правилами, що сформувались у світовому співтоваристві.

Викладені П(С)БО 9 “Запаси” методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про товарні запаси підприємства та розкриття її у фінансовій звітності в цілому узгоджуються з вимогами МСБО 2 “Запаси”, зокрема є ряд спільних моментів щодо умов визнання товарів і основних понять пов’язаних з ними; рекомендацій щодо використання методів оцінки товарів та розкриття інформації про товари у фінансовій звітності. Однак поряд з цим можна виділити наступні відмінні положення:

- МСБО 2 на відміну від П(С)БО 9, не встановлює єдину класифікацію запасів на класи (групи), зокрема виділення в окрему групу товарів

здійснюється підприємством самостійно, виходячи з особливостей його діяльності та розкривається у примітках до фінансових звітів;

- МСБО 2 на відміну від П(С)БО 9 для оцінки вибуття товарів на підприємствах роздрібною торгівлі запропоновано на вибір два методи: метод роздрібних цін (retail method) та метод валового прибутку (gross profit method).

Метод роздрібних цін (retail method) встановлений МСБО 2 “Запаси” повністю аналогічний методу оцінки за цінами продажу, що встановлений П(С)БО 9 “Запаси”.

Метод валового прибутку (gross profit methods) передбачає, що коефіцієнт валового прибутку для підприємства залишається відносно незмінним із року в рік, а методика розрахунку собівартості реалізованих товарів досить проста.

Спочатку визначається прогнозне значення коефіцієнта валового прибутку (Квп), даний показник відображає в процентному співвідношенні, яку частку від чистого доходу складає валовий прибуток підприємства:

$$\text{Квп} = \text{ВП (р.050 ф.№2)} / \text{ЧВР (р.035 ф. №2)},$$

де ВП – величина валового прибутку;

ЧВР – чиста виручка від реалізації.

Для визначення прогнозного значення виручки від реалізації та валового прибутку на наступний рік можна використати трендовий аналіз, проілюструємо це на прикладі ВЗП “Кіцманський хлібокомбінат”, що здійснює торгівлю через роздрібну торговельну мережу (Таблиця 1).

Таблиця 1

Визначення прогнозного рівня валового прибутку по ВЗП “Кіцманський хлібокомбінат” на 2006 рік

№ з/п	Показник	2001р.	2002р.	2003р.	2004р.	2005р.	2006р. (прогнозне значення)
1	Виручка від реалізації продукції, тис.грн.	891,50	928,20	1076,80	1821,50	1716,30	2025,23
2	Валовий прибуток, тис.грн.	362,70	427,20	419,50	734,80	754,30	539,70
3	Коефіцієнт валового прибутку	0,41	0,46	0,39	0,40	0,44	0,26

Отже, з таблиці 1 видно, що прогнозне значення коефіцієнта валового прибутку по ВЗП “Кіцманський хлібокомбінат” в 2007 році складе 0,26.

Потім визначається собівартість товарів, що маються у наявності для продажу, шляхом сумування придбаних товарів до запасів товарів на початок звітного періоду. Наступним кроком є визначення величини реалізованих торгових націнок, шляхом множення прогнозного значення коефіцієнта валового прибутку на загальну величину продажу. В кінці вираховують із величини продажів суму реалізованих торгових націнок і визначають собівартість реалізованих товарів.

На основі даних бухгалтерського обліку ВЗП “Кіцманський хлібокомбінат” проілюструємо описану вище методику (Таблиця 2).

Таблиця 2

Визначення собівартості товарів по методу валового прибутку
(gross profit methods) згідно з МСБО 2 “Запаси”

Залишок товарів на 01.01.2006р. (Сальдо по субрахунку 282/2 "Товари в роздрібній торгівлі")	Вартість придбаних товарів за місяць (Оборот по дебету 282/2 за грудень 2005 р.)	Коефіцієнт валового прибутку (прогнозне значення)	Вартість реалізованих товарів (оборот по кредиту субрахунку 702/2 за грудень 2005р.)	Сума реалізованих торгових націнок (п.3 * п.4)	Собівартість реалізованих товарів (п.4 - п.5)
1	2	3	4	5	6
38768,04	60993,36	0,26	56225,92	14618,74	41607,18

Для порівняння складемо розрахунок реалізованих торгових націнок за методикою визначеною в П(С)БО 9 ”Запаси”, і порівняємо добуті результати (Таблиця 3).

Таблиця 3

Розрахунок реалізованих торгових націнок згідно з П(С)БО 9 “Запаси”

Дані по субрахунку 285/2			Залишок товарів на 01.01.06р	Вартість придбаних товарів за місяць (Оборот по дебету 282/2 за грудень)	Разом товарів (п.4 + п.5)	Середній відсоток торгових націнок (п.3/п.6* 100)	Вартість реалізованих товарів (оборот по кредиту 702/2 за грудень)	Сума реалізованих торгових націнок (п.7*п.8/ 100)
Сальдо на 01.12.05р.	Оборот по кредиту за грудень	Всього (п.1+п.2)						
1	2	3	4	5	6	7	8	9
10913,2	15158,93	26099,13	38768,04	60993,36	99761,40	26,2	56225,92	14731,19

Отже, з таблиці 2 видно, що сума реалізованих торгових націнок визначена за методом валового прибутку (gross profit methods) за МСБО 2 “Запаси” складає 14618,74 грн., якщо порівняти цю величину із сумою реалізованих торгових націнок визначеною

згідно з П(С)БО 9 “Запаси”(Таблиця 3) за методом ціни продажу – 14731,19 грн., то помітно, що розбіжності незначні і складають 112,45 грн.

Відповідно собівартість реалізованих товарів за методом валового прибутку (gross profit methods) складатиме 41607,18 грн. ($56225,92 - 14618,74 = 41607,18$ грн.).

Проведене дослідження дозволяє зробити висновок про те, що для досягнення вимог МСБО слід включити в П(С)БО 9 “Запаси” ще один метод оцінки вибуття товарів для підприємств роздрібною торгівлі, як альтернативу методу за цінами продажу, тобто метод валового прибутку (gross profit method).

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”: Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20.10.99р., із змінами і доповненнями від 22.11.2004р. № 731.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси”, затверджено Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО) 01.01.95р.
3. Голов С.Ф. Ретроспективний погляд на реформування бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит, - 2006. - №2, - с.3-13.
4. Грей С., Нідлз Б. Фінансовий облік: глобальний підхід. – М. - 1999. – 674с.
5. Палий В.Ф. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: Посібник. – М.: ИНФРА – М., 2003, 472с.