

ПРЕИМУЩЕСТВА И НЕДОСТАТКИ СОВРЕМЕННЫХ МЕТОДОВ СПИСАНИЯ МАТЕРИАЛОВ

*Л.А. Зимакова, Н. Дмитриенко
г. Белгород*

Материальные затраты занимают наибольший удельный вес в себестоимости всех видов продукции, поэтому вопросы управления материальными затратами являются актуальными. Оперативность и качество информации о наличии, состоянии, перемещении МПЗ имеет важное значение для организации успешного функционирования хозяйствующего субъекта. От организации учета и оценки материалов, сырья и других МПЗ напрямую зависит точность расчета конечного финансового результата коммерческой деятельности.

Нормативными актами четко регламентирован порядок формирования первоначальной стоимости МПЗ, а методы оценки материалов при их списании определяются организацией самостоятельно. Каждый из возможных методов имеет свои преимущества и недостатки.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» возможно применение одного из следующих методов: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости и метод ФИФО.

Метод списания материалов по себестоимости каждой единицы целесообразно применять в тех случаях, когда организация использует в производстве небольшую номенклатуру материалов и можно легко отследить, из какой именно партии списаны материалы. Кроме того, в соответствии с действующим законодательством данный метод может применяться для оценки следующих видов МПЗ: материалов, которые используются в особом порядке (драгоценные материалы и камни, радиоактивные вещества и т. п.), и запасов, которые не могут обычным образом заменять друг друга.

Суть метода оценки материалов по средней себестоимости заключена в том, что по каждому виду материалов средняя стоимость единицы определяется как частное от деления общей себестоимости этих материалов на их количество. Стоимость материалов списанных в производство, определяется умножением их количества на среднюю себестоимость. Себестоимость остатка на конец месяца определяется умножением количества оставшегося материала на среднюю себестоимость. Остаток на конец периода отражается по средней себестоимости.

Метод ФИФО (first in – first out) предполагает, что расход сырья и материалов оценивается в последовательности цен потребления. Данный метод считается наиболее приемлемым для управленческого учета, так как обеспечивает более объективные данные о затратах на потребленные или реализованные материалы и стоимости неиспользованной части запасов. Поскольку оценка запасов основывается на цене последних по времени приобретения материалов и товаров, она ближе к текущей рыночной стоимости.

В зарубежной практике управленческого учета существуют и другие методы оценки материалов: метод ЛИФО, ХИФО, ЛОФО, НИФО, метод оценки по твердым ценам и метод перманентной переоценки (идентификации).

При использовании метода ЛИФО (last in – first out) оценка сырья и материалов производится по ценам последнего приобретения. В условиях растущих цен, применение

данного метода приводит к списанию материалов в производство по большей стоимости, соответственно, себестоимость готовой продукции выше, а прибыль ниже. Но если стоимость имеет тенденцию к снижению, то в случае применения данного метода прибыль будет выше.

В условиях растущей инфляции более целесообразно применение метода ЛИФО, основанного на оценке стоимости последних по времени приобретения материалов.

Также как и в предыдущем методе (ФИФО), при использовании метода ЛИФО вновь поступившая партия однородных материалов отражается в учете как самостоятельная группа, независимо от того, числятся ли уже такого рода материалы в учете или нет.

Рассмотрим пример списания материалов по методу ЛИФО по данным ООО «Советское»:

Остаток на складе ГСМ (бензин АИ-92) на 1 октября 2013 г. составил 1830,850 л. по цене 27,94 руб. за 1 л.

На склад ГСМ поступило следующее количество бензина АИ-92:

35,000 л. по цене 28,30 руб.

6 139,000 л. по цене 29,80 руб.

6 347,000 л. по цене 27,50 руб.

10 л. по цене 28,30 руб.

Со склада было отпущено 12 546,500 л. топлива.

$10,000 * 28,30 + 6 347,000 * 27,50 + 6 139,000 * 29,80 + 35,000 * 28,30 + 15,500 * 27,94 = 359191,27$ руб.

Остаток материалов на складе составил 50 720, 88 руб.

Что касается метода ХИФО (highest in – first out), то при его применении МПЗ списываются на затраты предприятия по наивысшей цене независимо от последовательности приобретения.

Рассмотрим ситуацию на примере.

Партия с самой высокой ценой (от 01.10.13 (2)): 29,80 руб. * 6 139,000 л.

Партия со следующей наиболее высокой ценой (от 01.10.13 (1)) 28,30руб. * 35,000 л.

Партия со следующей наиболее высокой ценой (от 02.10.13) 28,30 руб. * 10,000 л.

Партия со следующей наиболее высокой ценой (остаток на 01.10.13) 27,94 руб. * 1830,850 л.

Последняя партия (от 01.10.13 (3)) 27,50 * 4 531,650 л.

Итого израсходовано : 12 546,500 л. топлива на сумму 359990,02 руб.

Остаток материалов на конец периода:

Партия (от 01.10.13 (3)) 27,50 * 1815,350 = 49922,13 руб.

В системе оценки ЛОФО (last out – first out) списание затрат материалов и приобретенных для перепродажи товаров производится по минимальной цене закупки данного материала независимо от последовательности их приобретения. Разницу между учетной и фактической стоимостью ресурсов при применении методов ХИФО и ЛОФО принято относить на финансовые результаты.

Рассмотрим вариант, когда расчет производится в конце периода. Материальные затраты, списанные в производство, определяются в следующем порядке.

Партия с самой низкой ценой (от 01.10.13 (3)) 27,50 * 6 347,000 л.

Партия со следующей самой низкой ценой (остаток на 01.10.13) 27,94 руб. * 1 830,850 л.

Партия со следующей самой низкой ценой (от 01.10.13 (1)) 28,30руб. * 35,000 л.

Партия со следующей самой низкой ценой (от 02.10.13) 28,30 руб. * 10,000 л.

Последняя партия (от 01.10.13 (2)): 29,80 руб. * 4 323,650 л.

Итого списано: 12 546,500 л. на сумму 355 814,72 руб.

Остаток на конец периода:

Партия (от 01.10.13 (2)): 29,80 руб. * 1 815,350 л.

Метод НИФО (next in – first out) заключается в следующем: списание материалов во всех случаях производится по ценам следующих (последних) закупок данного материала. Это означает, что списание материалов на производство происходит в порядке очередности, начиная с цены второй закупленной партии. Остатки сырья и материалов на складах на конец месяца оцениваются по цене первой закупленной партии.

Оценка материалов по твердым ценам ведется в течении отчетного периода по заранее установленным ценам и тарифам независимо от текущих цен закупки. Отклонение от этих цен списывают на издержки в конце учетного периода самостоятельной корректирующей статьей расходов сбытовой деятельности организации.

Метод перманентной переоценки (идентификации) заключается в следующем: оценка потребляемых материалов производится по текущим рыночным ценам на дату списания.

На основе расчетов, которые производились по данным ООО «Советское», сопоставим результаты использования рассмотренных выше методов оценки материалов, а также традиционных методов ЛИФО, ФИФО и средней стоимости (таблица).

Таблица

Сопоставление результатов использования методов оценки материалов, руб.

Методы оценки	Материальные затраты	Остатки материалов на конец периода в стоимостном выражении
Средней стоимости	358 061,88	51 852,77
FIFO	359954,03	49 930,13
LIFO	359191,27	50 720,88
HIFO	359 990,02	49 922,13
LOFO	355 814,72	54 097,43
Идентификации	359 034,32	50 877,83
NIFO	355 065,95	54 846,20

Таким образом, мы видим, что при использовании метода списания по средней себестоимости стоимость списанных материалов и, следовательно, себестоимость продукции в меньшей степени определяются колебаниями цен и могут сохраняться на довольно стабильном уровне.

При использовании метода ФИФО стоимость списанных материалов увеличилась. В этом случае себестоимость продукции выше и, соответственно, прибыль от реализации продукции ниже.

При применении метода ЛИФО стоимость списанных материалов приближена к максимуму, при этом повышается себестоимость продукции и, соответственно, прибыль снижается. Стоимость материалов на остатке меньше.

Метод ФИФО для этих целей тоже является выгодным для ООО «Советское», так как в этом случае налоги уменьшатся. Однако если организация ставит своей целью получение максимальной прибыли и, следовательно, увеличение сумм выплачиваемых дивидендов, применять метод ФИФО будет нецелесообразно. Этот метод позволяет получить более достоверные данные о стоимости списываемых материалов и себестоимости продукции, так как на практике материалы, как правило, списываются в порядке поступления.

Эти выводы справедливы, если цены на материалы повышаются. Если же цены на материалы имеют тенденцию к снижению, то для минимизации налогов более удобным становится метод средней себестоимости, а методы ФИФО и ЛИФО для этих целей подходят менее всего.

Так как цены на материалы увеличивались и снижались в рассматриваемом периоде, то особой разницы в использовании методов не наблюдается, но хотелось бы отметить, что метод средней себестоимости является наиболее простым в использовании и эффективным.

Кроме рассмотренных методов оценки материальных затрат в некоторых странах, например ФРГ, США, разрешено применять цены концерна, т.е. цены продажи материальных ресурсов внутри корпорации. В своей практике зарубежные фирмы в управленческом и финансовом учете применяют для оценки сырья и материалов при их списании на затраты цены приобретения, цены дня и учетные цены. Ценой приобретения является фактическая цена в момент покупки. Цены на материальные ресурсы в день приобретения независимо от времени приобретения – это и есть цены дня. Учетная цена – это средневзвешенная цена закупки МПЗ.

Следовательно, каждый из описанных методов применяется в зависимости от потребностей организации, и должен найти отражение в ее учетной политике.

Литература

1. Валиулова, А.Р. Управленческий учет как инструмент управления производственно-экономическими системами: организационные аспекты./А.Р. Валиулова/Управленческий учет.-2013.-№8.-с. 3-13.
2. Керимов, В.Э. Управленческий учет: Учебник./В.Э. Керимов: 4-е изд. – М.: Дашков и К.-2005.– 460 с.
3. Пчелинцева, Л.Б. Управленческий учет как система формирования и источников данных для управления современным предприятием/ Л.Б. Пчелинцева/Международный бухгалтерский учет.-2011.-№45.-с.29-34

УЧЕТ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ ПО МЕСТАМ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И ЦЕНТРАМ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В СВИНОВОДСТВЕ

*Е.А. Ковалева, С.Н. Цыгулева
г. Белгород, Россия*

Следует указать на то, что свиноводство представляет одну из ведущих высокорентабельных отраслей животноводства и играет большую роль в удовлетворении потребности населения в мясных продуктах. Мясное животноводство постепенно восстанавливается после кризиса 2012 года, когда добавленная стоимость российской свинины упала до критических значений из-за роста импорта и увеличения цен на зерно. В связи с чем, определяется потребность поиска резервов рационального производства.

Более того, перед различными службами организаций возникают первостепенные задачи, связанные с мобилизацией внутренних резервов, эффективностью использования производственного потенциала. Необходима такая организация системы учета, в рамках имеющихся подразделений, которая обеспечила бы отражение, накопление, контроль и анализ информации о затратах и результатах деятельности. Эта система представляет собой учет, контроль и анализ результатов по местам возникновения затрат и центрам ответственности в рамках системы управленческого учета организации.

При этом, места возникновения затрат – это структурные подразделения предприятия, по которым организуется планирование, нормирование и учет издержек производства для контроля и управления затратами производственных ресурсов, организации внутреннего хозяйственного расчета. В конечном счете, на промышленном предприятии к местам возникновения затрат относятся производства, цехи, участки, отделы, бригады, другие подразделения [1].