

УДК 657.01

***МЕТОДЫ ОЦЕНКИ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ
ПРИ ИХ СПИСАНИИ В ПРОИЗВОДСТВО***

Жанова Л. Р.

магистрант,

Кабардино-Балкарский государственный университет имени Х.М Бербекова,

Нальчик, Россия

Аннотация

В статье представлен анализ методов оценки запасов при их списании в производство и ином выбытии. Выявлены преимущества каждого метода, а также предложен вариант комбинирования разных методов оценки материально-производственных запасов с выгодой для компании.

Ключевые слова: материально-производственные запасы, оценка, списание, себестоимость.

***EVALUATION METHODS OF INVENTORY STOCKS AT THEIR
DECOMMISSION IN PRODUCING***

Zhanova L. R.

master student,

H.M. Berbekov Kabardino-Balkarian State University,

Nalchik, Russia

Annotation

This article presents the analysis of inventory costing methods when the stocks are decommissioned in the production and other disposal. Benefits of each method are revealed and also the option of a combination of different valuation methods of inventory stocks with benefit for the company is offered.

Keywords: material and production reserves (inventory stocks), evaluation, decommission, cost price.

Материально-производственные запасы (МПЗ) представляют собой вид оборотных активов, которые потребляются в течение одного производственного цикла, а их себестоимость полностью включается в созданный продукт. При отпуске в производство или ином выбытии стоимость МПЗ может характеризоваться различными расчетными оценками, целью которых является соответствие текущим рыночным ценам на момент списания. В настоящее время в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» оценка МПЗ в бухгалтерском учете при отпуске их в производство и ином выбытии производится одним из следующих способов: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости и по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) [2].

При этом положения налогового законодательства прямого определения методов оценки не рассматривают. Поэтому на практике принято использовать положения методических рекомендаций для целей бухгалтерского учета. Стоит заметить, этого не запрещает делать статья 11 НК РФ [1].

Финансовое и налоговое ведомства указывают на то, что применение для целей налогового учета различных методов списания стоимости МПЗ в отношении различных групп материалов не противоречит положениям главы 25 НК РФ (письмо Минфина России от 01.08.2006 № 03-03-04/1/616). Налоговые органы уточняют, что выбранный метод оценки МПЗ следует осуществлять в разрезе однородной номенклатуры.

Таким образом, организация может оптимизировать налогооблагаемую базу по налогу на прибыль с использованием одного или в сочетании нескольких методов оценки списания материалов. При этом согласно статьям 268 и 313 НК РФ применение одного метода или нескольких методов в сочетании должно быть прямо закреплено в учетной политике организации для целей налогового учета [1].

Все материалы, которые есть в компании можно условно разделить на разные группы и применять по одним из них метод оценки по себестоимости каждой единицы запасов, другие списывать по средней себестоимости или методу ФИФО. Так, компания сможет, не откладывая на будущее, учесть больше расходов на МПЗ уже сейчас, что в итоге позволит ей заплатить меньше налога на прибыль.

При этом, чтобы начать комбинировать методы оценки МПЗ в налоговом учете на свое усмотрение, для начала следует внести изменения в учетную политику. Но, как известно, начнут они действовать только с начала следующего года. Однако, компания может внести дополнения в учетную политику и начать их применять сразу, если у нее появились новые операции или же новый вид материалов (ст. 313 НК РФ) [1].

Итак, рассмотрим, как следует сочетать различные методы оценки МПЗ, не переплачивая налог на прибыль. Для начала подробнее рассмотрим каждый метод. Краткая характеристика перечисленных методов приведена на рисунке 1.



Рис. 1 - Характеристика методов оценки МПЗ при их списании

Метод оценки по себестоимости каждой единицы запасов представляет собой ведение бухгалтером поштучного учета каждого предмета, из чего следует то, что этот метод наиболее актуален для компаний, у которых числится на счетах небольшое количество МПЗ.

Этот метод подойдет для тех предприятий, которые производят или продают уникальные товары, такие как предметы искусства, ювелирные изделия и т.д. Плюсом данного метода является то, что фирма выявляет точную стоимость имущества, что имеет серьезное значение для управленческого учета. В этом состоит принципиальное отличие рассмотренного метода от следующего.

Метод оценки по средней себестоимости выявляет довольно усредненную стоимость материалов, так ее расчет основывается на среднемесячных показателях. Однако это наиболее простой и удобный метод оценки МПЗ, так как не требует поштучного учета МПЗ, как в предыдущем методе, что значительно экономит время бухгалтера, особенно если фирма использует большую номенклатуру МПЗ. Кроме того, он однозначно незаменим для предприятий, которые покупают ТМЦ по постоянно изменяющимся ценам.

Стоимость МПЗ рассчитывается для каждой группы запасов в два последовательных шага. Первым шагом мы определяем среднюю стоимость МПЗ:

$$\left(\begin{array}{l} \text{Стоимость} \\ \text{МПЗ} \\ \text{на начало} \\ \text{месяца} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{l} \text{Стоимость} \\ \text{поступивших} \\ \text{за месяц} \\ \text{МПЗ} \end{array} \right) : \left(\begin{array}{l} \text{Количество} \\ \text{МПЗ} \\ \text{на начало} \\ \text{месяца} \end{array} \right) + \left(\begin{array}{l} \text{Количество} \\ \text{поступивших} \\ \text{за месяц} \\ \text{МПЗ} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{l} \text{Средняя} \\ \text{стоимость} \\ \text{МПЗ} \end{array} \right)$$

Вторым шагом определяем стоимость списанных за месяц МПЗ:

$$\left(\begin{array}{l} \text{Средняя} \\ \text{стоимость} \\ \text{МПЗ} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{l} \text{Количество} \\ \text{израсходованного} \\ \text{МПЗ} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{l} \text{Стоимость} \\ \text{списанных за} \\ \text{месяц МПЗ} \end{array} \right)$$

Подробнее расчет отразим в следующем примере.

Пример 1. ООО «Альфа» изготавливает и выпускает женские аксессуары для волос (тиары, диадемы и т.д.). В процессе производства участвует три вида материалов: ободки для волос, натуральные камни и искусственные цветы. Данные об остатках и поступлениях МПЗ за месяц приведены в таблице 1. Учетной политикой для ООО «Альфа» установлен метод оценки МПЗ по средней себестоимости.

Таблица 1 – Сведения о движении материалов в ООО «Альфа» за месяц

Материалы	Остаток на начало месяца		Поступление №1		Поступление №2		Списано за месяц, шт.
	Кол-во, шт.	Цена, руб.	Кол-во, шт.	Цена, руб.	Кол-во, шт.	Цена, руб.	
Ободки	100	200	50	250	30	180	160
Камни, в т.ч.:	50		50		25		100
жемчуг	-		50	950	-		50
бирюза	25	1350	-		15	1350	30
коралл	25	750	-		10	750	20
Цветы	70	40	100	38	120	36	200

Среднемесячная стоимость ободков равна 210,56 руб. $((100 \text{ шт.} \times 200 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} \times 250 \text{ руб.} + 30 \text{ шт.} \times 180 \text{ руб.}) / (100 \text{ шт.} + 50 \text{ шт.} + 30 \text{ шт.}))$. Бухгалтер списал за месяц 33 689,6 руб. $(160 \text{ шт.} \times 210,56 \text{ руб.})$.

Среднемесячная стоимость камней равна 1 022 руб. $((25 \text{ шт.} \times 1350 \text{ руб.} + 25 \text{ шт.} \times 750 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} \times 950 \text{ руб.} + 15 \text{ шт.} \times 1350 \text{ руб.} + 10 \text{ шт.} \times 750 \text{ руб.}) / (25 \text{ шт.} + 25 \text{ шт.} + 50 \text{ шт.} + 15 \text{ шт.} + 10 \text{ шт.})$. За месяц списано 102 200 руб. $(100 \text{ шт.} \times 1 022 \text{ руб.})$

Среднемесячная стоимость страз равна 37,65 руб. $((70 \text{ шт.} \times 40 \text{ руб.} + 100 \text{ шт.} \times 38 \text{ руб.} + 120 \text{ шт.} \times 36 \text{ руб.}) / (70 \text{ шт.} + 100 \text{ шт.} + 120 \text{ шт.}))$. Бухгалтер списал в этом месяце 7 530 руб. $(200 \text{ шт.} \times 37,65 \text{ руб.})$.

Итого бухгалтер включит в материальные расходы за месяц 143 419,6 руб. $(33 689,6 + 102 200 + 7 530)$.

Далее перейдем к рассмотрению метода ФИФО. Суть этого метода состоит в том, что материалы оцениваются по стоимости наиболее ранних по времени приобретения. То есть, первым делом надо списывать МПЗ по стоимости остатков, которые числятся на начало месяца, затем нужно оценить материалы по стоимости первой закупки, после - второй и так далее.

Таким образом, данный метод позволяет определить более точную стоимость МПЗ по сравнению с предыдущим. Для учета запасов достаточно также распределить их на группы. Покажем на цифрах.

Пример 2. Итак, воспользуемся условием предыдущего примера. Предположим, что учетной политикой ООО “Альфа” предусмотрена оценка МПЗ по методу ФИФО.

Тогда за месяц бухгалтер спишет ободки на сумму 34 300 руб. ($100 \text{ шт.} \times 200 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} \times 250 \text{ руб.} + (160 \text{ шт.} - 100 \text{ шт.} - 50 \text{ шт.}) \times 180 \text{ руб.}$).

Стоимость камней будет равна 100 000 руб. ($25 \text{ шт.} \times 1\,350 \text{ руб.} + 25 \text{ шт.} \times 750 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} \times 950 \text{ руб.}$).

И, соответственно стоимость списанных за месяц цветов составит 7 680 руб. ($70 \text{ шт.} \times 40 \text{ руб.} + 100 \text{ шт.} \times 38 \text{ руб.} + (200 \text{ шт.} - 70 \text{ шт.} - 100 \text{ шт.}) \times 36 \text{ руб.}$).

Итого за месяц бухгалтер включит в материальные расходы 141 980 руб. ($34\,300 + 100\,000 + 7\,680$).

Наиболее выгодно использовать этот метод при постоянно падающих ценах на сырье и материалы. Например, когда фирма закупает товары у одного и того же поставщика, который предлагает накопительную систему скидок. То есть чем дольше вы с ним работаете и чем больше его продукции закупаете, тем ниже цена.

Таким образом, мы выяснили, что если в компании числятся преимущественно однородные МПЗ с достаточно стабильными ценами, то удобнее всего применять один метод оценки. Но если материалы абсолютно разные, дорогие и дешевые, то есть смысл использовать разные методы оценки

МПЗ. Для этого материалы можно объединить в группы так, чтобы для каждой из них подходил один из методов оценки. Отразим это в примере 3, воспользовавшись данными из предыдущих.

Пример 3. Поскольку цена на ободки постоянно меняется, бухгалтер решил оценивать их по средней себестоимости. За месяц он списал 33 689,6 руб.

Натуральные камни представляют собой достаточно дорогие МПЗ, кроме того, их закупают небольшими количествами, потому удобно вести поштучный учет. Бухгалтер оценил их по себестоимости единицы.

Стоимость жемчуга составила 47 500 руб. (50 шт. × 950 руб.).

Стоимость бирюзы равна 40 500 руб. (30 шт. × 1 350 руб.). Коралла списано на 15 000 руб. (20 шт. × 750 руб.). Всего камней списано на сумму 103 000 руб. (47 500 + 40 500 + 15 000).

Цены на искусственные цветы постоянно падают, поэтому было принято решение применить к ним метод ФИФО. За месяц было списано 7 680 руб.

Итого за месяц бухгалтер включит в материальные расходы 144 369,6 руб. (33 689,6 + 103 000 + 7 680).

Как видно из приведенных расчетов, в данном случае величина материальных расходов оказалась выше, чем в выше представленных примерах. Следовательно, бухгалтер может сэкономить на налоге на прибыль. Таким образом, мы выяснили, что применение сразу нескольких методов оценки МПЗ безопасно и позволяет экономить на налогах.

Библиографический список:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 06.06.2019) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/
2. Приказ Минфина России от 09.06.2001 N 44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01)» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/

Оригинальность 96%