

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ УЧЕТА ЗАПАСОВ СОГЛАСНО ТРЕБОВАНИЯМ МСБУ И П(С)БУ

Аннотация. Рассмотрен учет запасов согласно международным и национальным стандартам, проведен сравнительный анализ требований по учету.

Анотація. Розглянуто облік запасів згідно з міжнародними і національними стандартами, проведено порівняльний аналіз вимог з обліку.

Annotation. In this article the inventory records in accordance with international and national standards, the comparative analysis of the requirements for accounting are considered.

Ключевые слова: запасы, международные стандарты, национальные стандарты, финансовая отчетность, системы учета запасов.

Присутствие Украины во Всемирной организации торговли предполагает наличие унифицированных бухгалтерского учета и финансовой отчетности для всех входящих в нее стран именно потому, что системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятий должны быть абсолютно понятны всем, кто может и хочет с ними работать.

Каждый руководитель предприятия, которое каким-либо образом работает по импорту, экспорту, пытается привлечь или уже имеет иностранные инвестиции, понимает, что уже нельзя больше отгораживаться от иностранных партнеров, оставаться отличными от других.

Унификация учета и отчетности уже стала неизбежной. При этом надо применять единую унифицированную учетную и отчетную системы, понятные для всего мирового сообщества, прозрачность которых обеспечивается применением единых учетных стандартов.

Следует отметить, что почти все совместные предприятия так или иначе ведут "западный бухгалтерский учет" по методам, используемым предприятиями-соучредителями из-за границы. Но ведут его как параллельный, не связанный с национальной системой учета, по их нормам, правилам, формам.

В аналитических материалах Министерства финансов Украины к международным стандартам финансовой отчетности указывается, что "международные стандарты финансовой отчетности...выступают на данный момент эффективным инструментом повышения прозрачности и понятности информации, которая раскрывает деятельность субъектов хозяйствования... У субъектов, составляющих отчетность по МСФО, значительно возрастает возможность привлечь дополнительные источники капитала и партнеров по бизнесу, которые помогут обеспечить экономический рост и процветание... Принципы, заложенные в порядок формирования отчетности согласно МСФО, делают ее более адекватной и способной отразить истинное имущественное состояние организации. В связи с этим ценность МСФО важна не только для иностранных, но и для национальных инвесторов также".

На примере запасов проведем сравнительный анализ порядка учета согласно требованиям МСБУ 2 и П(С)БУ 9 "Запасы".

Согласно МСБУ 2 запасы – это активы, которые: а) содержатся в целях дальнейшей продажи в ходе обычной деятельности; б) находятся в процессе производства с целью дальнейшей продажи производимого продукта; в) содержатся в качестве сырья и материалов, предназначенных для производственного потребления с целью дальнейшей продажи производимого продукта или выполненных с их помощью/использованием работ (предоставленных услуг) [1].

По П(С)БУ 9 запасы – активы, которые содержатся для последующей продажи при условиях обычной хозяйственной деятельности; находятся в процессе производства с целью последующей продажи продукта производства; удерживаются для потребления во время производства продукции, выполнения работ и предоставления услуг, а также управления предприятием [2].

Определения термина можно считать тождественными.

Для целей бухгалтерского учета согласно национальным стандартам запасы включают:

сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности, предназначенные для производства продукции, выполнения работ, предоставления услуг, обслуживания производства и административных нужд;

незавершенное производство в виде не законченных обработкой и сборкой деталей, узлов, изделий и незаконченных технологических процессов. Незавершенное производство на предприятиях, которые выполняют работы и предоставляют услуги, состоит из расходов на выполнение незаконченных работ (услуг), по которым предприятием еще не признан доход;

готовую продукцию, которая изготовлена на предприятии, предназначена для продажи и соответствует техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором или другим нормативно-правовым

товары в виде материальных ценностей, которые приобретены (получены) и удерживаются предприятием с целью последующей продажи;

малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, используемые в течение не более одного года или нормального операционного цикла, если он превышает один год;

текущие биологические активы, если они оцениваются в соответствии с настоящим Положением (стандартом), а также сельскохозяйственная продукция и продукция лесного хозяйства после ее первоначального признания [2].

По международным стандартам запасы включают товары, которые были приобретены и содержатся для перепродажи, например товары, которые приобретены предприятием розничной торговли и содержатся для перепродажи, или земля и другая недвижимость для перепродажи. Запасы включают также готовую произведенную продукцию или незавершенное производство субъекта хозяйствования, основные и вспомогательные материалы, предназначенные для использования в процессе производства. В случае исполнителя услуг запасы включают расходы на услуги, для которых субъект хозяйствования еще не признал соответствующий доход.

Спецификой национальных стандартов является выделение такой категории запасов, как малоценные быстроизнашивающиеся предметы.

Согласно П(С)БУ 9 запасы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации. Аналогично в МСБУ предлагается два варианта оценки. Особенностью является то, что при расчете чистой стоимости реализации запасов МСБУ 2 допускает два варианта – списание суммы корректировки на расходы или создание резерва, а национальный стандарт разрешает только списание части стоимости запасов в состав расходов.

По МСБУ могут использоваться две системы учета запасов: периодическая и постоянная. При периодической системе учета поступление и выбытие запасов в течение одного отчетного периода на счетах запасов не отражается, а отражается на счете "Закупки". В конце отчетного периода остатки счетов запасов на начало и сальдо счета закупки списывается на счет "Финансовые результаты". Также в конце отчетного периода проводится инвентаризация запасов. При постоянной системе учета приобретение запасов отражается на соответствующих счетах запасов. После реализации происходит списание их себестоимости.

В отличие от МСБУ, в национальных стандартах используется только постоянная система учета.

Согласно П(С)БУ в примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о: методах оценки запасов; балансовой (учетной) стоимости запасов в разрезе отдельных классификационных групп; балансовой (учетной) стоимости запасов, отраженных по чистой стоимости реализации; балансовой (учетной) стоимости запасов, переданных в переработку, на комиссию, в залог; сумме увеличения чистой стоимости реализации, по которой произведена оценка запасов.

По МСБУ в финансовых отчетах следует раскрывать: учетные политики, принятые для оценки запасов, включая используемые формулы себестоимости; общую балансовую стоимость запасов и балансовую стоимость согласно принятым классификациям; балансовую стоимость запасов, отраженных по чистой стоимости реализации; балансовую стоимость запасов, отраженных по справедливой стоимости минус расходы на реализацию; сумму любого частичного списания, признанную как расходы периода; балансовую стоимость запасов, переданных как залог для гарантии обязательств.

Информация о запасах в финансовой отчетности согласно МСБУ и П(С)БУ идентична.

Таким образом, существующие различия между национальными стандартами и международными приводят к отсутствию возможности для сопоставления между рынками, разделенными политическими границами.

Если будут использоваться в различных странах международные стандарты финансовой отчетности, то функционирование их финансовых систем должно улучшиться, вероятность и интенсивность кризисов уменьшится. Главными требованиями к учету и отчетности при этом являются понятность, простота и прозрачность для пользователей.

Сегодня предприятия с иностранным капиталом, дочерние предприятия иностранных компаний, иностранные представительства в нашей стране практически вынуждены составлять отчетность и вести учет в соответствии с правилами страны-инвестора параллельно с отечественными учетом и отчетностью. Только детальное изучение западной учетной методологии поможет наладить ведение учета по западным моделям и составление отчетности на его основе. Только в этом случае можно добиться понимания в мире экономических процессов и сущности хозяйственных операций, осуществленных на территории нашей страны.

Научн. рук. Пасенко Н. С.

Литература: 1. Международный стандарт бухгалтерского учета 2 "Запасы" [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://buhgalter911.com/Res/MSBO/MSBO.aspx>. 2. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 9 "Запасы" [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx>. 3. Вареня В. Запасы: сравниваем МСФО (МСБУ) и П(С)БУ / Вареня В. // Главбух. – 2008. – № 35. – С. 32–39. 4. Сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://minfin.gov.ua/>.