

УДК 006.025

***ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАПАСОВ В СООТВЕТСТВИИ С
РОССИЙСКИМИ И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ***

Краснокутская Н.С.

бакалавр,

НИУ «БелГУ»,

Россия, Белгород

Семенова Н.А.,

к.э.н., доцент,

НИУ «БелГУ»,

Россия, Белгород

Аннотация

В статье рассмотрена сущность учета запасов на российском и международном уровне. Проведен сравнительный анализ учета запасов в соответствии с МСФО и РСБУ, на основании проведенного исследования выявлены особенности учета данного вида оборотных активов на современном этапе. Определено значение интеграции российских стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами и её влияние на развитие российской системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Ключевые слова: запасы, МСФО (IAS) 2 «Запасы», ФСБУ 5/2019 «Запасы», учет запасов, РСБУ, МСФО.

***FEATURES OF INVENTORY ACCOUNTING IN ACCORDANCE WITH
RUSSIAN AND INTERNATIONAL STANDARDS***

Krasnokutskaya N. S.

bachelor,

Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

*Belgorod State National Research University,
Russia, Belgorod*

Semenova N.A.

PhD, docent,

*Belgorod State National Research University,
Russia, Belgorod*

Abstract

The article considers the essence of inventory accounting at the Russian and international level. A comparative analysis of inventory accounting in accordance with IFRS and RAS has been carried out, based on the conducted research, the features of accounting for this type of current assets at the present stage have been identified. The importance of the integration of Russian accounting standards with international standards and its impact on the development of the Russian accounting and financial reporting system is determined.

Key words: reserves, IFRS (IAS) 2 "Reserves", FSB 5/2019 "Reserves", inventory accounting, RAS, IFRS.

Запасы справедливо считаются одним из важнейших ресурсов, оказывающих влияние на непрерывность воспроизводственного процесса и воздействующих на результативность деятельности организации. Изучение сущности данного понятия и совершенствование порядка их учета относится к числу основных проблем бухгалтерского учета и финансовой отчетности, обусловлено это тем, что учет запасов является важным аспектом финансового учета как российских, так и зарубежных компаний [3, 54].

На международном уровне учет запасов регулируется положениями специализированного стандарта финансовой отчетности – МСФО (IAS) 2
Дневник науки | www.dnevniknauki.ru | СМИ Эл № ФС 77-68405 ISSN 2541-8327

«Запасы», действующего с 1 января 2005 года. Цель данного стандарта состоит в том, чтобы обеспечить достоверный порядок учета материально-производственных затрат, установить формулы расчета себестоимости отнесения затрат на запасы, определить первоначальную стоимость и порядок её признания в последующем в качестве расходов и др [4].

МСФО (IAS) 2 «Запасы» лег в основу главного нормативно-правового акта, регулирующего правила ведения учета данной категории оборотных средств в Российской Федерации. На современном этапе развития российской системы бухгалтерского учета и отчетности таким нормативным документом признается Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы». Данный стандарт был утверждён приказом Министерства финансов Российской Федерации 15 ноября 2019 года и установил правила оценки и учета запасов, определил требования, связанные с формированием информации о запасах в бухгалтерском учете [7].

ФСБУ 5/2019 «Запасы» пришел на смену действующему ранее ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и конкретизировал положения, ранее не рассматриваемые российским законодательством в части учета запасов, в соответствии с международными принципами учета и отчетности. Принятие ФСБУ 5/2019 «Запасы», разработка которого была произведена на основании положений МСФО (IAS) 2 «Запасы», можно назвать одним из объектов интеграции РСБУ и МСФО, однако существуют некоторые особенности учета запасов в соответствии с российскими и международными стандартами бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Изучить особенности учета данного вида оборотных средств становится возможным, благодаря проведению сравнительного анализа учета запасов в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО (IAS) 2 «Запасы».

Так, к числу критериев сравнения можно отнести характеристику понятия запасов (таблица 1).

Таблица 1 – Характеристика понятия запасов согласно МСФО и РСБУ

Наименование стандарта	
МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ФСБУ 5/2019 «Запасы»
Согласно пункту 6 запасами признаются активы, которые будут использованы в качестве материалов или сырья в процессе производства товаров или оказания услуг. В качестве запасов представляются также те активы, которые произведены для продажи или находятся в процессе производства для продажи.	Пункт 3 свидетельствует, что под запасами понимаются активы, потребляемые в период, равный не более 12 месяцев, или используемые и подлежащие продаже в течение операционного цикла предприятия. Также в данном пункте выделяется ряд частных случаев отнесения оборотных средств в состав запасов.

Изучив данные таблицы, можно сказать, что касательно характеристики данного понятия МСФО и РСБУ присущи следующие особенности в подходах к определению периода потребления запасов. МСФО (IAS) 2 определяет запасы в зависимости от их предназначения, в то время как ФСБУ 5/2019 определяет запасы на основе их срока потребления (не более 12 месяцев) или операционного цикла предприятия. ФСБУ 5/2019 выделяет частные случаи отнесения оборотных средств к категории запасов, в то время как МСФО (IAS) 2 не содержит специальных указаний по этому вопросу. Однако, и российские, и международные стандарты определяют запасы, как активы, используемые при производстве товаров, оказании услуг или предназначенные для продажи. Также следует отметить, что понятие запасов не было закреплено в ранее действовавшем в Российской Федерации положении по бухгалтерскому учету в области учета данных оборотных активов [6]. Это свидетельствует о существовании тенденции приверженности РСБУ к интеграции с МСФО.

С целью выявления особенностей учета запасов необходимо сравнить аспекты, регулирующие процесс определения оценки стоимости материально-производственных запасов (таблица 2).

Таблица 2 – Определение оценки стоимости запасов в соответствии с МСФО и РСБУ

Наименование стандарта	
МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ФСБУ 5/2019 «Запасы»
Оценка стоимости запасов осуществляется согласно себестоимости или чистой возможной цене продажи, выбор величины зависит от значения. Стоимостная оценка запасов происходит в соответствии с той величиной, значение которой меньше, что отражено в пункте 9.	Стоимостная оценка производится в двух случаях: при признании запасов и после их признания. В случае признания оценка стоимости данной категории оборотных средств учитывается по фактической себестоимости (пункт 9). После признания запасы оцениваются на отчетную дату, исходя либо из фактической себестоимости, как и в случае признания запасов, либо из чистой стоимости продажи. Показатель, на основе которого будет происходить

	стоимостная оценка, определяется по наименьшему значению (пункт 28).
--	--

На современном этапе российское законодательство в области бухгалтерского учета и отчетности опирается на международные стандарты бухгалтерской отчетности в части установления возможности выбора между себестоимостью и ценой продажи при оценке стоимости запасов, а также схожей чертой является то, что оба стандарта содержат требование оценивать запасы по наименьшей величине [4]. Особенностью РСБУ в данном случае выступает признание двух случаев стоимостной оценки запасов (при признании и после признания), в то время как МСФО (IAS) 2 не делает такого разделения и требует оценивать запасы при их признании. Согласно национальному стандарту, под фактической себестоимостью при определении оценки стоимости запасов подразумеваются реальные затраты, связанные с созданием или покупкой запасов, а также расходы на их подготовку и размещение для последующего использования, потребления или продажи, за исключением включения в статьи этих расходов готовой продукции и незавершенного производства. ФСБУ 5/2019 «Запасы» позволяет оценить запасы после признания посредством чистой стоимости продажи. Сущность данного понятия состоит в определении чистой стоимости продажи в роли цены продажи запасов, исключая из нее ожидаемые организацией затраты на их создание, подготовку к продаже и реализацию. Для запасов, отличных от готовой продукции, чистая стоимость продажи определяется путем учета доли, которая приходится на эти запасы от общей цены продажи, ожидаемой организацией. В случае затруднений определить чистую стоимость продажи запасов, которые отличаются от товаров и готовой продукции, возможно через цену, устанавливаемую на отчетную дату на запас-аналоги [7].

В качестве критерия сравнения рассмотрим порядок списания запасов согласно российскому и международному стандарту (таблица 3).

Таблица 3 – Порядок списания запасов в соответствии с МСФО и РСБУ

Наименование стандарта	
МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ФСБУ 5/2019 «Запасы»
Списание стоимости запасов, согласно пункту 34, необходимо признать расходом в период непосредственного списания или потери. Это касается как потери запасов, так и списания стоимости до чистой возможной цены.	Пункт 41 определяет порядок списания данного вида оборотных средств в несколько вариаций: при учете выручки в случае продажи запасов; при отсутствии ожиданий компании о возможности получения экономической выгоды от дальнейшего использования запасов; в случаях отличных от продажи при выбытии запасов.

Относительно списания запасов полагается сделать следующий вывод: в данном случае сходным аспектом можно считать, что оба стандарта определяют признание балансовой стоимости запасов расходом в периоде, когда учтена выручка. Оба стандарта требуют признания потерь на запасы в качестве расходов в периоде, когда произошли потери.

Однако, в МСФО (IAS) 2 указывается, что восстановление стоимости списанных запасов, вызванное увеличением их цены продажи, должно быть признано как уменьшение величины запасов [4]. В то же время, в ФСБУ 5/2019 нет прямого указания на восстановление стоимости запасов в случае увеличения их цены продажи. Также РСБУ указывает на то, как рассчитывается себестоимость запасов при их списании. Происходит это одним из трех способов, к которым можно отнести расчет себестоимости каждой единицы, расчет способом ФИФО или расчет по средней себестоимости. Метод расчета себестоимости каждой единицы используется в случае, когда каждая единица запаса не может заменить другую или имеет уникальные характеристики, подразумевающие проведение учета в специальном порядке. Метод ФИФО означает, что первые по времени поступления единицы запасов являются первыми, которые будут списываться [2, 52]. Таким образом, себестоимость первых записанных в учете запасов считается себестоимостью первых списанных запасов. Метод расчета по средней себестоимости предполагает, что каждая единица запаса имеет одинаковую себестоимость, в связи с этим

себестоимость единиц запасов делится на общее количество единиц. Полученное среднее значение является себестоимостью каждой единицы определенного вида запаса.

Так, международные стандарты финансовой отчетности оказывают заметное влияние на развитие базы российских стандартов бухгалтерского учета, что подтверждается дополнением ФСБУ 5/2019 нормами, устанавливающими порядок списания запасов, что не было ранее определено ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [1, 3].

Информация в рамках учета запасов раскрывается в зависимости от применяемого стандарта (таблица 4).

Таблица 4 – Раскрытие информации относительно учета запасов в соответствии с МСФО и РСБУ

Наименование стандарта	
МСФО (IAS) 2 «Запасы»	ФСБУ 5/2019 «Запасы»
По данным пункта 36 раскрытие информации предполагает отражение в отчетности принципов учетной политики, балансовой стоимости запасов, величины запасов и величины списания их стоимости, утвержденных в виде расходов отчетного периода, обстоятельств восстановления списания стоимости данной категории оборотных средств, а также сумму этого восстановления, признанную в виде уменьшения величины запасов, входящих в состав расходов отчетного периода.	Согласно информации, представленной в пункте 45, раскрытию подлежит балансовая стоимость запасов, сопоставление остатков запасов в течение отчетного периода, методы расчета себестоимости и последствия их изменения, причины увеличения чистой продажной стоимости запасов при восстановлении обесцененного резерва, а также предварительная оплата, аванс, суммы, отчисляемые при покупке, производстве или перепроизводстве данной категории оборотных средств.

В целом, международные и российские стандарты при учете запасов требуют раскрытия аналогичной информации [5, 81]. Однако, для МСФО характерно упоминание принципов учетной политики при раскрытии финансовой отчетности организацией. Особенностью учета, определяемого российским стандартом, выступает обязательное раскрытие причин увеличения чистой стоимости продажи при восстановлении резерва под обесценение и раскрытие сверки остатков запасов себестоимости, обесценения и их движения.

Подводя итог вышесказанному, можно сделать вывод, что стремление сблизить российские стандарты бухгалтерского учета с международными стандартами посредством принятия федерального стандарта бухгалтерского учета 5/2019 «Запасы» поспособствовало существенному снижению различий между принципами учета материально-производственных запасов на современном этапе. Так, в указанный стандарт были включены нормы, отражающие критерии признания запасов и их оценки, уточняющие правила учета себестоимости запасов, и положения, определяющие значение понятий справедливой стоимости и чистой стоимости продажи, а также самой сущности понятия запасов и др.

На сегодняшний день международные стандарты финансовой отчетности осуществляют учет запасов более детализировано, например, в части восстановления данного вида оборотных средств, списанных ранее. Дополнение нормативных документов, регулирующих учет запасов в Российской Федерации, информационной базой в соответствии с основными положениями МСФО оказало влияние на процесс совершенствования системы бухгалтерского учета в России в целом. Обусловлено это тем, что учет запасов играет важную роль в общей системе бухгалтерского и финансового учета в России, обеспечивая оценку и контроль запасов, а также влияя на эффективность управления оборотными активами организаций. Стремление соответствовать международным практикам обеспечивает предоставление более качественной информации при учете запасов и формирование более точной финансовой отчетности в целом.

Итак, оба стандарта направлены на соблюдение принципов прозрачности и объективности при составлении учетного отчета. А особенности учета, существующие между МСФО (IAS) 2 «Запасы» и ФСБУ 5/2019 «Запасы», можно объяснить различиями в терминологии, оценках и подходах, применяемых МСФО и РСБУ.

Библиографический список:

1. Бурханова В.А. Учет запасов согласно российским и международным стандартам / В.А. Бурханова, Е.Е. Голова // Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ. – 2023. - № 2. – С. 1-6.
2. Илышева Н. Н. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н. Н. Илышева, Е. Р. Синянская, О. В. Савостина. Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. - 156 с.
3. Калущая Н. А. Проблемы учета и аудита материально-производственных запасов / Н. А. Калущая, Т. А. Чумакова // Экономика 2022: актуальные вопросы теории и практики. – 2022. - № 1. – С. 54-56.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы" // КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. — Режим доступа — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193531/?ysclid=low312cdxub33379522. (Дата обращения: 12.11.2023)
5. Плотникова О. В. Сравнительный анализ учета запасов в соответствии с МСФО (IAS) 2 «Запасы» и ФСБУ 5/2019 «Запасы» / О. В. Плотникова, К. А. Фирсанова // Актуальные исследования. – 2022. - № 41. – С. 79-81.
6. Приказ Министерства финансов России от 09.06.2001 N 44н " Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" // КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. — Режим доступа — URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619/. (Дата обращения: 11.11.2023)
7. Приказ Министерства финансов России от 15.11.2019 N 180н "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы" (вместе с "ФСБУ 5/2019...") // КонсультантПлюс [Электронный ресурс]. — Режим доступа — URL:

https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/?ysclid=lo99c4rvm5425853918. (Дата обращения: 11.11.2023)

Оригинальность 84%