

Problems of accounting and valuation of inventories

Odintsova T.¹, Prokopenko A.² (Russian Federation)

Проблемы учета и оценки материально-производственных запасов

Одинцова Т. М.¹, Прокопенко А. С.² (Российская Федерация)

¹Одинцова Татьяна Михайловна / Odintsova Tatyana - кандидат экономических наук, доцент;

²Прокопенко Анастасия Сергеевна / Prokopenko Anastasia – студент,
кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита,

Севастопольский государственный университет, г. Севастополь

Аннотация: в настоящее время в России активно идет процесс, направленный на реформирование системы бухгалтерского учета и отчетности с целью их максимального сближения с международными стандартами финансовой отчетности. Деятельность любого предприятия не представляется возможной в отсутствие материально-производственных запасов (будь то сырье, материалы, запасные части, хозяйственные принадлежности или товары, готовая продукция). В статье анализируются текущие проблемы оценки и учета материально-производственных запасов по российским и международным стандартам.

Abstract: at present, Russia is an active process aimed at reforming the accounting and reporting systems to their closest approach to the international financial reporting standards. Activity of any enterprise is not possible in the absence of available inventory (whether raw materials, spare parts, accessories and household goods, finished products). The article analyzes the current problems of valuation and accounting of inventories in accordance with Russian and international standards.

Ключевые слова: материально-производственные запасы, анализ, учет, Положение по бухгалтерскому учету, Международная финансовая отчетность, финансовая отчетность, сравнение.

Keywords: inventories, analysis, accounting, Regulation of accounting, International Financial reporting, financial reporting, comparison.

Одним из важных факторов обеспечения бесперебойной и эффективной деятельности предприятия являются материально-производственные запасы. Грамотная организация оценки и учета товарно-материальных запасов необходимы вследствие значительного влияния верного расчета товарных ценностей на финансовую отчетность и финансовый результат предприятия в целом.

Достоверная и своевременная информация о состоянии МПЗ дает возможность руководству более точно оценивать эффективность функционирования организации. Поскольку интересы заинтересованных лиц в оценке и учете МПЗ значительно различаются, а финансовая отчетность не способна удовлетворить все информационные потребности этих лиц в полном объеме, образуется проблема наиболее качественного и эффективного способа отражения МПЗ в бухгалтерском учете.

Одной из ключевых проблем учета материально-производственных ценностей заключается в том, чтобы стандартизировать бухгалтерский учет и соответствовать нормам международных стандартов финансовой отчетности [1].

На основании российской практики и МСФО данную проблему следует рассматривать со следующих позиций:

- определение материально-производственных ценностей;
- признание МПЗ;
- оценка материально-производственных запасов.

Бухгалтерский учет МПЗ ведется на основании нормативных документов, имеющих разный статус, таких как:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете»;
- ПБУ 5/01 «Учет материальных - производственных ценностей»;
- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.2001 г. №119.

Отдельные аспекты оценки материалов, сырья, товаров, готовой продукции и незавершенного производства трактуются в Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Данный документ принят приказом Минфина России от 29.07.1998 г. №34н.

Международные правила, на основании которых требуется организовывать учет, оценивать и отражать в отчетности МПЗ, определены в стандарте МСФО (IAS) 2 «Запасы».

Главная цель стандарта это определение суммы затрат, признающей как актив и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки [4].

На основании ПБУ 05/1 к материально-производственным запасам относятся активы:

- использующиеся как сырье, материал и т.п. при производстве продукции, которые требуются при продаже (выполнения работ, услуг);
- необходимые для продажи;

- предназначенные для управленческих нужд предприятия.
- В соответствии с МСФО запасы признаются активы:
- предназначенные для продажи;
- находящиеся в процессе производства для такой продажи;
- в виде материалов или сырья, которые используются при предоставлении услуг или процессе производства.

В Положении по бухгалтерскому учету, которое принято в Российской Федерации, содержится ряд отличий от Международных стандартов финансовой отчетности 2 «Запасы». Ключевые различия между ПБУ и МСФО представлены в таблице № 1.

Таблица 1. Сравнительная характеристика ПБУ и МСФО по учету материально-производственных запасов

Предмет	ПБУ	МСФО	Комментарии
Классификация МПЗ	В составе МПЗ выделяются: сырье, материалы, товары для перепродажи, готовая продукция	В структуре запасов следует выделять: сырье, материалы, незавершенное производство, товары для перепродажи, готовая продукция	На основании стандартов РФ незаконченное производство не включается в состав МПЗ, а считается в составе расходов предприятия
Оценка актива	На основании ПБУ запасы признаются по стоимости приобретения	На основании МСФО запасы признаются по минимальной из двух величин: возможность чистой стоимости реализации и себестоимость приобретения	В МСФО применяется положение минимальной оценки, который дает возможность вернее реализовать принцип осмотрительности, при котором бухгалтер должен быть в большинстве случаев готов к признанию убытков, чем в предвидении прибыли. На основании практики в РФ используется резерв под обесценение материальных ценностей
Обесценение МПЗ	Способы установления цены, которая возможна для реализации с целью формирования резерва по обесценению материальных ценностей, не найдены	Для уточнения возможной чистой стоимости реализации применяются цены, которые на дату учета обесценивания и в том числе принимаются во внимание существенные обстоятельства предполагаемого выбытия запасов	Последовательный механизм основательно поработан в МСФО
Включение в себестоимость МПЗ затрат по займам	Используется в виде процентов, которые начисляются во время заготовки МПЗ по кредитам и займам, специально привлеченным для этих целей	Применяются при продолжительном производственном цикле и штучном производстве	Данные нормы имеют ограниченный характер
Учет в себестоимости МПЗ скидок и надбавок	В состав себестоимости входят суммы, которые уплачиваются на основании договоров с поставщиками независимо от экономической природы надбавок и скидок	Надбавки и скидки считаются расходами или доходами периода	
Способы оценки МПЗ при выбытии	Возможна оценка по себестоимости каждой единицы, по методу ФИФО и по средней себестоимости	Возможна оценка по себестоимости каждой единицы, по методу ФИФО и по средней себестоимости	

Отражение в отчетности	Доступно обнаружение информации: -о последствиях изменений способов оценки МПЗ -о стоимости МПЗ, которые переданы в залог	Доступно обнаружение информации: -обстоятельства, приведенные к восстановлению списанных запасов -соответствующая сумма запасов, которая признана в качестве расходов во время периода	МСФО нуждается в расширенных комментариях к восстановлению списанных запасов. ПБУ нуждается в раскрытии информации о последствиях изменения способов оценки МПЗ и стоимости запасов, которые переданы в залог
------------------------	---	--	---

На основании российской практики учета запасов имеются противоречия в определении понятия материально-производственные запасы. Актив незавершенное производство исключается из состава МПЗ в соответствии с ПБУ 05/1, а согласно ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность предприятия» в пункт «Запасы» входят затраты на незавершенное производство.

Главное отличие в бухгалтерской финансовой отчетности, которая составлена на основании Международных Стандартов финансовой отчетности, от финансовой отчетности в Российской Федерации - это отражение стоимости всех незавершенных и готовых товаров. Иными словами, вне зависимости от права собственности активы признаются запасами и учитываются на балансе предприятия. В законодательстве РФ право собственности является обязующим условием для учета на балансе.

Российский бухгалтерский учет, в частности подход к формированию фактической себестоимости, содержит ряд общих норм с МСФО, но и существует ряд отличий. В соответствии с пунктом 6 ПБУ 5/01 предоставляется возможность повышать себестоимость запасов, которые не приняты к бухгалтерскому учету, на сумму процентов по заемным средствам. Международный стандарт финансовой отчетности «Запасы» принимает данный критерий, но на условиях, предусмотренных МСФО 23 «Затраты и займы». Данное отличие способствует повышению балансовой стоимости.

Периодическая оценка МСФО, международная непрерывная система соответствуют возвышенной оценке, скользящей системе на основании российских стандартов. Совпадение критериев дает возможность сделать вывод, что методы списания материально-производственных запасов в РСБУ и МСФО в основном одинаковы.

Подводя итог вышеизложенному, следует отметить, что некоторые аспекты учета материально-производственных запасов в международной и российской практике одинаковые, что позволяет облегчить работу бухгалтера и применять Международные стандарты финансовой отчетности в отечественной практике. Отдельные аспекты имеют ряд различий и требуют запоминания. В целом, требования МСФО 2 больше направлены на предоставление достоверной финансовой отчетности, в то время как в ПБУ 5/01 отдельные моменты остаются без надлежащего внимания.

Литература

1. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденный приказом Минфина России от 09 июня 2001 г. № 44н, в редакции от 16.05. 2016 г.
3. *Абуева Д. А.* «Теоретические основы бухгалтерского учета материально-производственных запасов»/ Экономические науки. № 7, 2010 г.
4. *Шебанова О. Е.* «Основные проблемы анализа и учета материально-производственных запасов»/ Инновационные технологии в подготовке бухгалтерских кадров. № 4 (10), 2010 г.
5. *Никонова А. Е.* Материальные запасы в российском учете и МСФО. Наглядные сравнения. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru/art/13211/> (дата обращения: 10.11.2016).