

**ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАПАСОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ,  
СТРАНАХ СНГ И МСФО**

**Самущик Дарья Сергеевна, студент**

**Бучик Татьяна Александровна, к.э.н., доцент**

**Полесский государственный университет**

Samushchik Darya, student, Polesky State University, dsamushchik@bk.ru

Buchik Tatiana, PhD, Polesky State University, buchik.ta@gmail.com

**Аннотация.** В статье рассмотрены отличия в бухгалтерском учете запасов в Республике Беларусь, странах СНГ и в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности 2 “Запасы”. Проведено сравнение состава и оценки запасов.

**Ключевые слова:** запасы, оценка запасов, международные стандарты финансовой отчетности

В настоящее время, как в национальной, так и в международной системе бухгалтерского учета, запасы составляют значимую часть оборотных средств предприятий. В последние годы в Республике Беларусь наблюдается повышение складских запасов в промышленности, так по состоянию на 2019 год запасы готовой продукции в промышленности составили 4,905 млрд BYN [1], что обуславливает необходимость их исследования.

Наличие различных трактовок и применение разных терминов в нормативных правовых актах, а также разный состав активов, относимых к запасам, отражает реально существующую сложность содержания этой категории. Из-за отсутствия единого мнения, как среди учёных, так и в нормативных правовых актах разных стран о содержании и экономической сущности понятия “запасы” нет единого порядка отражения запасов в бухгалтерском учёте и в бухгалтерском балансе.

В настоящее время в качестве ориентира для разработки национальных требований Республики Беларусь и многих других стран к раскрытию информации о

запасах используется МСФО (IAS 2) “Запасы”[2]. Указанный международный стандарт определяет общие подходы к интерпретации, оценке и отражению запасов в финансовой отчетности. Наиболее важно проводить сравнение с основными торговыми партнерами страны, так же входящими в состав СНГ, такими как: Российская Федерация, Украина, Туркменистан, которые занимают в общем товарообороте Республики Беларусь по 49,1%, 6,9%, и 0,1% соответственно[3].

Проведем сравнительную характеристику состава запасов в МСФО 2 “Запасы” с аналогичными национальными стандартами стран СНГ в таблице 1.

Таблица 1. – Основные различия в составе запасов в странах СНГ и МСФО

Нормативный документ (страна) Элемент запасов	МСФО (IAS 2) “Запасы”	“Инструкция по бухгалтерскому учёту запасов” № 133 (Беларусь)	“Учет материально-производственных запасов” ПБУ 5/01” от (Россия)	Национальный стандарт финансовой отчётности для коммерческих предприятий 7 “Запасы” (Туркменистан)	Положение(стандарте) бухгалтерского учета 9 «Запасы» (Украина)
Сырьё и материалы, полуфабрикаты и комплектующие, предназначенные для продажи	+	+	+	+	+
Инвентарь, хоз. принадлежности, инструменты, предназначенные для продажи	-	+	-	-	-
Животные на выращивании и откорме	-	+	-	-	-
Здания, оборудование и другое имущество, предназначенные для продажи	+	-	-	+	-
Затраты на оказание услуг	+	-	-	+	-
Незавершенное производство	+	+	-	+	+
Готовая продукция, предназначенные для продажи	+	+	+	+	+
Товары, предназначенные для продажи	+	+	+	+	+

Примечание – Источник: собственная разработка на основе критического обзора источников [2, 4, 5, 6, 7]

Анализируя данные, приведенные в таблице 1, можно сделать вывод, что в нормативных правовых актах разных стран нет единой трактовки состава запасов. Однако во всех приведенных нормативных правовых актах в составе запасов выделяются такие элементы как: сырьё и материалы, полуфабрикаты и комплектующие, готовая продукция и товары. В отдельных случаях признают в составе за-

пасов инвентарь, хоз. принадлежности, инструменты, и т.д., здания, оборудование и другое имущество, затраты на оказание услуг.

Особенностью отечественного учёта является то, что в качестве запасов признаются животные на выращивании и откорме. В международном стандарте не предусмотрено включать в состав запасов животные на выращивании и откорме. Данный вид активов приравнивается к биологическим активам, особая группа оборотных средств предприятия. Данная группа активов регулируется международным стандартом (IAS) 41 “Сельское хозяйство”. Также в Республике Беларусь, в отличие от других стран, на отдельном субсчёте к счёту 10 “Материалы” учитываются почтовые марки, оплаченные авиабилеты и другие аналогичные документы в сумме фактических затрат на их приобретение, таким образом, денежные документы рассматриваются как часть запасов.

Кроме того, в отличие от состава запасов, согласно Положению(стандарту) бухгалтерского учета 9 “Запасы”[7], применяемого в Украине, в Республике Беларусь к запасам также отнесены товары отгруженные. По МСФО 2 “запасы” в составе запасов отсутствует категория “товары отгруженные”, которая предполагает применение метода признания выручки от реализации “по оплате”. Выручка признается “по отгрузке”, поэтому в МСФО категория “товары отгруженные” не упоминается, вместо этого в бухгалтерском балансе предусмотрено отражение дебиторской задолженности по отгруженным, но не оплаченным запасам.

В Республике Беларусь здания, оборудование и другое имущество, предназначенные для перепродажи, не включаются в состав запасов и приводятся по отдельной строке 220 “Долгосрочные активы, предназначенные для реализации” в разделе II бухгалтерского баланса “Краткосрочные активы”. В Национальном стандарте финансовой отчетности для коммерческих предприятий 7 “Запасы” Туркменистана[4], также согласно МСФО 2 “Запасы” в состав запасов включается имущество, предназначенное для перепродажи. Поэтому следует обратить на это внимание и в процессе перехода на МСФО так же включить долгосрочные активы, предназначенные для реализации в состав запасов.

Основным отличием учета запасов согласно стандарту ПБУ 5/01 “Учет материально-производственных запасов” России [6] от иных стандартов является то, что незавершенное производство не относится к запасам, а учитывается в составе расходов организации.

Следует отметить, что стандарты учета запасов Туркменистана наиболее приближены к МСФО, так как еще в 2010 г. Туркменистан принял программу перехода на МСФО. На основе международных стандартов финансовой отчетности, в Туркменистане были разработаны национальные стандарты финансовой отчетности (НСФО) и начиная с 2014 г. переход на НСФО осуществили все предприятия Туркменистана независимо от форм собственности.

Для учета запасов важным аспектом является их оценка в соответствии с национальными стандартами. Определение себестоимости готовой продукции зависит от принятого способа оценки сырья и материалов, использованных в процессе производства, и распределение постоянных и переменных накладных производственных расходов. МСФО (IAS) 2 и национальные стандарты разных стран разрешают использовать различные способы определения себестоимости запасов. В таблице 2 приведены основные различия определения первоначальной оценки данных активов и применяемые способы оценки себестоимости.

Таблица 2 – Основные различия в оценке запасов в странах СНГ и МСФО

Нормативный документ (страна)	МСФО (IAS 2) «Запасы»	«Инструкция по бухгалтерскому учёту запасов» № 133 (Беларусь)	«Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 от (Россия)	Национальный стандарт финансовой отчётности для коммерческих предприятий 7 «Запасы» (Туркменистан)	Положение(стандарте) бухгалтерского учета 9 «Запасы» (Украина)
Метод оценки					
<b>Оценка запасов при поступлении</b>					
Фактическая себестоимость	+	+	+	+	-
Первоначальная стоимость	-	-	-	-	+
Чистая цена реализации	+	-	-	+	+
<b>Оценка запасов при выбытии</b>					
Себестоимость каждой единицы	+	+	+	+	-
Средняя себестоимости	-	+	+	-	-
ФИФО	-	+	+	-	+
Идентифицированной себестоимости соответствующей единицы	-	-	-	-	+
Средневзвешенной себестоимости	-	-	-	-	+
Нормативных расходов	-	-	-	-	+
Цена продажи	-	-	-	-	+
Чистой стоимости возможной реализации	+	-	-	+	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основе критического обзора источников [2, 4, 5, 6, 7]

Подводя итог, отметим, что в целом национальные нормативы для целей оценки запасов приближены к требованиям международных стандартов, однако все же сохраняются некоторые отличия. Это может привести к тому, что показатели в отчетности, составленной по белорусским и национальным стандартам, могут отличаться. Можно сделать вывод, что по странам нет хотя бы одного общепринятого метода оценки, как при поступлении, так и при выбытии запасов. Наиболее общими методами являются следующие: себестоимости каждой единицы, средней себестоимости, ФИФО. Отдельные страны используют такие методы как: идентифицированной себестоимости соответствующей единицы, средневзвешенной себестоимости, нормативных расходов, цены продажи и чистой стоимости возможной реализации.

Таким образом, существующие различия между национальными и международными стандартами приводят к отсутствию возможности для сопоставления рынков, разделенных политическими границами. В настоящее время организации с иностранным капиталом, дочерние организации иностранных компаний, ино-

странные представительства в нашей стране обязаны составлять отчетность и вести учет в соответствии с правилами страны-инвестора параллельно с отечественными учетом и отчетностью. Именно поэтому детальное изучение международных стандартов финансовой отчетности упростит ведение учета по мировым моделям, поможет добиться понимания сущности хозяйственных операций, осуществленных на территории разных стран.

#### Список использованных источников

1. Национальный статистический комитет РБ / Внутренняя торговля [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://www.belstat.gov.by/ofitsialnaya-statistika/realny-sector-ekonomiki/vnytrennia-torgovlya/> – Дата доступа: 03.11.2020.

2. IAS 2// МСФО журнал [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://finotchet.ru/articles/133/>- Дата доступа: 03.11.2020

3. Национальный статистический комитет РБ / Внешняя торговля [Электронный ресурс] / Режим доступа: <https://www.belstat.gov.by/ofitsialnaya-statistika/realny-sector-ekonomiki/vneshnyaya-torgovlya/>– Дата доступа: 03.11.2020.

4. Национальный стандарт финансовой отчетности для коммерческих предприятий 7 “Запасы” [Электронный ресурс] – Режим доступа: постановление М-ва финансов Туркменистана от 6 марта 2012 г., № 633 // Нац. стандарты финанс. Отчётности для коммерч. Предприятий – Режим доступа: <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfo.> /- Дата доступа: 03.11.2020

5. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учёту запасов и признании утратившим силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс] – Режим доступа: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь 12 нояб. 2010 г., № 133 : в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 27 апр. 2011 г. № 25 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 / ЮрСпектр/- Дата доступа: 03.11.2020

6. Об утверждении положения по бухгалтерскому учёту “Учёт материально-производственных запасов” ПБУ 5/01 [Электронный ресурс] – Режим доступа:] : приказ М-ва финансов Рос. Федерации, 9 июня 2001 г ., № 44н: в ред. от 25 окт. 2010 г. № 132н // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 / ЮрСпектр/- Дата доступа: 03.11.2020

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”: наказ М-ва фінансів України від 20 жовтня 1999 р., № 246 // Положення по бухгалт. учёту. [Электронный ресурс] – Режим доступа: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=293533](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=293533) Дата доступа: 03.11.2020