

Д. А. ТАРАСОВА

(г. Гомель, Гомельский государственный университет имени Ф. Скорины)

Науч. рук. **В. В. Ковальчук,**

канд. экон. наук, доц.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ЗАПАСОВ В НАЦИОНАЛЬНОЙ И ЗАРУБЕЖНОЙ СИСТЕМАХ УЧЁТА: ОСНОВНЫЕ РАЗЛИЧИЯ И ПУТИ СБЛИЖЕНИЯ

Одним из направлений совершенствования организации бухгалтерского учета в рыночной экономике является ориентация его на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Многие положения из международной практики уже привнесены в методологию отечественного учета, тем не менее, отличий между МСФО и белорусскими нормативно-правовыми актами можно найти немало.

Основными нормативными актами, регламентирующими учет запасов, являются МСФО 2 «Запасы», МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов», МСФО 23 «Затраты по займам» и Инструкция по бухгалтерскому учету запасов №133 (Инструкция №133).

Инструкция №133 и МСФО различаются определением способа оценки запасов. В соответствии с Инструкцией №133 оценка запасов, приобретенных за плату, производится по фактической себестоимости [1]. Если в течение года цена снизилась либо запасы морально устарели или частично потеряли свое качество, то на конец года делают их переоценку и отражают в бухгалтерском балансе по цене возможной реализации, с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты организации. В МСФО 2 «Запасы» дается более четкое определение оценки запасов: запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин – себестоимости и возможной чистой цене продаж.

Оценка материалов по себестоимости аналогична их оценке по фактической себестоимости, предусмотренной Инструкцией №133. Чистая цена продажи материалов в соответствии с п. 28 МСФО 2 рассчитывается и отражается в учете организации в случаях, когда их себестоимость становится невозмещаемой (повреждение, полное или частичное устаревание, снижение продажной цены и т.д.) [2].

МСФО позволяют списывать себестоимость материалов до их чистой цены продажи (т.е. отражать уценку) путем уменьшения цены указанных материальных ценностей либо путем создания резерва под их обесценение. Тем самым предусматривается ситуация, когда принятая к учету себестоимость запасов по указанным выше причинам существенно отличается от чистой цены продажи. Это в свою очередь позволяет устранить недоразумения по поводу финансового и имущественного состояния организации, возникающие при анализе ее финансовой отчетности пользователями.

Отношение к данной проблеме в национальной системе бухгалтерского учета достаточно двоякое. В практической деятельности экономических субъектов обозначенная ранее проблема повышения достоверности данных бухгалтерской (финансовой) отчетности может быть решена путем создания резерва под снижение стоимости запасов, который, являясь, оценочным значением, регулирует числовой показатель «запасы» в форме «Бухгалтерский баланс». Однако проблема заключается в том, что, если МСФО обязывают бухгалтерскую службу организации создавать рассмотренный резерв в установленных случаях, то в Республике Беларусь в подобной ситуации предоставляют такое право, которое используется при ведении бухгалтерского учета запасов хозяйствующими субъектами довольно редко. Это обусловлено тем, что расходы, связанные с формированием резерва под снижение стоимости материальных ценностей, не предусмотрены гл. 14 «Налог на прибыль» Налогового кодекса Республики Беларусь, следовательно, они не могут быть учтены при определении налогооблагаемой базы по налогу

на прибыль [3]. В то же время процедуры формирования данного резерва и его учета отличаются значительной затратностью и трудоемкостью. Так, при определении текущей рыночной стоимости, а в случае МСФО - чистой цены продажи и ожидаемых затрат на продажу запасов организации приходится обращаться к платным услугам экспертов. Кроме того, необходимо не только создавать данный резерв, но и постоянно отслеживать его движение, а также раскрывать дополнительную информацию о нем в бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта.

Стоимость запасов может оплачиваться поставщику в иностранной валюте. При крупной девальвации или снижении стоимости валюты могут возникнуть непогашаемые обязательства перед поставщиками. В этом случае, в соответствии с МСФО, на себестоимость запасов могут относиться также курсовые разницы, связанные с приобретением этих запасов. Учет курсовых разниц регламентируется МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов». Согласно данному стандарту такие курсовые разницы должны включаться в стоимость соответствующего актива только при условии, что скорректированная стоимость не превышает меньшее из двух значений — восстановительную стоимость и суммы, возмещаемые за счет продажи или использования актива.

Инструкция №133 не позволяет относить суммы курсовых разниц на себестоимость запасов. Согласно же Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета, курсовые разницы по операциям в иностранной валюте отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетами соответствующих расчетов [4]. Таким образом, в соответствии с белорусской системой учета, курсовые разницы, возникшие в связи с приобретением запасов, будут относиться не на себестоимость запасов, а на счет прибылей и убытков.

Из выше изложенного можно сделать следующий вывод: в целом принципы учета запасов в белорусской и зарубежной системах учета весьма близки, а существующие различия объясняются особенностями нормативной и законодательной базы в Республике Беларусь. Многие положения, регулирующие бухгалтерский учет активов, в настоящее время недостаточно раскрывают сложившуюся ситуацию и требуют конкретизации. В частности, Инструкция по бухгалтерскому учету запасов №133 требует существенных изменений.

Таким образом, дальнейшее совершенствование бухгалтерского учета должно быть направлено на активизацию использования Международных стандартов финансовой отчетности путем построения эффективного учетного процесса в организациях.

Список использованной литературы

- 1 Инструкция по бухгалтерскому учёту запасов: постан. Мин-ва фин-в Респуб. Беларусь от 12. 11. 2010 № 133 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.
- 2 Международные стандарты финансовой отчетности. 2008: изд.е на русском языке. –М.: Аскери. – АССА, 2008.
- 3 Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): закон Респуб. Беларусь от 30.12.2014 г., № 224-3 // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронныйресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.
- 4 Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утв. постан. Мин-ва фин-в Респуб. Беларусь от 29.06.2011 № 50 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2017.