УДК 657.422

Бухгалтерський облік виробничих запасів: порівняльний аналіз НП(с)БО і МСФЗ

Шубіна Світлана Валентинівна,
доцент, кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту
Харківського інституту
ДВНЗ «Університет банківської справи»;
e-mail: Shybina@ukr.net

Губар Ірина Анатоліївна,
студентка економічного факультету
Харківського інституту
ДВНЗ «Університет банківської справи»;
e-mail: Iren_-me@mail.ru

Анотація. Розглянуто особливості бухгалтерського обліку запасів за Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 2 «Запаси» і Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Проведено порівняльний аналіз міжнародних стандартів фінансової звітності і Положення (стандарту) бухгалтерського обліку з метою виявлення спільних і відмінних рис. Запропоновано варіанти гармонізації міжнародних і національних стандартів.
Ключові слова: запаси, міжнародні стандарти, національні стандарти, бухгалтерський облік, аналіз.
Формул: 0; рис.: 0; табл.: 1; бібл.: 8.

Accounting industrial stocks: comparative analysis of nationalstandards and IFRS

Shybina Svitlana,
Ph.D. in Economy, Associate professor,
Associate Professor of the Department of Account and Audit
Kharkiv Institute of BU;
e-mail: Shybina@ukr.net

Gubar Iryna,
Student of Economic Faculty
Kharkiv Institute of BU;
e-mail: Iren_-me@mail.ru

Abstract. The features of accounting reserves International Accounting Standard 2 «Inventories» and the Regulations (standard) accounting 9 «Inventories».
A comparative analys is of the International Financial Reporting Standard sand Regulations (standard) accounting in or dertoidentifycommonanddistinctivefeatures.
Variant sof the harmonization of international and national standards.
Inparticular, it is necessary to inculcate international standards, or give international status of national.
It will facilitate the mutual relations of domestic enterprises with foreign partners, will enable the real prognosis in relation to future activity of enterprise.
It is in addition, necessary and expediently to give up hard regulation of account; to give the proper professional studies of practicing accountants.
Keywords: stocks, international standards, national standards, accounting, analysis.
Formulas: 0; fig: 0; tabl.: 1; bibl.: 8.

Бухгалтерский учет производственных запасов: сравнительный анализ НП(с)БУ и МСФО

Шубина Светлана Валентиновна,
доцент, кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета и аудита
Харьковского института УБД;
e-mail: Shybina@ukr.net

Губарь Ирина Анатольевна,
студентка экономического факультета
Харьковского института УБД;
e-mail: Iren_-me@mail.ru

Аннотация. Рассмотрены особенности бухгалтерского учета запасов по Международным стандартом бухгалтерского учета 2 «Запасы» и Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы». Проведен сравнительный анализ Международных стандартов финансовой отчетности и Положения (стандарта) бухгалтерского учета с целью выявления общих и отличительных особенностей. Предложены варианты гармонизации международных и национальных стандартов.
Ключевые слова: запасы, международные стандарты, национальные стандарты, МСФО, учет.
Формул: 0; рис: 0; табл .: 1; библ.: 8.

Вступ. Інтеграція економіки на світовому ринку країн зумовлює потребу не тільки у виробничій кооперації, застосуванні новітніх технологій, а й в єдиній оцінці економічних процесів, єдиних методологічних прийомах у відображенні цих процесів у системі бухгалтерського обліку. Одним із головних нормативних документів, яким керуються бухгалтери українських підприємств, є Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [П(с)БО] [2]. Проте сьогодні Україна досить активно рухається в напрямі прийняття Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ), упровадження яких, як вважає більшість науковців, зробить звітність вітчизняних підприємств більш зрозумілою і зіставною для іноземних користувачів, а також призведе до розширення міжнародної співпраці.

Аналіз досліджень і постановка завдання. Питання, що стосуються обліку виробничих запасів в Україні та зарубіжних країнах, перебувають у центрі уваги багатьох учених і дослідників. Зокрема, М. Р. Лучко у своїх працях приділяв увагу обліку матеріальних запасів у США [5]; О. М. Губачова розглядала поняття, склад товарно-матеріальних запасів, завдання їх обліку в зарубіжних країнах [4]; Г. Столярчук займається вивченням обліку запасів в Україні; Л. В. Бурдейна порівнює методологічні засади обліку виробничих запасів в Україні й зарубіжних країнах [3]; В. І. Попович обґрунтовує необхідність переходу на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, а також розкриває особливості визнання, оцінки та обліку запасів згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності, здійснює їхній порівняльний аналіз із НП(с)БО [6]. Питанням гармонізації обліку національних стандартів із міжнародними займалися Ф. Бутинець, В. Качалін, С. Голов, В. Костюченко, І. Бланк, В. Швець, Я. Соколов, Г. Савицька, Л. Нишенко і низка інших дослідників.

Нерозв'язані частини проблеми. Незважаючи на здобутки і дослідження вищезазначених авторів, гармонізація стандартів за допомогою порівняльного аналізу і бухгалтерський облік виробничих запасів згідно з цими стандартами вимагає детального дослідження.

Метою роботи є висвітлення особливостей бухгалтерського обліку запасів за міжнародними і національними стандартами за допомогою їхнього порівняльного аналізу.

Результати дослідження. Стандарти з обліку були розроблені на основі міжнародних з урахуванням національних особливостей економіки України, тому НП(с)БО 9 «Запаси» має низку спільних моментів з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку 2 «Запаси», зокрема:

1) поняття «запаси» трактується в обох документах як активи, що утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством;

2) спільними є також умови визнання запасів і основні поняття, пов'язані з ними.

У *таблиці* представлено основні відмінності щодо ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів і МСБО та НП(с)БО.

Таблиця

Основні відмінності щодо ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів за МСБО і НП(с)БО

Питання	НП(с)БО	МСБО
Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП)	Розглядаються як особливий різновид запасів. Облік регулюється особливими правилами	Не виділяються в окремий різновид запасів. Спеціальних правил обліку немає

Закінчення табл.

Питання	НП(с)БО	МСБО
Оцінка запасів у разі, якщо первісну вартість у момент оприбуткування достовірно визначити неможливо	Оцінка за справедливою вартістю	Спеціальне правило оцінки не встановлено
Оцінка запасів при витрачанні	Ідентифікована собівартість, ФІФО, середньозважена собівартість, нормативні затрати, ціни продажу	Допускається метод стандартних витрат або метод роздрібних цін
Оцінка на дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Чиста вартість реалізації
Запаси, отримані в обмін на інші запаси	Спеціальні правила оцінки первісної вартості залежно від подібності / неподібності запасів	Спеціальні правила оцінки не встановлено
Безоплатно отримані запаси	Наводяться спеціальні правила оцінки	Спеціальні правила оцінки не наводяться
Запаси як внесок до статутного капіталу	Наводяться спеціальні правила оцінки	Спеціальні правила оцінки не наводяться
Уцінка запасів	Пряме списання сум уцінок на витрати	Списання оцінки на витрати може проводитися шляхом прямого списання на витрати, а може шляхом створення резерву уцінки, який є контрстаттею до статті запасів
Відновлення вартості раніше уцінених запасів	Відображається як збільшення іншого операційного доходу	Відображається як зменшення витрат за тією статтею, на яку зазвичай списується собівартість запасів
Облік транспортно-заготівельних витрат	Детально регламентовано	Детальна регламентація обліку відсутня
Інформація про запаси, передані в переробку та на комісію	Повинна розкриватися	Розкриття не обов'язкове

Джерело. [8].

Крім зазначеного вище, облік виробничих запасів за вітчизняними і міжнародними стандартами має суттєві відмінності. Так, МСБО 2 розглядає питання витрат, що пов'язані з переробкою запасів. У НП(с)БО 9 вказані питання розглядаються в НП(с)БО 16 «Витрати». Щодо резерву знецінення запасів, то МСБО 2 передбачає можливість створення резерву їх знецінення. Проте в НП(с)БО 9 такого положення немає. МСБО 2 не включає до витрат на придбання запасів курсові різниці, що з'являються внаслідок останнього придбання запасів. У П(с)БО 9 таке положення відсутнє, але в НП(с)БО 21 «Курсові різниці» подібне положення відповідає МСБО 2.

Розглянемо деякі особливості обліку запасів згідно з МСБО 2 «Запаси»:

1) інвентаризація запасів проводиться на кінець року для підготовки річної фінансової звітності в місцях їх зберігання. На основі результатів інвентаризації визначають та оцінюють залишки запасів на кінець звітного періоду, які списують на рахунки відповідних запасів із кредиту рахунку фінансових результатів [7];

2) у МСБО відсутня така категорія запасів, як малоцінні швидкозношувані предмети. При підготовці звітності за міжнародними стандартами потрібно списати вартість МШП на витрати за ознакою несуттєвості або перевести їх у склад запасів та обліковувати на окремому субрахунку;

3) у МСБО не існує такого елементу, як напівфабрикати. Якщо ця стаття має значення, то потрібно зберігати її у складі запасів за умови дотримання критеріїв визнання;

4) запаси повинні відповідати критеріям визнання активу. Якщо є така ймовірність, що вони не призведуть до надходження економічних вигід у майбутньому, то їх потрібно списати на витрати періоду і надавати статусу неліквідних [1].

Висновки. Отже, за результатами проведеного дослідження можна стверджувати, що необхідно впроваджувати міжнародні стандарти або ж надавати міжнародним статус національних, оскільки це полегшить взаємовідносини вітчизняних підприємств з іноземними партнерами. Зокрема, упровадження міжнародних стандартів дасть можливість реального прогнозу щодо майбутньої діяльності підприємства. Крім того, потрібно і доцільно відмовитись від суворої регламентації обліку, забезпечуючи гармонізацію НП(с)БО і МСБО; надавати належне професійне навчання практикуючим бухгалтерам. Але обов'язкова умова узгодження цих стандартів – урахування певних особливостей економіки України.

Список використаної літератури

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс] : затверджено Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] : Наказ Мінфіну України від 20.10.1999 № 246. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua.
3. Бурдейна Л. В. Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду обліку виробничих запасів / Л. В. Бурдейна // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 4. – С. 20–27.
4. Губачова О. М. Облік у зарубіжних країнах : навч. посібник / О. М. Губачова. – К. : НМЦ Укоосвіта, 2000. – 226 с.

5. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посібник / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – К. : Знання, 2006. – 311 с.
6. Попович В. І. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку / В. І. Попович // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. – 2011. – № 1. – С. 313–319.
7. Старик М. В. Особливості обліку виробничих запасів / М. В. Старик // Управління розвитком. – 2010. – № 2 (78). – С. 120–122.
8. Всеукраїнська професійна бухгалтерська газета «Все про бухгалтерський облік». – 2014. – № 56–57 : Спецвип. – С. 38.

References

1. Mizhnarodniy standart buhgalterskogo obliku 2 «Zapasi» : zatverdzheno Komitetom z mizhnarodnih buhgalterskih standartiv vid 01.01.2005 r. [International Accounting Standard 2 «Inventories» activityfrom January 1, 2005]. Avaliableat : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
2. Polozhennya (standart) buhgalterskogo obliku 9 «Zapasi» : Nakaz MinfinuUkrayini vid 20.10.1999 r. № 246 [Regulation (Standard) 9 «Inventories» activity from October 20, 1999]. Avaliableat : www.minfin.gov.ua.
3. Burdeina, L. V. (2011). Porivnyalniy analiz vitchyznyanogo ta zarubizhnogo dosvidu obliku vyrobnychih zapasiv [Comparative analysis of domestic and foreign experience of inventory accounting]. Accounting and Finance, 4, 20–27.
4. Gubachova, O. M. (2000). Oblyk u zarybizhnyh krainah [Accounting in foreign countries]. Kyiv : NMTS Ukoosvita, 226.
5. Lychko, M. P., Benko, I. D. (2006). Buhgalterskyi oblik u zarybizhnyh krainah [Accounting in foreign countries]. Kyiv : Znannya, 311.
6. Popovych, V. I. (2011). Oblik zapasyv za natsionalnymy ta mizhnarodnymy standartamy buhgalterskogo obliku. [Accounting reserves for national and international accounting standards]. Proceedings of the Tauride Agrotechnological State University (economic sciences), 1, 313–319.
7. Staryk, M. V. (2010). Osoblyvosti obliku vyrobnychih zapasiv. [Accounting inventory features]. Development Management, 2 (78), 120–122.
8. Vseukrainska profesijna buhgalterska gazeta «Vse pro buhgalterskyi oblik». Spets vipusk. (2014). [Allofaccounting. Special issue.], 56–57, 38.