

секційне засідання:

***Бухгалтерський облік, аналіз та аудит***

**Брік С.В.**

к. е. н., доцент кафедри економічного аналізу та обліку

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків, Україна*

**Пилипчук А.С.**

студентка кафедри економічного аналізу та обліку

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»*

*м. Харків, Україна*

**ПОРІВНЯННЯ МІЖНАРОДНИХ ТА НАЦІОНАЛЬНИХ  
СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ**

Вступ України до Світової організації торгівлі зробив вкрай необхідним реформування та вдосконалення бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів. Світова облікова практика спирається на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), в той час як вітчизняна – на Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(с)БО). Серед українських науковців слід визначити Т. Кондрашову [6], Ф. Бутинця, М. Ляшенко [5] та ряд інших дослідників, які займалися питаннями гармонізації обліку національних та міжнародних стандартів.

Оскільки запаси є однією з головних складових активу балансу, і відповідно, впливають на фінансовий результат, то багато науковців приділяють увагу питанню їхнього визначення, оцінки та обліку.

Метою даних тез є порівняльний аналіз бухгалтерського обліку запасів згідно з П(с)БО № 9 "Запаси" та МСБО № 2 "Запаси", який є його міжнародним аналогом, а також виявлення спільних та відмінних рис задля досягнення гармонізації між ними.

Для досягнення гармонії національних та міжнародних стандартів

бухгалтерського обліку, перш за все, необхідно виявити ряд суперечностей і розбіжностей, що виникають між ними. Тому слід проаналізувати розбіжності МСБО № 2 і П(с)БО № 9 за наступними ознаками: визначення термінів, оцінка запасів, формування собівартості та ін.

У вітчизняному положенні визначено порядок визнання, оцінки та документального оформлення руху запасів, а в міжнародному аналізі більш уваги приділяється визначенню термінів, пов'язаних із використанням запасів [7, с.17]. Тому, на думку авторів, П(с)БО № 9 необхідно доопрацювати в контексті тлумачення термінів, що безпосередньо стосуються запасів.

Необхідно зауважити, що визначення запасів у П(с)БО № 9 та МСБО № 2 майже ідентичне. За винятком того, що в останньому пункті, крім споживання у виробничому процесі або в ході надання послуг, зазначене можливе споживання запасів у керуванні підприємством.

У п. 1 МСБО № 2 [2, с.2] зазначено, що даний стандарт не застосовується до: незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг; фінансових інструментів; біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю. Отже, у п. 1 МСБО № 2 не сказано про запаси, що використовуються під час здійснення капітальних інвестицій. Тобто, будівельні матеріали, що перебувають на балансі підприємства і використовуються, наприклад, у процесі здійснення будівництва господарським способом, так само відносяться до запасів.

Слід зауважити, що у МСБО № 2, як і в П(С)БО № 9, до запасів відносяться готова продукція і незавершене виробництво. Взагалі визначення вартості запасів є головною метою МСБО № 2, як сказано в самому стандарті, що підкреслює значення даного процесу.

Відповідно до п. 6 МСБО № 2, запаси слід вимірювати за найменшим із двох показників – собівартістю або чистою вартістю реалізації [1, с. 2]. Деякі відмінності між МСБО № 2 та П(С)БО № 9 в оцінці запасів можна

проілюструвати у вигляді таблиці, що наведена нижче.

Таблиця. Порівняння міжнародних та національних стандартів обліку запасів

П(с)БО № 9 "Запаси"	МСБО № 2 "Запаси"
Оцінка запасів на дату балансу	
Найменша з двох оцінок: первинна вартість або чиста вартість реалізації	Чиста вартість реалізації
Оцінка запасів при надходженні	
<p>Собівартість формують:</p> <p>1. У разі придбання в постачальника: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за винятком непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати.</p> <p>2. У разі виготовлення власними силами: витрати, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(с)БО № 16 "Витрати".</p> <p>3. У разі внесення до статутного капіталу: справедлива вартість, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первинної вартості запасів, придбаних у постачальника.</p> <p>4. У разі безоплатного отримання: справедлива вартість.</p>	<p>Собівартість формують:</p> <p>1. Витрати на придбання: ціна придбання; мита та інші податки; витрати на транспортування; вартість робіт із навантаження та розвантаження та інші витрати.</p> <p>2. Витрати на переробку: витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва.</p> <p>3. Інші витрати, якщо вони мали місце в процесі доставки до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану.</p> <p>До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва;</p>

<p>5. У разі отримання в результаті обміну на подібні активи: балансова вартість переданих запасів.</p> <p>6. У разі отримання в результаті обміну на неподібні активи: справедлива вартість отриманих запасів.</p> <p>До собівартості не включаються: понаднормові витрати і нестачі запасів; відсотки за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати</p>	<p>адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж</p>
<p>Оцінка запасів при вибутті</p>	
<p>Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, нормативні затрати; ціни продажів.</p>	<p>Метод конкретної ідентифікації, середньо-зважена собівартість, собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), метод роздрібних цін, нормативні витрати</p>

Таким чином, облік виробничих запасів у міжнародній практиці має певні особливості та дещо відрізняється від національного обліку України і зумовлений особливостями національного обліку та нормативно-правовою базою.

Отже, на підставі порівняльної характеристики МСБО № 2 та П(с)БО № 9 слід зауважити: євроінтеграція України вимагає гармонізації зазначених нормативних документів. Оскільки МСБО вбирають у себе позитивний досвід багатьох країн, на думку авторів, було б доречно почати вдосконалення національних стандартів або ж надати міжнародним стандартам статус національних. Це привело б до полегшення співпраці вітчизняних підприємств з іноземними партнерами. Але в разі узгодження П(С)БО та МСБО потрібно

проаналізувати, до чого це може призвести в кінцевому результаті, оскільки МСБО також мають певні недоліки, а економіка України має ряд особливостей, не характерних для інших європейських країн.

Література: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 "Запаси" : Наказ Міністерства України від 20.10.1999 р. № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.nibu.factor.ua](http://www.nibu.factor.ua). 2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / за ред. С. Ф. Голова. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2009. – 1 024 с. 3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту : навч. посібн. / М. П. Войнаренко, Н. А. Пономарьова, О. В. Замазій. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 488 с. 4. Косовиць Л. Облік запасів за МСФЗ / Л. Косовиць // Головбух. – 2008. – № 35. – С. 17–23. 5. Ляшенко М. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / М. Ляшенко // Школа бухгалтера. – 2007. – № 16. – 28 с. 6. Кондрашова Т. Міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку: порівняльна характеристика / Т. Кондрашова, О. Соболева // Економіка. – 2009. – № 4. – С. 16–20. 7. Квітко С. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами / С. Квітко, А. Мосумова // Економіка розвитку. – 2013. – № 1. – с. 17 – 22.