

**Законодательное регулирование бухгалтерского учета материально-производственных запасов: зарубежная и отечественная практика**

*Гаджиханов М.Ш. – магистратура 1 курса*

*Кафедры бухгалтерского учета*

*З.Ш. Бабаева, к.э.н., доцент*

*ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет»*

*Россия, г. Махачкала*

В статье высказывается актуальность учета материально-производственных запасов, обозначаются основные отличительные черты российского национального учета и международных стандартов учета материальных запасов. В условиях глобализации мировой экономики тема сближение РСБУ с МСФО особенно актуальна. В связи с изменяющимися условиями рыночной экономики, гармонизацией международных и национальных стандартов необходимо сближение основных принципов учета таких важных активов, как запасы.

Ключевые слова: материально-производственные запасы (МПЗ); МСФО; РСБУ; национальные стандарты; международные стандарты; бухгалтерская отчетность.

Материально-производственные запасы занимают важное место среди оборотных средств организации. Грамотный и своевременный учет движения материально-производственных запасов (МПЗ) позволяет правильно рассчитать налог на добавленную стоимость, себестоимость производимой продукции и, в конечном счете, финансовый результат. Целью данной работы является рассмотрение нормативного регулирования учета материально-производственных запасов в России и сравнение Положения по бухгалтерскому учету с МСФО. Нормативные документы, регламентирующие правила ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, подразделяются на четыре уровня:

1) к документам первого уровня относят законодательные акты, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, прямо или косвенно регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета в организации;

2) документами второго уровня являются Положения по бухгалтерскому учету, которые разработаны на основе стандартов международной финансовой отчетности и определяют правила ведения бухгалтерского учета конкретных объектов;

3) в состав документов третьего уровня входят план счетов, методические рекомендации (указания), комментарии, письма Минфина РФ и другие;

4) документы четвертого уровня разрабатываются непосредственно в самой организации (Приказ об учетной политике, рабочие планы счетов, график документооборота и другие).

Основным нормативным документом первого уровня является Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Данный законодательный документ раскрывает основные понятия, правовые основы, принципы бухгалтерского учета, регламентирует правила ведения бухгалтерского учета на предприятии, требования к учетной политике организации, первичным документам, регистрам, определяет порядок инвентаризации и другие Положения по бухгалтерскому учету конкретизируют закон «О бухгалтерском учете». Данные документы определяют свод правил, которые устанавливают порядок учета и оценки определенных объектов. Важнейшим документом второго уровня, регламентирующим правила учета МПЗ на предприятии, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных ценностей» 5/01. В ПБУ утверждено, что материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости. В ПБУ 5/01 определены три способа отпуска материально производственных запасов в производство:

- по себестоимости каждой единицы. Данный способ характерен для случаев, когда организация использует материально-производственные запасы в особом порядке (драгоценные металлы, камни и т.п.) или когда речь идет о запасах, которые не могут быть заменены обычным способом;

- по средней себестоимости. Оценка производится по каждой группе материалов путем деления их общей себестоимости на их количество;

- ФИФО. Запасы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых во времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

Также важным документом второго уровня выступает «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», которое регламентирует правила ведения бухгалтерского учета, документирования хозяйственных операций, оценку и инвентаризацию имущества и обязательств, порядок представления бухгалтерской отчетности, а также представляет требования к оценке отдельных статей бухгалтерской отчетности, в том числе и материалов (в составе статьи «Сырье, материалы, готовая продукция и товары»). В числе важных документов третьего уровня

выделяют план счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. В плане счетов предусмотрены следующие счета для учета материалов:

- 10 «Материалы»;
- 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Также в состав документов третьего уровня входят методические указания, разрабатываемые Министерством финансов РФ, другими ведомствами и министерствами, объединениями организаций или крупными компаниями, с целью интерпретации и детализации нормативных документов первого и второго уровней. Для бухгалтерского учета материалов выделены следующие методические указания:

- «Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» раскрывают понятие «материально-производственные запасы», определяют задачи и требования к ведению учета, правила оценки, порядок инвентаризации и проверки МПЗ, разъясняет методологию ведения бухгалтерского учета по видам операций, связанными с движением МПЗ (поступление, порча, недостача, отпуск МПЗ);

- «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» устанавливают порядок и сроки проведения инвентаризаций.

Документы четвертого уровня разрабатываются непосредственно на самом предприятии. К ним относятся Учетная политика, указания, положения, приказы и другие документы, являющиеся внутрифирменными стандартами. Сравнительный анализ ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и МСФО 2 «Запасы» на данном этапе развития бухгалтерского учета постепенно происходит переход к международным стандартам бухгалтерской отчетности. Основным документом, регламентирующим учет материально-производственных запасов, является Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов». В международной практике правила ведения учета материально-производственных запасов определены в МСФО 2 «Запасы». Основным вопросом в учете запасов МСФО 2 ставит определение суммы затрат, которая признается активом и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки. Рассмотрим основные различия между ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и МСФО 2 «Запасы».

1. Классификация МПЗ. В ПБУ 5/01 к материально-производственным запасам относятся материалы, сырье, готовая продукция и товары, в МСФО 2 в структуре запасов выделены материалы, сырье, незавершенное

производство, готовая продукция и товары. Основным отличием данных формулировок можно выделить то, что в российской практике учета незавершенное производство не относится к материально-производственным запасам (п. 4, ПБУ 5/01), его учитывают в расходах организации.

2. Оценка актива. В ПБУ запасы оцениваются по фактической себестоимости. В МСФО запасы оцениваются по наименьшей из двух стоимостей: себестоимость приобретения и чистая цена продаж. Чистой ценой продажи является сумма, которую ожидает получить предприятие от продажи запасов в ходе обычной деятельности. В российской практике создается резерв под обесценение материальных ценностей.

3. Включение в себестоимость затрат по займам. В российской практике в затраты включены проценты по займам, специально привлеченным для приобретения МПЗ. По МСФО займы включаются в состав затрат при длительном производственном цикле и несерийном производстве.

4. Отражение в отчетности. В IV разделе ПБУ прописано, что в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая информация:

- о способах оценки МПЗ (по видам, группам);
- о последствиях изменений способов оценки материальнопроизводственных запасов;
- о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

В МСФО указано, что в отчетности должны быть отражены следующие данные:

- общая балансовая стоимость запасов и балансовая стоимость запасов по видам, используемым данным предприятием;
- балансовая стоимость запасов, учитываемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу;
- величина запасов, признанная в качестве расходов в течение отчетного периода;
- сумма любой уценки запасов, признанная в качестве расходов в отчетном периоде;
- сумма любой реверсивной записи в отношении уценки, которая была признана как уменьшение величины запасов, отраженных в составе расходов, в отчетном периоде;
- обстоятельства или события, которые привели к реверсированию уценки запасов;

– балансовая стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения исполнения обязательств.

Можно сделать вывод о том, что информация, раскрываемая по нормам МСФО, наиболее обширная и полная. Общей чертой МСФО 2 и ПБУ 5/01 можно назвать оценку при списании МПЗ тремя способами: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости и ФИФО. На основе вышеизложенного можно сделать вывод о том, что МСФО 2 «Запасы» принимает понятие «материально-производственные запасы» в более широком смысле, рассматривает несколько видов оценок активов и наиболее полно раскрывает информацию о МПЗ в бухгалтерской отчетности. Необходимость перехода на МСФО обусловлена, прежде всего, привлечением зарубежных инвесторов. Для оценки деятельности предприятия инвестор должен изучить показатели финансовой отчетности организации. Гораздо проще осуществлять оценку отчетности, если она оформлена в соответствии с международными стандартами. На данный момент многие крупные предприятия ведут отчетность как по стандартам, принятым в Российской Федерации, так и по МСФО. Но большинство организаций малого и среднего бизнеса до сих пор руководствуются только ПБУ при ведении бухгалтерского учета и отчетности. Одной из наиболее острых проблем при переходе организации на МСФО является недостаток кадровых и финансовых ресурсов. Для ведения отчетности по нормам МСФО и согласно российским стандартам параллельно или методом трансформации требует привлечения высококвалифицированных специалистов и денежных вложений. Проведенное исследование показывает, что подходы к ведению бухгалтерского учета и финансовой отчетности, прописанные в российских стандартах и МСФО, максимально приближены. Однако российские стандарты сохраняют некоторые отличия от международных. Эти отличия могут привести к тому, что показатели в отчетности будут различны, даже при общности подходов к учету запасов. Внедрение МСФО продиктовано экономическими условиями, но скорость этого процесса зависит от эффективности содействия государства и бизнесом.

#### Список использованной литературы

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ. — Режим доступа : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_170573](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_170573).
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»

3. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н.

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01).