

Проблеми національної економіки

УДК 338.001.36

Саюн Алла Олександрівна

*кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Київський національний університет технологій та дизайну*

Саюн Алла Александровна

*кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и аудита
Киевский национальный университет технологий и дизайна*

Sayun Alla

*PhD, Associate Professor of Accounting and Audit
Kyiv National University of Technologies and Design*

Сенько Діана Сергіївна

*студентка
Київського національного університету технологій та дизайну*

Сенько Диана Сергеевна

*студентка
Киевского национального университета технологий и дизайна*

Senko Diana

*Student of the
Kyiv National University of Technologies and Design*

**УЗАГАЛЬНЕННЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ В УМОВАХ ПЕРЕХОДУ НА
МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ДЛЯ
МАЛИХ І СЕРЕДНІХ ПІДПРИЄМСТВ
ОБОБЩЕНИЕ УЧЕТА ЗАПАСОВ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА НА
МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ
ДЛЯ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

**SUMMARY OF ACCOUNTING STOCKS IN TRANSITION
CONDITIONS FOR INTERNATIONAL FINANCIAL STATEMENTS
FOR SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES**

***Анотація.** У статті досліджено окремі напрямки обліку запасів відповідно до національних та міжнародних вимог, порівняно національні та міжнародні стандарти з обліку запасів*

***Ключові слова:** запаси, національні стандарти, міжнародні стандарти фінансової звітності, малі та середні підприємства.*

***Аннотация.** В статье исследованы отдельные направления учета запасов в соответствии с национальными и международными требованиями, сравнены национальные и международные стандарты из учета запасов*

***Ключевые слова:** запасы, национальные стандарты, международные стандарты финансовой отчетности, малые и средние предприятия.*

***Summary.** The article examines individual areas of inventory accounting in accordance with national and international requirements, compares national and international standards from inventory accounting.*

***Key words:** stocks, national standards, international financial reporting standards, small and medium enterprises.*

Перехід на МСФЗ для МСП є досить проблемною ділянкою бухгалтерського обліку запасів на малих і середніх підприємствах, оскільки достовірна оцінка даних об'єктів обліку багато в чому визначає собівартість реалізованої продукції і, відповідно, впливає на фінансову звітність та отриманий підприємством прибуток, що пояснює необхідність аналізу даної статті балансу. Так, як облік запасів є трудомістким процесом

бухгалтерського обліку: на багатьох підприємствах їх номенклатура може сягати значних цифр.

Порівнюючи облік об'єктів запасів у вітчизняній системі обліку та міжнародній практиці можна відзначити, що існують як спільні риси, так і відмінні моменти обліку, які більш детально розглянемо при аналізі об'єкта обліку.

Проблему гармонізації національних з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку у своїх працях досліджувало багато вітчизняних учених: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов С.С. Герасименко, А.О. Єпіфанова, Ю.І. Боярський, В.І. Попович, Г.П. Голубнича, О.П. Щеглов та ін.

Разом з тим, питання наближення вітчизняного бухгалтерського обліку запасів на малих та середніх підприємствах до міжнародних стандартів досліджено недостатньо.

Тому метою нашої статті є визначення спільних та відмінних рис у визначенні, обліку та оцінці запасів відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку запасів з метою гармонізації вітчизняного та зарубіжного обліку.

Облік запасів згідно з Українським законодавством регламентований такими документами як П(С)БО 9 «Запаси» та Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів [2; 3]. Облік запасів малих та середніх підприємств за міжнародними стандартами, в свою чергу, регламентується МСФЗ для МСП § 13 «Запаси» [4].

При порівнянні визначень терміну «запаси» можна зробити висновки про їх відповідність згідно з вітчизняним і міжнародним обліком. Так, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», до запасів відносять активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою [2].

Що стосується МСФЗ для МСП § 13 «Запаси», то відповідно до даного стандарту запаси - це активи, які:

- утримуються для продажу в ході звичайної діяльності;
- перебувають у процесі виробництва, продажу або
- існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [4].

Як видно із вищезазначених визначень, вони майже однакові, єдина відмінність стосується останнього пункту (в П(С)БО 9 зазначено, що запаси..... «утримуються для управління підприємством/установою»).

Згідно з вітчизняним законодавством облік запасів, отриманих до моменту переходу права власності повинен відрізнятися від обліку матеріалів, на які підприємство має повні права. У разі відсутності у підприємства права власності на матеріальні цінності, що надійшли, останні повинні обліковуватися на позабалансових рахунках. Тоді як міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств незалежно від права власності визнають запаси активами і обліковують їх на балансі підприємства.

Необхідність обов'язкової наявності документів, що підтверджують право власності на запаси для їх визнання в бухгалтерському обліку суперечить принципу превалювання сутності над формою: «...відображення в бухгалтерському обліку фактів господарської діяльності виходячи не стільки з їх правової форми, скільки з їх економічного змісту та умов господарювання ...» [1].

Однак виконання вимоги превалювання економічного змісту над юридичною формою (що є однією з базових основ МСФЗ) щодо запасів виявляється мало можливим і на практиці цей критерій не завжди працює.

Ситуація ускладнюється тим, що в системі Українського законодавчого та нормативного регулювання бухгалтерського обліку Положення стандарти з бухгалтерського обліку стоять на рівні, який займає більш вагоме місце, ніж Методичні рекомендації і, отже, дотримання даних рекомендацій не є обов'язковим, так як у випадку виникнення протиріч в нормативних документах пріоритет віддається документам більш високого рівня. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» нормативні акти і методичні рекомендації з бухгалтерського обліку, що видаються органами, яким надане право регулювання бухгалтерського обліку не повинні суперечити нормативним актам і методичним вказівкам Міністерства фінансів України. Проте, протиріччя вищевказаних нормативних правових актів свідчить про те, що національні критерії визнання запасів потребують уточнення.

Сьогодні основоположний принцип МСФЗ- принцип пріоритету юридичної форми фактів господарської діяльності над економічним змістом залишається найменш здійсненим і реалізованим, тоді як без реалізації базового принципу неможливо здійснити правильний перехід на міжнародні стандарти обліку.

З 01.01.2013 року було прийнято Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств . Даний стандарт містить докладну і повну інформацію вміщену у тридцяти п'яти розділах про облік і звітність на малих та середніх підприємствах [4]. В ньому розкриваються сутність основоположних принципів і понять міжнародної практики ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності, методики оцінки, визнання, класифікації, а також зазначаються особливості переходу малих та середніх підприємств на МСФЗ. Однак поряд з перевагами впровадження МСФЗ в Україні існує ряд недоліків (табл. 1). В основному ці недоліки пов'язані з відсутністю досвіду роботи фінансистів, бухгалтерів, аудиторів з міжнародними стандартами, тому перехід українських підприємств на

міжнародні стандарти обліку і звітності процес незаперечний, але поступовий.

Таблиця 1

Переваги та недоліки впровадження МСФЗ в Україні [5]

№	Переваги МСФЗ	Недоліки МСФЗ
1	МСФЗ дають реальну інформацію про бізнес і його стан;	Складність впровадження МСФЗ;
2	Дають можливість об'єктивно оцінити фінансове становище підприємства, дозволяють зрозуміти справжній стан справ в компанії;	Професійна підготовка і знання фінансистів та бухгалтерів у сфері МСФЗ, які тягнуть за собою значні фінансові навантаження;
3	Використання одержаної інформації для управлінських цілей;	Дефіцит кваліфікованих спеціалістів у питаннях МСФЗ
4	Наявність в компанії МСФЗ зумовить кращі умови інвестування;	Непридатність використання МСФЗ в окремих галузях економіки;
5	Спрощена система регламентації та ведення обліку (відсутня необхідність створювати принципи і правила обліку багатьох господарських операцій).	Вимагають від бухгалтерів, аудиторів знання професійної англійської мови, достовірного і правильного перекладу стандартів.

Таким чином, в ході дослідження було виявлено ряд причин та проблем, які безпосередньо пов'язані з впровадженням МСФЗ в Україні. Для вирішення цих проблем необхідно:

- 1) розробити відповідну нормативно-правову базу, яка б відповідала міжнародним стандартам;
- 2) підвищити кваліфікацію фінансистів, бухгалтерів, аудиторів, з відповідними знаннями англійської мови;
- 3) прийняти програму тісної співпраці вітчизняних спеціалістів та фахівців з РМСБО;
- 4) запровадити відповідні методики, норми та рекомендації із застосування МСФЗ.

Говорячи про оцінку запасів, неможливо обійти стороною питання собівартості цих активів. У собівартість запасів згідно МСФЗ для МСП § 13 включаються витрати на придбання, переробку та інші витрати, понесені у процесі доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та

приведення у теперішній стан. Відповідно до вітчизняного законодавства серед витрат, що знаходяться в переліку, з яких формується фактична собівартість запасів, відсутня така стаття витрат як витрати на переробку.

Наступним пунктом розбіжності обліку запасів за міжнародними і вітчизняними стандартами є те, що при придбанні запасів Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств передбачають у разі сильної девальвації курсові різниці, за винятком відсотків за кредит, їх включення до складу витрат для цілей обчислення їх собівартості. Тоді як в П(С)БО 9 про курсові різниці нічого не сказано. Але Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів (п. 2.3) зазначають, що не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені) курсові різниці, які виникають у разі здійснення розрахунків з іноземними постачальниками за одержані запаси та витрати, пов'язані з придбанням іноземної валюти для оплати вартості запасів [3].

Підводячи підсумки нашого дослідження необхідно відзначити, що повна порівнянність фінансової звітності різних країн сьогодні є важко досяжною навіть після розробки стандартів міжнародного рівня.

Література

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Мінфіну України від 07.02.2013р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
2. П(С)БО 9 «Запаси»: затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 20.10.1999 №246 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. - Режим доступу: <http://www.zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0437-99>

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [Електронний ресурс]: Наказ Мінфіну України від 10.01.2007 р., № 2. - <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0344-00>
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств (IFRS for SMEs) [Електронний ресурс]. – від 01.01.2013
Режим доступу:
http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU13010.html
5. Бабинець О.В. Позитивні та негативні наслідки переходу українських підприємств на міжнародні стандарти фінансової звітності / О.В. Бабинець [Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/22886/1/2-Babynets-7-8.pdf>