

СУЩНОСТЬ И СОСТАВ ЗАПАСОВ

И.И. Сапего, канд. экон. наук, доц.

УО «Полоцкий государственный Университет», Беларусь

В настоящее время национальная учетная система в Республике Беларусь направлена на сближение с Международными стандартами финансовой отчетности. С появлением национальных стандартов изменилась техника проведения учетно-аналитических процедур. Прежде всего, главное внимание акцентируется на уяснении экономической сущности учетных категорий, и лишь затем – разработка учетной политики организации. Однако в действующих нормативных правовых актах на территории Республики Беларусь отсутствует четкое определение и рекомендации об использовании в учетно-аналитической практике некоторых понятий. В частности, существуют несоответствия в этимологии понятий «запасы», «производственные запасы». В настоящее время дискутируется вопрос о тождественности этих понятий, так как в действующих нормативных документах используются разные понятия.

Рассмотрим методики применения данных понятий в Республике Беларусь, Российской Федерации, МСФО с целью разработки общей концепции и обоснованию их состава.

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (IAS 2 «Запасы») в бухгалтерском учете применяется понятие «запасы». Запасами признаются следующие активы:

- предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности;
- находящиеся в процессе производства для такой продажи;
- находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.[1]

Как видно из вышеуказанной трактовки, запасы обладают следующими свойствами:

- это активы;
- для продажи;
- они материальны,
- будут потреблены.

Согласно МСФО в состав запасов включаются:

- товары, купленные и предназначенные для перепродажи;
- готовая продукция;
- незавершенное производство;
- сырье и материалы, предназначенные для использования в процессе производства.

Аналогичные правила формирования в бухгалтерском учете информации о запасах содержатся в ПБУ 5/2012 «Учет запасов» Российской Федерации. Вместе с тем, состав запасов более детализирован. Так, к запасам относят:

- сырье, материалы, предназначенные для использования при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;

– инструменты, инвентарь, оборудование и т.п. со сроками использования до 12 месяцев, используемые при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;

– готовая продукция, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;

– товары, приобретенные у других лиц, и предназначенные для перепродажи в ходе обычной деятельности организации;

– затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом (далее – незавершенное производство), полуфабрикаты собственного производства, не укомплектованные или не прошедшие техническую приемку изделия;

– затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку;

– объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации;

– объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации;

– объекты, соответствующие условиям признания основных средств, но которые в силу малой ценности разрешается признавать в составе запасов.

Не признаются запасами:

а) сырье, материалы, продукция, предназначенные для использования при создании внеоборотных активов организации;

б) финансовые вложения организации, включая предназначенные для перепродажи;

в) материальные ценности, находящиеся у организации на ответственном хранении, в процессе переработки в качестве давальческого сырья, на основании договора комиссии, в процессе транспортировки и т.п. [2]

В Республике Беларусь действуют три основных нормативных акта, которые регламентируют учет запасов. Так, в соответствии с Инструкцией по бухгалтерскому учету запасов № 133 применяется понятие «запасы» и в их состав включаются:

– сырье, основные и вспомогательные материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия, т.е. запасные части, тара и пр. материалы;

– отдельные предметы в обороте (инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления, фирменная одежда и обувь и др.);

– животные на выращивании и откорме;

– незавершенное производство;

– готовая продукция;

– товары. [3]

К запасам не относятся следующие активы:

– не завершенные строительством объекты и иные вложения в долгосрочные активы;

– строительные конструкции и детали, части и агрегаты машин, оборудования и подвижного состава, предназначенные для строительства, реконструкции и модернизации;

- оборудование, требующее монтажа, а также смонтированное, но не введенное в эксплуатацию;
- финансовые инструменты;
- природные объекты: земельные участки, недра, некультивируемые (естественные) биологические ресурсы, водные ресурсы под землей;
- инвентарь, инструменты и хозяйственные принадлежности, оснастка и специальные приспособления, которые в соответствии с учетной политикой организации относятся к основным средствам.

Постановление Минфина РБ № 111 также использует понятие «запасы». На основании данного постановления в бухгалтерском балансе запасы отражаются по следующим статьям:

- материалы;
- животные на выращивании и откорме;
- незавершенное производство;
- готовая продукция и товары;
- товары отгруженные;
- прочие запасы. [4]

Вместе с тем следует отметить, что в постановлении Министерства финансов Республики Беларусь № 50 применяется понятие «производственные запасы» и состав таких запасов имеет другую структуру:

- материалы;
- животные на выращивании и откорме;
- резервы под снижение стоимости запасов;
- заготовление и приобретение материалов;
- отклонение в стоимости материалов;
- НДС по приобретенным товарам, работам, услугам. [5]

Сегодня, когда переход к международным стандартам финансовой отчетности приобрел особую значимость для Республики Беларусь, появилась необходимость изменить существующие подходы к используемым терминам. Отсутствие четкого подхода в нормативных документах к применению того или иного понятия, не обеспечивает однозначности их состава, влияющего на правильную организацию учетных процедур. Поэтому такие понятия, как «запасы» и «производственные запасы» нельзя отождествлять, так как «запасы» - более емкое понятие. Следовательно, для целей бухгалтерского учета и отчетности необходимо использовать единое понятие «запасы». Под запасами следует понимать – активы организации, учтенные в составе краткосрочных активов, приобретенные и (или) предназначенные для реализации, производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также используемые для управленческих нужд организации или находящиеся в виде сырья, материалов и других аналогичных активов в запасе.

Важной предпосылкой правильной организации бухгалтерского учета запасов также является их научно обоснованная классификация. Учитывая все вышеизложенное, а также существующие классификационные подходы и концептуальные положения международных стандартов бухгалтерской отчетности, нами разработана следующая классификационная модель запасов (рисунок 1).

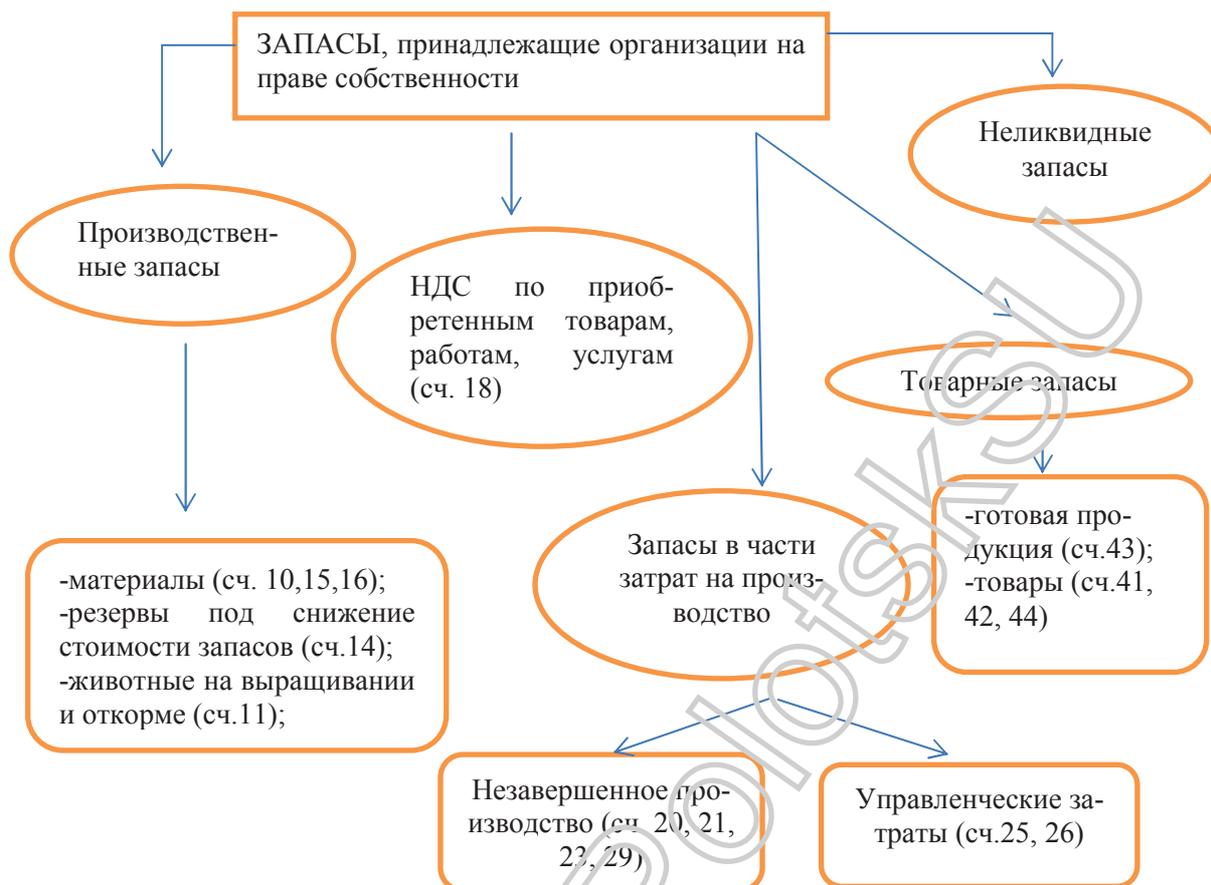


Рисунок 1 – Классификация и состав запасов

ЛИТЕРАТУРА

1. МСФО, АПС «Бизнес-Инфо».
2. Положение по бухгалтерскому учету "Учет запасов" (ПБУ 5/2012) [Электронный ресурс]: утв. М-вом финансов РФ. – Режим доступа: http://mvf.klerk.ru/nb/332_10.htm. – Дата доступа 14.04.15.
3. Инструкция по бухгалтерскому учету запасов №133 : утв. Постановлением М-ва финансов РБ 12.11.10 : в ред. постановления М-ва финансов РБ от 30.04.2012 г. № 26.
4. Об установлении форм бухгалтерской отчетности, утверждении Инструкции о порядке составления бухгалтерской отчетности и признании утратившими силу постановления М-ва финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 г. № 19 и отдельного структурного элемента постановления М-ва финансов Республики Беларусь от 11.12.2008 г. № 187 : утв. постановлением М-ва финансов Республики Беларусь 31.10.2011, № 111 : в ред. постановления М-ва финансов Республики Беларусь от 10.12.2013, № 84.
5. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : утв. постановлением М-ва финансов Республики Беларусь 29.06.2011, № 50 : в ред. постановления М-ва финансов Республики Беларусь от 30.06.2014., № 46.