

УДК 657

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ ПО МСФО И ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

А.А. МЯДЕЛЕЦ

(Представлено: канд. экон. наук, доц. Н.А. ХОДИКОВА)

Изложены различия в бухгалтерском учёте материалов по белорусскому законодательству от международных стандартов финансовой отчётности. Проанализировано влияние на себестоимость объекта бухгалтерского учёта тем или иным видом активом в зависимости от признания.

Бухгалтерский учёт материалов ведётся в Республики Беларусь в соответствии с Инструкцией № 133 «По бухгалтерскому учёту запасов», утверждённой Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 г., и он имеет отличия от учёта, предусмотренного международным стандартом IAS 2 «Запасы». Данный фактор повлиял на методику учёта материально-производственных запасов. Анализируя различия в учёте запасов по белорусскому законодательству с международным стандартом финансовой отчётности, выделим 3 типа сравнения. Представим их в таблице 1.

Таблица 1. – Отличия и сходства бухгалтерского учёта материалов Республики Беларусь и МСФО IAS 2 «Запасы»

Критерий сравнения	МСФО IAS 2 «Запасы»	Инструкция № 133 РБ
1. Учёт природных объектов	В качестве запасов	В качестве основных средств
2. Включение затрат по займам в фактическую себестоимость приобретаемых материалов	В некоторых случаях включаются	Не включаются
3. Включение сверхнормативных затрат в фактическую себестоимость приобретаемых материалов	Не включаются	Не включаются

Примечание: собственная разработка на основе [1, с. 40].

Отнесение земельных участков, недр, некультивируемых (естественных) биологических ресурсов, водных ресурсов под землей к основным средствам в соответствии с Инструкцией № 26 «По бухгалтерскому учёту основных средств», утверждённой Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 г. обусловили специфику бухгалтерского учёта в части их оценки, счетов затрат и т.д., отличных от предложенной МСФО IAS 2 «Запасы». В Республики Беларусь учёт природных земель и др. природных объектов ведётся на счёте 08 «Вложения в долгосрочные активы». Международный стандарт финансовой отчётности рекомендует учитывать их в качестве материалов на счёте 10 «Материалы». Таким образом, от классификации объекта будет зависеть его бухгалтерский учёт, который будет различаться от отнесения его тем или иным видом активов. Бухгалтерский учёт долгосрочных и краткосрочных активов, какими являются основные средства и материалы соответственно, будет иметь разную специфику, методологию и т.д.

В части включения затрат по займам в фактическую себестоимость, связанных с приобретением активов международный стандарт МСФО IAS 23 «Затраты по займам» предусматривает таковое при условии того, что затраты можно отнести на приобретение, строительство или производство актива. Тем самым фактическая стоимость материалов может быть увеличена на сумму затрат по займам (а это в свою очередь проценты) Инструкция № 133 не предполагает отнесение затрат по займам на увеличение себестоимости материалов, а отнесение их на расходы того отчётного периода, в котором они фактически получены. Отсюда можно сделать вывод о том, что достоверная себестоимость материально-производственных ценностей будет при международной модели учёта, т.к. будет отражать все затраты, связанные с приобретением, доведением до состояния готовности, производством конкретного актива, а не относить их на расходы по видам деятельности. Данный аспект будет верно отражать и цену готовой продукции или товара, вышедшего из производства, которая, безусловно, отразится на потребительской среде.

Сравним резервы, которые создаются при учёте основных средств и материальных ценностей, влияющие на стоимость активов в таблице 2.

Таблица 2. – Сравнение резерва по выводу основных средств и резерва под снижение стоимости запасов

Критерий сравнения	Резерв по выводу основных средств	Резерв под снижение стоимости запасов
1. Включение в стоимость	Увеличивает первоначальную стоимость	Уменьшает фактическую себестоимость
2. Характер наличия	Право	Обязанность
3. Счета учёта	96 «Резервы предстоящих платежей»	14 «Резервы под снижение стоимости запасов»

Примечание: собственная разработка.

На основании представленного различия в бухгалтерском учёте объектов основных средств и материалов по МСФО и белорусскому учёту можно отметить факт создания отличных между собой резервов. Так резерв по выводу объектов основных средств из эксплуатации носит необязательный характер и может увеличивать первоначальную стоимость объекта основных средств (например, земельных угодий и т.д. и т.п.) При этом должен выполняться ряд условий для начисления данного резерва:

1) имеются обязательства по выполнению работ по демонтажу и ликвидации основного средства (восстановлению природных ресурсов и др.);

2) предполагается выбытие активов для погашения обязательства;

3) сумма обязательства может быть достоверно определена.

Резерв под снижение стоимости запасов, который характерен и для материалов обязателен в соответствии с действующей нормативно-правовой базой Республики Беларусь, имеет обратный эффект – уменьшает фактическую себестоимость. Для этого также необходимы некоторые факторы:

1) устаревание запасов (моральный износ);

2) повреждение запасов (физический износ);

3) снижение цены реализации запасов (рыночной стоимости).

Сходства бухгалтерского учёта по Инструкции № 133 и МСФО IAS 2 «Запасы» по элементу включение сверхнормативных затрат в фактическую себестоимость обусловлено нормальным уровнем использования сырья и материалов, труда, эффективности и мощности. Отсюда следует, что сверхнормативные затраты в фактическую себестоимость не включаются.

Как видно из вышеперечисленного перечня факторов, имеются некоторые расхождения в учёте по МСФО IAS 2 «Запасы» и Инструкцией № 133. Однако международный стандарт призван только оптимизировать бухгалтерский учёт в странах, и носит рекомендательный характер. И каждое государство само выбирает методики учёта.

ЛИТЕРАТУРА

1. Каныгина, О.И. Сравнение международных и национальных норм и правил по учёту материально-производственных запасов / О.И. Каныгина // Молодой учёный. – 2014. – № 4.2. – С. 40–44.
2. Инструкция № 133 «По бухгалтерскому учёту запасов» от 12.11.2010 : в ред. постановления Минфина от 27.04.2011 № 25.
3. Инструкция № 26 «По бухгалтерскому учёту основных средств» от 30.02.2012 : утв. Постановлением М-вом финансов Респ. Беларусь.
4. Международный стандарт финансовой отчётности IAS 2 «Запасы» от 01.01.2005.
5. Международный стандарт финансовой отчётности IAS 16 «Основные средства» от 01.01.1983 ; с изм. и доп. от 01.01.2005.
6. Международный стандарт финансовой отчётности IAS «Затраты по займам» от 01.01.1986 ; с изм. и доп. от 01.01.2009.