

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА МІЖНАРОДНИХ І НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ З ОБЛІКУ ЗАПАСІВ

Реформування національної системи обліку вимагає від фахівців не тільки знань міжнародних стандартів, але і дослідження ступеня повноти їх використання, аналізу невідповідності національних стандартів положенням міжнародних, виявлення причин таких невідповідностей і можливості їх усунення. Запаси є найзначнішою частиною активів підприємства. Вони займають домінуючу позицію у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, їх облік і оцінка впливають на результати господарської діяльності підприємства та на розкриття інформації про його фінансовий стан. Облік наявності та руху запасів в Україні здійснюється лише на рахунках у системі постійного обліку запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Але, оскільки національні стандарти обліку розроблені на основі міжнародних і не повинні суперечити їм, неможливо не звернути увагу на Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси».

Оскільки національні стандарти розроблялися на основі міжнародних, тому П(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси» мають такі спільні моменти:

- терміни, що використовуються в стандартах — запаси, чиста вартість реалізації;
- визначення поняття «запаси»;
- методи оцінювання запасів при їх вибутті;
- оцінка запасів на дату балансу;
- розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності.

Проте, між П(С)БО та МСБО існують певні відмінності. Перш за все, визначення терміну «запаси» в обох стандартах практично аналогічні, проте згідно національного стандарту до запасів відносяться також активи, які утримуються для споживання в процесі управління підприємством. Таке доповнення є доцільним, оскільки запаси також використовуються на підприємстві для потреб управління, під час заготівлі, збереження та збуту. Щодо сфери застосування стандартів також існують деякі несхожості. Перелік видів діяльності і суб'єктів господарювання, що не за-

стосовують МСБО 2 до оцінки запасів по справедливій вартості набагато ширше, ніж у П(С)БО 9.

Для вказаних суб'єктів господарювання МСБО 2 визначає свої вимоги щодо оцінки запасів. Таке доповнення у МСБО 2 є доречним через специфіку вказаних видів діяльності. Аналізуючи класифікацію запасів, видно, що П(С)БО 9 містить докладніший перелік активів, які визначаються запасами. МСБО 2 порівняно з П(С)БО 9 не виділяють в окрему групу запасів малоцінні та швидкозношувані предмети. Для МСБО 2 важливим у цьому питанні є професійна думка бухгалтера.

Вимоги в частині первісної оцінки запасів за МСБО 2 та П(С)БО 9 дещо не збігаються. Поняття «первісної вартості» в МСБО 2 відсутнє, а первісна вартість придбання запасів, згідно П(С)БО 9, залежить від джерела придбання: придбані за плату, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу підприємства, одержані безоплатно, придбані у результаті обміну на подібні запаси.

Така конкретизація способів визначення первісної вартості залежно від джерела придбання сприяє достовірнішій оцінці запасів і відображенню інформації у фінансовій звітності. В обох стандартах наведено перелік витрат, які не включаються до вартості запасів, а визнаються як витратами підприємства. Але і тут є деякі відмінності. Так, згідно з МСБО 2, виключаються із собівартості запасів витрати на зберігання (крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва). А згідно з П(С)БО 9, не включаються до первісної вартості фінансові витрати, методологічні засади формування інформації, про які у бухгалтерському обліку визначає П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Крім цього, є кілька положень, які наведені у МСБО, але відсутні у П(С)БО. Так, у МСБО 2 приділено увагу питанням витрат, пов'язаних з переробкою запасів. У П(С)БО 9 вказані питання розглядаються у П(С)БО 16 «Витрати». Також МСБО 2 передбачає можливість створення резерву знецінення запасів (особливо для тих, які реалізуються за твердим контрактом). У П(С)БО 9 такого положення немає. МСБО 2 не дозволяє включати до витрат на придбання запасів курсові різниці, що виникають унаслідок останнього придбання запасів. У П(С)БО 9 таке положення відсутнє, але у П(С)БО 21 «Курсові різниці» подібне положення відповідає МСБО 2. МСБО 2 передбачає сторнування збитків вад знецінення у разі, коли обставин, що спричинили списання запасів, більше немає. Згідно з П(С)БО 9, у подібному

випадку раніше визнані витрати не сторнуються, а визнаються доходом.

Обсяг інформації про запаси, що розкривається, згідно з МСБО 2 «Запаси», є ширшою порівняно з П(С)БО 9. Так, у фінансових звітах, згідно з МСБО 2 «Запаси», необхідно розкривати:

- облікові політики, прийняті для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості;
- загальну балансову вартість запасів і балансову вартість відповідно до класифікацій, прийнятних для суб'єкта господарювання;
- балансову вартість запасів, відображених за чистою вартістю реалізації;
- балансову вартість запасів, відображених за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж;
- суму будь-якого часткового списання, визнану як витрати періоду;
- суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, визнану як зменшення суми запасів, яка визнана як витрати періоду;
- обставини або події, які спричинили сторнування часткового списання запасів;
- балансову вартість запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.

Отже, можна зробити висновок, що питання уніфікації П(С)БО 9 до МСБО 2 вимагає суттєвих доопрацювань і доповнень в напрямку пристосування їх до конкретних умов господарювання, з метою удосконалення системи бухгалтерського обліку в Україні.

УДК 657

Оксана Корнійчук,
аспірант кафедри обліку і оподаткування,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ ЗГІДНО З МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Фінансові інвестиції є основою розвитку будь-якого підприємства. Від ефективного управління інвестиціями залежить розквіт чи занепад суб'єкта господарювання, досягнення ним