

Как и в международной практике, использованные запасы могут оцениваться одним из следующих способов: по стоимости каждой единицы, по средней стоимости, по стоимости первых по времени поступления запасов (способ ФИФО»).

Стандарт «Запасы» использует такие понятия как справедливая стоимость, чистая стоимость реализации. Таким образом, учет по требованиям данного стандарта и отражение в отчетности информации по запасам более полно обеспечить пользователей своевременной и достоверной информацией.

Дальнейшим направлением совершенствования учета должно оставаться постепенное сближение Национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности с международной практикой. Учет требований Международных стандартов финансовой отчетности при разработке Национальных стандартов позволит получать в бухгалтерской и финансовой отчетности более достоверную информацию, понятную не только для специалистов в Республике Беларусь, но и на международном уровне, что является одним из элементов международной привлекательности экономики страны.

Заключение. Можно предположить, что данные направления улучшения бухгалтерского учета производственных запасов позволят эффективно проводить планирование, учет и контроль за хранением и перемещением запасов, расширить объем информации в регистрах синтетического и аналитического учета, а также будут способствовать повышению результативности деятельности организации.

Список цитируемых источников

1. Столяренко, О. В. Пути совершенствования учета и внутрифирменного контроля наличия и движения материалов в организации / О. В. Столяренко // Молодежь и научно-технический прогресс : сб. докладов IX Междунар. науч.-практич. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых : в 4 томах, Старый Оскол, 19 апреля 2018 года. Том 2. — Старый Оскол : Белгород. гос. технологич. ун-т им. В. Г. Шухова, 2018. — 865 с.
2. Золотарева, О. И. Управленческий подход к оценке эффективности хозяйственной деятельности предприятия / О. И. Золотарева // Рос. экономич. интернет-журнал. — 2018. — № 4. — С. 43.
3. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» [Электронный ресурс] : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 28 дек. 2022 г., № 64 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 03.01.2023.

УДК 657

П. А. Борис, В. Н. Познякевич

Учреждение образования «Барановичский государственный университет», Барановичи, Республика Беларусь

НОВЫЕ ПОДХОДЫ К УЧЕТУ И ОЦЕНКЕ ЗАПАСОВ

Введение. Актуальность рассматриваемой проблематики объясняется, прежде всего, принятием Министерством финансов Республики Беларусь нового национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности, что требует применения на практике новых методических подходов к учету и отражению запасов в отчетности, закрепления их в учетной политике. Более того, отдельные виды запасов могут быть отнесены к основным средствам в зависимости от принятой организацией учетной политики. Отметим, по нашему мнению, в Международных стандартах финансовой отчетности (далее — МСФО) недостаточно уделяется внимания отдельным группам запасов за исключением товаров. В основном рассматриваются запасы в целом. Вместе с тем, в Республике Беларусь МСФО приняты в качестве технических нормативных правовых актов, что несомненно подтверждает теоретическую и практическую значимость проводимого нами исследования.

Цель проводимого нами исследования — выявить отличительные особенности учета и оценки запасов по национальным стандартам в сравнительном аспекте с рекомендациями МСФО. Методологической базой проводимого нами исследования послужили нормативные правовые акты Республики Беларусь.

Основная часть. В рамках сближения правил бухгалтерского учета с международными 28 декабря 2022 года был выпущен Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности № 64 «Запасы» (далее — НСБУ № 64) [1], заменивший Инструкцию по бухгалтерскому учету запасов № 133. НСБУ № 64 вступил в силу 1-го января 2023 года.

Новый стандарт существенно сблизил стандарты белорусского и международного учета, в частности ввел понятия «справедливой стоимости» и «чистой стоимости реализации», раскрыл правила оценки запасов при их признании и последующем учете, а также раскрыл многие дискуссионные вопросы учета себестоимости запасов, сблизил правила раскрытия запасов в отчетности организации.

Согласно МСФО 2 «Запасы» запасы — это активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности; находящиеся в процессе производства для такой продажи; или находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг [2].

В НСБУ № 64 указано, что в качестве запасов к бухгалтерскому учету принимаются активы, от использования (реализации) которых организация предполагает получение экономических выгод в течение

периода не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев, а также специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь [1].

Согласно МСФО 2 «Запасы», запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин: по себестоимости или по чистой возможной цене продажи. Себестоимость запасов должна включать все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы обеспечить текущее местонахождение и состояние запасов [2].

В затраты на приобретение запасов МСФО 2 «Запасы» рекомендует включать цену покупки, импортные пошлины и прочие налоги, а также затраты на транспортировку, погрузку-разгрузку и прочие затраты, непосредственно относящиеся к приобретению готовой продукции, материалов и услуг. Торговые скидки, уступки и прочие аналогичные статьи подлежат вычету при определении затрат на приобретение [2].

Затраты на переработку запасов включают в себя затраты, такие как прямые затраты на оплату труда, которые непосредственно связаны с производством продукции. Они также включают систематически распределенные постоянные и переменные производственные накладные расходы.

Прочие затраты включаются в себестоимость запасов только в той мере, в которой они были понесены для обеспечения текущего местонахождения и состояния запасов [2]. Например, может быть целесообразным включение в себестоимость запасов непроизводственных накладных расходов или затрат по разработке продуктов для конкретных клиентов.

Первоначальной стоимостью приобретенных запасов является фактическая себестоимость, включающая стоимость запасов по ценам приобретения и другие затраты, непосредственно связанные с их приобретением, в том числе: таможенные сборы, таможенные пошлины; транспортно-заготовительные затраты, в том числе затраты на погрузку запасов в транспортные средства и их доставку в организацию, не включенные в цену приобретения этих запасов, затраты на хранение запасов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, в портах, на складах временного хранения; иные затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов. Торговые и другие аналогичные скидки не включаются в первоначальную стоимость приобретенных запасов [2].

Первоначальной стоимостью незавершенного производства и готовой продукции является фактическая себестоимость, включающая прямые затраты, распределяемые переменные косвенные затраты на производство этих запасов, условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты

Первоначальной стоимостью запасов, внесенных собственником имущества организации в счет вклада в уставный капитал организации, является их стоимость, определенная на основании заключения и отчета об оценке, составленных исполнителем оценки, с которым организацией заключен договор на оказание соответствующих услуг, или акта о внутренней оценке [2].

Первоначальной стоимостью запасов, полученных организацией безвозмездно или в обмен на другие активы, является справедливая стоимость этих запасов на дату принятия к бухгалтерскому учету, а при невозможности достоверного ее определения — стоимость, по которой эти запасы числились в бухгалтерском учете передающей стороны на дату передачи.

Таким образом, в МСФО 2 «Запасы» при оценке запасов все затраты, входящие в их себестоимость, делятся на три группы. При этом оценка запасов в зависимости от варианта их поступления в организацию не рассматривается.

В МСФО 2 «Запасы» предусматривает применение следующих методов оценки себестоимости: метод учета по нормативным затратам и метод учета по розничным ценам. При этом, нормативные затраты учитывают нормальные уровни потребления сырья и материалов, труда, эффективности и производительности. Они регулярно анализируются и при необходимости пересматриваются с учетом текущих условий.

Метод розничных цен часто используется в розничной торговле для оценки запасов, состоящих из большого количества быстро меняющихся статей с одинаковой нормой прибыли, в отношении которых практически неосуществимо использовать прочие методы определения себестоимости. Себестоимость единицы запасов определяется путем уменьшения цены продажи данной единицы запасов на соответствующий процент валовой маржи. При определении величины используемого процента учитываются запасы, стоимость которых была уменьшена до уровня ниже их первоначальной цены продажи. Часто используется среднее значение процента для каждого отдела розничной торговли [3, с. 47].

В НСБУ № 64 отсутствует определение понятия «метод оценки себестоимости». Для национального бухгалтерского учета в большей степени присуще применение в теории и практике учета и составления отчетности понятия «метод оценки объектов учета», а не их себестоимости. Так, товары, приобретенные организацией для реализации, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющие розничную торговлю, могут оценивать приобретенные товары по розничным ценам [1].

Согласно НСБУ № 64 запасы, которые устарели, повреждены или цена реализации которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей [1]. В МСФО 2 «Запасы» указано, что если себестоимость запасов окажется невозмещаемой в случае их повреждения, полного или частичного устаревания, то эти запасы необходимо отразить в балансе по чистой возможной цене продажи. Таким образом, в Республике Беларусь разграничивают отражение запасов в бухгалтерском учете и в бухгалтерском балансе. В МСФО 2 «Запасы» не указывается, каким образом должно происходить уменьшение стоимости запасов до чистой возможной цены продажи: следует ли создавать какой-либо резерв или нет.

Заключение. Принципы учета запасов, закрепленные действующим законодательством Республики Беларусь, соответствуют МСФО. В МСФО 2 «Запасы», как и в национальной практике учета запасов, используются те же методы оценки запасов при их списании. Наиболее существенное различие заключается, по нашему мнению, в рекомендации МСФО отражать запасы в отчетности по наименьшей из двух величин, — себестоимости или рыночной стоимости. Применение справедливой оценки, с одной стороны, повысит ценность отчетности для ее стейкхолдеров, с другой стороны, потребует применения профессионального суждения бухгалтера.

Список цитируемых источников

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» [Электронный ресурс] : утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь, 28 дек. 2022 г., № 64 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 03.01.2023.
2. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности [Электронный ресурс] : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 19 авг. 2016 г., № 657/20 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=3961&p0=C21600657>. — Дата доступа: 30.04.2023.
3. Джабраилова, Н. Д. Организация и учет материалов согласно МСФО в условиях устойчивой экономики // Наука: общество, экономика, право. — 2019. — № 1. — С. 46-48.

УДК 657

Д. Н. Домашевич, В. В. Ждан, Г. В. Гулевич

Учреждение образования «Барановичский государственный университет», Барановичи, Республика Беларусь

ОСОБЕННОСТИ АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ В УСЛОВИЯХ АВТОМАТИЗАЦИИ ИХ УЧЕТА

Введение. Осуществление контроля состояния дебиторской и кредиторской задолженности необходимо для улучшения расчетно-платежной дисциплины. В настоящее время практически не осталось организаций, осуществляющих процедуры бухгалтерского учета вручную. Изменение целевой направленности контроля с простой констатации фактов нарушений на обоснование выбора вариантов управленческих решений, изменение нормативного правового обеспечения бухгалтерского учета, а также внедрение современных компьютерных технологий обработки экономической информации предопределяют дальнейшее развитие методик проверки деятельности субъектов хозяйствования.

Основная часть. Аудитор должен уметь определить, какое влияние на организацию, планирование и проведение проверки оказывает использование компьютерной обработки информации в организации.

Применение компьютерных систем вносит изменения в организацию обработки, хранения и передачи расчетно-финансовой информации организацией и соответственно оказывает влияние на процесс изучения аудитором системы бухгалтерского учета расчетных операций, оценку риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и осуществление процедур, необходимых для достижения целей аудита. При аудите первоначально следует выяснить, какое программное обеспечение применяет организация для автоматизации процедур бухгалтерского учета.

Доступ к базам данных и программам возможен как с компьютеров, на которых они установлены, так и с компьютеров, подключенных к сети.

В связи с этим возникает вероятность несанкционированного доступа к базам данных и программам. В отсутствие специальных процедур контроля легкость доступа широкого круга лиц к программе увеличивает вероятность несанкционированных бухгалтерских записей и изменения данных.

Одновременное обновление данных в различных компьютерных файлах или в базах данных является следствием того, что в условиях компьютерной обработки ввод данных по одной операции может одновременно изменить несколько связанных с ней счетов. Например, отгрузка готовой продукции обуславливает одновременные записи по счетам готовой продукции, расчетов, доходов и расходов. Данная особенность систем значительно увеличивает влияние ошибки ввода данных на бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность, так как неверная сумма будет проведена сразу по нескольким счетам бухгалтерского учета.

Компьютерные системы не допускают технических и счетных ошибок, потенциально они являются более надежными, чем ручные системы, при условии, что все виды операций учтены и введены в систему. Однако работа компьютерной системы может быть лишена возможности гибкого реагирования на изменения правил учета и условий деятельности, так как построена на основе ранее заданных алгоритмов, а надежность информации, обработанной в системе компьютерной обработки данных, полностью зависит от ее построения и программного обеспечения [1].

Одна из наиболее трудоемких задач аудита учета расчетов с поставщиками и покупателями в организациях — это увязка информационных потоков, связанных с возникновением долгов и их оплатой.