

3 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 [Электронный ресурс] / Аналитическая правовая система «Бизнес-инфо». – 2017. – Режим доступа : [www.business-info.by](http://www.business-info.by). – Дата доступа : 17.04.2017.

4 **Langlois, G.** Comptabilite Generale / G. Langlois, M. Friederich // Les Editions Foucher. – Paris, 2004. – 504 с.

5 **Обербринкманн, Ф.** Современное понимание бухгалтерского баланса : пер. с нем. / Ф. Обербринкманн; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 416 с.

*T. PANOVA*

*Francisk Scorina Gomel State University*

## **PROBLEMS OF THE NATIONAL MODEL ACCOUNTS ADAPTATION TO INTERNATIONAL PRINCIPALS**

The article deals with some differences of the Byelorussian national accounting system from the international method. It also compares the capabilities of the European Chart of accounts invoices with the national ones, especially when evaluating the organization activity financial results, the directions of reforming the chart of accounts are proposed.

Получено 05.10.2021

---

---

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг  
(проблемы повышения эффективности).  
Вып. 14. Гомель, 2021**

---

---

УДК 657.22

*П. Г. ПОНОМАРЕНКО, канд. экон. наук, доцент*

*Белорусский государственный университет транспорта*

*Е. П. ПОНОМАРЕНКО, канд. экон. наук, доцент*

*Гомельский государственный технический университет им. П. О. Сухого*

## **РАЗВИТИЕ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ И УЧЕТА ЗАПАСОВ**

Исследованы проблемы оценки и систематизации информации о запасах в системе бухгалтерского учета. Предложено их решение путем сближения национальных методов оценки и методик бухгалтерского учета запасов с международными стандартами финансовой отчетности.

Запасы являются важнейшим компонентом материальных ресурсов, используемых в процессе производства продукции и эксплуатации транспортных средств. Производственные и транспортные предприятия для обеспечения бесперебойного процесса производства продукции, перевозки грузов и пассажиров должны располагать необходимыми запасами материалов, топ-

лива, запасных частей, упаковочных материалов, технологической тары и других видов материальных ценностей. Данные виды запасов поступают от различных поставщиков или изготавливаются самостоятельно, являются мобильными материальными ресурсами и имеют разные виды оценки. Многочисленность номенклатуры запасов и многовариантность формирования их первоначальной стоимости обусловили объективную необходимость унификации методов оценки и учета данного вида объектов с концепциями, принятыми в международных стандартах финансовой отчетности.

Запасы в бухгалтерском учете идентифицируются как материальные активы при соблюдении следующих условий: используются в текущей деятельности организации и способны приносить экономическую выгоду; предназначены для продажи или находятся в процессе производства для последующей продажи; срок их оборачиваемости соответствует одному операционному циклу; являются сырьем и материалами, которые будут потреблены в процессе производства или оказания услуг; их первоначальная стоимость может быть достоверно определена.

Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12 июля 2013 года № 57-3 (статья 12) определено, что учетной оценкой активов, в том числе и запасов как их составной части, является первоначальная стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету [1]. В Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 12 ноября 2010 года № 133 (п. 6) изложен иной подход к оценке запасов. В ней предусмотрено принятие запасов к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости [2]. Очевидно, что в данных нормативных правовых актах Республики Беларусь не согласуются подходы к оценке запасов.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» предусматривает, что запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин: по себестоимости или по чистой стоимости (цене) продажи. Под чистой стоимостью продажи подразумевается расчетная цена реализации запаса в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и/или затрат, которые необходимы для продажи [3]. Этот вид оценки применяется при принятии к учету запасов, которые предназначены для продажи (товары, готовая продукция, товары отгруженные) и представляет собой сумму, которую организация имеет возможность выручить при их реализации.

Этот же стандарт также допускает оценку запасов по справедливой стоимости. Она выражает цену запаса и сумму, которая была бы получена при реализации актива на дату оценки, если бы проводилась обычная сделка между участниками рынка по его продаже [3]. Данный вид оценки применяется в отношении тех запасов, которые принимаются к бухгалтерскому учету и не предназначены для продажи, а будут потреблены в процессе произ-

водства продукции, работ или оказания услуг. Чистая стоимость (цена) продажи запасов может отличаться от справедливой стоимости на сумму затрат на их продажу.

Исследование порядка оценки запасов, который рекомендован международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» позволяет сделать вывод о том, что вид оценки принимаемых к бухгалтерскому учету краткосрочных материальных активов зависит от условий и источника их поступления. Те виды запасов, которые приобретаются на возмездной основе у поставщиков и у иных контрагентов, а также создаются (изготавливаются) в организации в процессе осуществления производственной деятельности, оцениваются по совокупности затрат и принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости их приобретения или производства. Запасы, которые поступают в организацию по договору дарения или безвозмездно, оцениваются при принятии к бухгалтерскому учету по чистой стоимости (цене) продажи или по справедливой стоимости, в зависимости от порядка их использования в хозяйственной деятельности.

Исходя из базовых концепций оценки запасов, которые изложены в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» и в международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» рассмотрим возможные методы оценки запасов и установления их первоначальной стоимости при принятии к бухгалтерскому учету, при списании запасов, израсходованных для целей производства и управления, и т. п. Первоначальная стоимость материального объекта, относимого к запасам, который поступил в организацию от контрагентов, изготовлен в ней, оприходован в качестве приплода, излишка, отходов или побочной продукции формируется в момент его принятия к бухгалтерскому учету.

Объекты, которые поступили от поставщиков и иных контрагентов с оплатой их стоимости или созданы в самой организации оцениваются по фактической стоимости их приобретения или фактической себестоимости производства. В данном случае фактическая стоимость приобретения или фактическая себестоимость производства является первоначальной стоимостью принятого к учету объекта запасов. Объекты запасов, которые поступили в организацию иным способом (за исключением возмездного их приобретения или создания самим субъектом хозяйствования) оцениваются по чистой стоимости (цене) продажи или справедливой стоимости.

Первоначальная стоимость объекта запасов, приобретенного у поставщиков и иных контрагентов на возмездной основе, включает фактические затраты на его приобретение. Таковыми затратами являются: стоимость запасов по отпускным ценам поставщиков без налога на добавленную стоимость, таможенные сборы и пошлины, транспортно-заготовительные затраты и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением данного вида активов. Фактическая себестоимость запасов, изготовленных в организации,

определяется по сумме фактических прямых и распределяемых косвенных производственных затрат.

Запасы, которые представлены попутной (побочной) продукцией, активами, полученными безвозмездно, в обмен на другие активы, возвратными отходами, материалами, полученными от ликвидации объектов основных средств, оцениваются по чистой стоимости реализации или по справедливой стоимости. Оценка поступивших активов по чистой стоимости реализации применяется в случае предназначения их для продажи, а по справедливой стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету — при использовании их для целей производства. При безвозмездном поступлении запасов и отсутствия возможности достоверного определения их справедливой стоимости в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь «О выбытии имущества» № 140 от 4 апреля 2021 года разрешается принимать к учету такие объекты по стоимости, по которой они числились в передающей стороне [4].

Первоначальная стоимость запасов, которые поступили от учредителей или собственника в виде вклада в уставный капитал или приходятся по результатам инвентаризации в качестве излишков, определяется в той оценке, которую они получили в заключении и отчете эксперта по оценке или в акте о внутренней оценке.

Учетной политикой организации может быть предусмотрено применение условной оценки запасов. К условной оценке прибегают в том случае, когда в момент принятия актива к учету нет возможности установить фактическую себестоимость его производства либо условная цена упрощает методику учета и контроля запасов, а также формирования плановой отпускной цены. В условной оценке также может быть организован учет приходуемой из производства готовой продукции и приплода молодняка животных.

В качестве условной учетной цены для первичного отражения первоначальной стоимости поступивших и принимаемых к бухгалтерскому учету запасов могут выступать следующие виды цен: планово-расчетные цены, отпускные цены, цены приобретения, плановая (нормативная) себестоимость, фактическая себестоимость, сложившаяся в предыдущем отчетном месяце, розничные цены и др. Вид условной цены и порядок ее применения организация определяет самостоятельно в учетной политике.

При использовании условных цен в обязательном порядке учитываются отклонения фактической себестоимости производства или фактической стоимости приобретения от условных учетных цен. Такие отклонения учитываются на счетах 16 «Отклонение в стоимости материалов», 42 «Торговая наценка» или на отдельных субсчетах (аналитических счетах), открываемых к бухгалтерским счетам 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», 45 «Товары отгруженные» и др. Однако, несмотря на использование условной оценки, в бухгалтерском балансе данные виды запасов отражаются

по фактической себестоимости их производства или фактической стоимости приобретения.

Первоначальная стоимость объектов запасов в процессе их кругооборота ресурсов может изменяться. Причинами для последующего изменения первоначальной стоимости объектов краткосрочных материальных активов может послужить выбранный метод оценки израсходованных на производство (выбывших) материалов или снижение стоимости запасов вследствие их обесценения.

Если в организации отпуск материалов в производство оценивается по средней стоимости, то в этом случае их первоначальная стоимость изменяется и приобретает статус последующей учетной оценки. При этом методе оценки учетной ценой остатков материалов на конец месяца будет средняя цена конкретного вида запасов, рассчитанная в отчетном периоде при списании их отпуска в производство. Средняя цена израсходованных в течение месяца материалов может быть рассчитана в целом за месяц или на последнюю дату выбытия материалов.

Предложения авторов по изменению терминологии, расширению видов и порядка оценки краткосрочных материальных активов позволят устранить несогласованность учетных категорий и терминологии в нормативных правовых актах Республики Беларусь, регламентирующих бухгалтерский учет и оценку запасов, а также привести их в соответствие с концепциями оценки, которые предусмотрены в международных стандартах финансовой отчетности, в частности в стандарте (IAS) 2 «Запасы».

Для учета материальных запасов, которые предназначены для использования в процессе производства продукции и работ или оказания услуг, Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2011 г. № 50, предусмотрен счет 10 «Материалы» [5]. К этому счету предусмотрено 12 субсчетов, на которых должна группироваться информация по экономически однородным видам материалов исходя из их назначения. Однако в названии отдельных субсчетов к бухгалтерскому счету 10 «Материалы» не всегда прослеживается единство экономической сущности учитываемых на них объектов и нарушается базовый принцип систематизации информации в бухгалтерском учете — однородность учитываемых объектов. Несоответствие касается субсчетов 3 «Тара и тарные материалы», 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе», 11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

Очевидно, что название субсчета 4 «Тара и тарные материалы» должно совпадать с определениями упаковки и тары, которые даны в межгосударственном стандарте – ГОСТ 17527–2003 «Упаковка. Термины и определения». Данный стандарт определяет упаковку, как средство или комплекс средств, обеспечивающих защиту продукции от повреждения и потерь,

окружающей среды от загрязнений, а также обеспечивающих процесс обращения продукции. Этим же стандартом тара идентифицируется как основной элемент упаковки, предназначенной для размещения продукции, а упаковочный материал – это материал, предназначенный для изготовления тары, упаковки и вспомогательных упаковочных средств. По нашему мнению, название субсчета 4 должно быть согласовано с терминологией, принятой в вышеназванном стандарте, и сформулировано как «Тара, упаковка и упаковочные материалы». Измененное название субсчета будет раскрывать составные компоненты данного вида объектов учета и их назначение.

Не совсем логичным является объединение в одну учетную группу специальной оснастки и специальной одежды, так как их целевое назначение, экономическое содержание и порядок эксплуатации коренным образом отличаются. К тому же нет никакой объективной необходимости предусматривать отдельные субсчета для учета данных видов запасов на хранении (складе) и в эксплуатации, поскольку современные компьютерные программы обработки учетной информации дают возможность систематизировать информацию и вести их раздельный учет в местах хранения и эксплуатации без применения субсчетов. По нашему мнению, для соблюдения единого подхода к формированию субсчетов — экономическая сущность учитываемых материальных активов и их назначение, целесообразно изменить объектный состав и именовать субсчет 10 «Специальная оснастка и специальные приспособления», а субсчет 11 «Специальная, фирменная и форменная одежда и обувь».

Изложенные авторами предложения по совершенствованию методов оценки и систематизации информации о краткосрочных материальных активах на бухгалтерских счетах (субсчетах) дают возможность сблизить их с международными стандартами финансовой отчетности, а также обеспечить группировку в учете данного вида объектов исходя из их экономической сущности и назначения.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1 О бухгалтерском учете и отчетности : закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-З.

2 Инструкция по бухгалтерскому учету запасов : утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 ноября 2010 г. № 133.

3 О введении в действие на территории Республики Беларусь международных стандартов финансовой отчетности и их разъяснений, принимаемых фондом международных стандартов финансовой отчетности : постановление СМ Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь от 19 августа 2016 г. № 657/20.

4 О выбытии имущества : Указ Президента Республики Беларусь от 4 апреля 2021 г. № 140.

5 Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета : утв. постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 июня 2010 г. № 50.

*P. PONOMARENKO*

*Belarusian State University of Transport*

*E. PONOMARENKO*

*Sukhoy State Technical University of Gomel*

## **DEVELOPMENT OF VALUATION AND INVENTORY METHODS**

The article researches problems of valuation and systematization of information about stocks in the accounting system. Proposed solution by convergence of national valuation and inventory accounting methods with international financial reporting standards.

Получено 21.10.2021

---

---

**ISSN 2225-6741. Рынок транспортных услуг  
(проблемы повышения эффективности).  
Вып. 14. Гомель, 2021**

---

---

УДК 656.2.003

*С. Л. ШАТРОВ, канд. экон. наук, доцент, Н. С. КУЗНЕЦОВА*

*Белорусский государственный университет транспорта*

## **АВТОМАТИЗАЦИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОГО ТРАНСПОРТА**

В современных условиях хозяйствования актуальным направлением развития хозяйствующих субъектов является повышение эффективности выполняемых действий, операций, процедур и бизнес-процессов на базе автоматизации системы управления и внутреннего контроля. Статья посвящена изучению возможностей и взаимосвязке специализированных программных продуктов, являющихся частью единой экосистемы SAP, используемой в качестве информационной системы управления финансами и ресурсами на железнодорожном транспорте.

В современных условиях функционирования экономики эффективное управление предприятием основывается на построении рациональной бизнес-модели, касающейся не только основных производственных процессов, но и тех, что напрямую связаны с самим управлением. К таким процессам можно отнести систему экономического контроля (на железнодорожном транспорте организован в форме внутреннего) на предприятии. Контроль призван установить отклонения от заданных нормативов, обеспечивать соответствие функционирования управляемого объекта принятым решениям, доказывать достоверность и законность осуществляемых операций.