

2. The Communist party of the Soviet Union in the resolutions and decisions of congresses, conferences, plenums of the Central Committee. 8-th edition, revised and amended. M., 1954. B. 6.
3. Consumer cooperation in 1942. Annual statistical report. M., 1943. 77 p.
4. Russian State Archive of the Economics. F. 484. I. 1. B. 4075.
5. Tsygankov V. A. Economic nature and theoretical fundamentals of the category 'labor efficiency' // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2013. # 4 (25). P. 70-75.
6. Alutin F. A. Essays on the development of the Soviet consumer cooperation. M., 1952. 103 p.
7. Russian State Archive of the Economics. F. 484. I. 1. B. 4149.
8. Russian State Archive of the Economics. F. 484. I. 1. B. 4095.
9. State Archive of the Volgograd region F. 4179. I. 4. B. 11. P. 27.
10. Russian State Archive of the Economics. F 484. I. 1. B. 4137.
11. Voznesenski N. A. The military economics of the USSR during the Great Patriotic war. M., 1947. 192 p.
12. Dordzhieva O. B. Creation of the system of agrarian cooperation as a mechanism for the legalization of the shadow economics in the agrarian sector // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2013. # 4 (25). P. 127–130.
13. The history of the socialist economy of the USSR: in 7 books. B. 5. The Soviet economics on the eve of and during the Great Patriotic war, 1938–1945. M., 1976.
14. Lysenko I. A. Consumer cooperation in the years of the Great Patriotic war. Stalingrad. Volgograd, 2007. 196 p.
15. Lysenko I. A. Retro-introduction as the direction of the innovative activity in the system of consumer cooperatives // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. # 3 (20). P. 105–109.
16. Lyubimov A. V. Trading and logistics in the years of the Great Patriotic war. M., 1968. 231 p.
17. National economy of the USSR in the Great Patriotic war: statistical collection. M., 1990. 235 p.
18. Decisions of the party and the government on the economic issues. V. 3. M., 1968. 751 p.
19. Soviet trade for 30 years. M., 1947. 164 p.
20. Harrison. M. Soviet Planning in Peace and War. Oxford, 1985.
21. Russian State Archive of the Economy. F. 484. I. 1. B. 4151.
22. Russian State Archive of the Economy. F. 484. I. 1. B. 4179.
23. Russian State Archive of the Economy. F. 484. I. 1. B. 4188.
24. Russian State Archive of the Economy. F. 484. I. 1. B. 7075.

УДК 657.1
ББК 65.052.231

Pylnova Valentina Pavlovna,
candidate of economics, associate professor,
head of the department of accounting and audit
of Kiev State Academy of Water Transport,
Ukraine, Kiev,
e-mail: pylnova@ukr.net

Пыльнова Валентина Павловна,
канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой учета и аудита
Киевской государственной академии
водного транспорта,
Украина, г. Киев,
e-mail: pylnova@ukr.net

Demidenko Leonid Petrovich,
Candidate of economics, associate professor
of the department of accounting and audit
of Kiev State Academy of Water Transport,
Ukraine, Kiev,
e-mail: zup@mail.ru

Демиденко Леонид Петрович,
канд. экон. наук, доцент кафедры учета и аудита
Киевской государственной академии
водного транспорта,
Украина, г. Киев,
e-mail: zup@mail.ru

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЙ – РЕЗИДЕНТОВ УКРАИНЫ, РОССИИ, МОЛДОВЫ И США: СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АСПЕКТ

URGENT ISSUES OF ACCOUNTING THE ASSETS OF COMPANIES-RESIDENTS OF UKRAINE, RUSSIA, MOLDOVA AND THE USA: COMPARATIVE ASPECT

В данной статье рассматриваются основные различия в порядке отражения активов по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) и Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), особенности реформирования учета в соответствии с МСФО в странах Содружества Независимых Государств (СНГ). Исследуются недостатки учета активов предприятий в Украине по сравнению с Республикой Молдова, Российской Федерацией и Соединенными Штатами Америки (США). Анализируются основные нормативные документы Украины, Республики Молдова, Российской Федерации, которые рег-

ламентируют учет активов предприятия. Раскрываются особенности учета товарно-материальных ценностей в Украине, Республике Молдова и Российской Федерации.

This article discusses the main differences in the sequence of asset presentation according to the International financial reporting standards (IFRS) and the Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), as well as the features of reforming the accounting in accordance with IFRS in the CIS countries. We study the shortcomings of accounting the assets of the companies in Ukraine compared to the Republic of Moldova, the Russian Federation and the United States. The main regulations of

Ukraine, Moldova, the Russian Federation, which regulate the company assets management, are analyzed. The peculiarities of the inventory accounting in Ukraine, Moldova and the Russian Federation are examined.

Ключевые слова: основные средства, амортизация, нематериальные активы, учет активов, оборотные активы, операционный цикл, необоротные активы, международные стандарты, отчетный период, обесценивание.

Keywords: fixed assets, amortization, intangible assets, asset management, current assets, operating cycle, non-current assets, international standards, reporting period, depreciation.

Постановка проблемы. В современных условиях хозяйствования стремительно развиваются интеграционные процессы, влияющие на характер экономических и социальных отношений, на общую политическую ситуацию в мире и открывающие широкие возможности для экономического сотрудничества государств.

Процесс реформирования системы бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) охватил все страны Содружества Независимых Государств (СНГ). Внешнеэкономическая политика Украины по данным странам направлена на расширение и углубление двусторонних связей.

Для совершенствования национальных стандартов бухгалтерского учета в Украине важно изучение опыта Соединенных Штатов Америки (США) и стран СНГ.

Целью данного исследования является определение основных различий в порядке отражения активов по МСФО и Generally Accepted Accounting Principles (GAAP), что позволит внедрить действенную и эффективную практику учета зарубежных стран в Украине, а также определить недостатки учета активов в Украине по сравнению с постсоветскими странами (Республикой Молдова и Российской Федерацией).

Анализ последних исследований и публикаций. Проблемным вопросам бухгалтерского учета активов предприятий посвящены труды отечественных и зарубежных ученых: С. М. Бычковой [1], Ф. Ф. Бутынца [2], Т. В. Герасимова [3], Л. А. Горецкой [4], Г. В. Григораша [5], Ш. Даниэла [6], В. Б. Ивашкевича [7], В. В. Кожарского [8], А. А. Левковича [9], А. Недерицы [10], Я. В. Соколовой [11]. Отсутствие научных исследований по организации и ведению учета активов как в высоко развитых странах (США, Великобритания), так и в странах СНГ обуславливает актуальность данного исследования.

Изложение основного материала исследования. Система бухгалтерского учета как важный элемент инфраструктуры современной мировой экономики характеризуется различными способами подготовки информации для внешних пользователей. Так, существует три системы подготовки и представления информации о состоянии движения денежных средств и результатов деятельности предприятия: GAAP США (общепризнанные учетные принципы США), Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), система подготовки отчетности транснациональными корпорациями [7, с. 8].

В августе 2008 года в США Комиссией по ценным бумагам представлен предварительный план по переходу на международные стандарты и отказ от GAAP. Согласно этому плану уже с 2010 года все компании должны предоставлять отчетность по МСФО. Предполагается, что с 2014 года формирование отчетности по МСФО станет обязательным для всех американских компаний [6].

Кроме того, когда у предприятия возникает вопрос о переходе на международные стандарты, то следует определить цели подготовки финансовой отчетности по стандартам, отличным от российских и украинских. Например, если предприятие решит разместить свои акции на Нью-Йоркской фондовой бирже, то выбор должен быть осуществлен в пользу GAAP (США), остальным компаниям следует готовить отчетность по МСФО. Использование международных стандартов в постсоветских странах связано прежде всего с интеграцией в мировую экономику, становлением финансового и инвестиционного рынков. Однако для Украины, как и для ряда других стран СНГ, характерны явления учетного отражения активов, обусловленные исторически, экономическими, политическими и социальными условиями рынка этих стран.

Отечественное П(С) БУ 2 «Баланс» трактует активы в соответствии с МСФО 16 «Основные средства»: активы – это ресурсы, контролируемые предприятием в результате прошлых событий, использование которых, как ожидается, приведет к получению экономических выгод в будущем, кроме того, критерии признания активов аналогичные в большинстве стран [6]. Единственное отличие заключается в том, что в отдельных странах выделяется стоимостный критерий отнесения активов к оборотным или необоротным средствам. В частности, в Республике Беларусь лимит стоимости основных средств составляет не более 30 минимальных заработных плат за единицу, в Республике Молдова – не более 1000 леев и т. д. [7, с. 34].

В зарубежной учетной практике понятие «необоротные активы» обозначается разными терминами: постоянные активы; собственность, сооружения и оборудование; материальные постоянные активы и т. п. Так, в Швейцарии необоротные активы в активе баланса объединены в единую группу – основные средства; в России необоротные активы включают нематериальные активы, основные средства и доходные вложения в материальные ценности, в других странах это долгосрочные активы [9, с. 199].

Пересчет финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом требует использования общего ценового индекса, который отражает изменения в общей покупательной способности. Желательно, чтобы все предприятия, составляющие отчетность в валюте одной и той же страны с гиперинфляционной экономикой, использовали один и тот же индекс.

В мировой практике разработаны методы, которые в определенной мере позволяют исключить влияние инфляционного фактора на показатели бухгалтерского учета и отчетности. К ним относятся: метод периодической переоценки активов по установленным индексам или текущим рыночным ценам; метод составления финансовой отчетности в твердой валюте; метод поправки на изменение покупательной способности денег; метод учета по текущим затратам на приобретение активов.

Каждый из методов учета инфляции имеет перед другими методами свои преимущества и недостатки. Также не существует методов, полностью применяемых для всех показателей финансовой отчетности. Поэтому в зависимости от темпов инфляции разные страны отдают предпочтение тем или иным методам учета инфляционного фактора. Метод периодической переоценки активов по установленным индексам или текущим рыночным ценам используется при проведении переоценки по отдельным статьям баланса, оценка которых весьма существенно занижена в результате общего повышения цен. В первую очередь это относится

к таким активам, как основные средства. При переоценке следует учитывать, что в дальнейшем они будут переоцениваться регулярно для того, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости. Переоценка основных средств ведет к увеличению суммы амортизационных отчислений, что, в свою очередь, ведет к увеличению себестоимости и уменьшению прибыли за отчетный период [5].

При использовании метода составления финансовой отчетности в твердой валюте осуществляется пересчет показателей по каждой операции в твердую валюту в соответствии с текущим валютным курсом. Но законодательство каждой страны обязывает организации вести бухгалтерский учет в национальной валюте. В результате этого в организациях возникает параллельный учет в двух оценках: в национальной валюте и в избранной иностранной твердой валюте, что ведет к существенному увеличению затрат на бухгалтерский учет.

Метод поправки на изменение покупательной способности денег основан на предположении, что на отчетную дату определяется стоимость активов, пассивов, поступлений и расходов в соответствии со средним уровнем цен, исчисленным как индекс к базисному. Исчисление такого индекса в рамках всего народного хозяйства может быть осуществлен только централизованно Государственным комитетом по статистике. Сложность использования этого метода заключается в своевременности расчета такого единого индекса для всех статей отчетности в централизованном порядке.

Большим недостатком метода постоянной покупательной силы денег является то, что он не позволяет учесть неодинаковое обесценение отдельных видов имущества организаций, которое имеется в действительности. Метод учета по текущим затратам на приобретение активов предполагает корректировку стоимости активов по текущему уровню цен, сложившемуся на рынке с учетом изменения стоимости активов в течение отчетного периода. Для этого определяется текущая рыночная стоимость на конец отчетного периода. Израсходованные активы пересчитываются по рыночной стоимости на конец отчетного периода. Сумма переоценки зачисляется в доходы организации. Данный

метод изменяет первоначальную стоимость активов в результате пересчета. Рассматриваемый метод может применяться к любым активам, имеющим рыночную стоимость. При этом методе первичной базой оценки активов является восстановительная стоимость [3].

Так, в США и Республике Молдова отдельным разделом в активе баланса отображаются долгосрочные активы, к которым относятся основные средства, нематериальные активы, фонды, инвестиции. В свою очередь, понятие «оборотные активы» применяется в США и во всех странах СНГ. Отдельно под понятием «производственные запасы» в Российской Федерации, Республике Молдова и Украине понимают товарно-материальные ценности. В англоязычных странах применяется понятие «товарно-материальные запасы», в состав которых включаются: материальные активы, предназначенные для продажи или использования в производстве, для оказания услуг. Товарно-материальные запасы отражаются в бухгалтерском балансе как текущие активы, так как используются или превращаются в денежные средства в течение года или нормального операционного цикла предприятия (в зависимости от того, что дольше).

Согласно международному опыту каждое предприятие с учетом характера деятельности и особенности технологии и организации хозяйственных операций самостоятельно принимает решение по классификации активов на оборотные и необоротные. В Украине согласно Положению стандарта бухгалтерского учета 2 «Баланс» разделение активов на оборотные и необоротные обязательно.

П(С) БУ 2 «Баланс» определяет, что оборотные активы – это денежные средства и их эквиваленты, не ограниченные в использовании, а также другие активы, предназначенные для реализации или потребления в течение операционного цикла или в течение 12 месяцев с даты баланса. Все активы, которые не являются оборотными, классифицируются как необоротные. МСФО не требует придерживаться определенного перечня или формата, в котором должны подаваться статьи актива в балансе. В разных странах статьи актива баланса традиционно размещаются либо в порядке от наиболее до наименее ликвидных (США, Канада), либо в обратном порядке (Великобритания, страны СНГ). Новая форма баланса в Украине сохраняет порядок ликвидности статей, который традиционно сложился в стране [2].

Таблица 1

Порядок отчетности отражения активов по МСФО и GAAP

Вид актива	МСФО	GAAP	Отличие в учете актива	Комментарий
Основные средства	16	144	Оценка основных средств по МСФО осуществляется по исторической себестоимости или на основе регулярных переоценок. GAAP переоценку запрещает	Данная разница не влияет на учет
Нематериальные активы	38	142	GAAP, в отличие от МСФО, запрещает переоценку, что увеличивает стоимость нематериального актива	Данная разница не влияет на учет
Денежные средства	7	CON5/6	Выплаты и поступления дивидендов в соответствии с МСФО отображаются только в одном из видов деятельности (финансовой или операционной). Согласно GAAP выплата дивидендов отражается в финансовой деятельности, получение дивидендов в операционной деятельности	МСФО и GAAP предоставляют полную информацию об осуществлении безналичных операций. Однако GAAP ориентирует отчетность на отдельные группы инвесторов, а МСФО упрощает процессы раскрытия информации для пользователей
Запасы	2	151	По МСФО запрещено использовать метод ЛИФО, а по GAAP метод ЛИФО разрешен	Предприятия вынуждены готовить два пакета отчетности, информационная насыщенность которых будет отличаться

Окончание табл. 1

Вид актива	МСФО	GAAP	Отличие в учете актива	Комментарий
Финансовые инвестиции	39	115 133 140	По МСФО снятие с учета инвестиций связано с переходом прав на получение прибыли и рисков, а по GAAP именно юридический договор является фактором снятия активов с учета	МСФО ориентируется на экономическую сущность операций с инвестициями, а GAAP – на их юридическое оформление

Учет нематериальных активов в национальных стандартах стран СНГ и запасов (в части оценки методов их списания) полностью соответствует требованиям МСФО. Рас-

смотрим в табл. 1 принципиальную разницу между GAAP США и МСФО в части регламентации учета активов предприятия.

Таблица 2

Нормативные документы Украины, Республики Молдова, Российской Федерации, регламентирующие учет активов предприятия

Страна	Нормативный документ
Украина	1. Закон Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» от 16.07.1999 г. № 996. 2. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций и Инструкция по его применению № 291 от 30.11.1999 г. 3. П(С) БУ 7 «Основные средства» № 92 от 27.04.2000 г. 4. П(С) БУ 8 «Нематериальные активы» № 242 от 18.10.1999 г. 5. П(С) БУ 9 «Запасы» № 246 от 20.10.2000 г. 6. П(С) БУ 12 «Финансовые инструменты» № 91 от 26.04.2000 г. 7. П(С) БУ 30 «Биологические активы» № 790 от 18.11.2005 г. 8. Положение о кассовых операциях № 637 от 15.12.2004 г. 9. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств № 561 от 30.09.2003 г.
Российская Федерация	1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 23.02.1996 г. 2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ № 34н от 29.07.1998 г. 3. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению № 94н от 31.10.2000 г. 4. ПБУ 6/01 «Учет основных средств» № 26н от 30.03.2001 г. 5. ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов» от 30.03.2001 г. 6. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» от 09.06.2001 г. № 44н. 7. «Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» от 28.12.2001 г. № 119н. 8. «Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приборов, специального оборудования и специальной одежды» от 26.12.2002 г. № 135н. 9. ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов)» от 10.06.1999 г. 10. ПБУ 01 «Учет биологических активов» от 15.11.2005 г. № 119н. 11. Инструкция «О порядке кассовых расчетов» от 30.10.1986 г.
Республика Молдова	1. НСБУ 2 «Товарно-материальные запасы» от 25.12.1997 г. № 174. 2. НСБУ 16 «Учет долгосрочных материальных активов» от 25.12.1997 г. № 112. 3. НСБУ 25 «Учет инвестиций» от 26.10.1997 г. № 345. 4. Правила ведения кассовых операций в Молдове от 25.12.1997 г. № 764

По содержанию табл. 1 можно сделать вывод, что стандарты GAAP и МСФО предъявляют разные требования к раскрытию информации об имеющихся активах и финансовой отчетности. Так, международные стандарты не содержат строгих указаний по учету активов; GAAP же строго регламентируют форму, структуру документов, оценку каждой статьи в отчетности. Одним из путей решения данной проблемы может быть переход от стандартов, базирующихся на правилах, к системе стандартов, основанных на принципах. Для того чтобы осуществить данный переход, необходимо сблизить стандарты МСФО и GAAP. Однако, по нашему мнению, сближение этих стандартов должно происходить в разрезе по каждому объекту учета в целях устранения недостатков, указанных в табл. 1. Отечественная система бухгалтерского учета по своему характеру и наполнению близка к системе бухгалтерского учета постсоветских стран, регламентирующих собственный порядок отражения активов. Рассмотрим методические основы бухгалтерского учета активов в странах СНГ, которые регулируются нормативными документами, приведенными в табл. 2.

Для понимания порядка организации учета, операций активов предприятий в разных странах сравним следующие

составляющие: основные средства и нематериальные активы (табл. 3), товарно-материальные ценности (табл. 4).

Согласно нормативным документам данных стран под термином «основные средства» понимают материальные активы, действующие в течение длительного периода времени (более одного года), которые используются в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или осуществления административных функций [5].

Под термином «нематериальные активы» понимают принадлежащие юридическим лицам ценности, не имеющие вещественной (физической) формы, но обладающие определенной стоимостью.

В странах СНГ четко установлены классификационные признаки: нематериальные активы обязательно разделяются по носителям и порядкам получения, а в Украине еще и по составу; основные средства в данных странах делятся по назначению, принадлежности, характеру и порядку использования, а в Республике Молдова различаются активы еще по сроку использования. По нашему мнению, хотя в других странах, в том числе в Украине, данная классификация отдельно не выделяется, однако ее целесообразно применить на практике.

Бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов в Украине, Республике Молдова, Российской Федерации и США

Основные значения	Украина	Молдова	Россия	США
Классификация	Основные средства: по назначению, характеру, принадлежности, элементам, использованию. Нематериальные активы: по их составу, носителю, порядку получения и т. д.	Основные средства: по принадлежности, сроку использования, составу и однородности. Нематериальные активы: за носителем, порядком получения.	Основные средства: по видам, принадлежности, назначению и использованию. Нематериальные активы: по носителю, порядку получения.	Основные средства и нематериальные активы: по группам, характеру использования ответственным лицом, виду деятельности. Зависят от креативности бухгалтера.
Отчетное отображение	Счета 10 «Основные средства» и 12 «Нематериальные активы» с соответствующими субсчетами; гр. 3, 4, 6 разд. 1 Журнал 4, ф. № 1; ф. № 5.	Синтетический учет ведется на счете 123 «Основные средства».	Счет 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 04 «Нематериальные активы», Журнал-ордер № 13.	Отсутствуют четко установленные счета.
Методы начисления амортизации	– прямолинейный; – кумулятивный; – производственный; – уменьшения остаточной стоимости; – ускоренного уменьшения стоимости; – налоговый.	– прямолинейный; – пропорционально объему продукции; – уменьшенного остатка по установленному коэффициенту; – кумулятивный.	– прямолинейный; – кумулятивный; – пропорционально объему продукции; – уменьшение остатка (сумма износа рассчитывается на основе норм).	– линейный; – кумулятивный; – пропорционально объему продукции; – уменьшение остатка.

Относительно документального отражения операций следует отметить идентичность документов: акт приема-передачи основных средств, карточка учета основных средств, документы, подтверждающие право на собственность, техническая документация, доверенность, акты приема-передачи отремонтированных основных средств, инвентарный список основных средств, инвентарная книга, акты по списанию основных средств, акт ввода основных средств в эксплуатацию и т. п., присущие всем странам СНГ [7].

Их разница заключается лишь в различной нумерации документов. Так, если в Украине Акт по списанию основных средств ОС-3, то в Российской Федерации – ОС-4. Предприятия Украины применяют нормы амортизации в соответствии с налоговым законодательством, при определении которых не учитывается моральный износ основных средств, поэтому украинская продукция неконкурентоспособна на мировых рынках. Также всем рассмотренным странам присущ кумулятивный метод начисления амортизации и метод уменьшения остаточной стоимости. В свою очередь, в США новая техника и технология внедряется в различные отрасли народного хозяйства каждые 3–5 лет, ориентируясь преимущественно на моральный износ [6, с. 420]. Поэтому амортизация начисляется по

линейному и кумулятивному методам, пропорционально объему продукции или путем уменьшения остаточной стоимости.

Итак, в отображении основных средств и нематериальных активов в вышеупомянутых странах нет особых различий. Разница заключается лишь в нумерации счетов, классификации, методах начисления амортизации.

Следующим видом актива, без которого невозможна деятельность предприятия, являются товарно-материальные ценности. Товарно-материальные ценности – это запасы, предназначенные для продажи или использования в производстве продукции, товаров, работ (услуг) в ходе хозяйственной деятельности. Различия учетного отражения запасов в Российской Федерации, Республике Молдова и Украины изображены в табл. 4.

Итак, как видно из табл. 4, учетное отражение товарно-материальных ценностей в вышеуказанных странах отличается по количеству методов оценки выбытия запасов. Относительно классификации во всех странах СНГ с целью сохранности имущества собственника товарно-материальные ценности подразделяют по назначению, месту нахождения, уровню наличия, объему, степени ликвидности, сфере использования, составу и структуре, отражению в балансе.

Бухгалтерский учет товарно-материальных ценностей в Украине, Республике Молдова и Российской Федерации

Основные значения	Украина	Молдова	Россия
Учетное отображение	20 «Производственные запасы», 22 «МБП», 23 «Производство», 26 «Готовая продукция», 28 «Товары», Журнал 5(А), ф. № 1 и 5	211 «Материалы», 213 «МБП», 215 «Незавершенное производство», 216 «Продукция», 217 «Товары», финансовая отчетность	10 «Материалы», 41 «Товары», 42 «Наценка», 43 «Готовая продукция», 15 «Заготовление материалов»; баланс; примечания к годовой финансовой отчетности
Методы оценки запасов при их выбытии	– идентифицированная себестоимость; – средневзвешенная себестоимость; – ФИФО; – нормативные затраты; – идентифицированная себестоимость; – цены продажи.	– нормативные затраты; – идентифицированная себестоимость; – цены продажи.	– идентифицированная себестоимость; – средневзвешенная себестоимость; – ФИФО.

В целом запасы классифицируют на: материалы (документальное оформление): журнал учета грузов; доверенность; журнал регистрации доверенностей; приходный ордер; акт о приемке материалов; карта складского учета материалов; ведомость учета остатка материалов на складе и др.

Выводы и перспективы дальнейших исследований.

Проведенное исследование позволяет сделать вывод о том, что международные стандарты не содержат строгих указаний учета активов. Одним из путей решения данной проблемы может быть переход от стандартов, базирующихся на правилах, к системе стандартов, базирующихся на принципах. Проведя сравнение учетного отражения активов, можно установить подобные и отличительные черты организации их учета. Сходство проявляется в определении основных составляющих активов, а также в порядке до-

кументирования. Отличие заключается в классификации активов, счетах, нормативных документах, регулирующих вопросы учета этих объектов, и в количестве применяемых методов оценки выбытия запасов или методов начисления амортизации.

Особым является учетное отражение активов в США, что связано с высокой вариативностью учета. В отечественной практике разделения инвестиций необходимо добавить «по назначению и справедливой стоимости», что позволит осуществлять контроль над целевым использованием финансовых вложений инвесторов. Для устранения разницы в методике исчисления финансового результата сельскохозяйственной продукции целесообразно применять опыт планирования и калькулирования себестоимости данной продукции.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Бычкова С. М. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / С. М. Бычкова, Д. Г. Бадаева; под ред. С. М. Бычковой. М.: Эксмо, 2011. 528 с.
2. Бутынец Ф. Ф. Бухгалтерский учет: учеб. 8-е изд., доп. и перераб. М.: ООО «Рута», 2009. 912 с.
3. Герасимова Т. В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. М.: КноРус, 2011. 580 с.
4. Горецкая Л. А. Бухгалтерский учет в странах мира: учеб. пособие. Вып. 2. М.: ЖГТУ, 2010. 484 с.
5. Григораш Г. В. Организация и проведение аудиторской проверки: учеб. пособие. М.: ЮНИТИ, 2011. 429 с.
6. Даниэла Ш. Бухгалтерский учет и аудит: учеб. пособие. М.: Юрайт, 2011. 287 с.
7. Ивашкевич В. Б. Международный бухгалтерский учет: учеб. К.: Изд. МЭА, 2009. 305 с.
8. Кожарский В. В. Теория бухгалтерского учета в вопросах и ответах / В. В. Кожарский, Н. В. Кожарская. Минск: Изд-во Гревцова, 2009. 224 с.
9. Левкович А. А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. М.: Финансы и статистика, 2010. 272 с.
10. Недерица А. Финансовый учет: учеб. / Коллектив авторов: координатор А. Недерица. Кишинэу: АСАР, 2009. 480 с.
11. Бухгалтерский учет: учеб. / И. И. Бочкарева, В. А. Бычков и др.; под ред. Я. В. Соколова. М.: ТК Велби: Изд-во «Проспект», 2011. 768 с.

REFERENCES

1. Bychkova S. M. Financial accounting: textbook / S. M. Bychkova, D. G. Badayeva; edited by S. M. Bychkova. M.: Exmo, 2011. 528 p.
2. Butynets F. F. Accounting: textbook. 8th edition, revised and amended. M.: «Ruta» LLC, 2009. 912 p.
3. Gerasimov T. V. Financial accounting: textbook. M.: KnoRus 2011. 580 p.
4. Goreckaya L. A. Accounting in the world: textbook. Issue 2. M.: ZHGTU, 2010. 484 p.
5. Grigorash G. V. Organization and carrying out of the audit: textbook. M.: UNITY, 2011. 429 p.
6. Daniela S. Accounting and auditing: textbook. M.: Yurait, 2011. 287 p.
7. Ivashkevich V. B. International accounting: textbook. K.: Publishing house of MEA, 2009. 305 p.
8. Kozharskij V. V. Theory of accounting in questions and answers / V. V. Kozharskij, N. V. Kozharskij. Minsk: Publishing house of Grevtsov, 2009. 224 p.
9. Lewkowicz A. A. International standards of accounting and financial reporting. M.: Finance and Statistics, 2010. 272 p.
10. Nederytsa A. Financial accounting: textbook / Group of authors: coordinated by A. Nederytsa. Chisinau: ACAP, 2009. 480 p.
11. Accounting: textbook / I. I. Bochkareva, V. A. Bychkov et al., edited by Ya. V. Sokolov. M.: TK Welby: Publishing house «Prospekt», 2011. 768 p.