

## УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ РАСХОДЫ В КОНТЕКСТЕ ФСБУ 5/2019 «ЗАПАСЫ»

Татьяна Юрьевна СЕРЕБРЯКОВА

доктор экономических наук, профессор,  
заведующая кафедрой бухгалтерского учета и финансов,  
Чебоксарский кооперативный институт, филиал Российского университета кооперации,  
Чебоксары, Российская Федерация  
tserebryakova@ruc.su  
<https://orcid.org/0000-0003-3823-8447>  
SPIN-код: 7546-5423

### История статьи:

Рег. № 169/2021  
Получена 29.03.2021  
Получена в  
доработанном виде  
02.04.2021  
Одобрена 05.04.2021  
Доступна онлайн  
15.04.2021

УДК 657.1  
JEL: M41

### Аннотация

**Предмет.** Вопросы совершенствования бухгалтерского учета остаются актуальными с конца прошлого века. Основное направление связано со сближением отечественных правил с международными. Стандарт по учету материально-производственных запасов существенно не изменялся около двадцати лет, и назрела необходимость в приведении его в соответствие с МСФО 2 «Запасы». Статья посвящена проблеме учета и списания управленческих расходов и раскрытия в отчетности, их роли для топ-менеджеров. Поднимается проблема совершенствования разграничения и квалификации видов расходов, подлежащих учету в качестве управленческих, и влияние предлагаемых подходов на показатели отчетности.

**Цели.** Обоснование необходимости более четкого определения управленческих расходов и более логичного, экономически обоснованного разделения расходов на производственные и управленческие.

**Методология.** Использовались общенаучные методы познания. Системный подход и логическое обобщение позволили систематизировать приоритетные точки зрения на исследуемые категории. Абстрагирование было применено в обобщении основных выводов.

**Результаты.** Исследование показало, что не все расходы, которые организациями учитываются в качестве управленческих, являются таковыми на самом деле. Многие расходы относятся к производственной деятельности, например, расходы на содержание отдела закупок связаны с приобретением материалов, расходы на содержание отдела продаж – с расходами на продажу. Устаревшие правила их учета на счете 26 «Общехозяйственные расходы» присутствуют только в Плане счетов, в котором они не называются управленческими, а квалифицируются как общехозяйственные, и согласно которому они могут быть списаны на расходы периода, но могут быть включены в себестоимость готового продукта. Поскольку методические указания по учету материально-производственных расходов отменены в связи с принятием ФСБУ 5 «Запасы», они могут и не применяться. При

учете указанных расходов на соответствующих счетах изменятся управленческие расходы по величине и, соответственно, стоимость запасов, величина расходов на продажу. Все это будет способствовать управлению запасами, расходами на продажу и непосредственно расходами на управление. Аналогично можно вывести из управленческих расходов содержание сотрудников и канцелярские расходы иных отделов, перенести их на общепроизводственные или учесть как расходы вспомогательного производства с включением в итоге в себестоимость готового продукта.

**Область применения.** Представленные в статье результаты исследования предназначены для развития теоретических взглядов на формирование фактической себестоимости готовой продукции, полной себестоимости реализации и интерпретации этих показателей для управления. Результаты могут использоваться для научной и практической деятельности, связанной с исследованиями в области бухгалтерского финансового и управленческого учета.

**Ключевые слова:**

МСФО,  
управленческие  
расходы, запасы,  
затраты, расходы на  
продажу, материально-  
производственные  
расходы

**Выводы.** Следует определиться в терминологии и дать понятие управленческим расходам. В МСФО 2 «Запасы» дано более логичное понятие управленческих расходов в сочетании с административными. Это дает возможность адаптировать учет по российскому Стандарту к имеющейся учетной практике с минимальными пересчетами.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

**Для цитирования:** Серебрякова Т.Ю. Управленческие расходы в контексте ФСБУ 5/2019 «Запасы» // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24, № 4. – С. 392 – 406.  
<https://doi.org/10.24891/ia.24.4.392>

Новый вариант бухгалтерского Стандарта «Учет материально-производственных запасов» получил статус Федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) с тем же номером, но с названием, полностью повторяющим название соответствующего международного Стандарта. Рассмотрим более пристально некоторые аспекты ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Изменения, произошедшие в правилах учета запасов, их перечне и других положениях широко обсуждаются как научным сообществом, так и практикующими бухгалтерами. В основном публикации на эту тему освещают произошедшие изменения по сравнению с предшествующим Стандартом. Например, статьи М.Н. Гапон, О.Е. Хитровой [1], В.А. Матвеевой, А.В. Битуновой [2], М.А. Городилова [3] и других [4–6].

Следует отметить, что изменения в учете запасов потребуют корректировки учетной политики, как отмечается в статье Л.В. Сотниковой [7].

Исследование произошедших поправок неизменно связано с существованием МСФО 2 «Запасы» и, естественно, вопрос сближения отечественных и международных правил учета запасов также требует изучения. Например, О.А. Солдаткина в своих статьях исследует этот аспект, делая выводы об облегчении работы бухгалтерских служб крупнейших концернов ввиду отсутствия необходимости в пересчете показателей частной и консолидированной отчетности [8, 9].

Можно согласиться с мнением М.А. Городилова о том, что бухгалтерское сообщество в связи с новым Стандартом лишилось очень важных методических документов, регулировавших документальное оформление, порядок документооборота, ведения складского документооборота и многих других практических вопросов, возникающих в связи с использованием запасов в деятельности организаций [3]. В пункте 6 указанной статьи М.А. Городилова говорится о формировании себестоимости готовой продукции в связи с делением затрат на прямые и косвенные и о наличии большой неопределенности при делении расходов, а следовательно, о роли учетной политики в этом вопросе и индивидуальных особенностях бизнеса. По нашему мнению, это очень важная проблема, которая в отечественном Стандарте интерпретирована неверно. В соответствии с ней в печати появляются рекомендации, которые профессионалами воспринимаются как руководство к действию<sup>1</sup>.

Как сказано в МСФО (IFRS) 2 «Запасы»: «Целью... Стандарта является определение порядка учета запасов... Он также содержит указания относительно формул расчета себестоимости, которые используются для отнесения затрат на запасы»<sup>2</sup>. В российском Стандарте ПБУ 5 «Учет материально-производственных запасов» до 2021 г. не было упоминания о том, что Стандарт регулирует порядок расчета себестоимости. Однако актуальный Федеральный стандарт (ФСБУ) 5 содержит положения, сближающие его с МСФО 2 «Запасы», в том числе по вопросам формирования незавершенного производства.

Читая отечественный Стандарт, создается впечатление, что тот, кто его разрабатывал, избегал использования категории «себестоимость», поскольку даже в отношении одного из объектов его регулирования

<sup>1</sup> Готовое решение: Как организации перейти на учет запасов по ФСБУ 5/2019. СПС КонсультантПлюс, 2021. Подготовлен специалистами АО «Консультант Плюс». URL: <https://cloud.consultant.ru/cloud/cgi/online.cgi?req=doc&ts=74554946403427150221831654&cacheid=683B0891FC2DCE986B12A3A0D6C7CAE8&mode=splus&base=PBI&n=274310&rnd=50587DCF3DC9FDCA7899EB246B7B7C6C#28alhhnwnhy>

<sup>2</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=117371-mezhdunarodnyi\\_standart\\_finansovoi\\_otchetnosti\\_ias\\_2\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=117371-mezhdunarodnyi_standart_finansovoi_otchetnosti_ias_2_zapasy)

используются слова, прямо не характеризующие формирование себестоимости. Например, пункт 3 гласит: «...запасами, в частности являются... е) затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом,.. а также затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи (далее вместе – незавершенное производство)»<sup>3</sup>. Таким образом, отечественный Стандарт в отличие от МСФО 2 не касается формирования себестоимости готовой продукции, но при этом регулирует формирование незавершенного производства.

Некоторое недоумение вызывают положения отечественного Стандарта относительно управленческих (возможно – общехозяйственных) расходов. В последнем абзаце пункта 2 говорится: «Организация может принять решение не применять настоящий Стандарт в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд. При этом затраты, которые в соответствии с настоящим Стандартом должны были бы включаться в стоимость запасов, признаются расходами периода, в котором были понесены. Указанное решение раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации»<sup>4</sup>. Подобная формулировка содержит элемент выбора и означает, что организация может так не делать, то есть управленческие расходы могут быть списаны напрямую на расходы периода, в котором они имели место, но возможен и иной вариант (единственный из возможных), когда они формируют себестоимость запасов.

Однако не все так просто. Отечественные нормативные акты, как правило, не отличаются последовательностью и непротиворечивостью. Подобное наблюдается и в отношении управленческих расходов, поскольку в дальнейшем изложении порядка формирования себестоимости запасов говорится, что не включаются в фактическую себестоимость готовой продукции и незавершенного производства управленческие расходы, кроме случаев, когда они прямо связаны с производством продукции<sup>5</sup>.

Между тем в самом ФСБУ 5 «Запасы» не дано определения управленческих расходов, в связи с чем возможна довольно широкая их трактовка.

<sup>3</sup> Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129899-prikaz\\_minfina\\_rossii\\_ot\\_15.11.2019\\_\\_180n\\_ob\\_utverzhenii\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_fsbu\\_52019\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129899-prikaz_minfina_rossii_ot_15.11.2019__180n_ob_utverzhenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_52019_zapasy)

<sup>4</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=117371-mezhdunarodnyi\\_standart\\_finansovoi\\_otchetnosti\\_ias\\_2\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=117371-mezhdunarodnyi_standart_finansovoi_otchetnosti_ias_2_zapasy)

<sup>5</sup> Там же.

Например, служба экономистов имеет в своем штате цеховых экономистов и руководителя службы. То, что руководитель службы экономистов относится к управленческому персоналу, не вызывает сомнений, однако цеховые экономисты могут быть отнесены и к обслуживанию производственного процесса, то есть их деятельность может быть учтена на счете 25 «Общепроизводственные расходы». И таким образом можно размышлять по поводу каждого отдела, затраты на содержание которого в целом всегда учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Возможно, часть из них действительно можно отнести к цеховым и общепроизводственным расходам, которые в Плана счетов и инструкции по его применению должны быть учтены на отдельном счете 25 «Общепроизводственные расходы», о котором говорится следующее: «...предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации»<sup>6</sup>.

Рассуждая таким образом, можно в итоге в качестве управленческих расходов оставить довольно узкий перечень, состоящий, например, только из руководителей обслуживающих отделов, а их сотрудников учитывать в закреплении по цехам. Отдел закупок в целом тоже не относится к управлению, поскольку обеспечивает поступление сырья и материалов. Эти функции не являются управленческими, и такие расходы, по большому счету, следует относить на себестоимость сырья и материалов. Однако ФСБУ 5 «Запасы» не предусматривает такой возможности, как и План счетов, хотя это кажется логичным. Ведь зарплата специалистов отдела закупок действительно является необходимым для контроля показателем в увязке именно с произведенными закупками.

Похожая ситуация существует и в отношении отдела продаж. Этот отдел связан со сбытом, поэтому его содержание следовало бы отнести на счет 44 «Расходы на продажу». Однако, читая инструкцию по применению Плана счетов относительно счета 44 «Коммерческие расходы», такого вывода сделать нельзя. Полагаем, что это связано с устаревшим взглядом на суть рассматриваемых изменений в бухгалтерском учете. Если есть необходимость в информировании высшего руководства и собственников об истинных расходах на сбыт, необходимо зарплату отдела обобщать в составе расходов на продажу, то есть в отчетности отражать их в составе коммерческих.

---

<sup>6</sup> Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129899-prikaz\\_minfina\\_rossii\\_ot\\_15.11.2019\\_\\_180n\\_ob\\_utverzhdenii\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_fsbu\\_52019\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129899-prikaz_minfina_rossii_ot_15.11.2019__180n_ob_utverzhdenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_52019_zapasy)

В отечественном Плане счетов и Инструкции по его применению (приравнены к Федеральному стандарту) отсутствует счет с названием, соответствующим управленческим расходам, зато есть счет 26 «Общехозяйственные расходы». Как сказано в его характеристике, он «...предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом»<sup>7</sup>. И действительно, примеры затрат, подлежащих учету на нем, соответствуют управленческим расходам и в основном состоят в финансировании деятельности функциональных отделов: экономического, главного механика (ОГМ), главного энергетика (ОГЭ), бухгалтерии, продаж, маттехснабжения, безопасности, дирекции, секретариата, финансов и т.п. Эти расходы с производственным процессом действительно не связаны, то есть прямой связи нет. Но есть косвенная связь – через управление.

Оценивая сказанное, приходим к выводу о том, что это устаревший взгляд на управленческие расходы. Полагаем, что «чистой воды» управленцы – это высший менеджмент и аппарат, их обслуживающий, то есть это сотрудники, в обязанности которых входит контроль за ключевыми показателями, их анализ и выработка управленческих решений, помощь в указанном. Соответственно, это такие отделы, которые логически никак нельзя распределить по цехам и операционным обязанностям.

Рассмотрим данное предположение с позиций соотношения доходов и расходов, отражающего краеугольный принцип бухгалтерского (финансового) учета.

Накапливание расходов, связанных с содержанием отдела закупок (МТС), возможно на счете 10 «Сырье и материалы» или 16 «Отклонения». Это будет происходить при неритмичных закупках, не соответствующих потребностям производственных заданий. В этом случае на складах будет образовываться остаток материально-производственных запасов (МПЗ) в несколько большем размере по сравнению с их оценкой при обычном способе учета, когда расходы на содержание отдела закупок накапливаются в качестве управленческих и относятся на себестоимость реализации периода (как требует ФСБУ 5). Однако при старом Стандарте такие расходы приоритетно относились через счет 26 «Общехозяйственные расходы» на счет 20 «Основное производство» и оттуда – на счет 43 «Готовая продукция» и накапливались на остатках готовой продукции, если произведенная продукция не распродавалась вовремя.

---

<sup>7</sup> Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н.  
URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/)

Таким образом, ответственность конкретного отдела не идентифицировалась, и недочеты, в которых виноваты были снабженцы, могли быть поставлены в вину отделу продаж. Недостатки в работе и ущерб отдела продаж при обычной методике учета управленческих расходов терялись в совокупном бездействии всех: снабженцев, отдела продаж и профильных заместителей директора. Если же относить расходы по содержанию отдела продаж на счет 44 «Расходы на продажу», то, *во-первых*, они не будут накапливаться на себестоимости готовой продукции, *во-вторых*, будут непосредственно влиять на себестоимость продаж отчетного периода, в котором продажи достигли или не достигли заданных величин. Контролировать, стимулировать и наказывать каждый функциональный отдел было бы гораздо проще, и информация носила бы конкретный, доказательный и наглядный характер.

При ритмичной и экономичной работе организации подобное формирование расходов на продажу и, главное, фактическая себестоимость МПЗ не изменяли бы результат от реализации, поскольку остатки материалов не накапливались бы на складах. При варианте включения управленческих расходов в их обычном составе в стоимость готовой продукции, при ритмичном сбыте в ее себестоимости не накапливались бы управленческие расходы.

Сравним некоторые положения отечественного пересмотренного Стандарта 5 и его прообраза – МСФО 2 в части объектов (*табл. 1*).

Как видим, из-за отсутствия некоторых российских стандартов – аналогов МСФО перечень примеров активов, учитываемых в качестве запасов, по нашим стандартам значительно больше, что не вполне оправдано и нарушает гармоничное восприятие ФСБУ 5. Очевидно, это связано с необходимостью донести до практических работников сведения о том, что создаваемые долгосрочные активы могут быть признаны в качестве производственных запасов или незавершенного производства и затем готовой продукции в отсутствие отечественных стандартов – аналогов МСФО, обеспечивших бы их правильную классификацию.

Многими практическими работниками, консультантами и исследователями в связи с изданием ФСБУ 5 «Запасы» делаются выводы о невозможности включения в себестоимость готовой продукции управленческих расходов. И действительно, для этого есть основания, как видно из всего изложенного. Однако, сравнивая положения МСФО И ФСБУ далее, можно отметить такую фразу МСФО 2 (п. 12): «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, возникающие при переработке сырья в готовую продукцию. Постоянные производственные накладные расходы – это косвенные производственные затраты, которые остаются относительно неизменными независимо от объема производства, например, амортизация и обслуживание производственных зданий, оборудования и активов в форме права пользования, которые используются в производственном процессе, а также связанные с производством управленческие и административные затраты. Переменные производственные накладные расходы – это косвенные производственные затраты, которые находятся в прямой или практически прямой зависимости от объема производства, например, косвенные затраты на сырье или косвенные затраты на оплату труда»<sup>8</sup>.

Обращает на себя внимание разница в формулировках относительно административных и управленческих расходов в МСФО 2 «Запасы» – «...связанные с производством управленческие и административные затраты». В нашем же Стандарте написано совершенно в ином смысле: в фактическую себестоимость готовой продукции не включаются «...управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с производством продукции» (п. 26)<sup>9</sup>. Непосредственная связь – это прямая связь, то есть прямые расходы, а косвенная связь – это накладные расходы. Как видим, отечественные разработчики Стандарта несколько злоупотребили терминологией и смыслом. Поэтому, на наш взгляд, и заложено противоречие в отечественном Стандарте, о котором написано в начале данной статьи. Разработчики, очевидно, сузили возможности списания управленческих расходов в нашем учете, войдя в противоречие с международной практикой.

По нашему мнению, в силу положений ПБУ 1/08 «Учетная политика» есть возможность для учета порядка списания управленческих расходов на счет 43 «Готовая продукция» в состав себестоимости готового продукта периода без накапливания на незавершенном производстве по аналогии с налоговым учетом (ст. 318 НК РФ)<sup>10</sup>.

<sup>8</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=117371-mezhdunarodnyi\\_standart\\_finansovoi\\_otchetnosti\\_ias\\_2\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=117371-mezhdunarodnyi_standart_finansovoi_otchetnosti_ias_2_zapasy)

<sup>9</sup> Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129899-prikaz\\_minfina\\_rossii\\_ot\\_15.11.2019\\_\\_180n\\_ob\\_utverzhdenii\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_fsbu\\_52019\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129899-prikaz_minfina_rossii_ot_15.11.2019__180n_ob_utverzhdenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_52019_zapasy)

<sup>10</sup> Налоговый кодекс Российской Федерации, часть 2 (НК РФ ч. 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/)

Между тем, при общении с топ-менеджментом компаний выяснилось, что раскрываемая в бухгалтерской (финансовой) отчетности статья «Управленческие расходы» многим из них не безразлична. В условиях перехода на новый Стандарт по учету запасов ими высказано желание участвовать в определении перечня расходов, которые, по их мнению, являются действительно расходами, связанными или не связанными с производством. Они считают, что все расходы производственного предприятия связаны с производством, включая зарплату директора.

И с этим трудно не согласиться, поскольку если организация не занимается реализацией ценных бумаг в качестве иного вида деятельности (или иными видами деятельности непромышленного характера), а занимается только производством, то все расходы на дирекцию связаны только с производством и, естественно, еще с продажами.

Поэтому формулировки МСФО более оправданы и справедливы, тем более, что отечественная практика свидетельствует об отсутствии практического применения принципа профессионального суждения в бухгалтерском учете сложных вопросов, по которым альтернативы выбора прямо не обозначены в соответствующих стандартах.

В заключение хочется отметить, что российская инертность и здравый смысл, присущий бухгалтерскому сообществу, позволят в непростых условиях сближения с международными стандартами найти собственные варианты учетной политики, которые легко адаптируют имеющиеся методики учета к рекомендуемым без сложных ретроспективных пересчетов, обеспечив таким образом достоверный и логичный учет запасов, умело игнорируя все имеющиеся в Стандарте повторы, противоречия и алогичности [3].

В целом новый Стандарт направлен на развитие науки и практики бухгалтерского учета.

#### **Таблица 1**

**Некоторые положения отечественного пересмотренного Стандарта 5 и его прообраза – МСФО 2 в части объектов**

#### **Table 1**

**Some provisions of the domestic revised Standard 5 and its prototype IFRS 2 in terms of inventory items**

<b>МСФО 2</b>	<b>ФСБУ 5</b>
Объекты запасов, п. 6*	Объекты запасов, п. 3**
Запасы – активы:	Запасами, в частности, являются:

(а) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;	а) сырье, материалы, топливо, запасные части, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты, предназначенные для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг;
(б) находящиеся в процессе производства для такой продажи; или	б) инструменты, инвентарь, специальная одежда, специальная оснастка (специальные приспособления, специальные инструменты, специальное оборудование), тара и другие аналогичные объекты, используемые при производстве продукции, продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, за исключением случаев, когда указанные объекты считаются для целей бухгалтерского учета основными средствами;
(с) находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг	в) готовая продукция (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством), предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;
	г) товары, приобретенные у других лиц и предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности организации;
	д) готовая продукция, товары, переданные другим лицам в связи с продажей до момента признания выручки от их продажи;
	е) затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, изделия неупакованные, не прошедшие испытания и техническую приемку, а также затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи (далее вместе – незавершенное производство). Организация может вести обособленный учет полуфабрикатов собственного производства в порядке, установленном для учета готовой продукции;
	ж) объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации;
	з) объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации

\* Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=117371-mezhdunarodnyi\\_standart\\_finansovoi\\_otchetnosti\\_ias\\_2\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=117371-mezhdunarodnyi_standart_finansovoi_otchetnosti_ias_2_zapasy)

\*\* Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н. URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129899-prikaz\\_minfina\\_rossii\\_ot\\_15.11.2019\\_\\_180n\\_ob\\_utverzhenii\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_fsbu\\_52019\\_zapasy](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129899-prikaz_minfina_rossii_ot_15.11.2019__180n_ob_utverzhenii_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_fsbu_52019_zapasy)

*Источник:* авторская разработка

*Source:* Authoring

## Список литературы

1. Гапон М.Н., Хитрова О.Е. Изменения в учете запасов согласно ФСБУ 5/2019 «Запасы» // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 1. С. 382–386.
2. Матвеева В.А., Битунова А.В. Сравнительная характеристика ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и ФСБУ 5/2019 «ЗАПАСЫ» // *Sciences of Europe*. 2021. № 64-3. С. 35–38.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitel'naya-harakteristika-pbu-5-01-uchet-materialnoproizvodstvennyh-zapasov-i-fsbu-5-2019-zapasy>
3. Городилов М.А. ФСБУ 5/2019 «Запасы»: Анализ концептуальных изменений // *Международный бухгалтерский учет*. 2020. Т. 23. Вып. 8. С. 844–863. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.8.844>
4. Никитина Н.Н., Шангин В.А. Сравнительная характеристика МСФО (IAS) 2 «Запасы», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и ФСБУ «Запасы» // *Аллея науки*. 2019. Т. 2. № 2. С. 258–262.  
URL: [https://alley-science.ru/domains\\_data/files/01February2019/SRAVNITELNAYa%20HARAKTERISTIKA%20MSFO%20\(IAS\)%202%20ZAPASY%20PBU%205%2001%20UCHET%20MATERIALNO-PROIZVODSTVENNYH%20ZAPASOV%20I%20FSBU%20ZAPASY.pdf](https://alley-science.ru/domains_data/files/01February2019/SRAVNITELNAYa%20HARAKTERISTIKA%20MSFO%20(IAS)%202%20ZAPASY%20PBU%205%2001%20UCHET%20MATERIALNO-PROIZVODSTVENNYH%20ZAPASOV%20I%20FSBU%20ZAPASY.pdf)
5. Хмара Е.Г. Изменение учетной политики в связи с внедрением в систему бухгалтерского учета ФСБУ 5/19 «Запасы» // *Вестник Таганрогского института управления и экономики*. 2020. № 1. С. 31–33.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/izmenenie-uchetnoy-politiki-v-svyazi-s-vnedreniem-v-sistemu-buhgalterskogo-ucheta-fsbu-5-19-zapasy>
6. Языкова С.В., Алавердова Т.П. Новые правила оценки запасов в бухгалтерском учете: проблемы и перспективы их применения // *Бизнес. Образование. Право*. 2019. № 1. С. 303–308.  
URL: <http://vestnik.volbi.ru/webarchive/146/yekonomicheskie-nauki/novye-pravila-ocenki-zapasov-v-buhgalter.html>
7. Сотникова Л.В. Переход на ФСБУ 5/2019 «Запасы» – ретроспективное изменение учетной политики // *Бухучет в здравоохранении*. 2021. № 1. С. 36–51. URL: <https://panor.ru/articles/perekhod-na-fsbu-52019-zapasy-retrospektivnoe-izmenenie-uchetnoy-politiki/54702.html>

8. *Солдаткина О.А.* Учет запасов в соответствии с МСФО (IAS) 2 и ФСБУ 5/2019 // *Экономика и предпринимательство*. 2020. № 5. С. 1097–1101. URL: <https://doi.org/10.34925/EIP.2020.118.5.228>
9. *Солдаткина О.А.* Актуальные вопросы формирования информации о запасах по российским и международным требованиям // *Вестник Хабаровского государственного университета экономики и права*. 2020. № 1-2. С. 37–43. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-voprosy-formirovaniya-informatsii-o-zapasah-po-rossiyskim-i-mezhdunarodnym-trebovaniyam>

### **Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## MANAGEMENT EXPENSES IN THE CONTEXT OF FEDERAL ACCOUNTING STANDARD (FSBU) 5/2019 – INVENTORIES

Tat'yana Yu. SEREBRYAKOVA

Cheboksary Cooperative Institute, Branch of Russian University of Cooperation,  
Cheboksary, Chuvash Republic, Russian Federation  
tserebryakova@ruc.su  
<https://orcid.org/0000-0003-3823-8447>

### Article history:

Article No. 169/2021  
Received 29 Mar 2021  
Received in revised form 2 April 2021  
Accepted 5 April 2021  
Available online 15 April 2021

**JEL classification:**  
M41

**Keywords:** IFRS, management costs, inventories, sales expenses, materials and operating costs

### Abstract

**Subject.** This article deals with the issues of accounting and write-offs of management costs and disclosure in reporting, their role for top managers, as well as improving the delineation and qualification of the types of costs to be accounted for as managerial, and the impact of the proposed approaches on reporting performance.

**Objectives.** The article aims to justify the need for a clearer definition of management costs and a more logical, cost-effective division of costs into production and management ones.

**Methods.** For the study, I used the systems approach, logical generalization and abstraction.

**Results.** The study shows that not all expenses that organizations account for as the management ones are actual. Many of the costs relate to production activities. Since the methodological guidelines for accounting for material and operational costs have been abolished in connection with the adoption of FSBU 5 – *Inventories*, they may not be applied any more.

**Conclusions and Relevance.** The subject terminology and a clear concept of management costs need to be defined. IFRS 2 – *Inventories* gives a more logical notion of management costs in combination with administrative costs. This makes it possible to adapt the accounting according to the Russian standards to the running accounting practice with a minimum recalculation. The presented study results are intended to develop theoretical views on the formation of the actual cost of finished products, the full cost of implementation and interpretation of these indicators for management. The results can be used for scientific and practical activities related to financial and management accounting research.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

**Please cite this article as:** Serebryakova T. Yu. Management Expenses in the Context of Federal Accounting Standard (FSBU) 5/2019 – Inventories. *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 4, pp. 392–406.  
<https://doi.org/10.24891/ia.24.4.392>

## References

1. Gapon M.N., Khitrova O.E. [Changes in inventory accounting according to FSBU 5/2019 – Inventories]. *Aktual'nye voprosy sovremennoi ekonomiki*, 2021, no. 1, pp. 382–386. (In Russ.)
2. Matveeva V.A., Bitunova A.V. [Comparative characteristics of PBU 5/01 “Accounting for Material and Production Reserves” and FAS 5/2019 “Reserves”]. *Sciences of Europe*, 2021, no. 64-3, pp. 35–38.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitel'naya-harakteristika-pbu-5-01-uchet-materialnoproizvodstvennyh-zapasov-i-fsbu-5-2019-zapasy> (In Russ.)
3. Gorodilov M.A. [Federal Accounting Standard 5/2019 – Inventories: An analysis of conceptual changes]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 8, pp. 844–863. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.8.844>
4. Nikitina N.N., Shangin V.A. [Comparative characteristics of IFRS (IAS) 2 "Inventories", PBU 5/01 "Accounting for Material and Production Reserves" and FSBU "Inventories"]. *Alleya nauki*, 2019, vol. 2, no. 2, pp. 258–262. (In Russ.) URL:  
[https://alley-science.ru/domains\\_data/files/01February2019/SRAVNITELNAYa%20HARAKTERISTIKA%20MSFO%20\(IAS\)%20%20ZAPASY%20PBU%205%2001%20UCHET%20MATERIALNO-PROIZVODSTVENNYH%20ZAPASOV%20I%20FSBU%20ZAPASY.pdf](https://alley-science.ru/domains_data/files/01February2019/SRAVNITELNAYa%20HARAKTERISTIKA%20MSFO%20(IAS)%20%20ZAPASY%20PBU%205%2001%20UCHET%20MATERIALNO-PROIZVODSTVENNYH%20ZAPASOV%20I%20FSBU%20ZAPASY.pdf)
5. Khmara E.G. [Changes in the accounting policy in connection with the introduction of FSBU 5/19 "Inventories" into the accounting system]. *Vestnik Taganrogskogo instituta upravleniya i ekonomiki*, 2020, no. 1, pp. 31–33.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/izmenenie-uchetnoy-politiki-v-svyazis-vnedreniem-v-sistemu-buhgalterskogo-ucheta-fsbu-5-19-zapasy> (In Russ.)
6. Yazykova S.V., Alaverdova T.P. [New rules of the inventory valuation in an accounting: problems and prospects of use]. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law*, 2019, no. 1, pp. 303–308.  
URL: <http://vestnik.volbi.ru/webarchive/146/yekonomicheskie-nauki/novye-pravila-ocenki-zapasov-v-buhgalter.html> (In Russ.)
7. Sotnikova L.V. [The transition to CFC statements 5/2019 “Reserves” – A retrospective change in accounting policy]. *Bukhuchet v zdravookhranении = Accounting in Healthcare*, 2021, no. 1, pp. 36–51.

URL: <https://panor.ru/articles/perekhod-na-fsbu-52019-zapasy-retrospektivnoe-izmenenie-uchetnoy-politiki/54702.html> (In Russ.)

8. Soldatkina O.A. [Inventory accounting in accordance with IAS 2 and FAS 5/2019]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2020, no. 5, pp. 1097–1101. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.34925/EIP.2020.118.5.228>
9. Soldatkina O.A. [Actual issues of formation of data about reserves according to Russian and international requirements]. *Vestnik Khabarovskogo gosudarstvennogo universiteta ekonomiki i prava*, 2020, no. 1-2, pp. 37–43.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-voprosy-formirovaniya-informatsii-o-zapasah-po-rossiyskim-i-mezhdunarodnym-trebovaniyam>  
(In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.