

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИМЕНЯЕМЫХ МЕТОДОВ ОЦЕНКИ И УЧЕТА НЕЗАВЕРШЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ

Гузалия Салиховна КЛЫЧОВА ^a*,
Альберт Тагирович ИСХАКОВ ^b,
Алина Ильшатовна КАРИМУЛЛИНА ^c

^a доктор экономических наук,
профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита,
Казанский государственный аграрный университет (Казанский ГАУ),
Казань, Российская Федерация
kgaukgs@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1524-0552>
SPIN-код: 3021-4524

^b кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита,
Казанский государственный аграрный университет (Казанский ГАУ),
Казань, Российская Федерация
iat20@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-7113-8272>
SPIN-код: 8109-5732

^c магистрант кафедры бухгалтерского учета и аудита,
Казанский государственный аграрный университет (Казанский ГАУ),
Казань, Российская Федерация
KarimullinaAI@tatenergoby.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 30/2022
Получена 27.01.2022
Получена в
доработанном виде
06.05.2022
Одобрена 07.05.2022
Доступна онлайн
16.05.2022

УДК 657
JEL: M11, M41

Аннотация

Предмет. В статье исследуются правила учета и оценки незавершенного производства в новом ФСБУ 5/2019 «Запасы» в сопоставлении с одноименным МСФО (IAS) 2, который применялся при разработке данного российского федерального стандарта.

Цели. Выявление содержательных характеристик учета незавершенного производства.

Методология. В качестве инструментария исследования были использованы методы сравнения и обобщения данных.

Результаты. Проведена сравнительная характеристика учета и оценки незавершенного производства в ФСБУ 5/2019 и МСФО (IAS) 2, по итогам которой выявлены их основные сходства и различия. Предложены варианты учета и оценки незавершенного производства и готовой продукции с учетом ФСБУ 5/2019. На основе проведенного исследования определены перспективы дальнейшего развития российских правил учета незавершенного

производства.

Область применения. Результаты исследования могут применяться как в бухгалтерском учете, так и в практике хозяйствующего субъекта в условиях устойчивого развития бизнеса.

Выводы. На основании проведенного сравнительного анализа ФСБУ 5/2019 и МСФО (IAS) 2 можно сделать вывод о том, что в международной и отечественной практике учета и оценки запасов, в том числе незавершенного производства и готовой продукции, больше общего, чем различий. Тем не менее, еще имеется достаточно вопросов, требующих дальнейшего рассмотрения и решения. Различия в учете запасов между ФСБУ 5/2019 и МСФО (IAS) 2 обусловлены особенностью российского законодательства в области бухгалтерского учета и его нормативного регулирования. Ориентация на международные стандарты способствует дальнейшему совершенствованию системы бухгалтерского учета в России, а также повышению эффективности учетного процесса в хозяйственных субъектах.

Ключевые слова:

запасы,
бухгалтерский учет,
международный
стандарт финансовой
отчетности,
федеральный
стандарт
бухгалтерского учета,
незавершенное
производство

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2022

Для цитирования: Клычова Г.С., Исхаков А.Т., Каримуллина А.И. Сравнительная характеристика применяемых методов оценки и учета незавершенного производства в отечественной и международной практике // *Международный бухгалтерский учет*. – 2022. – Т. 25, № 5. – С. 520 – 535.
<https://doi.org/10.24891/ia.25.5.520>

Одной из основных задач совершенствования бухгалтерского учета в России и формирования более качественной финансовой информации для внутренних и внешних пользователей является его приближение к международным стандартам финансовой отчетности, что обусловлено интеграцией и глобализацией, развитием внешнеэкономических связей между организациями.

На эффективность производства продукции оказывают влияние различные факториальные признаки, основными из которых являются рациональное и рачительное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов. В связи с этим важное значение имеет правильная организация планирования, учета и контроля затрат на производство продукции, которая должна основываться на научно обоснованном подходе к выбору и оптимизации наиболее прогрессивных и максимально удовлетворяющих информационные потребности управления методах производственного планирования и системах учета [1].

Таким образом, дальнейшее приближение отечественных стандартов учета к международным стандартам финансовой отчетности позволяет удовлетворить всех пользователей в получении необходимой учетной

информации для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Следует отметить, что в настоящее время наиболее приближенным к международным стандартам является новый Федеральный стандарт бухгалтерского учета 5/2019 «Запасы»¹, который стал применяться в России с 2021 г. и заменил такие нормативные документы, как ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы»², Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов³ и Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды⁴. Отличия ПБУ 5/01 и ФСБУ 5/2019 рассмотрены в статьях О.В. Елисеевой, В.А. Матвеевой и др. [2, 3].

Своевременное и достоверное отражение в бухгалтерском учете незавершенного производства и готовой продукции является основой формирования информационно-аналитической базы управления производственной деятельностью организации [4].

Незавершенное производство может занимать значительную часть в оборотных активах организаций, например, в растениеводстве при выращивании озимых. От правильной оценки незавершенного производства и готовой продукции зависит точное определение себестоимости произведенной и реализованной продукции, что определяет актуальность исследования вопросов учета и оценки незавершенного производства.

Вопросы учета запасов и незавершенного производства рассмотрены в статьях А.М. Акылбековой, С.А. Нардиной [5], В.П. Волгиной [6], Г.С. Клычовой, А.Р. Закировой, З.А. Залиловой, И.М. Гимадиева [7], С.В. Козменковой, Е.В. Тюньковой [8], И.В. Серебренниковой, В.С. Огурцовой [9].

ФСБУ 5/2019 «Запасы» разработан на базе одноименного МСФО (IAS) 2 и регламентирует вопросы учета и оценки незавершенного производства. Российский стандарт не является полной копией международного

¹ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (вместе с «ФСБУ 5/2019...»): приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/

² Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01: приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) – *Документ утратил силу*.

³ Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016) – *Документ утратил силу*.

⁴ Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды: приказ Минфина России от 26.12.2002 № 135н (ред. от 24.12.2010) – *Документ утратил силу*.

стандарта, поэтому необходимо выделить основные сходства и различия между ними для дальнейшего применения на практике.

Согласно новому стандарту запасами признаются активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, либо используемые в течение периода не более 12 месяцев.

Классификация запасов в ФСБУ 5/2019 приведена в п. 3 и имеет достаточно большой перечень, который можно объединить в следующие группы, представленные на *рис. 1*.

Рассмотрим определения понятия незавершенного производства в международном и российском стандартах.

По ФСБУ 5/2019 незавершенное производство – это «затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку, а также затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи»⁵. Незавершенное производство по МСФО (IAS) 2 – «активы, находящиеся в процессе производства для продажи в ходе обычной (основной) деятельности организации»⁶.

Также определения незавершенного производства приведены в Налоговом кодексе РФ (НК РФ)⁷ и в Положении по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации⁸.

В соответствии со ст. 319 НК РФ под незавершенным производством «понимается продукция (работы, услуги) частичной готовности, то есть не прошедшая всех операций обработки (изготовления), предусмотренных технологическим процессом».

Согласно НК РФ в незавершенное производство «включаются законченные, но не принятые заказчиком работы и услуги. К незавершенному производству относятся также остатки невыполненных заказов производств и остатки полуфабрикатов собственного производства. Материалы и

⁵ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (вместе с «ФСБУ 5/2019...»): приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/

⁶ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193531/

⁷ Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть 2) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/

⁸ Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018).
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/

полуфабрикаты, находящиеся в производстве, относятся к незавершенному производству при условии, что они уже подверглись обработке».

Согласно п. 63 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности продукция (работа), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству.

В связи с тем, что ФСБУ 5/2019 «Запасы» разработан на основе МСФО (IAS) 2 «Запасы», соответственно, различий между принципами формирования информации о запасах в отечественной и международной практике должно быть значительно меньше.

Несмотря на то что в настоящее время происходит дальнейшее сближение российских стандартов с МСФО, все же различия остаются, и в первую очередь это связано с тем, что используемая терминология, существующие практики учета и правила оценки по российским и международным стандартам различаются [10]. Вопросы сравнения ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО (IAS) 2 «Запасы» рассмотрены в статьях А.В. Ивановской, Е.В. Ершовой [11], С.Н. Коваленко, Ю.Н. Коваленко [12], О.А. Солдаткиной [13].

ФСБУ 5/2019 не распространяет свое действие на бюджетные организации, микропредприятия, кроме тех, на которые не распространяется право ведения бухгалтерского учета упрощенным способом и составление упрощенной бухгалтерской отчетности, организации, не использующие данный стандарт в целях учета запасов, предназначенных для управленческих нужд⁹. Этот факт отличает ФСБУ 5/2019 от МСФО (IAS) 2, который обязателен к применению всеми организациями, кроме организаций государственного сектора (вопросы ведения бюджетного учета и составления и предоставления бюджетной отчетности рассматриваются в Международных стандартах финансовой отчетности общественного сектора – IPSAS).

Отказ от учета запасов приемлем в том случае, если используется упрощенная система налогообложения с объектом налогообложения «Доходы», у предприятия нет существенных материальных затрат и запасов.

Проведем анализ основных положений методов оценки и учета запасов, предусмотренных международными и российскими стандартами.

⁹ Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (вместе с «ФСБУ 5/2019...»): приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/

Новшеством ФСБУ 5/2019 «Запасы» стали определение и перечень группы объектов, относимых к запасам. В целом данный перечень не противоречит перечню запасов в МСФО (IAS) 2 «Запасы». Более того, по сравнению с предыдущим российским стандартом ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» ФСБУ 5/2019 существенно сближает трактовку состава запасов в системе российских и международных запасов в связи с не включением в состав запасов расходов будущих периодов, ранее традиционно отражавшихся в составе запасов российских организаций.

Новая трактовка запасов является безусловным достижением не только в сближении регламентаций российских и международных стандартов в отношении трактовки экономического содержания запасов, но и в плане приведения этой трактовки в соответствие с общим пониманием активов организаций как ресурсов, обеспечивающих возможность получения экономических выгод. Понятие «расходы», фигурирующее в наименовании объекта «расходы будущих периодов», напротив, означает уменьшение экономических выгод и капитала организации, что никоим образом не совместимо с понятием активов.

Еще одним направлением сближения с МСФО (IAS) 2 стало введение в ФСБУ 5/2019 прямого требования оценки запасов по наименьшей из двух величин: фактической себестоимости и чистой стоимости продажи. Вместе с тем в ФСБУ 5/2019 полностью сохранен существовавший ранее механизм обеспечения такой оценки через резерв под обесценение запасов. Такой механизм обеспечивает оценку по наименьшей из двух величин (фактической себестоимости и чистой стоимости продажи) только для формирования отчетной информации о запасах, но не для процесса их учета. В учете обесценившиеся запасы продолжают учитываться по их фактической себестоимости. В то же время в МСФО (IAS) 2 говорится об оценке запасов по наименьшей из указанных величин не только для целей формирования отчетных показателей, но и для процесса их учета¹⁰. Такое расхождение в регламентациях российского и международного стандартов может привести к различиям в оценке (получаемой по правилам этих стандартов) объектов учета, связанных с обесцененными запасами (например, в оценке затрат на производство и продажу готовой продукции).

Согласно ФСБУ 5/2019 незавершенное производство и готовая продукция может быть оценена по фактической себестоимости, по сумме прямых затрат (без учета косвенных затрат) и по сумме плановых (нормативных) затрат.

¹⁰ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы»: введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193531/

В фактическую себестоимость готовой продукции и незавершенного производства включаются прямые затраты, которые относятся к производству конкретной продукции, работе или услуге (сырье и материалы, зарплата основного производственного персонала, отчисления на социальные нужды, амортизация производственного оборудования и др.), и косвенные затраты, которые могут быть включены в себестоимость нескольких видов продукции, работ или услуг (коммунальные платежи, зарплата административного и вспомогательного персонала, амортизация вспомогательного оборудования и др.). Косвенные затраты далее распределяются между объектами калькулирования пропорционально выбранной хозяйствующим субъектом базе.

В бухгалтерском учете затраты учитываются на таких счетах, как 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Прямые затраты учитываются по дебету данных счетов: Дт 20, 23, 29 Кт 10, 70 и др. Косвенные затраты, учитываемые по счету 25 «Общепроизводственные расходы», распределяются согласно выбранной базе на конкретные виды продукции, работ или услуг: Дт 20, 23, 29 Кт 25.

Необходимо отметить, что ранее была возможность списывать затраты, накопленные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» на счета производств, а далее в себестоимость продукции, работ или услуг (43 «Готовая продукция»), однако после начала действия ФСБУ 5/2019 управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, не могут быть включены в фактическую себестоимость. Данные расходы в настоящее время могут быть списаны только в конце отчетного периода общей суммой на себестоимость продаж: Дт 90 Кт 26.

Также в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции согласно п. 26 ФСБУ 5/2019 не включаются сверхнормативные затраты материалов и ресурсов, потери от простоя, брака и т.п. В настоящее время данные затраты, формируемые на счете 28 «Брак в производстве», могут быть списаны либо на счет 90 «Продажи», либо 91 «Прочие доходы или расходы». В законодательстве нет четкого запрета по вариантам списания брака, поэтому организации могут утвердить определенный вариант в зависимости от специфики своей деятельности в учетной политике [14].

Кроме того, в п. 26 ФСБУ 5/2019 прописаны иные расходы и затраты, которые не включаются в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции. При этом данный список является открытым и говорит о том, что важным является наличие профессионального суждения бухгалтера, так как ему необходимо будет

провести самостоятельно оценку того, какие именно расходы могут быть включены в себестоимость запасов, а какие – нет [15].

Указанные изменения не только сближают отечественный учет с МСФО, но и обеспечивают формирование более корректной себестоимости готовой продукции и незавершенного производства. Так как общехозяйственные расходы и сверхнормативные потери не являются необходимыми для осуществления производства продукции, значит, они не должны увеличивать фактическую себестоимость этой продукции и незавершенного производства.

При массовом и серийном производстве, кроме оценки по фактической себестоимости, допускается оценка либо в сумме прямых затрат, либо в сумме плановых (нормативных) затрат. При этом следует отметить, что МСФО (IAS) 2 не предусмотрен первый вариант оценки, поэтому при составлении отчетности по МСФО целесообразно выбрать второй вариант оценки – в сумме плановых (нормативных) затрат. При единичном производстве допускается только применение оценки по фактической себестоимости.

Наиболее оптимальным методом стоимостной оценки незавершенного производства и готовой продукции в массовом и серийном производстве является метод по сумме нормативных затрат, так как он позволяет учесть ограничение ФСБУ 5/2019 о включении в фактическую себестоимость сверхнормативных затрат, и учет можно организовать по уже существующей методологии учета выпуска готовой продукции с использованием счета 40 «Выпуск продукции». Готовая продукция будет показана в балансе по плановой себестоимости, а все сверхнормативные затраты могут быть списаны на себестоимость реализации отчетного периода.

В третьем разделе ФСБУ 5/2019 «Запасы» даны понятия себестоимости запасов и чистой стоимости продажи, применяемые при последующей оценке запасов. Это говорит о сближении отечественного стандарта учета со стандартом МСФО (IAS) 2 «Запасы». Последующая переоценка запасов по ФСБУ 5/2019 производится по аналогии с международными стандартами – по наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой стоимости продажи. Под чистой стоимостью продажи запасов понимается цена, по которой хозяйствующий субъект может их реализовать, как в случае продажи в рамках обычной деятельности за вычетом сумм затрат, понесенных для их производства и реализации.

В случае превышения фактической себестоимости запасов над чистой ценой продажи по причине устаревания запасов или частичной потери первоначальных свойств, п. 27 Федерального стандарта предусмотрена необходимость создания резерва под обесценение материальных ценностей.

Такой подход является оправданным, поскольку термин «себестоимость» в большей мере отражает экономическую сущность оценки при признании запасов. В отдельном разделе ФСБУ 5/2019 приведены условия списания запасов. В ПБУ 5/01 такие условия не были указаны.

Способы оценки запасов при их выбытии остались без изменений по сравнению с МСФО (IAS) 2, к ним относятся следующие: по себестоимости единицы запасов, по средней себестоимости, метод ФИФО. С введением новых положений в ФСБУ количество информации, необходимой к раскрытию в бухгалтерской отчетности организации, увеличилось в сравнении с предыдущим ПБУ 5/01.

Существенное сближение международных и отечественных стандартов проявляется в аналогичных требованиях к раскрытию информации о запасах в отчетности. Также в ФСБУ предъявлены требования к раскрытию величины авансов, выданных поставщикам запасов, что ранее в отчетности российских организаций не раскрывалось.

Все указанные отличия и направления сближения методов оценки по ФСБУ 5/2019 и МСФО (IAS) 2 приведены в *табл. 1*.

При этом сохраняются некоторые различия в российском и международном стандартах «Запасы», которые необходимо в дальнейшем комплексно рассматривать при обновлении российских стандартов.

Успешная деятельность предприятий в рыночной экономике невозможна без эффективной системы управления затратами. И сближение российского стандарта с международным послужит одним из направлений улучшения эффективности бухгалтерского учета.

Утвержденный ФСБУ 5/2019, приближенный к МСФО (IAS) 2, не допускает иррационального использования ресурсов предприятия и необоснованного завышения стоимости запасов, в том числе незавершенного производства и готовой продукции, так как данные активы оцениваются только исходя из производственных и прочих затрат, непосредственно связанных с их производством. Остальные же затраты не участвуют в формировании стоимости запасов и списываются в убытки предприятия, и их наличие демонстрирует возможные проблемы в вопросах организации производства и сбыта.

Таблица 1**Сравнительный анализ ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО (IAS) 2 «Запасы»****Table 1****A comparative analysis of FSBU 5/2019 – Inventories and IFRS (IAS) 2 – Inventories**

Признак сравнения	ФСБУ 5/2019 «Запасы»	МСФО (IAS) 2 «Запасы»
Состав запасов	– Сырье, материалы, запасные части, топливо, покупные полуфабрикаты; – инструменты, инвентарь, специальная одежда; – готовая продукция, товары; – незавершенное производство; – объекты недвижимого имущества; – объекты интеллектуальной собственности	– Сырье и материалы; – готовая продукция; – незавершенное производство; – товары, купленные для перепродажи; – земля или другое имущество для перепродажи
Организации, применяющие данные правила	Только коммерческие организации; не применяется организациями бюджетной сферы	Кроме организаций государственного сектора
Определение незавершенного производства	Затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, изделия неукomплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку, а также затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи	Активы, находящиеся в процессе производства для продажи в ходе обычной (основной) деятельности организации
Оценка при поступлении	– По фактической себестоимости	– По себестоимости; – по чистой возможной цене продажи
Текущая оценка	– Фактическая себестоимость запасов; – чистая стоимость продажи запасов	– По себестоимости; – по чистой возможной цене продажи
Методика включения в себестоимость производства запасов прямых и косвенных постоянных и переменных расходов	Косвенные затраты распределяются между конкретными видами продукции, работ, услуг способом, установленным организацией самостоятельно	Постоянные косвенные расходы относятся на себестоимость запасов на основе нормальной работы производственных мощностей, а переменные косвенные расходы относятся на каждую единицу продукции на основе фактического использования производственных мощностей
Управленческие расходы	В себестоимость запасов не включаются управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны	В стоимость запасов не включаются административные расходы, не связанные

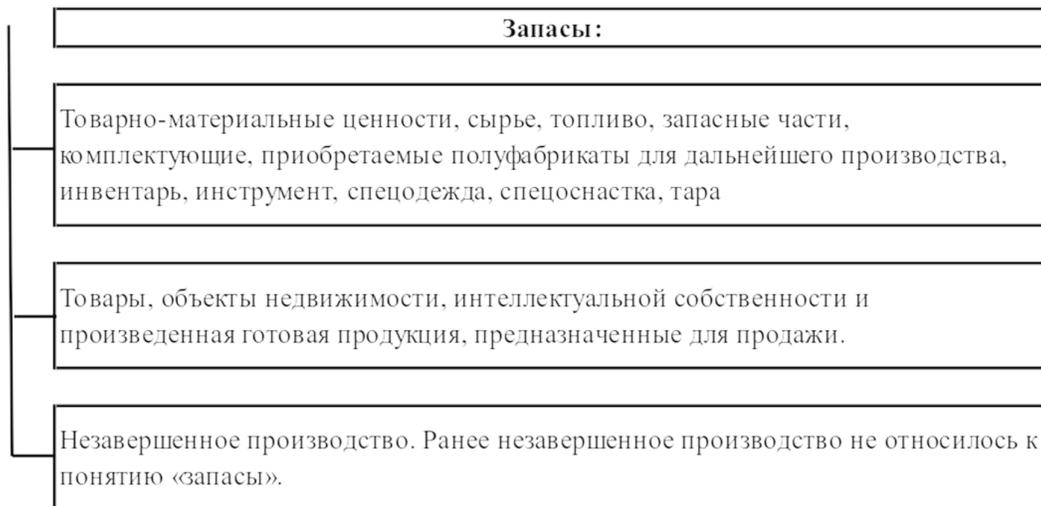
	с приобретением (созданием) запасов	непосредственно с производством
Отпуск и списание запасов (оценка при выбытии)	– По себестоимости каждой единицы; – по средней себестоимости; – по себестоимости первых по времени поступления единиц (способ ФИФО)	– По специфической идентификации конкретных затрат; – по средневзвешенной себестоимости; – первое поступление – первый отпуск (способ ФИФО)
Резервы под обесценение запасов	Создаются	Создаются

Источник: авторская разработка на основе анализа ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО (IAS) 2 «Запасы»

Source: Authoring, based on the analysis of FSBU 5/2019 – *Inventories* and IFRS (IAS) 2 – *Inventories*

Рисунок 1
Классификация запасов в ФСБУ 5/2019

Figure 1
FSBU 5/2019: A classification of inventories



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Алборов Р.А., Концевая С.М., Газзаева С.Э. Оптимизация методов производственного планирования и управленческого учета затрат в сельском хозяйстве // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. 2010. № 2. С. 38–46.

2. *Елисеева О.В., Бушева А.Ю.* Учет запасов по-новому // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2020. № 10-1. С. 57–63.
URL: <https://doi.org/10.17513/vaael.1346>
3. *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://doi.org/10.24412/3162-2364-2021-64-3-35-38>
4. *Бычкова Н.В.* Особенности методики учета себестоимости реализованной продукции по РСБУ и МСФО // Форум молодых ученых. 2019. № 5. С. 331–335.
5. *Акылбекова А.М., Нардина С.А.* Теоретические и правовые аспекты учета запасов организации // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 12. С. 1545–1555.
6. *Волгина В.П.* Незавершенное производство по правилам ФСБУ 5/2019 // Бухгалтерский учет. 2021. № 9. С. 37–42.
7. *Клычова Г.С., Закирова А.Р., Залилова З.А., Гимадиев И.М.* Совершенствование методического обеспечения контроля наличия и сохранности запасов в системе управления предприятием // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2021. Т. 16. № 2. С. 107–115. URL: <https://doi.org/10.12737/2073-0462-2021-107-115>
8. *Козменкова С.В., Тюнькова Е.В.* ФСБУ 5/2019 «Запасы»: Исследование товарных операций при проведении судебно-бухгалтерской экспертизы // Международный бухгалтерский учет. 2021. Т. 24. Вып. 12. С. 1368–1385.
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.12.1368>
9. *Серебренникова И.В., Огурцова В.С.* Новый стандарт ФСБУ 5/2019 «Запасы». Как вести учет с 2021 года?! // Белгородский экономический вестник. 2021. № 3. С. 66–72.
10. *Гузилова С.В., Цыбанева Е.Ю.* Сравнение российских стандартов учета запасов и МСФО 2 «Запасы» // Вектор экономики. 2018. № 7.
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2018/7/accounting/Guzilova_Tsybaneva.pdf
11. *Ивановская А.В., Ершова Е.В.* Концепция формирования учетной информации о материально-производственных запасах в системе российских и международных стандартов финансовой отчетности //

Вектор экономики. 2020. № 11.

URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2020/11/accounting/Ivanovskaya_Ershova.pdf

12. *Коваленко С.Н., Коваленко Ю.Н.* Сравнительная характеристика ФСБУ 5/2019 «Запасы» и МСФО 2 «Запасы» как основа построения учетного процесса организаций агропромышленного комплекса // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. 2021. Т. 14. № 3. С. 177–184.
URL: <https://vestnik.vsau.ru/wp-content/uploads/2021/12/177-184.pdf>
13. *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-zaprasah-po-rossiyskim-i-mezhdunarodnym-trebovaniyam>
14. *Грицук Н.В., Сухова А.К.* Особенности организации учета незавершенного производства и готовой продукции в соответствии с ФСБУ 5/2019 // Вектор экономики. 2021. № 12.
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2021/12/accounting/Gritsuk_Sukhova.pdf
15. *Соколовская А.С., Янковская Д.Г.* Особенности применения ФСБУ 5/2019 «Запасы» современными коммерческими организациями // Казанский экономический вестник. 2021. № 1. С. 79–85.
URL: https://kpfu.ru/portal/docs/F882093719/KEV.1_2021_МАКЕТ.1_1_.pdf

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем 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.

A COMPARATIVE ANALYSIS OF THE APPLIED WIP EVALUATION AND ACCOUNTING METHODS IN RUSSIAN AND INTERNATIONAL PRACTICES

Guzaliya S. KLYCHOVA ^{a,*},
Al'bert T. ISKHAKOV ^b,
Alina I. KARIMULLINA ^c

^a Kazan State Agrarian University (Kazan SAU),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
kgaukgs@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0003-1524-0552>

^b Kazan State Agrarian University (Kazan SAU),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
iat20@yandex.ru
<https://orcid.org/0000-0002-7113-8272>

^c Kazan State Agrarian University (Kazan SAU),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
KarimullinaAI@tatenergosbyt.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:

Article No. 30/2022
Received 27 Jan 2022
Received in revised
form 6 May 2022
Accepted 7 May 2022
Available online
16 May 2022

JEL classification:

M11, M41

Keywords: inventory,
accounting,
International Financial
Reporting Standards,
Federal Accounting
Standard, work-in-
process

Abstract

Subject. This article explores the rules for accounting and evaluating work-in-progress (WIP) in the new Russian Federal Standard FSBU 5/2019 – *Inventories*, and compares it with IFRS (IAS) 2 – *Inventories*.

Objectives. The article aims to identify the substantive characteristics of WIP accounting.

Methods. For the study, we used the methods of comparison and generalization.

Results. Based on a comparative analysis of the WIP accounting and valuation in FSBU 5/2019 and IAS 2, the article identifies their main similarities and differences. It offers options for WIP and finished product accounting and evaluation, taking into account FSBU 5/2019, and determines the prospects for further development of Russian rules for WIP accounting.

Conclusions and Relevance. The article concludes that in the international and domestic practices of accounting and valuation of inventories, including work-in-progress and finished products, there are more similarities than differences. However, there are still enough issues that need further consideration and resolution. The results of the study can be applied both in accounting and in the practice of an economic entity in the context of sustainable business development.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

Please cite this article as: Klychova G.S., Iskhakov A.T., Karimullina A.I. A Comparative Analysis of the Applied WIP Evaluation and Accounting Methods in Russian and International Practices. *International Accounting*, 2022, vol. 25, iss. 5, pp. 520–535.
<https://doi.org/10.24891/ia.25.5.520>

References

1. Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Gazzaeva S.E. [Optimization of the methods of production planning and management cost accounting in agriculture]. *Vestnik Izhevskoi gosudarstvennoi sel'skokhozyaistvennoi akademii = Bulletin of Izhevsk State Agricultural Academy*, 2010, no. 2, pp. 38–46. (In Russ.)
2. Eliseeva O.V., Busheva A.Yu. [Inventory accounting in a new way]. *Vestnik Altaiskoi akademii ekonomiki i prava*, 2020, no. 10-1, pp. 57–63. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.17513/vaael.1346>
3. Matveeva V.A., Bitunova A.V. [Comparative characteristics of PBU 5/01 “Accounting for Inventories” and FSBU 5/2019 “Inventories”]. *Sciences of Europe*, 2021, no. 64-3, pp. 35–38. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24412/3162-2364-2021-64-3-35-38>
4. Bychkova N.V. [Features of the method of accounting of cost of sold product by RAS and IFRS]. *Forum molodykh uchenykh*, 2019, no. 5, pp. 331–335. (In Russ.)
5. Akylbekova A.M., Nardina S.A. [Theoretical and legal aspects of accounting for the organization's reserves]. *Aktual'nye voprosy sovremennoi ekonomiki*, 2021, no. 12, pp. 1545–1555. (In Russ.)
6. Volgina V.P. [Work-in-Progress according to the rules of FSBU 5/2019]. *Bukhgalterskii uchet*, 2021, no. 9, pp. 37–42. (In Russ.)
7. Klychova G.S., Zakirova A.R., Zalilova Z.A., Gimadiev I.M. [Improvement of methodological support for control of the availability and safety of stocks in the enterprise management system]. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Kazan State Agrarian University*, 2021, vol. 16, no. 2, pp. 107–115. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.12737/2073-0462-2021-107-115>
8. Kozmenkova S.V., Tyun'kova E.V. [Federal Accounting Standard (FSBU) 5/2019 – Inventories: An investigation of commodity operations during forensic auditing]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 12, pp. 1368–1385. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.12.1368>
9. Serebrennikova I.V., Ogurtsova V.S. [New standard FSBU 5/2019 – Inventories. How to keep records from 2021?!]. *Belgorodskii ekonomicheskii vestnik*, 2021, no. 3, pp. 66–72. (In Russ.)

10. Guzilova S.V., Tsybaneva E.Yu. [Comparison of the Russian inventory accounting standards and IFRS 2 – Inventories]. *Vektor ekonomiki*, 2018, no. 7. (In Russ.)
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2018/7/accounting/Guzilova_Tsybaneva.pdf
11. Ivanovskaya A.V., Ershova E.V. [The concept of inventories accounting according to Russian GAAP and IFRS]. *Vektor ekonomiki*, 2020, no. 11. (In Russ.)
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2020/11/accounting/Ivanovskaya_Ershova.pdf
12. Kovalenko S.N., Kovalenko Yu.N. [Comparative characteristics of RAS 5/2019 – Inventories and IAS 2 – Inventories as a basis for development of the accounting procedures of organizations within agro-industrial complex]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Voronezh State Agrarian University*, 2021, vol. 14, no. 3, pp. 177–184.
URL: <https://vestnik.vsau.ru/wp-content/uploads/2021/12/177-184.pdf>
(In Russ.)
13. 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. (In Russ.) URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-voprosy-formirovaniya-informatsii-o-zapasah-po-rossiyskim-i-mezhdunarodnym-trebovaniyam>
14. Gritsuk N.V., Sukhova A.K. [Features of the organization of accounting for work-in-progress and finished products in accordance with FSBU 5/2019]. *Vektor ekonomiki*, 2021, no. 12. (In Russ.)
URL: http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2021/12/accounting/Gritsuk_Sukhova.pdf
15. Sokolovskaya A.S., Yankovskaya D.G. [Features of the use of FSBU 5/2019 “Inventories” by modern commercial organizations]. *Kazanskii ekonomicheskii vestnik = Kazan Economic Vestnik*, 2021, no. 1, pp. 79–85.
URL: https://kpfu.ru/portal/docs/F882093719/KEV.1_2021_MAKET.1_.pdf
(In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors 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.