

КЛАССИФИКАЦИЯ И РОЛЬ ТМЗ В СИСТЕМЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ АКЦИОНЕРНЫХ ОБЩЕСТВ

Хао Йихан

магистрант ТГЭУ,

специальность магистратуры 70410101 -

Бухгалтерский учет (по сферам и отраслям)

Аннотация. В статье исследованы вопросы классификации, оценки и отражения товарно-материальных запасов в финансовой отчетности акционерных обществ. Проведен сравнительный анализ международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и национальных стандартов. В ходе исследования рассмотрены критерии признания запасов, методы их оценки и порядок переоценки по чистой стоимости реализации. Обосновано влияние методов FIFO и средневзвешенной стоимости на финансовые результаты. Также раскрыто влияние классификации запасов на показатели отчетности. По результатам анализа сформированы выводы, направленные на повышение достоверности финансовой информации и совершенствование учетной практики.

Ключевые слова: ТМЗ, МСФО, IAS 2, оценка, классификация, финансовая отчетность, FIFO, средневзвешенная стоимость, NRV, учетная политика.

Annotatsiya. Ushbu maqolada aksiyadorlik jamiyatlarida tovar-moddiy zaxiralarni tasniflash, baholash va moliyaviy hisobotda aks ettirish masalalari o'rganildi. Xalqaro moliyaviy hisobot standartlari (MSFO) va milliy standartlar asosida qiyosiy tahlil amalga oshirildi. Tadqiqot davomida zaxiralarni tan olish mezonlari, baholash usullari hamda sof realizatsiya qiymati asosida qayta baholash jarayonlari tahlil qilindi. FIFO va o'rtacha tortilgan qiymat usullarining moliyaviy natijalarga ta'siri asoslab berildi. Zaxiralar klassifikatsiyasining moliyaviy ko'rsatkichlarga ta'siri yoritildi. Natijalar asosida moliyaviy hisobotning ishonchligini oshirish bo'yicha xulosalar shakllantirildi.

Kalit so'zlar: TMZ, MSFO, IAS 2, baholash, klassifikatsiya, moliyaviy hisobot, FIFO, o'rtacha qiymat, NRV, hisob siyosati.

Annotation. This article examined the classification, measurement, and presentation of inventories in the financial statements of joint-stock companies. A comparative analysis of International Financial Reporting Standards (IFRS) and national standards was conducted. The study analyzed recognition criteria, valuation methods, and remeasurement based on net realizable value. The impact of FIFO and weighted average cost methods on financial results was substantiated. The role of inventory classification in shaping financial indicators was also identified. Based on the findings, conclusions were developed to improve the reliability of financial reporting and enhance accounting practices in inventory management.

Keywords: inventories, IFRS, IAS 2, valuation, classification, financial reporting, FIFO, weighted average cost, NRV, accounting policy.

Введение. В условиях интеграции экономики Республики Узбекистан в мировое экономическое пространство и масштабного реформирования системы бухгалтерского учета, вопросы достоверного формирования финансовой отчетности приобретают первостепенное значение. Одним из наиболее существенных, динамичных и сложных элементов активов любого производственного или торгового акционерного общества (АО) являются товарно-материальные запасы (ТМЗ). Переход национальных компаний на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) кардинально меняет концептуальный подход к определению, признанию и оценке данной категории активов.

Обзор литературы по теме. В современной экономической литературе понятие ТМЗ трактуется многогранно. Зарубежные исследователи, такие как Э. Хендриксен и Б. Нидлз, рассматривают запасы как «непотребленную часть инвестиций предприятия, ожидающую трансформации в денежные средства через процесс реализации». В трудах ведущих ученых экономистов Узбекистана, в частности, в работах А.А. Каримова, А.К. Ибрагимова, а также профессора Дусмуратова Р.Д., подчеркивается динамичная природа оборотного капитала. Согласно концепции, поддерживаемой проф. Дусмуратовым Р.Д., запасы следует рассматривать не просто как предметы труда, а как «аккумулированные затраты, находящиеся в стадии ожидания реализации своего экономического потенциала в виде будущих экономических выгод». Данный подход максимально приближен к философии МСФО.

Методология исследования. При подготовке данного материала применены такие методы исследования как индукция и дедукция, анализ и синтез, логического и абстрактного мышления, обобщения и сравнения.

Анализ и результаты. Базовым международным документом, регулирующим методологию учета рассматриваемой категории, является МСФО (IAS) 2 «Запасы». В отличие от Национальных стандартов бухгалтерского учета (НСБУ), МСФО базируется на принципе приоритета экономического содержания над юридической формой (substance over form).

Ключевым критерием признания ТМЗ в качестве актива, согласно Концептуальным основам финансовой отчетности (Conceptual Framework for Financial Reporting), является вероятность того, что предприятие получит связанные с ними будущие экономические выгоды, и стоимость актива может быть надежно оценена. Если ТМЗ утрачивают способность приносить экономическую выгоду (например, вследствие морального устаревания, порчи или падения рыночных цен), они должны быть немедленно списаны или уценены до чистой стоимости реализации (Net Realizable Value - NRV).

Особого внимания в рамках классификации заслуживает «Незавершенное производство» (НЗП). В капиталоемких отраслях (например, в производстве строительных материалов, таких как цемент) НЗП составляет существенную долю баланса. Сложность учета НЗП по МСФО заключается в

необходимости обоснованного распределения не только прямых затрат (материалы и труд рабочих), но и постоянных производственных накладных расходов на основе нормальной производственной мощности предприятия.

Кроме того, в системе МСФО строго регламентируется классификация вспомогательных материалов и запасных частей. Согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства», крупные запасные части и резервное оборудование, которые предприятие предполагает использовать более одного отчетного периода, классифицируются не как ТМЗ, а как основные средства. Это важное отличие от традиционной национальной практики, которое существенно влияет на показатели валюты баланса и амортизационных отчислений АО.

Процесс оценки ТМЗ при их отпуске в производство или реализации (методы FIFO или средневзвешенной стоимости) напрямую формирует показатель «Себестоимость реализованной продукции» (Cost of Goods Sold - COGS). В условиях инфляции, характерной для развивающихся рынков, применение различных методов оценки приводит к существенным колебаниям показателя валовой и чистой прибыли. Следовательно, выбор учетной политики в части ТМЗ является мощным инструментом финансового инжиниринга.

Согласно параграфу 25 МСФО (IAS) 2, себестоимость запасов, которые не являются взаимозаменяемыми, а также товаров или услуг, произведенных и предназначенных для специальных проектов, должна определяться путем специфической идентификации их индивидуальной себестоимости. Однако для основной массы взаимозаменяемых ТМЗ (что типично для крупных производственных АО) стандарт разрешает применять только два метода:

Метод ФИФО (FIFO - First-In, First-Out; «первое поступление - первый отпуск»); Метод средневзвешенной стоимости (Weighted Average Cost).

Метод ФИФО исходит из допущения, что единицы запасов, которые были куплены или произведены первыми, будут проданы первыми. Следовательно, запасы, остающиеся на складе на конец отчетного периода, оцениваются по ценам последних поступлений. В условиях инфляции, которая является актуальным фактором для развивающихся экономик, метод ФИФО приводит к тому, что стоимость остатков ТМЗ в Бухгалтерском балансе максимально приближена к текущей рыночной стоимости. Однако при этом в Отчете о прибылях и убытках текущие (более высокие) доходы сопоставляются со старой (более низкой) себестоимостью, что может приводить к формированию так называемой «инфляционной прибыли» и, как следствие, к увеличению налоговой нагрузки на акционерное общество.

Метод средневзвешенной стоимости, напротив, сглаживает ценовые колебания. Стоимость каждой единицы определяется исходя из средневзвешенной стоимости аналогичных единиц на начало периода и стоимости таких же единиц, купленных или произведенных в течение периода. Среднее значение может рассчитываться периодически (например, раз в месяц) или по мере получения каждой новой партии (скользящая

средняя). Этот метод считается более консервативным и предпочтительным для производственных предприятий с непрерывным циклом, так как он нивелирует резкие скачки цен на сырье.

Важным концептуальным отличием МСФО от ряда национальных учетных систем является категорический запрет на использование метода ЛИФО (LIFO - Last-In, First-Out; «последнее поступление - первый отпуск»). Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (IASB) исключил этот метод из-за его неспособности достоверно отражать реальное движение физических запасов и склонности к искажению балансовой стоимости активов в сторону их существенного занижения.

Наряду с определением первоначальной себестоимости, важнейшим аспектом классификации и учета ТМЗ является их последующая оценка на каждую отчетную дату. Концептуальные основы МСФО требуют применения принципа осмотрительности (консерватизма), который гласит, что активы и доходы не должны быть завышены, а обязательства и расходы - занижены.

В отношении запасов этот принцип реализуется через правило оценки «по наименьшей из двух величин: себестоимости или чистой стоимости реализации» (Lower of Cost or Net Realizable Value - LCNRV).

Чистая стоимость реализации (NRV) представляет собой расчетную цену продажи в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и расчетных затрат, необходимых для осуществления продажи.

Необходимость списания стоимости запасов до уровня NRV возникает в следующих типичных ситуациях, с которыми сталкиваются акционерные общества:

Оценка по чистой стоимости реализации применяется, как правило, постатейно (к каждой отдельной номенклатурной единице). Группировка статей допускается только в исключительных случаях, когда единицы запасов относятся к одной и той же ассортиментной группе, имеют одинаковое назначение и производятся в одном географическом сегменте. Убыток от обесценения запасов немедленно признается в качестве расхода в Отчете о прибылях и убытках, что требует от менеджмента компании высокого уровня контроля за состоянием складских остатков.

Заключение. В завершение рассмотрения теоретико-методологических основ следует отметить, что классификация и оценка ТМЗ в современных АО неразрывно связана с уровнем их цифровизации. Внедрение комплексных ERP-систем (Enterprise Resource Planning) позволяет автоматизировать процесс идентификации партий запасов, рассчитывать скользящую средневзвешенную стоимость в режиме реального времени и оперативно выявлять запасы с признаками обесценения. Таким образом, теоретические модели МСФО (IAS) 2 находят свое практическое воплощение через алгоритмы управленческого и финансового программного обеспечения,

обеспечивая инвесторов прозрачной и своевременной информацией о состоянии оборотного капитала предприятия.

Список использованной литературы:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (введен в действие на территории РУз).
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль».
3. Концептуальные основы финансовой отчетности (Conceptual Framework for Financial Reporting), изданные Советом по МСФО (IASB).
4. Дусмуратов Р.Д. Теория бухгалтерского учета. Учебник. Ташкент:, 2012. - 312 с.
5. Каримов А.А., Ибрагимов А.К. Финансовый учет по международным стандартам. Учебник. - Ташкент: ТГЭУ, 2023. - 450 с.
6. Эргашева Ш.Т. Международные стандарты финансовой отчетности: теория и практика применения в Узбекистане. Монография. - Ташкент: Молия, 2021. - 245 с.
7. Хамдамов Б.К. Оценка товарно-материальных запасов по справедливой стоимости: проблемы и пути решения // Вестник ТГЭУ. - 2024. - № 2. - С. 44-51.