

Разработан
Некоммерческой организацией

**ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ
РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА
«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР»**

Проект

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

«Запасы»

I. Общие положения

1. Настоящий Стандарт устанавливает требования к формированию в бухгалтерском учете информации о запасах организаций.

2. Настоящий Стандарт не применяется организациями государственного сектора.

Некоммерческие организации применяют настоящий Стандарт с учетом особенностей, обусловленных спецификой их деятельности.

Настоящий Стандарт может не применяться в отношении запасов, предназначенных для административных целей, при условии, что затраты на их приобретение (создание) признаются расходами периода, в котором они были понесены, и раскрытия данного факта в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

Настоящий Стандарт может не применяться организацией, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, при условии, что такая организация является микропредприятием либо характер деятельности организации не предполагает наличие существенных остатков запасов. При этом затраты, которые в соответствии с настоящим Стандартом должны были бы включаться в стоимость запасов, признаются расходом периода, в котором были понесены.

3. В целях бухгалтерского учета запасами считаются активы (за исключением финансовых активов), используемые в рамках обычного операционного цикла организации.

Запасами, в частности, являются:

а) сырье, топливо, материалы, запасные части, предназначенные для использования при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;

б) инструменты, инвентарь, оборудование, тара и другие аналогичные объекты со сроками использования не более 12 месяцев (или обычного

операционного цикла, превышающего 12 месяцев), используемые при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;

в) готовая продукция, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;

г) товары, приобретенные у других лиц, и предназначенные для перепродажи в ходе обычной деятельности организации;

д) затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, полуфабрикаты собственного производства;

е) затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку;

ж) переданные покупателю (перевозчику) товары, продукция, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку;

з) объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации;

и) объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации.

4. Запасами не признаются:

а) сырье, материалы, продукция и другие объекты, предназначенные для использования при создании внеоборотных активов организации;

б) животные и растения, используемые для получения сельскохозяйственной продукции;

в) финансовые вложения организации, включая предназначенные для перепродажи;

г) материальные ценности других лиц, находящиеся у организации в связи с оказанием ею услуг этим лицам по закупке, хранению, транспортировке, переработке, продаже и осуществлению иных действий с такими ценностями (по договорам комиссии, агентирования, ответственного хранения, переработки давальческого сырья, экспедиции, транспортировки и др.).

5. В случае если назначение признанных запасов изменяется таким образом, что в новом назначении они не могут далее считаться запасами (например, материалы, ранее предназначавшиеся для производства или перепродажи, предназначаются для создания внеоборотных активов), организация переклассифицирует такие запасы в другой соответствующий вид активов без ретроспективного изменения данных.

6. Настоящий Стандарт применяется также для учета основных средств и других внеоборотных активов, использование которых прекращено и возобновление не предполагается в связи с принятием решения об их продаже (далее – долгосрочные активы к продаже). Долгосрочными активами к продаже считаются также предназначенные для продажи материальные ценности, остающиеся от выбытия, в том числе частичного, внеоборотных материальных активов или извлекаемые в процессе их текущего содержания, ремонта, модернизации,

реконструкции. Долгосрочные активы к продаже учитываются и раскрываются в бухгалтерской отчетности в качестве оборотных активов обособленно от запасов.

7. Единица бухгалтерского учета запасов (далее – единица запасов) устанавливается организацией таким образом, чтобы обеспечить формирование в бухгалтерском учете полной и достоверной информации об этих запасах в зависимости от вида запасов. Единицей бухгалтерского учета запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа, отдельный объект. Единицы учета запасов, определенные изначально при их признании, могут впоследствии изменяться исходя из новых обстоятельств.

8. Запасы признаются в качестве актива в тот момент, когда организацией понесены связанные с этими запасами затраты при наличии возможности определения их величины и вероятности того, что эти затраты обеспечат поступление в организацию экономических выгод. Под затратами понимается выбытие (уменьшение) активов организации или возникновение (увеличение) у нее обязательств. При этом не считается затратами предоплата (уплата денежных средств авансом) поставщику (подрядчику) до момента исполнения им своих договорных обязанностей предоставления товаров, выполнения работ, оказания услуг.

В целях настоящего Стандарта к осуществлению организацией затрат приравнивается выпуск ею собственных долевых инструментов (эмиссия акций, увеличение уставного (складочного) капитала, уставного (паевого) фонда и т.п.), а также получение некоммерческой организацией имущества в качестве целевого финансирования или безвозмездное получение коммерческой организацией имущества от ее акционеров, собственников, участников, учредителей (в том числе при передаче государственного или муниципального имущества унитарному предприятию), вне зависимости от изменений при этом уставного (складочного) капитала, уставного (паевого) фонда.

Запасы признаются в бухгалтерском учете на всех стадиях операционного цикла организации по мере осуществления ею соответствующих затрат.

II. Оценка при признании

9. Запасы оцениваются при признании в бухгалтерском учете (за исключением случая, указанного в пункте 23 настоящего Стандарта) в сумме фактических затрат на их приобретение, заготовку, переработку, производство, доставку до места их использования или продажи, приведение в состояние, необходимое для их использования или продажи (далее – себестоимость) с учётом особенностей, установленных настоящим Стандартом. Себестоимость запасов формируется на всех стадиях операционного цикла организации по мере осуществления ею соответствующих затрат.

10. При приобретении запасов в их себестоимость включаются непосредственно связанные с их приобретением:

- а) суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате поставщику, определяемые с учетом особенностей, предусмотренных пунктами 11 – 14 настоящего Стандарта;
- б) затраты на получение информационных и консультационных услуг;

- в) затраты на уплату невозмещаемых в соответствии с законодательством сумм налогов, таможенных пошлин и сборов;
- г) вознаграждения, уплачиваемые за посреднические и иные услуги;
- д) иные затраты.

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может считать себестоимостью приобретенных запасов цену поставщика без учета особенностей, предусмотренных пунктами 11, 12 настоящего Стандарта, и без включения затрат, указанных в пункте 17 настоящего Стандарта. При этом затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов (помимо цены поставщика), признаются расходом периода, в котором были понесены.

11. Суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате поставщику, включаются в себестоимость запасов с учетом всех скидок, уступок, премий, и иных поощрений, предоставляемых организации в связи с приобретением запасов, вне зависимости от формы их предоставления.

12. При приобретении запасов на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период, превышающий 12 месяцев или установленный организацией меньший срок, себестоимость запасов формируется исходя из суммы, которая была бы уплачена организацией при отсутствии отсрочки (рассрочки). Разница между указанной суммой и номинальной величиной подлежащих уплате в будущем денежных средств учитывается в порядке, установленном для учета долговых затрат в течение периода отсрочки (рассрочки).

13. При приобретении организацией запасов по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами, себестоимостью запасов считается (в соответствующей части) рыночная стоимость передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг. В случае невозможности определения рыночной стоимости передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг себестоимостью приобретаемых запасов считается их рыночная стоимость. Рыночная стоимость определяется в порядке, предусмотренном международными стандартами финансовой отчетности для определения справедливой стоимости.

При невозможности определения рыночной стоимости как передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг, так и приобретаемых запасов их себестоимостью считается балансовая стоимость передаваемых активов, фактические затраты на выполнение работ, оказание услуг. Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может определять себестоимость запасов указанным образом вне зависимости от возможностей определения рыночной стоимости.

14. Себестоимостью запасов, которые коммерческая организация получает от своих акционеров, собственников, участников, учредителей (в том числе при передаче государственного или муниципального имущества унитарному предприятию) или некоммерческая организация получает в качестве целевого

финансирования, считается их рыночная стоимость. В случае невозможности определения указанной стоимости запасы не признаются в связи с несоблюдением условия признания, предусмотренного пунктом 8 настоящего Стандарта.

15. Себестоимостью запасов, остающихся от выбытия, в том числе частичного, основных средств и других внеоборотных материальных активов, или извлекаемых в процессе текущего содержания, ремонта, модернизации, реконструкции указанных активов, считается наименьшая из следующих величин:

а) стоимость, по которой учитываются аналогичные запасы, используемые организацией в своем операционном цикле;

б) сумма балансовой стоимости списываемых активов и затрат, фактически понесённых в связи с разборкой объектов, извлечением ценностей, приведением их в состояние, необходимое для их использования.

16. Себестоимостью долгосрочных активов к продаже, указанных в п.6 настоящего Стандарта, считается сумма балансовой стоимости списываемых активов и затрат, фактически понесённых в связи с разборкой объектов, извлечением ценностей, подготовкой их к продаже, приведение в состояние, необходимое для продажи.

17. В себестоимость запасов также включаются:

а) затраты на заготовку и доставку запасов до места их использования;

б) затраты на доведение запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях и (или) продаже, в том числе затраты на доработку, улучшение технических характеристик, сортировку, фасовку, упаковку, придание товарного вида, доставку до места продажи;

в) величина возникшего при приобретении или создании запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды на занимаемом ими участке;

г) связанные с запасами проценты и другие долговые затраты, которые в установленном порядке подлежат включению в стоимость актива.

18. В себестоимость запасов при их создании, производстве и переработке на разных стадиях операционного цикла организации включаются затраты, непосредственно связанные с осуществлением, управлением и обеспечением производственного процесса (стоимость сырья и материалов, вознаграждения работникам и связанные с ними социальные выплаты, оплата услуг третьих лиц, амортизация, содержание и техническое обслуживание основных средств, амортизация нематериальных активов и др.).

В случае, если результатом производства является выпуск более одного вида продукции (работ, услуг), те затраты, которые не могут быть отнесены на производство конкретного вида продукции (работ, услуг), распределяются между этими видами обоснованным способом, установленным организацией.

19. В себестоимость запасов не включаются:

а) косвенные налоги, такие как налог на добавленную стоимость, акцизы, в случае если они подлежат возмещению в соответствии с законодательством;

- б) затраты, обусловленные ненадлежащей организацией производственного процесса, такие как сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины;
- в) затраты, обусловленные авариями и другими чрезвычайными ситуациями;
- г) обесценение других активов, независимо от того, использовались ли эти активы в производстве запасов;
- д) общехозяйственные расходы;
- е) расходы на хранение запасов, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии производства;
- ж) расходы на продажу, за исключением затрат на фасовку, упаковку, придание товарного вида, доставку до места продажи;
- з) расходы на рекламу и продвижение запасов на рынке;
- и) расходы на внутреннее перемещение запасов, за исключением случаев, когда такое перемещение является частью технологии производства;
- к) иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения, заготовки, переработки, производства запасов, доставки их до места использования или продажи, приведения в состояние, необходимое для их использования или продажи.

20. В случае если загрузка производственных мощностей в отчетном периоде значительно снизилась по сравнению с нормальным (обычным) уровнем (за исключением случаев прогнозируемых сезонных колебаний объемов производства), организация включает в себестоимость запасов общепроизводственные затраты в следующем порядке. Переменные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость запасов в полной сумме. Условно постоянные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость запасов только в части, пропорциональной отношению объема выпущенной в отчетном периоде продукции к объему выпуска продукции при нормальной (обычной) загрузке производственных мощностей. Оставшаяся часть условно постоянных общепроизводственных затрат признается расходом отчетного периода в составе прибыли (убытка).

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может все общепроизводственные затраты вне зависимости от объемов производства признавать расходом периода, в котором эти затраты были понесены, не включая их в себестоимость запасов.

21. Организации со сложным производственным процессом или большим объемом номенклатуры готовой продукции вправе определять себестоимость запасов, используя вместо фактически понесенных затрат плановые (нормативные) затраты. При использовании данного способа организация определяет себестоимость запасов как плановую величину затрат на приобретение, производство и переработку запасов. Нормативные затраты устанавливаются организацией исходя из нормальных (обычно необходимых) объемов использования сырья и материалов, труда, других ресурсов и загрузки производственных мощностей и подлежат регулярному пересмотру в соответствии с текущими условиями производства.

22. Организации розничной торговли с большим объемом номенклатуры товаров вправе определять себестоимость товаров, используя вместо фактических затрат суммы, определяемые исходя из цен продажи товаров. При использовании данного способа организация определяет себестоимость товаров по ценам их продажи, уменьшенным на величину торговых наценок. При этом организация вправе учитывать торговую наценку обособленно от товаров, учитываемых по ценам их продажи. В таком случае в бухгалтерском балансе товары должны представляться за вычетом торговой наценки. Величина торговых наценок подлежит регулярному пересмотру в соответствии с текущими условиями закупки и продажи товаров.

23. Организации сельского, лесного и рыбного хозяйства, а также организации, осуществляющие торговлю товарами на организованных торгах, вправе оценивать запасы при их признании в качестве актива и на последующие отчетные даты по текущей рыночной стоимости. Организация, принявшая решение оценивать запасы в соответствии с настоящим пунктом, обязана в дальнейшем последовательно придерживаться этого решения.

III. Оценка после признания

24. Запасы, которые не могут заменять друг друга в производственном процессе и при продажах, оцениваются по стоимости каждой единицы таких запасов.

25. В случае если запасы представляют собой множество взаимозаменяемых (однородных) единиц, их оценка осуществляется одним из следующих способов:

- а) по средневзвешенной стоимости;
- б) ФИФО.

Для оценки запасов одной группы (вида) должен последовательно применяться один и тот же способ оценки.

26. Способ оценки по средневзвешенной стоимости предполагает расчёт стоимости каждой единицы запасов исходя из средневзвешенной стоимости взаимозаменяемых единиц запасов на начало определенного периода и стоимости взаимозаменяемых единиц запасов, поступивших в течение этого периода. Средневзвешенное значение может рассчитываться периодически или по мере получения каждой новой партии запасов.

27. Способ оценки ФИФО основан на допущении, что запасы используются в последовательности их поступления. Оценка запасов, выбывающих первыми, соответствует оценке первых по времени поступивших запасов. При применении этого способа оценка остающихся запасов производится в оценке последних по времени приобретений.

28. Запасы оцениваются на отчетную дату (если иное не установлено пунктами 23 и 29 настоящего Стандарта) по наименьшей из следующих величин:

- а) себестоимость, определяемая в соответствии с разделом II настоящего Стандарта;
- б) предполагаемая цена, по которой запасы могут быть проданы (в том виде, в котором организация обычно продает запасы), за вычетом предполагаемых затрат

необходимых для завершения производства и переработки запасов, подготовки их к продаже и осуществления продажи (далее – чистая стоимость продажи).

В случае если сформированная в бухгалтерском учете стоимость запасов превышает их чистую стоимость продажи, запасы уцениваются до чистой стоимости продажи. Признаками возможного превышения текущей стоимости запасов над их чистой стоимостью продажи являются, в частности, моральное устаревание запасов, потеря ими своих первоначальных качеств, снижение их текущей рыночной стоимости, сужение рынков сбыта запасов и др. В случае если чистая стоимость продажи ранее уцененных запасов повышается, такие запасы дооцениваются до их чистой стоимости продажи, но не выше их себестоимости (только в пределах ранее признанной уценки).

29. Запасы, используемые в целях деятельности некоммерческой организации, оцениваются на отчетную дату по себестоимости.

Организация, которая вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, может оценивать запасы на отчетную дату по себестоимости.

IV. Признание расходов

30. Балансовая стоимость проданных запасов признается расходом в составе прибыли (убытка) одновременно с признанием выручки от их продажи.

31. Величина уценки запасов до их чистой стоимости продажи признается расходом в составе прибыли (убытка) в том периоде, в котором произошло снижение их стоимости или имели место потери.

32. Величина дооценки запасов до их чистой стоимости продажи (в пределах ранее признанной их уценки) относится на уменьшение суммы расходов, признаваемых в соответствии с пунктом 30 настоящего Стандарта, в отчетном периоде, когда произошло увеличение чистой стоимости продажи запасов.

33. Разница между суммой, включаемой в себестоимость запасов в соответствии с пунктами 21 или 22 настоящего Стандарта, и суммой фактических затрат корректирует сумму расходов, признаваемых в соответствии с пунктом 30 настоящего Стандарта, в отчетном периоде, в котором указанная разница была выявлена.

34. Дооценка или уценка запасов, учитываемых в соответствии с пунктом 23 настоящего Стандарта, признается соответственно доходом или расходом в составе прибыли (убытка) в том периоде, в котором изменилась рыночная стоимость запасов.

V. Раскрытие информации в отчетности

35. Запасы отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с их классификацией по группам (видам) исходя из их характера и функций в хозяйственной жизни организации.

36. В бухгалтерской (финансовой) отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

а) себестоимость и накопленная сумма уценки запасов до чистой стоимости продажи на начало и конец отчетного периода по группам (видам) запасов;

б) себестоимость запасов, признанных в качестве актива за отчетный период по группам (видам) запасов;

в) балансовая стоимость проданных запасов, признанная расходом в составе прибыли (убытка) за отчетный период по группам (видам) запасов;

г) сумма уценки запасов до чистой стоимости продажи, признанная расходом в составе прибыли (убытка) за отчетный период;

д) сумма дооценки ранее уцененных запасов до чистой стоимости продажи, отнесенная на уменьшение расходов за отчетный период, и раскрытие причин, которые привели к увеличению чистой стоимости продажи запасов;

е) изменение рыночной стоимости запасов, учитываемых в соответствии с пунктом 23 настоящего Стандарта;

ж) ограничения имущественных прав организации на запасы, в том числе балансовая стоимость запасов, находящихся в залоге;

з) способы оценки однородных запасов по их группам (видам);

и) последствия изменений способов оценки однородных запасов по сравнению с предыдущим отчетным периодом;

к) авансы (предварительная оплата) в связи с приобретением запасов за вычетом возмещаемых налогов.

VI. Переходные положения

37. Организация применяет настоящий Стандарт, начиная с бухгалтерской отчетности за 2018 год. Организация вправе начать применять настоящий Стандарт до указанного срока, при условии раскрытия этого факта в своей бухгалтерской отчетности.

38. Последствия изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются по выбору организации ретроспективно (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни) либо перспективно (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения настоящего Стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета). Организация раскрывает примененный ею порядок изменений учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта в своей первой бухгалтерской отчетности, составленной с применением настоящего Стандарта.