Аудиторская Палата

«ПРАКТИЧЕСКОЕ ПРИМЕНЕНИЕ МСФО (IAS) 2 «ЗАПАСЫ»

Костян Денис Михайлович
член Правления Аудиторской палаты,
руководитель ООО «ЮЭйчУай БизнесКоллегия»

Минск 2022

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ЗАПАСОВ

Стандарт МСФО 2 «Запасы» применяется для подготовки ведения учета и составления финансовой отчетности по отношению к запасам, отличным от:

- незавершенных работ (производства) по строительным контактам и связанных с ними работ (IFRS 15);
- финансовых инструментов (IFRS 9);
- биологических активов (IAS 41).

!!! Стандарт **НЕ ПРИМЕНЯЕТСЯ** к оценке продукции сельского и лесного хозяйства, сельскохозяйственной продукции после ее сбора, полезных ископаемых, оцениваемых по возможной чистой цене реализации.

!!! Стандарт **НЕ ПРИМЕНЯЕТСЯ** для товарных брокеров и трейдеров, продающих товары для других с целью получения дохода от колебаний в цене или марже, которые оценивают свои запасы по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ЗАПАСОВ

Запасы - активы:

(a) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;

(b) находящиеся в процессе производства для такой продажи; или

(c) находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ЗАПАСОВ

Таким образом, в состав запасов входят материальные ценности, предназначенные для потребления при изготовлении продукции в одном производственном цикле, осуществления работ или услуг на всех стадиях; в виде непосредственно запасов на складах, в виде незавершенного производства, в виде готовой продукции, предназначенной для реализации, и в виде товаров, закупленных и хранящихся для перепродажи.

Например, автодилеры включают в финансовую отчетность новые автомобили для перепродажи по статье «запасы», а автомобили для собственного использования - обычно по статье «основные средства».

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ЗАПАСОВ

Какие активы, учитываются как запасы?

а) Какао-бобы, приобретенные для производства шоколада

б) Вино, заложенное на трехлетнюю выдержку в бутылках

в) Резервный электродвигатель, хранящийся на складе до выхода из строя рабочего двигателя производственного агрегата

г) Дорогостоящий рабочий инструмент со сроком использования не более года

КОРРЕКТИРОВКИ

- Списание «МБП»
- Реклассификация из материалов в основные средства
- Списание активов, не соответствующих критериям актив

СПИСАНИЕ «МБП»

Выбор:

- ✓ Оставить в запасах
- ✓ Отнести в основные средства, как малоценные необоротные материальные активы
- ✓ Списать в расходы

Актив – ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий, от которого компания, вероятно, получит экономические выгоды в будущем.

?

Вопросы:

- ***наличие контроля?***
- ***ожидаемый срок использования?***
- ***способность сохранять в ходе использования физическую форму?***

ИНСТРУКЦИЯ №133

Стоимость отдельных предметов в составе средств в обороте переносится на счета учета затрат на производство, расходов на реализацию в следующем порядке:

по специальным инструментам и специальным приспособлениям (инструменты и приспособления целевого назначения, штампы, пресс-формы и подобные им предметы) - в соответствии с нормативными ставками, которые рассчитываются исходя из сметы расходов на их изготовление (приобретение) и срока их полезного использования до двух лет;

стоимость специальных инструментов и специальных приспособлений, предназначенных для индивидуальных заказов, погашается в момент передачи их в производство данного заказа;

по остальным предметам - в соответствии с учетной политикой организации:

- ✓ 100% стоимости инвентаря списывают при его передаче в эксплуатацию;
- ✓ 100% стоимости инвентаря списывают при его выбытии за непригодностью;
- ✓ 50% стоимости инвентаря списывают при передаче в эксплуатацию и 50% - при его выбытии за непригодностью (или в ином соотношении).

списание стоимости инвентаря производят ежемесячно равными частями исходя из его предполагаемого срока службы.

РЕКЛАССИФИКАЦИЯ ИЗ МАТЕРИАЛОВ В ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» в отличие не содержат стоимостных критериев при признании объекта основным средством.

СПИСАНИЕ АКТИВОВ, НЕ СООТВЕТСТВУЮЩИХ КРИТЕРИЯМ АКТИВ

Например, ценные подарки для сотрудников

Ценные подарки для сотрудников не только не являются запасами, но и вовсе не отвечают определению актива. Сущность экономического ресурса определяется с позиции будущих экономических выгод. Подарки сотрудникам нельзя рассматривать как источник потенциального дохода компании. Затраты на их приобретение списываются на расходы периода в момент возникновения.

ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ СТОИМОСТЬ ЗАПАСОВ: СОСТАВ ЗАТРАТ

Себестоимость запасов должна включать:

- ✓ затраты на приобретение
- ✓ затраты на переработку
- ✓ прочие затраты

ЗАТРАТЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ

цена покупки

таможенные пошлины и налоги, установленные в стране, которая применяет МСФО.

Среди рекомендованных для включения в себестоимость затрат выделяют затраты на транспортировку, погрузку-разгрузку и непосредственно относимые на приобретение готовой продукции, материалов и услуг.

Если имели место торговые скидки, уценки, то при определении затрат они подлежат вычету.

!

КОРРЕКТИРОВКИ:

- ***Скидка за объем***

СКИДКА ЗА ОБЪЕМ

Предприятие признает суммы вознаграждения, полученного от поставщика, не в качестве выручки, а как пропорциональное уменьшение себестоимости реализованных товаров и стоимости складских запасов соответственно.

Если вы получаете скидку в качестве снижения закупочной цены запасов, то вы должны вычесть ее из своих расходов.

Когда скидки компенсируют некоторые расходы на продажу, эти скидки не вычитаются из закупочной стоимости, а рассматриваются как доход.

Другое соображение связано с расчетными скидками, то есть со скидками, предоставленными за срочную оплату. Они не должны рассматриваться как финансовые доходы, но они, опять же, уменьшают стоимость запасов.

ЗАТРАТЫ НА ПЕРЕРАБОТКУ

Прямые затраты на оплату труда, которые непосредственно связаны с производством продукции. 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 и оборудования, 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.

ЗАТРАТЫ НА ПЕРЕРАБОТКУ

Инструкция № 102: п.11 В организации, осуществляющей промышленную и иную производственную деятельность, условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость реализованной продукции, работ, услуг или относятся к управленческим расходам в порядке, установленном учетной политикой организации.

Отнесение постоянных производственных накладных расходов на затраты на переработку производится на основе нормальной загрузки производственных мощностей.

Нормальная загрузка - это тот объем производства, который ожидается получить исходя из средних показателей за ряд периодов или сезонов работы в нормальных условиях, с учетом потерь в производительности в связи с плановым обслуживанием.

ЗАТРАТЫ НА ПЕРЕРАБОТКУ

Чтобы распределить постоянные накладные расходы, нужно задаться вопросом: каков фактический уровень производства?

Если ваш фактический уровень производства примерно такой же, как при нормальной загрузке производства, вы можете распределить затраты на переработку запасов на основе фактического уровня.

Если ваш фактический уровень намного ниже, чем нормальная загрузка, то вы не можете распределить затраты на основе фактического уровня, но все же можете распределить их в пределах нормальной загрузки. Оставшаяся нераспределенная сумма относится на счет прибылей или убытков.

.

КОРРЕКТИРОВКИ:

- ***Себестоимость в период недозагрузки производственных мощностей***

ЗАТРАТЫ, НЕ ВКЛЮЧАЕМЫЕ В СЕБЕСТОИМОСТЬ ЗАПАСОВ

- сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;
- затраты на хранение, если только они не требуются в процессе производства для перехода к следующей стадии производства;
- административные накладные расходы, которые не способствуют обеспечению текущего местонахождения и состояния запасов;
- затраты на продажу.

ЧИСТАЯ ВОЗМОЖНАЯ ЦЕНА ПРОДАЖИ

активы не должны учитываться по стоимости, превышающей сумму, которая, как ожидается, может быть получена от их продажи или использования.

Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой, если запасы:

- ✓ повреждены;
- ✓ полностью или частично устарели;
- ✓ снизились в цене продажи.

Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

- ✓ **по себестоимости**
- ✓ **чистой возможной цене продажи.**

ЧИСТАЯ ВОЗМОЖНАЯ ЦЕНА ПРОДАЖИ

Чистая возможная цена продажи - расчетная цена продажи в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и расчетных затрат, которые необходимо понести для продажи.

Списываются запасы до возможной чистой цены продаж постатейно, однако, в случае удобства их можно сгруппировать в запасы, относящиеся к одному и тому же ассортименту.

П. 19 Инструкции 133 «Запасы, которые устарели, повреждены или цена реализации которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей».

!

КОРРЕКТИРОВКИ:

- ***Уценка материалов***
- ***Забывчивость покупателей товаров***
- ***Готовая продукция с имеющимися контрактами***

ЧИСТАЯ ВОЗМОЖНАЯ ЦЕНА ПРОДАЖИ

Разбивка запасов по категориям. *Пример:*

1. Запасы, испорченные и с истекшим сроком годности (100% резерва).
2. Запасы, по которым нет движения по складу в течение 12 месяцев (100% резерва).

Если обстоятельства, обусловившие необходимость списания запасов до уровня ниже себестоимости, перестают существовать или имеется явное свидетельство увеличения чистой возможной цены продажи в силу изменившихся экономических условий, списанная ранее сумма восстанавливается (т. е. восстановление производится в пределах суммы первоначального списания) таким образом, чтобы новая балансовая стоимость соответствовала наименьшему из двух значений: себестоимости или пересмотренной чистой возможной цене продажи.

МЕТОДЫ ОЦЕНКИ СЕБЕСТОИМОСТИ

- ✓ себестоимости каждой единицы
- ✓ "первое поступление - первый отпуск" (ФИФО)
- ✓ средневзвешенной стоимости.
- ✓ метод учета по нормативным затратам
- ✓ метод учета по розничным ценам

Организация должна использовать одну и ту же формулу расчета себестоимости для всех запасов, имеющих сходные свойства и характер использования организацией. Применительно к запасам с несходными свойствами или характером использования может быть оправданно применение разных формул расчета себестоимости.

ПРИЗНАНИЕ В КАЧЕСТВЕ РАСХОДОВ

При продаже запасов балансовая стоимость этих запасов должна быть признана в качестве расходов в том периоде, в котором признается соответствующая выручка.

!

КОРРЕКТИРОВКИ:

- ***Передача контроля***
- ***Амортизация в остатке ГП***
- ***Нереализованная наценка***
- ***Реклассификация при консолидации***

ПЕРЕДАЧА КОНТРОЛЯ

При осуществлении внешнеторговых операций дата принятия активов к учету определяется организацией самостоятельно и закрепляется в учетной политике

ч. 9 разъяснения Минфина № 15-1-6/131.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

Финансовая отчетность должна раскрывать:

- ✓ принципы учетной политики, принятые для оценки запасов, включая используемую формулу расчета себестоимости;
- ✓ общую балансовую стоимость запасов и балансовую стоимость запасов по видам, используемым данной организацией;
- ✓ балансовую стоимость запасов, учитываемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу;
- ✓ величину запасов, признанную в качестве расхода в течение отчетного периода;
- ✓ сумму любого списания стоимости запасов, признанную в качестве расхода в отчетном периоде;
- ✓ сумму любого восстановления списания, которая была признана как уменьшение величины запасов, отраженных в составе расходов, в отчетном периоде;
- ✓ обстоятельства или события, которые привели к восстановлению списания стоимости запасов;
- ✓ балансовую стоимость запасов, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств.

Аудиторская Палата

БЛАГОДАРИМ ЗА ВНИМАНИЕ!

education@audit-ap.by
www.audit-ap.by

Минск 2022