

МСФО (IAS) 2

ЗАПАСЫ

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

Применяется ко всем запасам, кроме:

- незавершенных работ по выполнению договоров на строительство (МСФО 11);
- финансовых инструментов;
- запасов производителей продукции сельского и лесного хозяйства и полезных ископаемых;
- биологических активов сельскохозяйственного назначения (МСФО 41).

ЗАПАСЫ

Запасы – это активы:

- предназначенные для продажи в ходе нормальной деятельности (ГП);
- в процессе производства для такой продажи (НЗП);
или
- в форме сырья или материалов для использования в производстве (при предоставлении услуг).

ЗАПАСЫ

- Если деятельность компании относится к сфере услуг, запасы включают в себя прямые затраты на услуги, выручка от предоставления которых еще не признана.

ЗАПАСЫ ВКЛЮЧАЮТ:

- товары, закупленные и хранящиеся для перепродажи, включая, например, товары, купленные розничным продавцом и предназначенные для перепродажи;
- землю и другое имущество, предназначенные для перепродажи;
- готовую или незавершенную продукцию, выпущенную предприятием;
- сырье и материалы, предназначенные для дальнейшего использования в производственном процессе.

ОЦЕНКА ЗАПАСОВ

Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин:

- себестоимости и
- возможной чистой цене продажи.

ВОЗМОЖНАЯ ЧИСТАЯ ЦЕНА ПРОДАЖИ

Возможная чистая цена продажи (ВЧЦП) – это ожидаемая цена продажи при нормальном ходе дел за вычетом возможных затрат по

- доводке (завершению производства) и
- продаже актива.

ВОЗМОЖНАЯ ЧИСТАЯ ЦЕНА ПРОДАЖИ

Почему ВЧЦП может быть ниже себестоимости?

- Устаревание.
- Физическое повреждение.
- Рыночное снижение цен продаж.
- Увеличение стоимости доработки или затрат на реализацию запаса.

СПОСОБЫ СПИСАНИЯ СТОИМОСТИ ЗАПАСОВ

- Постатейное уменьшение по каждому объекту запасов.
- Уменьшение стоимости по группам сходных запасов.

ВОЗМОЖНАЯ ЧИСТАЯ ЦЕНА ПРОДАЖИ

- В каждом последующем периоде производится новая оценка ВЧЦП.
- В случае исчезновения обстоятельств, вызывавших списание запасов, сумма списания возвращается так, что новая чистая балансовая стоимость является меньшей из двух величин – себестоимости и пересмотренной ВЧЦП.

ВОЗВРАТ СУММЫ СПИСАНИЯ

- Не может превышать сумму первоначального списания

ПРИМЕР 1

Продукт	Фактич. расходы	Стоимость продажи	Реализ. расходы
Шкаф	100	120	25
Стул	50	60	5
Стол	75	85	15

Определить запасы на конец периода.

ПРИМЕР 1

Продукт	Фактич.	ВЧЦП	Запасы
---------	---------	------	--------

расходы

Шкаф	100	95	95
------	-----	----	----

Стул	50	55	50
------	----	----	----

Стол	75	70	70
------	----	----	----

Итого		215	
-------	--	-----	--

СЕБЕСТОИМОСТЬ ЗАПАСОВ

Включает все затраты на:

- приобретение,
- обработку,
- прочие затраты, произведенные в целях доведения запасов до их текущего состояния и расположения.

ЗАТРАТЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ

Включают:

- покупную цену;
- импортные пошлины и другие налоги (кроме тех, которые впоследствии возмещаются компании налоговыми органами);
- расходы на транспортировку, обработку и другие расходы, непосредственно связанные с приобретением объекта.

ЗАТРАТЫ НА ОБРАБОТКУ

- прямые затраты на оплату труда;
- прямые производственные расходы;
- систематическое распределение производственных постоянных и переменных накладных расходов;
- непроизводственные накладные по доведению запасов до их текущего состояния и расположения (в особых обстоятельствах, например, спецзаказ).

ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ

Производственные накладные расходы должны быть основаны на нормальном уровне деятельности.

- Постоянные – остаются относительно неизменными независимо от объема производства (амортизация и обслуживание зданий и оборудования и административно-управленческие расходы).
- Переменные – находятся в прямой или почти в прямой зависимости от изменения объема производства (косвенные затраты сырья и труда).

ЗАТРАТЫ, ИСКЛЮЧАЕМЫЕ ИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ЗАПАСОВ

...и признаваемые как расходы периода:

- сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;
- затраты на хранение (если они не необходимы в производстве для перехода к следующему его этапу);
- административные накладные расходы, которые не связаны с доведением запасов до их настоящего местоположения и состояния;
- расходы на продажу.

ОСОБЫЕ МЕТОДЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ

Разрешаются для использования (для удобства расчетов), если результат приблизительно равен себестоимости, рассчитанной более трудоемкими методами:

- Учет по нормативным затратам
- Метод розничных цен

УЧЕТ ПО НОРМАТИВНЫМ ЗАТРАТАМ

Нормативные затраты

- **учитывают нормальные уровни использования сырья и материалов, труда, эффективности и мощности;**
- **регулярно проверяются и, при необходимости, пересматриваются в свете современной обстановки.**

МЕТОД РОЗНИЧНЫХ ЦЕН

- Метод розничных цен используется в торговле для оценки больших количеств разнообразных запасов, имеющих одинаковую маржу.
- Себестоимость запаса = Розничная цена – (Розничная цена * Процент валовой маржи)

СПОСОБЫ РАСЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ ЗАПАСОВ

1. Себестоимость отдельных статей запасов, не являющихся взаимозаменяемыми (а также товаров или услуг, произведенных и предназначенных для специальных проектов), должна определяться путем специфической идентификации индивидуальных затрат.

СПОСОБЫ РАСЧЕТА СЕБЕСТОИМОСТИ ЗАПАСОВ

Себестоимость других видов запасов определяется с помощью двух способов:

2. «Первое поступление – первый отпуск» (ФИФО)

или

3. Средневзвешенной стоимости.

«Последнее поступление – первый отпуск» (ЛИФО)
запрещен с 2005 года.

ОЦЕНКА

Способ ФИФО предполагает, что запасы используются в порядке их поступления.

- Преимущества:

- себестоимость запасов на конец отчетного периода близка к текущим ценам.

- Недостатки:

- при повышении цен прибыль завышается;
- при понижении – занижается.

ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТЬ

- Компания должна применять один и тот же способ расчета себестоимости для всех запасов, имеющих одинаковый характер и применение.

ПРИЗНАНИЕ В КАЧЕСТВЕ РАСХОДА

Запасы относятся на расходы периода, в котором признается соответствующая выручка от продажи запасов.

Дебет Себестоимость

Кредит Запасы

ПРИЗНАНИЕ В КАЧЕСТВЕ РАСХОДА

Списание стоимости запасов до возможной чистой цене продаж признается расходом в период осуществления списания.

Дебет Убыток от обесценения запасов

Кредит Запасы

ПРИЗНАНИЕ В КАЧЕСТВЕ РАСХОДА

Величина любого обратного доначисления стоимости запасов (не более суммы первоначального списания), вызванного увеличением возможной чистой цены продажи, признается как уменьшение величины запасов, отнесенных на расходы в период осуществления обратного доначисления.

Дебет -(Убыток от обесценения запасов)

Кредит - (Запасы)

СИСТЕМЫ УЧЕТА ЗАПАСОВ

- Периодический учет
- Непрерывный учет

ПЕРИОДИЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАПАСОВ

Остаток запасов на начало периода

плюс

Поступления запасов

=

Себестоимость запасов в наличии для реализации

минус

Остаток запасов на конец периода

=

Себестоимость реализованных запасов

НЕПРЕРЫВНЫЙ УЧЕТ ЗАПАСОВ

- Подробное постоянное отражение поступлений и выбытий запасов на счетах запасов, т.е. проводка

Дебет Себестоимость реализованной
 продукции

Кредит Товары (ГП)

делается сразу, а не периодически.

ПРИМЕР 2

Товары были куплены так:

	Кол-во	Цена за ед.
10.04.2006	200	\$ 150
15.04.2006	80	\$ 185

20.04.2006 было продано 250 единиц за \$ 50 000.

Рассчитать прибыль и стоимость запасов на 30.04.2006 используя:

- ФИФО;
- средневзвешенный метод.

ПРИМЕР 2

■ Прибыль

Сначала рассчитаем себестоимость проданных товаров:

<u>Продано</u>	<u>Кол-во</u>	<u>Цена за ед.</u>	<u>Сумма</u>
ФИФО	200 × 150		30 000
	50 × 185		<u>9 250</u>
			39 250

Средневзвеш.	200 × 150		30 000
	<u>80 × 185</u>		<u>14 800</u>
	280		44 800

Стоимость 1 единицы = $(44\ 800 / 280) = 160$
 $\Rightarrow 250 \times 160 = 40\ 000$

ПРИМЕР 2

	ФИФО	Средне	взвешенный
	\$	\$	
Выручка	50 000	50 000	
Себестоимость	<u>(39 250)</u>	<u>(40 000)</u>	
Прибыль	10 750	10 000	

(Б) стоимость запасов на 30.04.2004

ФИФО $30 \times 185 = \$ 5\,550$

Ср.взв. $30 \times 160 = \$ 4\,800$

ОТЧЕТНОСТЬ ДОЛЖНА РАСКРЫВАТЬ

- Учетную политику по оценке запасов, в том числе способ расчета их себестоимости;
- Общую величину запасов и стоимость в классификациях данной компании;
- Величину запасов, учтенных по чистой цене продажи;
- Величину списания запасов, признанную как расходы периода;
- Величину возврата любого списания;
- Обстоятельства, приведшие к возврату списания запасов; и
- Стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения обязательств.