Фонд «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета» «Бухгалтерский методологический центр»

*Проект*

**ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА  
«Запасы»**

1. **Общие положения**
2. Настоящий Стандарт устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о запасах организаций.

Настоящий Стандарт не применяется организациями государственного сектора.

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

1. В целях бухгалтерского учета запасами организации считаются материальные нефинансовые активы, используемые в рамках обычного операционного цикла организации.

Запасами, в частности, являются:

1. сырье, топливо, материалы, запасные части, предназначенные для использования при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;
2. инструменты, инвентарь, оборудование, тара и другие аналогичные объекты со сроками использования до 12 месяцев, используемые при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг;
3. готовая продукция, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;
4. товары, приобретенные у других лиц, и предназначенные для перепродажи в ходе обычной деятельности организации;
5. затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, полуфабрикаты собственного производства;
6. затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку;
7. переданные покупателю (перевозчику) товары, продукция, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку;
8. объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации;
9. объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации.
10. Запасами не признаются:
11. сырье, материалы, продукция, предназначенные для использования при создании внеоборотных активов организации;
12. финансовые вложения организации, включая предназначенные для перепродажи;
13. предметы, предназначенные для административных целей;
14. материальные ценности, находящиеся у организации на ответственном хранении, в процессе переработки в качестве давальческого сырья, на основании договора комиссии у комиссионера, в процессе транспортировки у экспедиторов, перевозчиков.
15. 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, становятся предназначенными для создания внеоборотных активов), организация переводит такие запасы в другой соответствующий вид активов.
16. Настоящий Стандарт применяется также для учета:
17. основных средств, которые в силу их несущественной стоимости разрешается учитывать в порядке, предусмотренном для бухгалтерского учета запасов;
18. бывших основных средств и других внеоборотных материальных активов, классифицированных в состав бывших внеоборотных активов к продаже согласно п.5 г) Стандарта «Основные средства» , а также предназначенных для продажи материальных ценностей, остающихся от выбытия, в том числе частичного, основных средств или извлекаемых в процессе текущего содержания, ремонта, реконструкции, модернизации основных средств и других внеоборотных материальных активов. Указанные активы и ценности отражаются в бухгалтерском учёте и отчётности как бывшие внеоборотные активы к продаже и учитываются в качестве оборотных активов обособленно от запасов.
19. 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, порядка их приобретения, создания и использования. Единицей бухгалтерского учета запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа, отдельный объект.
20. Запасы, приобретенные организацией у других лиц, признаются в бухгалтерском учете в момент перехода к организации экономических рисков и выгод, связанных с использованием запасов для извлечения дохода (либо в целях деятельности некоммерческой организации или в не направленной на извлечение прибыли деятельности коммерческой организации). В большинстве случаев переход указанных рисков и выгод происходит одновременно с получением организацией права собственности на соответствующее имущество или с фактическим получением этого имущества.

Запасы, создаваемые организацией, признаются в бухгалтерском учете на всех стадиях производственного процесса по мере осуществления соответствующих затрат.

1. **Себестоимость запасов**
2. Запасы оцениваются при признании в бухгалтерском учете (за исключением случая, предусмотренного пунктом 22 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 производственного процесса по мере осуществления организацией соответствующих затрат.
3. При приобретении запасов у других лиц в их себестоимость включаются непосредственно связанные с их приобретением:
4. суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате поставщику, определяемые с учетом особенностей, предусмотренных пунктами 10 – 13 настоящего Стандарта;
5. затраты на получение информационных и консультационных услуг;
6. затраты на уплату невозмещаемых сумм налогов, таможенных пошлин и сборов;
7. вознаграждения, уплачиваемые за посреднические и иные услуги;
8. иные затраты.
9. Суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате поставщику, включаются в себестоимость запасов с учетом всех премий, скидок и иных поощрений, предоставляемых организации в связи с приобретением запасов, вне зависимости от формы их предоставления.
10. При приобретении запасов на условиях отсрочки (рассрочки) платежа на период, превышающий 12 месяцев или меньший срок, установленный организацией, 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).
11. При приобретении организацией запасов по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами (включая договоры мены), себестоимостью запасов (в части исполнения обязательств неденежными средствами) считается сумма, по которой организация могла бы продать за денежные средства передаваемые имущество, имущественные права, работы, услуги. При невозможности определения указанной суммы себестоимостью запасов считается их рыночная стоимость на момент заключения договора, а при невозможности её определения – балансовая стоимость передаваемых активов, фактические затраты на выполнение работ, оказание услуг.
12. При получении организацией запасов от акционеров (собственников, участников, учредителей) в счет вклада (взноса) в капитал, в оплату эмиссии долевых инструментов и т.п. себестоимостью запасов считается их рыночная стоимость на момент их получения.
13. Себестоимостью запасов, остающихся от выбытия, в том числе частичного, основных средств и других внеоборотных материальных активов, или извлекаемых в процессе текущего содержания, ремонта, реконструкции, модернизации указанных активов, считается наименьшая из следующих величин:
14. стоимости, по которой учитываются аналогичные запасы, используемые организацией в своем операционном цикле,
15. балансовой стоимости списываемых активов, увеличенной на сумму затрат, фактически понесённых в связи с разборкой объектов, извлечением ценностей, приведением их в состояние, необходимое для их использования.
16. Себестоимостью бывших внеоборотных активов к продаже, указанных в пп. б) п.5, считается наименьшая из следующих величин, сложившихся на каждую отчетную дату:
17. стоимость, по которой организация способна продать актив за вычетом предполагаемых затрат, необходимых для разборки объектов, извлечения ценностей, приведение в состояние, необходимое для продажи и расходы на продажу (чистая стоимость продажи);
18. балансовая стоимость списываемых активов, увеличенная на сумму затрат, фактически понесённых в связи с разборкой объектов, извлечением ценностей, подготовкой к продаже, приведение в состояние, необходимое для продажи.

Себестоимость бывших внеоборотных активов к продаже уточняется на каждую отчетную дату. В случае если сформированная в бухгалтерском учете стоимость запасов превышает их чистую стоимость продажи, запасы уцениваются до чистой стоимости продажи.

1. В себестоимость запасов также включаются:
2. затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, в том числе затраты по доработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик запасов;
3. затраты по заготовке и доставке запасов до места их использования;
4. величина возникшего при приобретении или создании запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды на занимаемом ими участке;
5. проценты и другие долговые затраты, которые в установленном порядке подлежат включению в стоимость актива.
6. В себестоимость запасов при их создании, производстве и переработке на разных стадиях производственного процесса 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 пропорционально установленной организацией базе. В качестве такой базы могут использоваться затраты, прямо соотносимые с конкретными видами продукции (например, сырье, материалы, оплата труда). Организация устанавливает базу для распределения указанных затрат между видами производимой продукции (работ, услуг) исходя из требования рациональности и применяет ее последовательно.

1. В себестоимость запасов не включаются:
2. подлежащие возмещению суммы налога на добавленную стоимость и иных налогов;
3. расходы, связанные с простоями, сбоями, нарушениями производственного процесса;
4. обесценение других активов, независимо от того, использовались ли эти активы в производстве запасов;
5. общехозяйственные расходы;
6. расходы на хранение запасов, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии производства;
7. расходы на продажу, за исключением затрат на фасовку, упаковку, придание товарного вида, доставку до места продажи;
8. расходы на рекламу и продвижение запасов на рынке.
9. В случае если загрузка производственных мощностей в отчетном периоде значительно снизилась по сравнению с нормальным (обычным) уровнем, 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, пропорционально приходящейся на объем выпущенной в отчетном периоде продукции относительно объема выпуска продукции при нормальной (обычной) загрузке производственных мощностей. Оставшаяся часть условно постоянных общепроизводственных затрат включается в финансовый результат отчетного периода в составе расходов по обычной деятельности.
10. Организации со сложным производственным процессом или большим объемом номенклатуры готовой продукции вправе определять себестоимость запасов, используя вместо фактических 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.
11. 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.
12. 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.
13. **Текущая оценка запасов**
14. Запасы, которые не могут заменять друг друга в производственном процессе и при продажах, оцениваются по стоимости каждой единицы таких запасов.
15. В случае если запасы представляют собой множество взаимозаменяемых (однородных) единиц, их оценка осуществляется одним из следующих способов:
16. по средневзвешенной стоимости;
17. ФИФО.

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

1. Способ оценки по средневзвешенной стоимости предполагает расчёт стоимости каждой единицы запасов исходя из средневзвешенной стоимости запасов взаимозаменяемых единиц на начало определенного периода и стоимости взаимозаменяемых единиц, приобретённых или произведённых в течение этого периода. Средневзвешенное значение может рассчитываться периодически или по мере получения каждой новой партии запасов в зависимости от специфики деятельности организации.
2. Способ оценки ФИФО основан на допущении, что запасы используются в последовательности их приобретения (поступления). Оценка запасов первыми поступающих в производство (продажу) соответствует оценке первых по времени приобретений. При применении этого способа оценка не списанных на отчетную дату запасов производится в оценке последних по времени приобретений.
3. Запасы оцениваются на отчетную дату (если иное не установлено пунктами 22 и 28 настоящего Стандарта) по наименьшей из следующих величин:
4. себестоимость, определяемая в соответствии с разделом II настоящего Стандарта;
5. 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 (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 в пределах ранее признанной уценки запасов.

1. Запасы, используемые в целях деятельности некоммерческой организации или в не направленной на извлечение прибыли деятельности коммерческой организации, оцениваются на отчетную дату по себестоимости.
2. **Признание расходов**
3. Стоимость проданных запасов списывается в состав расходов по обычной деятельности организации одновременно с признанием выручки от их продажи.
4. Величина уценки запасов до их чистой стоимости продажи признается в составе расходов по обычной деятельности организации в отчетном периоде, когда произошло снижение их стоимости или имели место потери.
5. Величина дооценки запасов до их чистой стоимости продажи в пределах ранее признанной их уценки относится на уменьшение суммы расходов по обычной деятельности организации, признаваемой в соответствии с пунктом 29 настоящего Стандарта, в отчетном периоде, когда произошло увеличение чистой стоимости продажи запасов.
6. Разница между суммой, включаемой в себестоимость запасов в соответствии с пунктами 20 или 21 настоящего Стандарта, и суммой фактических затрат корректирует сумму расходов по обычной деятельности организации, признаваемых в соответствии с пунктом 29 настоящего Стандарта, в отчетном периоде, в котором указанная разница была выявлена.
7. Дооценка или уценка запасов, учитываемых в соответствии с пунктом 22 настоящего Стандарта, относится на финансовый результат периода, в котором изменилась рыночная стоимость запасов, в составе соответственно доходов или расходов по обычной деятельности организации.
8. **Раскрытие информации в отчетности**
9. Запасы отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам, видам) исходя из их характера и функций в хозяйственной жизни организации.
10. В бухгалтерской (финансовой) отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:
11. себестоимость и накопленная сумма уценки запасов до чистой стоимости продажи на начало и конец отчетного периода по группам (видам) запасов;
12. себестоимость запасов, признанных в качестве актива за отчетный период по группам (видам) запасов;
13. стоимость запасов, признанных в составе расходов по обычной деятельности организации за отчетный период по группам (видам) запасов;
14. сумма уценки запасов до чистой стоимости продажи, признанная в составе расходов по обычной деятельности организации за отчетный период;
15. сумма дооценки ранее уцененных запасов до чистой стоимости продажи, отнесенная на уменьшение расходов по обычной деятельности организации за отчетный период, и раскрытие причин, которые привели к увеличению чистой стоимости продажи запасов;
16. изменение рыночной стоимости запасов в соответствии с пунктом 22 настоящего Стандарта;
17. стоимость запасов, находящихся в залоге по договору залога;
18. способы оценки однородных запасов по их группам (видам);
19. последствия изменений способов оценки однородных запасов по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
20. авансы (предварительная оплата) в связи с приобретением запасов за вычетом возмещаемых налогов.