|  |  |
| --- | --- |
| **ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ**  **РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**  **«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР»**  **(ФОНД «НРБУ «БМЦ»)** |  |

Разработана

Некоммерческой организацией

**ФОНД «НРБУ «БМЦ»**

**Принята ОК ГДП 2017-06-09**

РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-86/2017 – ОК ГДП

«ДОЛГОСРОЧНАЯ РУДА И СЫРЬЕ»

**ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ**

Организация использует в своем обычном производственном цикле руду или другое сырье. При этом на складе Организации хранятся запасы руды или другого сырья, которые Организация планирует переработать через год и более после составления финансовой отчетности или за рамками обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (далее - долгосрочная руда). При этом у Организации отсутствуют планы и возможность реализовать долгосрочную руду в исходном состоянии без дополнительной переработки.

В этой связи возникает вопрос:

Как правильно представлять в бухгалтерской (финансовой) отчетности запасы долгосрочной руды?

**РЕШЕНИЕ**

1. При удовлетворении критериям признания запасов, долгосрочная руда подлежит отражению в бухгалтерской (финансовой) отчетности в качестве запасов либо в составе оборотных активов, либо в составе внеоборотных активов, в зависимости от периода, в котором предполагается потребить данную руду.

**ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ**

Согласно п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в качестве материально-производственных запасов признаются активы:

* используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
* предназначенные для продажи;
* используемые для управленческих нужд организации.

Долгосрочная руда, рассматриваемая в данной Рекомендации, используется при производстве продукции и, следовательно, удовлетворяет критериям признания в качестве материально-производственных запасов.

Согласно п. 19 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» активы и обязательства представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы и обязательства представляются как   
долгосрочные.

Нормативные документы по бухгалтерскому учету в РФ не содержат запретов на представление в бухгалтерской (финансовой) отчетности запасов в составе внеоборотных активов.

Исходя из положений пп. 62-65 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (далее – МСФО (IAS) 1), понятия «внеоборотные» и «долгосрочные», «оборотные» и «краткосрочны» активы равнозначны (эквивалентны).

В соответствии с п. 66 МСФО (IAS) 1 организация должна классифицировать актив как оборотный, когда:

1. она предполагает реализовать актив или намеревается продать или потребить его в рамках своего обычного операционного цикла;
2. она удерживает этот актив главным образом для целей торговли;
3. она предполагает реализовать стоимость этого актива в пределах двенадцати месяцев после окончания отчетного периода; или
4. этот актив представляет собой денежные средства или эквивалент денежных средств (в значении, определенном в МСФО (IAS) 7), кроме случаев, когда существуют ограничения на его обмен или использование для погашения обязательств, действующие в течение минимум двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Организация должна классифицировать все прочие активы как внеоборотные.

Согласно п. 67 МСФО (IAS) 1 термин «внеоборотные» используется для обозначения материальных, нематериальных и финансовых активов долгосрочного характера. Стандарт не запрещает использовать альтернативные обозначения при условии, что их смысл очевиден.

Согласно п. 68 МСФО (IAS) 1 операционный цикл организации представляет собой промежуток времени между приобретением активов для обработки и их реализацией в форме денежных средств или их эквивалентов.

Организация в учетной политике закрепляет продолжительность операционного цикла. При этом, исходя из положений п. 68 МСФО (IAS) 1, если невозможно четко определить обычный операционный цикл организации, то делается допущение, что его продолжительность составляет двенадцать месяцев.

Таким образом, если согласно планам переработки, руда (сырье) подразделяется на руду (сырье), которая будет переработана в течение года (далее - краткосрочная руда (сырье)), и на руду (сырье), подлежащую переработке через год и более после отчетного периода (долгосрочная руда (сырье)), то информация о таких запасах руды (сырья) раскрывается в разных разделах баланса: в составе оборотных и внеоборотных активов соответственно.

При этом, согласно п. 68 МСФО (IAS) 1, к оборотным активам относятся активы (такие как запасы и торговая дебиторская задолженность), продажа, потребление или реализация которых осуществляется в пределах обычного операционного цикла, даже когда не предполагается, что их стоимость будет реализована в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода. То есть запасы, используемые в рамках операционного цикла длительностью больше года, включаются в состав оборотных активов.

**ИЛЛЮСТРАТИВНЫЙ ПРИМЕР**

Предприятие добывает руду типа А и типа Б. Исходя из технологических особенностей руда типа А не может быть переработана в чистом виде, а подлежит переработке только в смешанном виде с рудой типа Б.

Согласно единому календарному плану (далее ЕКП), утвержденному в Организации, в 2017 году планируется добыть 3 000 тыс. тонны руды типа А и переработать 450 тыс. тонн руды типа А.

Таблица № 1. Планируемый объем добычи руды на 2017 г.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № стр. | Наименование | Источник данных о руде | Объем руды,  тыс. тонн | Сумма,  тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 | **Остаток руды на складах на 31.12.2016 г.** | Отчет о движении руды за декабрь | **10 000** | **4 000 000** |
| 3 | Планируемый объем добычи на 2017 год | ЕКП | 3 000 |  |
| 4 | Планируемый объем переработки руды на 2017 год | ЕКП | 450 | 180 000 |
| 5 | **Планируемый остаток руды на складах на 31.12.2017 г.** | ЕКП | **12 5501** |  |

**1**10 000 + 3 000 – 450 = 12 550 тыс. тонн

Таблица № 2. Отражение долгосрочной руды в балансе

на конец 2016 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № стр. | Пояснения | Наименование показателя | Код строки отчетности | Сумма, тыс. руб. | Строки таблицы № 1 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2 |  | **I Внеоборотные активы** |  |  |  |
| 3 |  | Долгосрочная руда, подлежащая переработке через год и более после составления финансовой отчетности | 119….. | 3 820 000 | (2) – (4) |
| 4 |  | **II Оборотные активы** |  |  |  |
| 5 |  | **Запасы**, в том числе: | 1210 |  |  |
| 6 |  | Долгосрочная руда, подлежащая переработке в течение года | 121…… | 180 000 | (4) |