

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 9 «Запасы»

Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 20 октября 1999 года № 246

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 2 ноября 1999 года под № 751/4044

(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом Министерства финансов Украины от 11 декабря 2006 года № 1176)

Общие положения

1. **Настоящее Положение (стандарт) определяет** методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о запасах и раскрытия ее в финансовой отчетности.
2. **Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются** предприятиями, организациями и другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений).
3. **Нормы настоящего Положения (стандарта) не распространяются на:**
 - 3.1. Незавершенные работы по строительным контрактам, включая контракты по предоставлению услуг, непосредственно связанные с ними.
 - 3.2. Финансовые активы.
 - 3.3. Текущие биологические активы, если они оцениваются по справедливой стоимости в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 30 «Биологические активы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 18 ноября 2005 года № 790 и зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 5 декабря 2005 года под № 1456/11736, полезные ископаемые, если они оцениваются по чистой стоимости реализации согласно другим положениям (стандартам) бухгалтерского учета.
4. Термины, приведенные в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

Запасы — активы, которые:

содержатся для последующей продажи при условиях обычной хозяйственной деятельности;

находятся в процессе производства с целью последующей продажи продукта производства;

удерживаются для потребления во время производства продукции, выполнения работ и предоставления услуг, а также управления предприятием.

Чистая стоимость реализации запасов — ожидаемая цена реализации запасов в условиях обычной деятельности за вычетом ожидаемых расходов на завершение их производства и реализацию.

Признание и первоначальная оценка запасов

5. Запасы признаются активом, если существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды, связанные с их использованием, и их стоимость может быть достоверно определена.

6. Для целей бухгалтерского учета запасы включают:

сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности, предназначенные для производства продукции, выполнения работ, предоставления услуг, обслуживания производства и административных нужд;

незавершенное производство в виде не законченных обработкой и сборкой деталей, узлов, изделий и незаконченных технологических процессов. Незавершенное производство на предприятиях, которые выполняют работы и предоставляют услуги, состоит из расходов на выполнение незаконченных работ (услуг), по которым предприятием еще не признан доход;

готовую продукцию, которая изготовлена на предприятии, предназначена для продажи и соответствует техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором или другим нормативно-правовым актом;

товары в виде материальных ценностей, которые приобретены (получены) и удерживаются предприятием с целью последующей продажи;

малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, используемые в течение не более одного года или нормального операционного цикла, если он превышает один год;

текущие биологические активы, если они оцениваются в соответствии с настоящим Положением (стандартом), а также сельскохозяйственная продукция и продукция лесного хозяйства после ее первоначального признания.

7. Единицей бухгалтерского учета запасов являются их наименование или однородная группа (вид).

8. Приобретенные (полученные) или произведенные запасы зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости.

9. Первоначальной стоимостью запасов, приобретенных за плату, является себестоимость запасов, состоящая из следующих фактических расходов:

сумм, уплачиваемых согласно договору поставщику (продавцу), за вычетом не прямых налогов;

сумм ввозной таможенной пошлины;

сумм не прямых налогов в связи с приобретением запасов, не возмещаемых предприятию;

транспортно-заготовительных расходов (затраты на заготовку запасов, оплата тарифов (фрахта) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировку запасов всеми видами транспорта к месту их использования, включая расходы по страхованию рисков транспортировки запасов). Сумма транспортно-заготовительных расходов, которая обобщается на отдельном субсчете счетов учета запасов, ежемесячно распределяется между суммой остатка запасов на конец отчетного месяца и суммой запасов, выбывших (использованных, реализованных, бесплатно переданных и т. п.) за отчетный месяц. Сумма транспортно-заготовительных расходов, относящаяся к выбывшим запасам, определяется как произведение среднего процента транспортно-заготовительных расходов и стоимости выбывших запасов с отражением ее на тех же счетах учета, в корреспонденции с которыми отражено выбытие этих запасов. Средний процент транспортно-заготовительных расходов определяется делением суммы остатков транспортно-заготовительных расходов на начало отчетного месяца и транспортно-заготовительных расходов за отчетный месяц на сумму остатка запасов на начало месяца и запасов, поступивших за отчетный месяц. Примеры распределения транспортно-заготовительных расходов приведены в приложении к Положению (стандарту) 9;

других расходов, непосредственно связанных с приобретением запасов и доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях. К таким расходам, в частности, относятся прямые материальные расходы, прямые расходы на оплату труда, другие прямые расходы предприятия на доработку и повышение качественно-технических характеристик запасов.

Если на момент оприходования запасов невозможно достоверно определить их первоначальную стоимость, такие запасы могут оцениваться и отражаться по справедливой стоимости с последующей корректировкой до первоначальной стоимости.

10. Первоначальной стоимостью запасов, изготавливаемых собственными силами предприятия, признается их производственная себестоимость, которая определяется в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Расходы».

11. Первоначальной стоимостью запасов, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 9 настоящего Положения (стандарта).

12. Первоначальной стоимостью запасов, полученных предприятием бесплатно, признается их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных пунктом 9 настоящего Положения (стандарта).

13. Первоначальная стоимость единицы запасов, приобретенных в результате обмена на подобные запасы, равняется балансовой стоимости переданных запасов. Если балансовая стоимость переданных запасов превышает их справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью полученных запасов является их справедливая

стоимость. Разница между балансовой и справедливой стоимостью переданных запасов включается в состав расходов отчетного периода.

Первоначальной стоимостью запасов, приобретенных в обмен на неподобные запасы, признается справедливая стоимость полученных запасов.

14. Не включаются в первоначальную стоимость запасов, а относятся к расходам того периода, в котором они были осуществлены (установлены):

сверхнормативные потери и недостачи запасов;

финансовые расходы (за исключением финансовых расходов, включаемых в себестоимость квалификационных активов в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 31 «Финансовые расходы»);

расходы на сбыт;

общехозяйственные и другие подобные расходы, непосредственно не связанные с приобретением и доставкой запасов и приведением их до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях.

15. Первоначальная стоимость запасов в бухгалтерском учете не изменяется, кроме случаев, предусмотренных настоящим Положением (стандартом).

Оценка выбытия запасов

16. При отпуске запасов в производство, из производства, продаже и другом выбытии оценка их осуществляется по одному из следующих методов:

идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов;

средневзвешенной себестоимости;

себестоимости первых по времени поступления запасов (ФИФО);

нормативных расходов;

цены продажи

Для всех единиц бухгалтерского учета запасов, имеющих одинаковое назначение и одинаковые условия использования, применяется только один из приведенных методов.

17. Отпускаемые запасы и услуги, выполняемые для специальных заказов и проектов, а также запасы, не заменяющие друг друга, оцениваются по идентифицированной себестоимости.

18. Оценка по средневзвешенной себестоимости производится по каждой единице запасов делением суммарной стоимости остатка таких запасов на начало отчетного месяца и стоимости полученных в отчетном месяце запасов на суммарное количество запасов на начало отчетного месяца и полученных в отчетном месяце запасов.

19. Оценка каждой операции по выбытию запасов может осуществляться по средневзвешенной себестоимости делением суммарной стоимости таких запасов на дату операции на суммарное количество запасов на дату операции.

20. Оценка запасов по методу ФИФО базируется на предположении, что запасы используются в той последовательности, в которой они поступали на предприятие (отражены в бухгалтерском учете), т. е. запасы, которые первыми отпускаются в производство (продажа и другое выбытие), оцениваются по себестоимости первых по времени поступления запасов.

21. Оценка по нормативным расходам заключается в применении норм расходов на единицу продукции (работ, услуг), установленных предприятием с учетом нормальных уровней использования запасов, труда, производственных мощностей и действующих цен. Для обеспечения максимального приближения нормативных расходов к фактическим нормы расходов и цен должны регулярно в нормативной базе проверяться и пересматриваться. Оценка продукции по нормативным затратам корректируется до фактической производственной себестоимости.

22. Оценка по ценам продажи основана на применении предприятиями розничной торговли среднего процента торговой наценки товаров. Этот метод могут применять (если другие методы оценки выбытия запасов не оправданы) предприятия, имеющие значительную и переменную номенклатуру товаров с приблизительно одинаковым уровнем торговой наценки. Себестоимость реализованных товаров определяется как разница между продажной (розничной) стоимостью реализованных товаров и суммой торговой наценки на эти товары. Сумма торговой наценки на реализованные товары определяется как произведение продажной (розничной) стоимости реализованных товаров и среднего процента торговой наценки. Средний процент торговой наценки определяется делением суммы остатка торговых наценок на начало отчетного месяца и торговых наценок в продажной стоимости полученных в отчетном месяце товаров на сумму продажной (розничной) стоимости остатка товаров на начало отчетного месяца и продажной (розничной) стоимости полученных в отчетном месяце товаров.

23. Стоимость малоценных и быстроизнашивающихся предметов, переданных в эксплуатацию, исключается из состава активов (списывается с баланса) с последующей организацией оперативного количественного учета таких предметов по местам эксплуатации и соответствующим лицам в течение срока их фактического использования.

Оценка запасов на дату баланса

24. Запасы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности по наименьшей из двух оценок: первоначальной стоимости или чистой стоимости реализации.

25. Запасы отражаются по чистой стоимости реализации, если на дату баланса их цена снизилась или они испорчены, устарели или иным образом утратили первоначально ожидаемую экономическую выгоду.

26. Чистая стоимость реализации определяется по каждой единице запасов вычитанием из ожидаемой цены продажи ожидаемых расходов на завершение производства и сбыт.

27. Сумма, на которую первоначальная стоимость запасов превышает чистую стоимость их реализации, и стоимость полностью утраченных (испорченных или недостающих) запасов списываются на расходы отчетного периода. Суммы недостач и потерь от порчи ценностей до принятия решения о конкретных виновниках отражаются на забалансовых счетах. После установления лиц, которые должны возместить потери, подлежащая возмещению сумма зачисляется в состав дебиторской задолженности (или других активов) и дохода отчетного периода.

28. Если чистая стоимость реализации запасов, ранее уцененных и являющихся активами на дату баланса, в дальнейшем увеличивается, то на сумму увеличения чистой стоимости реализации, но не больше суммы предыдущего уменьшения, признается другой операционный доход с увеличением стоимости этих запасов.

Раскрытие информации о запасах в примечаниях к финансовой отчетности

29. В примечаниях к финансовой отчетности приводится информация о:

методах оценки запасов;

балансовой (учетной) стоимости запасов в разрезе отдельных классификационных групп;

балансовой (учетной) стоимости запасов, отраженных по чистой стоимости реализации;

балансовой (учетной) стоимости запасов, переданных в переработку, на комиссию, в залог;

сумме увеличения чистой стоимости реализации, по которой произведена оценка запасов в соответствии с пунктом 28 настоящего Положения (стандарта).

Начальник Управления методологии бухгалтерского учета В. М. Пархоменко

Примеры распределения транспортно-заготовительных расходов

Пример 1. Распределение транспортно-заготовительных расходов на предприятиях, применяющих отдельный субсчет учета транспортно-заготовительных расходов.

Содержание	Стоимость запасов, тыс. грн. (счета 20, 22, 28)	Транспортно-заготовительные расходы, тыс. грн. (отдельный субсчет)
1	2	3
1. Остаток на начало месяца	150	25
2. Поступило за месяц	300	50
3. Выбыло за месяц (израсходовано, реализовано и другое выбытие — естественная убыль, недостачи, порча, уценка, бесплатная передача и т. п.)	400	67*
4. Остаток на конец месяца (стр. 1 + стр. 2 - стр. 3)	50	8

*Сумма транспортно-заготовительных расходов, которая по распределению приходится на запасы, выбывшие в отчетном месяце, составляет:

$$\frac{25 + 50}{150 + 300} \times 400 = 67.$$

Пример 2. Распределение транспортно-заготовительных расходов на предприятиях розничной торговли, применяющих оценку товаров по ценам продажи, и отдельный субсчет учета транспортно-заготовительных расходов.

Содержание	Субсчет 282 «Товары в	Субсчет 289 «Транспортно-	Субсчет 285	Продажная стоимость
------------	-----------------------	---------------------------	-------------	---------------------

	торговле», тыс. грн.	заготовительные расходы», тыс. грн.	«Торговая наценка», тыс. грн.	(гр. 2 + гр. 3), тыс. грн.
1	2	3	4	5
Остаток на начало месяца	227	25	77	252
2. Поступило за месяц	460	50	160	510
3. Выбыло за месяц (израсходовано, реализовано и другое выбытие — естественная убыль, недостачи, порча, уценка, бесплатная передача и т. п.)	487**	53	168	540
4. Остаток на конец месяца (стр. 1 + стр. 2 - стр. 3)	200	22	69	222

** Уменьшение остатка на субсчете 282 «Товары в торговле» произошло на сумму 487 тыс. грн. (168 + 319) в результате списания торговой наценки в корреспонденции с субсчетом 285 «Торговая наценка» на сумму 168 тыс. грн. и покупной стоимости товаров в корреспонденции с субсчетом 902 «Себестоимость реализованных товаров» на сумму 319 тыс. грн.

Сумма торговой наценки, относящаяся к реализованным товарам (дебет субсчета 282 «Товары в торговле», кредит субсчета 285 «Торговая наценка» сторно), составляет:

$$\begin{array}{r} 77 + 160 \\ \hline 252 + 510 \end{array} \times 540 = 168.$$

Сумма транспортно-заготовительных расходов, относящаяся к реализованным товарам (отражается по дебету субсчета 902 «Себестоимость реализованных товаров» и кредиту субсчета 289 «Транспортно-заготовительные расходы»), составляет:

$$\begin{array}{r} 25 + 50 \\ \hline 252 + 510 \end{array} \times 540 = 53.$$

Себестоимость реализованных товаров (дебет субсчета 902 «Себестоимость реализованных товаров», кредит субсчета 282 «Товары в торговле») составляет:

$$540 - 168 - 53 = 319.$$