

канд. экон. наук, доцент
И.В. Серебренникова,
магистрант
В.С. Огурцова
Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

НОВЫЙ СТАНДАРТ ФСБУ 5/2019 «ЗАПАСЫ». КАК ВЕСТИ УЧЕТ С 2021 ГОДА?!

С 2021 года вступил новый ФСБУ 5/2019 «Запасы». Стандарт регламентирует ведение учёта материалов, товаров, готовой продукции и незавершённого производства. Рассмотрим в статье отличия от предыдущего ПБУ 5/01 и ведение учета по новому стандарту.

Федеральный стандарт 5/2019 утвержден приказом Минфина от 15.11.2019 № 180н. Вступил в силу с 1 января 2021 года, бухгалтеры стали выполнять свою работу на основании уже новых положений.

Что же относится к запасам согласно новому стандарту 5/2019. В Федеральном стандарте указано определение понятию «запасы» такое:

«Запасы – это активы, потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, либо используемые в течение периода не более 12 месяцев» [1]. Требования, связанные со временем – новые, так как в прошлых правилах работы с запасами (ПБУ 5/01) они отсутствовали.

В перечень запасов входит:

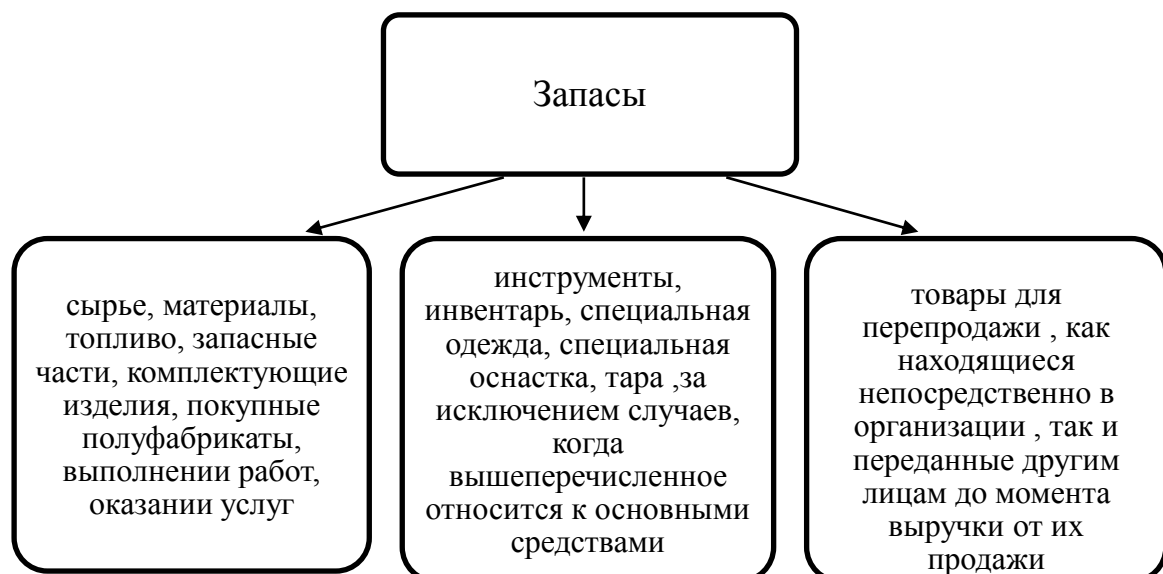


Рис. 1. Перечень запасов

«В ФСБУ есть разъяснение о том, что не относится к запасам:

- финансовые активы;
- материальные ценности, принадлежащие другим лицам, но находящиеся в организации, например, на хранении, переработке, сервисном обслуживании;
- материальные ценности, полученные некоммерческой организацией для последующей безвозмездной передачи прочим лицам.

Не признаются запасами:

- финансовые активы, включая предназначенные для продажи;
- материальные ценности других лиц, находящиеся у организации в связи с оказанием ею этим лицам услуг по закупке, хранению, транспортировке, доработке, переработке, сервисному обслуживанию, продаже по агентским договорам, договорам комиссии, складского хранения, транспортной экспедиции, подряда, поставки;
- материальные ценности, полученные некоммерческой организацией для безвозмездной передачи гражданам или юридическим лицам» [1].

По предыдущему ПБУ 5/01 в состав материально-производственных запасов могли включаться активы до 40 000 руб. сроком использования более 12 мес. Поэтому в составе материально-производственных запасов учитывалась спецодежда, спецоснастка и другой инвентарь сроком службы более 12 месяцев, который по новому Стандарту относится к основным средствам.

При приобретении запасов, в их стоимость входит не только цена поставщика, но и различные дополнительные расходы: по сортировке, доставке и т.п.

В ФСБУ 5/2019 в перечень дополнительных расходов присоединились оценочные обязательства по охране окружающей среды и демонтажу. Проценты по кредитам необходимо теперь включать в стоимость запасов, только в случае, если материалы предназначены для создания инвестиционного актива. К тому же, при расчете стоимости запасов следует учитывать различные бонусы, скидки, льготы и тому подобные предпочтения, которые поставщики предоставляют организации.

Что же произошло с порядком списания стоимости запасов в новом стандарте, он существенно не изменился. Организации так же, как и раньше, могут делать выбор из трех методов:

- использовать метод ФИФО, а значит приниматься списывать запасы по ценам активов, приобретенных ранее всего. В таком случае относительно предусматривают, что для производства и иных целей, прежде всего, применяют запасы, приобретенные раньше других.
- Списывать запасы по средней себестоимости.

– Оценивать себестоимость каждой единицы запаса отдельно.

Появилось новое условие для списания запасов. Таким образом в настоящий момент их можно списывать не только при продаже или ином выбытии, но и при ситуации, когда предприятие определит, что от конкретного вида активов в будущем невозможно ожидать экономической выгоды.

Новым стандартом определен специальный порядок учета стоимости запасов, которые куплены с длительной отсрочкой (рассрочкой) платежа.

Само собой, речь идет об отсрочке, превышающей 12 месяцев, но предприятие может установить и более короткий период.

Рассмотрим наглядно, что входило в фактическую стоимость по ПБУ 5/01 и что теперь входит по ФСБУ 5/2019 (табл.1). Таким образом, главные отличия в стоимости запасов до и после 2021 года в том, что теперь необходимо:

– признавать возможные скидки в момент учета запаса, а не задним числом;

– не включать в стоимость запаса расходы на хранение;

включать в стоимость запаса оценочное обязательство по утилизации и демонтажу;

– отражать запасы по дисконтированной стоимости, если приобретаете их со значительной отсрочкой или рассрочкой платежа.

Сравним отражение запасов в финансовой отчетности по ПБУ 5/01 и ФСБУ 5/2019.

По ПБУ 5/01 было: отражение в отчетности информации о стоимости материально-производственных запасов в залоге, резервах под снижение стоимости материально-производственных запасов, а также о способах оценки и последствиях их изменений.

По ФСБУ 5/2019 стало: в бухгалтерской финансовой отчетности представляется с учетом существенности (в разрезе видов запасов):

– балансовая стоимость запасов на начало и на конец отчетного периода;

– авансы, предварительная оплата, задатки, уплаченные организацией в связи с приобретением, созданием, переработкой запасов.

– сверка остатков запасов в разрезе фактической себестоимости и обесценения на начало и на конец периода движения запасов за отчетный период;

– способы расчета себестоимости запасов;

– последствия изменения способов расчета себестоимости запасов (по сравнению с предыдущим отчетным периодом);

– балансовая стоимость запасов.

| Материально-производственные запасы по ПБУ 5/01 | Запасы по ФСБУ 5/2019 |
|---|---|
| стоимость по договору | стоимость запаса по договору с учетом всех скидок и преференций от поставщика, но за вычетом возмещаемых налогов (п. 12 ФСБУ 5/2019) |
| невозмещаемые налоги в связи с приобретением материально-производственных запасов | |
| таможенные пошлины | |
| стоимость информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением материально-производственных запасов | прямо эти расходы не поименованы в ФСБУ 5/2019, но их можно учесть, как прочие расходы, связанные с приобретением или созданием запасов |
| вознаграждения посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы | |
| затраты по заготовке и доставке МПЗ до места их использования: заготовка, доставка, страхование и т.д. | затраты на заготовку и доставку запасов до места их потребления, использования или продажи |
| затраты по содержанию склада | не учитываются, не считая случаев, когда хранение – это часть производственного процесса, например, выдержка вина или сыра |
| начисленные проценты по коммерческим кредитам и заемным средствам, если они привлечены для приобретения материально-производственных запасов | проценты, которые связаны с созданием запасов или приобретением и которые подлежат включению в стоимость инвестиционного актива |
| затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию: сортировка, подработка, фасовка и улучшение технических характеристик | затраты по доведению запасов до пригодного состояния: сортировка доработка, фасовка и улучшение технических характеристик |
| Напрямую не было предусмотрено в ПБУ 5/01 | оценочное обязательство по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды |
| Не включается в стоимость | |
| общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов | управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (созданием) запасов |
| | затраты в связи с пожарами, авариями, стихийными бедствиями и другими чрезвычайными ситуациями |

Рис. 2. Что входит в фактическую стоимость запасов

Незавершенное производство – затраты, понесенные на:

- затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи;
- изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку;
- производство продукции, не прошедшей всех стадий, учтенных производственным процессом.

Возникли новые правила формирования себестоимости незавершённого производства. Произошли изменения отношения незавершенного производства. Новый стандарт относит к запасам незавершённое производство. В прошлом это подразумевалось, но не было закреплено нормативно. Таким образом, в стоимость незавершённого производства, как и в стоимость других видов запасов, нельзя включать управленческие расходы.

Теперь это указывает, что в учётной политике не допускается предполагать распределение управленческих расходов на себестоимость: списание общехозяйственных расходов проводкой Дебит 20 Кредит 26 в большинстве случаев будет неправомерно. Единственный типичный способ – списывать их на финансовый результат проводкой Дебит 90 Кредит 26.

«Что поменялось в резерве под обесценение запасов. Раньше величину резерва рассчитывали, как превышение фактической себестоимости над текущей рыночной стоимостью (ПБУ 5/01). В новом Стандарте величина резерва – это превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи (п. 30 ФСБУ 5/2019). А это означает, что сумма резерва может увеличиться» [3].

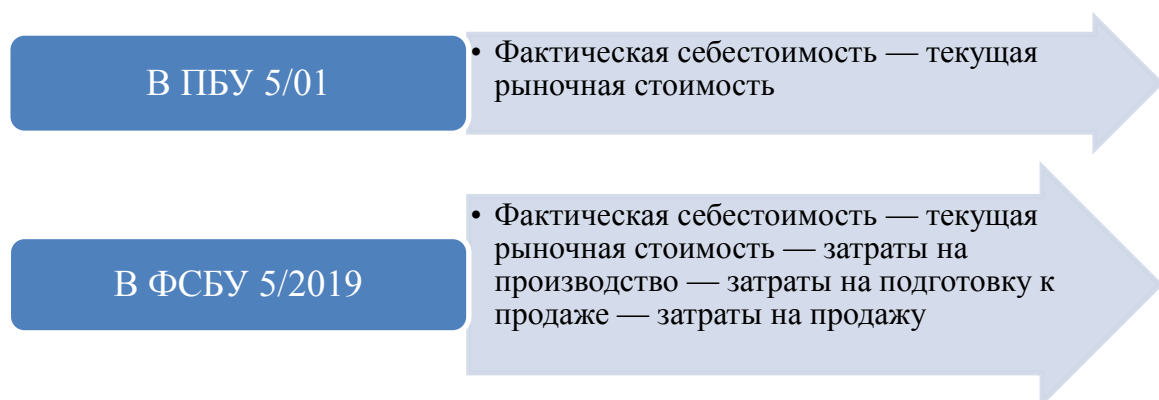


Рис. 3. Резерв под обесценение запасов

«Появилась неопределённость в порядке начисления резерва. Согласно п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации», сумма отчислений в резервы

относится к прочим расходам» [2]. Порядков, которые бы противоречили этому положению, в ФСБУ 5/2019 не существует.

Однако стандарт устанавливает порядок восстановления резерва (абз. 2 п. 31 ФСБУ 5/2019): «Величина восстановления резерва под обесценение запасов относится на уменьшение суммы расходов, признанных в этом же периоде в соответствии с подпунктом «а» пункта 43 настоящего Стандарта» [1].

В случае если сумма восстановления резерва необходима для предприятия, её нужно раскрыть в отчётности по отдельности. Таким образом, нарушение экономической логики ни на что не воздействует: пользователи отчётности заметят расшифровки и примут правильные решения.

Как же применять новый ФСБУ 5/2019. Между положениями прежде используемого ПБУ 5/01 и действующего ФСБУ 5/2019 «Запасы» есть существенные отличия, в связи с этим в учетной политике требуется закрепить метод перехода:

Ретроспективный – положения стандарта применяются не только к будущим, но и к прошлым периодам. В таком случае остатки по счетам учета пересчитываются в соответствии с новым требованиям.

Перспективный – положения начинают применяться только к тем фактам деятельности, которые свершились после внедрения стандарта, т. е. после 1 января 2021 года.

Выбирая ретроспективный вариант перехода на новый стандарт корректировать показатели необходимо в корреспонденции со счетом 84.

Организации обязаны формировать отчетность за 2021 год с применением положений ФСБУ 5/2019 «Запасы». Для этого стандарт должен применяться с 1 января 2021 года.

Положения ФСБУ могут не применять:

– микропредприятия, которые формируют бухгалтерскую отчетность по упрощенным формам

– бюджетные организации.

Новый ФСБУ 5/2019 внес довольно значимые изменения в порядок бухгалтерского учета запасов. Таким образом, применение Стандарта без тщательного изучения документа невозможно. Очень трудно охватить все изменения в одной статье и раскрыть их влияние на бухгалтерский учет. Но тем не менее, можно сказать, что новый Стандарт принес некоторое облегчение в работе бухгалтера, но также и затруднения, отныне бухгал-

терам придется чаще использовать различные оценочные категории, например – обычная продажная цена, справедливая стоимость и т.п. Кроме того в определенных вариантах, организации обязаны переоценивать запасы на каждую отчетную дату.

Библиографический список

1. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» / [Электронный ресурс] – URL: <http://www.consultant.ru>.

2. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33 н с изменениями, внесенными приказом Минфина Российской Федерации от 30 марта 2001г. № 27н; от 8.11.2010г. № 144н [Электронный ресурс] - URL: <http://www.consultant.ru>.

3. Лавров А.А., ФСБУ 5/2019 «Запасы»: что нового в учёте // Журнал: Я бухгалтер. 2020. № 47.

4. Репин А. Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Запасы» // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. 2019. № 3.

5. Хмара Е.Г. Изменение учетной политики в связи с внедрением в систему бухгалтерского учета ФСБУ 5/19 «Запасы» // Вестник Таганрогского Института управления и экономики. 2020. № 1. С. 31–33.

6. Языкова С.В., Алавердова Т.П. Новые правила оценки запасов в бухгалтерском учете: проблемы и перспективы их применения // Бизнес. Образование. Право. 2019. № 1. С. 303–308.

7. Арская Е.В., Усатова Л.В. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. Белгород: Изд-во БГТУ, 2012. 278 с.

Рекомендовано кафедрой
бухгалтерского учета
и аудита БГТУ