

МСБО 2

Запаси

Сфера застосування

МСБО 2 не поширюється на:

- Будівельні контракти
- Фінансові інструменти
- Запаси продуктивної худоби, продукцію сільського господарства та лісництва, корисні копалини.

Визначення

Актив

- ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, використання якого, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Запаси – активи, які:

- утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності,
- перебувають у процесі виробництва для такого продажу або
- існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.

Визначення *(продовження)*

Витрати (збитки)

- визнаються зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу, за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками
- *Чиста Вартість Реалізації*
- Розрахункова ціна продажу за умов звичайної господарської діяльності мінус розрахункові витрати завершення виробництва та розрахункові витрати, потрібні для здійснення продажу.

Оцінка

Запаси слід вимірювати за найменшим з двох показників:

- собівартістю або
- чистою вартістю реалізації

Правило визнання доходу

- Лише у момент продажу задовольняються вимоги правила визнання доходу (МСБО 18.14) стосовно запасів
- За винятком певних галузей (МСБО 11), таких як будівельна промисловість, запаси не повинні визначатись за очікуваною ціною продажу, якщо вона перевищує собівартість
- У протилежному випадку визнання доходу буде передувати моменту продажу

Визнання як витрати

- Коли запаси реалізовані, їхня балансова вартість повинна визначатись як витрата періоду, в якому визнається відповідний дохід
 - відповідність витрат та доходів
- Сума списання запасів до чистої вартості реалізації та всі втрати запасів повинні визнаватись як витрати періоду, у якому відбувається списання або збиток
- Сума сторнування списаних запасів повинна визнаватись як зменшення суми запасів, визнаних як витрати періоду сторнування

Собівартість

- Собівартість включає:
 - витрати на придбання
 - витрати на переробку / вартість виробництва
 - інші витрати щодо доставки запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення в теперішній стан

 - *Витрати на придбання включають:*
 - ціну придбання
 - імпортні мита та інші податки
 - транспортування, навантаження та розвантаження
 - інші витрати, безпосередньо пов'язані із придбанням готової продукції, матеріалів та послуг
- Торговельні знижки, інші знижки та інші подібні їм статті вираховуються при визначенні витрат на придбання

Собівартість (продовження)

- *Витрати на переробку включають:*
 - прямі витрати на матеріали
 - прямі витрати на оплату праці
 - інші прямі витрати
 - накладні витрати (постійні та змінні виробничі накладні витрати)
- *Інші витрати, за винятком:*
 - наднормативних сум відходів матеріалів, оплати праці або інших виробничих витрат
 - витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для наступного етапу виробництва
 - адміністративні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведенням у теперішній стан
 - витрати на продаж
- За окремих обставин витрати на позики включаються у собівартість запасів (альтернативний підхід МСБО 23 "Витрати на позики")

Практичне завдання 1: Собівартість запасів

Які з нижче наведених витрат повинні бути включені до запасів?

1. Товарні одиниці, що придбані на умовах F.O.B. та знаходяться у транзиті станом на кінець року
2. Продані товари, серед яких очікується велика кількість повернень
3. Плата за фрахт за придбані товари
4. Товари продані у розстрочку
5. Товарні одиниці, реалізовані на умовах F.O.B. та знаходяться у транзиті станом та кінець року
6. Товари на консигнації, що знаходяться на території іншої компанії

Практичне завдання 1: Собівартість товарів *(продовження)*

7. Витрати на рекламу
8. Матеріали на складі, які ще не пущені у виробництво
9. Одиниці утримувані на умовах консигнації, що належать іншій компанії
10. Процентні витрати по позиках стосовно запасів, процес виробництва яких є рутинним
11. Частково вироблені товари
12. Заробітна платня віце-президента з виробництва
13. Заробітна платня президента компанії

Відповіді до практичного завдання 1: Собівартість запасів

- | | |
|--------|---------|
| 1. Так | 7. Ні |
| 2. Ні | 8. Так |
| 3. Так | 9. Ні |
| 4. Ні | 10. Ні |
| 5. Ні | 11. Так |
| 6. Так | 12. Так |
| | 13. Ні |

Формули собівартості

- Собівартість одиниць запасів, які не є взаємозамінними, повинна визначатись шляхом використання конкретної ідентифікації їхньої індивідуальної собівартості
- Базовий підхід
 - Перше надходження, перший видаток = FIFO, або
 - Середньозважена вартість
- Дозволений альтернативний підхід
 - Останнє надходження, перший видаток = LIFO

Може використовуватись для зручності

- Метод роздрібних цін
- Метод стандартної собівартості

Формули собівартості *(продовження)*

- FIFO: запаси придбані (вироблені) першими продаються першими
 - запаси у балансі оцінюються за цінами одиниць, придбаних (вироблених) останніми
- Середньозважений метод вимагає, щоб запаси на кінець періоду відображали середньозважену собівартість, базуючись на собівартості:
 - товарів на складі на початок періоду та
 - товарів придбаних (вироблених) протягом періоду
- Середній залишок запасів може визначатись:
 - на періодичних основі
 - з отриманням кожної додаткової партії товару
- LIFO: запаси придбані (вироблені) останніми продаються першими
 - запаси у балансі оцінюються за цінами одиниць, придбаних (вироблених) першими

ПКТ-1: Послідовність – Різні формули собівартості для запасів

- Однакові формули собівартості для усіх запасів з подібними характеристиками та характером використання
- Різні формули собівартості можуть використовуватись для запасів, різних за сутністю та характером використання
- Підхід повинен застосовуватись послідовно після його вибору
- Дійсний для періодів починаючи з або після 1 січня 1999 року.
- Зміни в обліковій політиці у відповідності до МСБО 8.

Практичне завдання 2: FIFO /

Компанія Аста застосовує періодичну систему обліку запасів. Наступна інформація відноситься до 2001:

Середньозваженої собівартості / LIFO

<u>Дата</u>	<u>Джерело</u>	<u>Одиниці</u>	<u>Вартість</u>
<u>Загальна (\$)</u>		одиниці (\$)	вартість (\$)
1.1.01	Запаси	200	10
2,000			
Лютий	Закупівлі	50	11
550			
Червень	Закупівлі	400	12
4,800			
Листопад	Закупівлі	<u>350</u>	<u>14</u>
<u>4,900</u>			
		1,000	
12,250			

Запаси станом на 31.12.01: 400 одиниць

Обчисліть кінцеву вартість запасів та собівартість реалізованої продукції, використовуючи наступні методи:

- а. FIFO б. Простої середньої вартості в. Середньозваженої собівартості
г. LIFO

Відповіді до практичного завдання 2: FIFO

Запаси за FIFO 31.12.01:

	350 @ 14 = 4,900
	50 @ 12 = <u>600</u>
	5,500

Собівартість реалізованої продукції 2001: 12,250 –
5,500 = 6,750

Відповіді до практичного завдання 2: Проста середня вартість

Середня собівартість одиниці: $(10+11+12+14)/4 = 11.75$

Вартість запасів на 31.12.01: $400 \times 11.75 = 4,700$

Собівартість реалізованої продукції 2001:

$$12,250 - 4,700 = 7,550$$

Відповіді до практичного завдання 2: Метод середньозваженої собівартості

Середньозважена собівартість одиниці:

$$12,250 / 1,000 = 12.25$$

Середньозважена собівартість запасів на 31.12.01:

$$400 \times 12.25 = 4,900$$

Собівартість реалізованої продукції 2001:

$$12,250 - 4,900 = 7,350$$

Відповіді до практичного завдання 2: LIFO

Запаси за LIFO 31.12.01:

200 @ 10 =	2,000	
50 @ 11 =	450	
150 @ 12 =	<u>1,800</u>	
		4,350

Собівартість реалізованої продукції 2001:
 $12,250 - 4,350 = 7,900$

Практичне завдання 3: Метод роздрібних цін

<u>Дати</u>	<u>Джерело</u>	<u>ціна (\$)</u>	<u>Собівартість (\$)</u>
	<u>Роздрібна</u>		
1.1.01	Запаси	6,250	8,000
	Закупівлі	19,500	34,000
	Зниження ціни		
		4,000	
	Продажі		
		22,500	
31.12.01	Запаси за роздрібними цінами		14,000

- Обчисліть середню балансову собівартість запасів використовуючи метод роздрібних цін
- Визначте собівартість природних збитків запасів за рік
- Опишіть як природні збитки запасів повинен відобразитись у звіті про прибутки та збитки

Відповіді до практичного завдання 3: Метод роздрібних цін

- a. Товари на продаж за собівартістю: $6,250 + 19,500 = 25,750$
Товари на продаж за роздрібними цінами:
 $8,000 + 34,000 - 4,000 = 38,000$
 $25,750 / 38,000 = 68 \%$
 $14,000 \times 68 \% = 9,520$
- b. Запаси на кінець періоду за даними обліку $(38,000 - 22,500)$ 15,500
Фактичні запаси на кінець періоду
14,000
Різниця за собівартістю $(1,500 \times 68 \%)$
1,020
- c. Якщо природні втрати відповідають нормам підприємства, вони можуть відобразитись як частина вартості реалізованої продукції

Чиста вартість реалізації

- Запаси оцінюються та відображаються в балансі за найменшим з двох показників: собівартістю або чистою вартістю реалізації
- Чисту вартість реалізації доцільно використовувати, якщо собівартість запасів не може бути відшкодована
- Запаси, як правило списуються на індивідуальній основі
 - За деяких обставин доцільне об'єднання одиниць, що належать до однієї групи, або взаємозв'язаних товарних одиниць

Практичне завдання 4: Чиста вартість реалізації

Компанія Корпорація має наступні 4 види товарів у складі своїх кінцевих запасів

<u>Найменування</u>	<u>Собівартість (\$)</u>	<u>Чиста вартість реалізації(\$)</u>
A	2,000	1,900
B	5,000	5,100
C	4,400	4,550
D	<u>3,200</u>	<u>2,990</u>
Загалом	14,600	14,540

Визначте найнижчу з собівартості та чистої вартості реалізації:

- на індивідуальній основі
- на груповій основі

Відповіді до практичного завдання 4: Чиста вартість реалізації

На індивідуальній основі

A	1,900
B	5,000
C	4,400
D	<u>2,990</u>
	14,290

На груповій основі

14,540

Розкриття

- Облікова політика щодо оцінки запасів, включаючи формули собівартості
- Балансова вартість запасів та балансова вартість кожної групи, визначені підприємством
- Балансова вартість запасів, які обліковуються за чистою вартістю реалізації
- Сума сторнування будь-якого списання, що визнається як дохід
- Обставини або події що призвели до сторнування списання
- Балансова вартість запасів, що використовуються як застава під зобов'язання

Розкриття *(продовження)*

- При використанні формули LIFO, необхідне розкриття різниці між сумою запасів, що показана у балансі та однією із:
 - нижчої із сум отриманої із застосуванням базового підходу (FIFO або середньозваженої вартості) та чистої вартості реалізації або
 - нижчої з поточної вартості на дату складання балансу та чистої вартості реалізації
- Необхідне розкриття одного із:
 - собівартості запасів, які були визнані як витрати протягом періоду, або
 - операційних витрат, пов'язаних з доходом і визнаних як витрати протягом періоду та класифікованих за їх характером.

Запаси

МСБО 2 – Основні моменти

- Оцінка
 - Нижча з собівартості та чистої вартості реалізації
- Відповідність витрат та доходів
- Формули собівартості
 - конкретна ідентифікація собівартості
 - базовий підхід: FIFO або метод середньозваженої вартості
 - послідовність (ПКТ-1)