

Влияние ФСБУ 5/2019 «Запасы» на БФО 2021 (первый год применения)

Раскрытие информации о порядке перехода на ФСБУ 5/2019

ФСБУ 5/2019 "ЗАПАСЫ"

VI. Изменение учетной политики

47. Последствия изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта отражаются **по выбору организации ретроспективно** (как если бы настоящий Стандарт применялся с момента возникновения затрагиваемых им фактов хозяйственной жизни) **либо перспективно** (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения настоящего Стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета).

48. Организация раскрывает выбранный ею способ отражения последствий изменения учетной политики в связи с началом применения настоящего Стандарта в своей первой бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной с применением настоящего Стандарта.

Приложение
к письму
от 18 января 2022 г. N 07-04-09/2185

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ДЕПАРТАМЕНТ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТОРСКИМ ОРГАНИЗАЦИЯМ, ИНДИВИДУАЛЬНЫМ АУДИТОРАМ, АУДИТОРАМ ПО ПРОВЕДЕНИЮ АУДИТА ГОДОВОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ЗА 2021 ГОД

Перспективное отражение последствий изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 5/2019

Исходя из ФСБУ 5/2019, последствия изменения учетной политики в связи с началом применения этого стандарта отражаются ретроспективно либо перспективно по выбору организации.

В случае, когда организация принимает решение отражать указанные последствия перспективно, требования к формированию в бухгалтерском учете информации о запасах организации, установленные ФСБУ 5/2019, применяются только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения ФСБУ 5/2019, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета. При этом, исходя из ПБУ 1/2008, в отношении объектов, которые до 1 января 2021 г. были отпущены в производство, но согласно правилам, действовавшим до начала применения ФСБУ 5/2019, отражались в бухгалтерском учете организации в составе запасов, допустимо применять способы ведения бухгалтерского учета (в том числе способы погашения стоимости), избранные организацией до начала применения ФСБУ 5/2019.

Пример раскрытия в пояснениях:

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах ООО «Проект» за 2021 год

4. Информация об учётной политике

4.2. Изменения в учетную политику в отчетном периоде

4.2.1. С 2021 года организация применяет ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Последствия изменения учетной политики в связи с началом применения ФСБУ 5/2019 отражены перспективно (только в отношении фактов хозяйственной жизни, имевших место после начала применения Стандарта, без изменения сформированных ранее данных бухгалтерского учета) (п.47 ФСБУ 5/2019).

Корректировки данных бухгалтерской отчетности за периоды до 2021 года не производились.

Несопоставимость данных ОФР в части управленческих расходов

ФСБУ 5/2019 "ЗАПАСЫ"

18. В себестоимость приобретаемых (создаваемых) запасов не включаются:

...

б) **управленческие расходы**, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (созданием) запасов;

...

26. В фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции не включаются:

...

г) **управленческие расходы**, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг;

...

ПОЛОЖЕНИЕ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ "УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ" ПБУ 5/01

5. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

6. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

...

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

7. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТОРСКИМ ОРГАНИЗАЦИЯМ, ИНДИВИДУАЛЬНЫМ АУДИТОРАМ, АУДИТОРАМ ПО ПРОВЕДЕНИЮ АУДИТА ГОДОВОЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ ЗА 2021 ГОД

Учет управленческих расходов

Согласно ФСБУ 5/2019 в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции не включаются управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. При этом организация самостоятельно определяет, какие управленческие расходы непосредственно связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности аудитор, наряду с иными выводами, должен сделать вывод об обоснованности принятого аудируемым лицом решения о включении управленческих расходов в фактическую себестоимость незавершенного производства и готовой продукции.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах ООО «Проект» за 2021 год

4. Информация об учётной политике

4.2. Изменения в учетную политику в отчетном периоде

4.2.1. ...

Корректировки данных бухгалтерской отчетности за периоды до 2021 года не производились.

В связи с этим показатели БФО за 2021г. и за прошлые периоды несопоставимы в следующей части.

Управленческие расходы отражены в отчете о финансовых результатах:

- за 2020г. – по строке 2120 «Себестоимость» в сумме _____ тыс.руб.

- за 2021г. – по строке 2220 «Управленческие расходы» в сумме _____ тыс.руб.

По строке 1210 бухгалтерского баланса на 31.12.2020г. и 31.12.2019г. учитывается остаток готовой продукции, оцененный по полной себестоимости, включая управленческие расходы:

- на 31.12.2020г. - _____ тыс.руб.

- на 31.12.2019г. - _____ тыс.руб.

Доля управленческих расходов в полной себестоимости составляет: за 2020г. – 17%, за 2019г. – 23%.

Информация о несопоставимости не требуется для тех организаций, которые до 2021 года списывали общехозяйственные расходы в Дт 90.8

Недопустимость отражения активов без затрат

ФЕДЕРАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФСБУ 5/2019 "ЗАПАСЫ"

5. Запасы признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

а) **затраты, понесенные** в связи с приобретением или созданием запасов, **обеспечат получение в будущем экономических выгод организацией** (достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана);

б) определена сумма **затрат, понесенных** в связи с приобретением или созданием запасов, или приравненная к ней величина.

...

9. Запасы признаются в бухгалтерском учете по фактической себестоимости, если иное не установлено настоящим Стандартом.

10. В фактическую себестоимость запасов, кроме незавершенного производства и готовой продукции, **включаются фактические затраты** на приобретение (создание) запасов, приведение их в состояние и местоположение, необходимые для потребления, продажи или использования. Для целей настоящего Стандарта **затратами считается выбытие (уменьшение) активов организации или возникновение (увеличение) ее обязательств**, связанных с приобретением (созданием) запасов. Не считается затратами предварительная оплата поставщику (подрядчику) до момента исполнения им своих договорных обязанностей предоставления запасов, выполнения работ, оказания услуг.

В целях определения фактической себестоимости запасов **к возникновению (увеличению) обязательств организации приравнивается увеличение капитала организации** вследствие выпуска собственных долевых инструментов (эмиссия акций, увеличения уставного (складочного) капитала, уставного (паевого) фонда), безвозмездного получения имущества от акционеров, собственников, участников, учредителей организации (в том числе вследствие передачи государственного или муниципального имущества унитарному предприятию), а также увеличение целевого финансирования некоммерческой организации вследствие получения ею имущества в качестве целевого финансирования.

...

15. Затратами, включаемыми в фактическую себестоимость запасов, которые организация получает **безвозмездно, считается справедливая стоимость этих запасов.**

ДЕБЕТ 10, 41,... КРЕДИТ 91.1 – недопустимо, кроме исправления ошибок

Примеры:

- Излишки при инвентаризации
- Не наше (чужое или ничье) имущество
- Получение запасов в качестве бонуса, вознаграждения по возмездной сделке
- Оприходование активов, приобретенных в составе комплексного объекта
- Безвозмездное получение

Отражение скидок, премий, льгот от поставщиков в БФО

ПБУ 5/01	ФСБУ 5/2019
6. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).	12. Суммы, уплаченные и (или) подлежащие уплате организацией при приобретении (создании) запасов, включаются в фактическую себестоимость запасов: а) за вычетом возмещаемых сумм налогов и сборов; б) с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, предоставляемых организации, вне зависимости от формы их предоставления.