



МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
(МИНФИН РОССИИ)

ЗАМЕСТИТЕЛЬ МИНИСТРА

Ильинка, д. 9, Москва, 109097
телетайп: 112008
факс: +7 (495) 625-08-89

01.08.2019 № 02-07-07/38075

На № _____

Главные распорядители средств
федерального бюджета

Финансовые органы субъектов
Российской Федерации

Органы управления государственными
внебюджетными фондами Российской
Федерации

Министерство финансов Российской Федерации в целях методологического сопровождения применения федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы», утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 7 декабря 2018 г. № 256н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 11 января 2019 г., регистрационный номер 53306), (далее - СГС «Запасы») направляет для руководства Методические рекомендации по применению СГС «Запасы».

Приложение: в 1 экз. на 26 л.

А.М. Лавров

**Методические рекомендации
по применению федерального стандарта бухгалтерского учета
для организаций государственного сектора
«Запасы»**

1. Общие положения

Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Запасы», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 07.12.2018 № 256н, (далее – СГС «Запасы») устанавливает единые требования к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, а также бюджетному учету (далее вместе – бухгалтерский учет) активов, классифицируемых как материальные запасы и незавершенное производство (далее вместе – запасы), а также требования к информации о запасах, результатах операций с ними, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, в бюджетной отчетности (далее вместе – бухгалтерская (финансовая) отчетность).

Положения СГС «Запасы» обязательны к применению с 1 января 2020 года при:

– ведении бюджетного учета получателями бюджетных средств, в том числе государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, осуществляющими в соответствии с законодательством Российской Федерации полномочия по исполнению публичных обязательств перед физическим лицом, подлежащих исполнению в денежной форме, а также государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями и (или) государственными (муниципальными) унитарными предприятиями в части ведения бюджетного учета фактов хозяйственной жизни, возникающих при осуществлении

на основании соглашений полномочий государственного (муниципального) заказчика по заключению и исполнению от имени соответствующего публично-правового образования государственных (муниципальных) контрактов от лица органов государственной власти (государственных органов), органов управления государственными внебюджетными фондами, органов местного самоуправления, являющихся государственными (муниципальными) заказчиками, при осуществлении бюджетных инвестиций в объекты государственной (муниципальной) собственности, и получающих бюджетные инвестиции в объекты капитального строительства государственной (муниципальной) собственности и (или) на приобретение объектов недвижимости государственной (муниципальной) собственности в порядке, установленном для получателей бюджетных средств, а также централизованными бухгалтериями, осуществляющими ведение бюджетного учета на основании договора (соглашения), заключенного получателем бюджетных средств согласно части 10.1 статьи 161 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее – организации, осуществляющие полномочия по ведению бюджетного учета учреждений);

– ведении бухгалтерского учета государственными (муниципальными) бюджетными, автономными учреждениями, а также организациями, осуществляющими согласно договору (соглашению), заключенному в соответствии с частью 3 статьи 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», полномочия по ведению бухгалтерского учета государственных (муниципальных) бюджетных или автономных учреждений (далее – организации, осуществляющие полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений);

– раскрытию информации о запасах, результатах операций с ними при составлении бюджетной отчетности получателями бюджетных средств, а также организациями, осуществляющими полномочия по ведению бюджетного учета учреждений;

– раскрытию информации о запасах, результатах операций с ними при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) учреждений, в том числе организациями, осуществляющими полномочия по ведению бухгалтерского учета учреждений (централизованными бухгалтериями).

Положения СГС «Запасы» применяются, если иное не предусмотрено:

а) другими федеральными стандартами бухгалтерского учета для организаций государственного сектора, применяемыми начиная с 2018 года;

б) иными нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в частности:

нормативными правовыми актами, регулирующими единую методологию бюджетного учета и бюджетной отчетности, принятыми в соответствии с

бюджетным законодательством Российской Федерации:

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений) и инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 157н);

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.12.2010 № 162н «Об утверждении Плана счетов бюджетного учета и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 162н);

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2010 № 191н «Об утверждении Инструкции о порядке составления и представления годовой, квартальной и месячной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы Российской Федерации» (далее – Приказ № 191н);

в) иными нормативными правовыми актами, регулиющими ведение бухгалтерского учета в части требований по раскрытию информации об объектах нефинансовых, финансовых активов и обязательств, доходах, расходах при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности бюджетных (автономных) учреждений:

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16.12.2010 № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 174н);

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 23.12.2010 № 183н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета автономных учреждений и Инструкции по его применению» (далее – Инструкция № 183н);

– приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25.03.2011 № 33н «Об утверждении Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений» (далее – Приказ № 33н).

Положения СГС «Запасы» применяются одновременно с применением положений СГС «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора»¹.

Вместе с тем, положения СГС «Запасы» не применяются при ведении бухгалтерского учета:

- библиотечных фондов, независимо от срока их полезного использования;
- живых организмов (животных, растений, грибов), культивируемых для

¹ Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Концептуальные основы бухгалтерского учета и отчетности организаций государственного сектора», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2016 № 256н (далее – СГС «Концептуальные основы»).

получения биологической продукции (в том числе древесины), чей естественный рост и восстановление находятся под непосредственным контролем, ответственностью и управлением субъекта учета (биологические активы);

- незавершенного производства, сформированного субъектом учета по результатам выполнения им функции подрядчика по договорам строительного подряда;

- объектов, относящихся к активам культурного наследия;

- финансовых инструментов.

При этом для учета библиотечных фондов и объектов, относящихся к активам культурного наследия, применяются положения СГС «Основные средства». Для учета биологических активов применяются положения СГС «Биологические активы», для учета финансовых инструментов – положения СГС «Финансовые инструменты».

2. Основные правила (способы) ведения бухгалтерского учета запасов

Бухгалтерский учет ведется в целях достоверного представления бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая не должна содержать существенных ошибок и искажений.

Ведение бухгалтерского учета запасов в соответствии с пунктом 16 СГС «Концептуальные основы» осуществляется методом начисления, исходя из принципов равномерности признания доходов и расходов, допущения временной определенности фактов хозяйственной жизни, осмотрительности в признании доходов (активов), расходов и обязательств, сопоставимости, а также принципа непрерывности деятельности субъекта учета.

Ведение бухгалтерского учета запасов осуществляется методом двойной записи на балансовых счетах Рабочего плана счетов.

Субъект учета принимает запасы к бухгалтерскому учету в результате:

- приобретения (создания) указанных активов в целях их использования в процессе своей деятельности;

- получения материальных запасов, закрепленных за ними собственниками (учредителями), от иных организаций;

- создания (изготовления) материальных ценностей (изделий) для отчуждения, выполнения работ, оказания услуг.

При принятии запасов к учету субъект учета самостоятельно выбирает единицу их бухгалтерского учета в рамках формирования учетной политики.

В соответствии с пунктом 8 СГС «Запасы» единицей учета запасов является номенклатурная (реестровая) единица или партия, однородная (реестровая) группа запасов в зависимости от положений, установленных субъектом учета в рамках

формирования учетной политики.

Выбор единицы учета зависит от характера запасов, порядка их приобретения и (или) использования.

Например, при осуществлении ремонтных работ учреждение может учитывать песок по тоннам, кирпич – по штукам, а керамическую плитку, обои, краску – по партиям, так как они могут отличаться по оттенку или рисунку.

Номенклатурную единицу целесообразно применять в качестве единицы учета в случае необходимости ведения отдельного аналитического учета однородных материальных запасов, выпущенных разными производителями, имеющих разные артикулы, торговые марки, размеры, сорт. Лекарственные средства для медицинского применения, подлежащие предметно-количественному учету, следует учитывать по номенклатурным единицам. К примеру, к ним относятся препараты, содержащие сильнодействующие и ядовитые вещества.

Партия включает в себя однородные товары, поступившие от одного поставщика по одному документу или по нескольким документам, но одновременно, а также товары, поступившие от одного поставщика одним видом транспорта. Партию в качестве единицы учета следует применять при массовых продажах товаров.

Например, продуктов питания, медикаментов. Данная единица учета позволяет отслеживать срок годности запасов, избежать убытков. Не применяется к уникальным товарам, к примеру, к автомобилям.

Однородная группа материальных запасов позволяет оптимизировать учетные процедуры, уменьшить затраты, связанные с ведением учета.

Например, учреждение приобрело бумагу для офисной техники разных торговых марок. Количество листов в пачках совпадает, формат – А4. Возможен учет по пачкам в качестве единицы измерения по однородным группам «Бумага для офисной техники формата А4».

Выбор единицы учета запасов зависит от характера запасов, порядка их приобретения и (или) использования и осуществляется субъектом учета самостоятельно.

Субъект учета обеспечивает надлежащий контроль за сохранностью и движением запасов посредством аналитического учета при ведении бухгалтерского учета запасов по партиям, однородным группам запасов.

Выбранная единица бухгалтерского учета должна обеспечить формирование полной и достоверной информации о запасах, в том числе для представления внешним пользователям.

Приобретенные (полученные) материальные запасы принимаются к бухгалтерскому учету на основании первичных (сводных) учетных документов.

Постоянно действующая комиссия по поступлению и выбытию активов субъекта учета должна определить срок полезного использования материальных

запасов, используемых в деятельности в течение периода, превышающего 12 месяцев, при принятии их к бухгалтерскому учету.

Также актами субъекта учета в рамках формирования его учетной политики устанавливаются:

- порядок группировки материальных запасов и незавершенного производства в целях обеспечения их аналитического (управленческого) учета;

- порядок уточнения первоначальной стоимости материальных запасов, приобретенных субъектом учета, но находящихся в пути и признанных в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной государственным контрактом (договором).

Например, материальные запасы, находящиеся в пути, можно учитывать с выделением отклонений фактической себестоимости от транспортных расходов, наценок посреднических организаций. После исчисления фактической себестоимости выявленные отклонения от учетной цены отражают в составе отклонений по соответствующим счетам;

- порядок определения фактической себестоимости (затрат на производство) видов продукции.

Например, бюджетное учреждение с основным видом деятельности – полиграфия может предусмотреть в учетной политике различные методы расчета затрат на производство различных видов продукции – книг, газет, журналов и писчебумажных товаров;

- способы распределения накладных расходов.

Например, пропорционально прямым затратам по оплате труда, материальным затратам, иным прямым затратам, объему выручки от реализации продукции (работ, услуг), иному показателю, характеризующему результаты деятельности субъекта учета.

При выборе способа распределения накладных расходов стоит руководствоваться отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Например, в Типовых методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости научно-технической продукции рассматриваются объекты, относящиеся к спецоборудованию для научных (экспериментальных) работ. В пункте 17 указанного документа определено, что научные организации могут вести учет накладных расходов отдельно по статьям «Общепроизводственные (цеховые) расходы» и «Общехозяйственные (общейнститутские) расходы». От выбранного способа зависит фактическая стоимость запасов;

- особенности отражения в бухгалтерском учете материальных запасов, относящихся к группе «Товары», переданных в реализацию, по розничной цене с обособлением торговой наценки (торговой скидки) на аналитических счетах учета

товаров.

Например, при выборе метода учета по розничным ценам (используется при больших объемах различных однородных видов запасов, когда единая торговая наценка устанавливается для всех групп товаров). Допустим, при организации общественного питания такой метод предпочтителен, так как можно не учитывать, проданы товары или использованы на кухне для приготовления блюд.

– особенности оценки незавершенного производства на отчетную дату в сумме затрат, связанных с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг.

Отнесение материальных ценностей на тот или иной счет аналитического учета определяется пунктом 118 Инструкции № 157н.

Например, к горюче-смазочным материалам относятся все виды топлива, горючего и смазочных материалов: дрова, уголь, торф, бензин, керосин, мазут, автол.

Если не удалось уверенно отнести материальные запасы на тот или иной счет аналитического учета, следует руководствоваться положениями отраслевых нормативных правовых актов и Общероссийского классификатора².

Например, учреждение приобрело шторы для интерьеров. Согласно Общероссийскому классификатору они относятся к «Изделиям текстильным готовым (кроме одежды)», то есть, являются мягким инвентарем и учитываются на счете 0 105 05 000 «Мягкий инвентарь».

В случае, если невозможно точно определить счета аналитического учета, то их целесообразно учитывать в составе «Прочих материальных запасов» на счете 0 105 06 000 «Прочие материальные запасы».

С 1 января 2019 года в соответствии с Порядком применения классификации операций сектора государственного управления, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.11.2017 № 209н (далее – Приказ № 209н), счета аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы» детализируются в 24–26 разрядах номера счета на соответствующие подстатьи статьи 340 «Увеличение стоимости материальных запасов» КОСГУ.

При этом отнесение материальных запасов на соответствующие подстатьи статьи 340 «Увеличение стоимости материальных запасов» КОСГУ осуществляется по целевому (функциональному) назначению материального запаса.

Например:

1. При приобретении материальных запасов, включенных в группу «Медикаменты и перевязочные средства», в том числе медицинские аптечки и санитарные сумки, перевязочные средства (вата, марля, бинты), шприцы, иглы,

² Общероссийский классификатор продукции по видам экономической деятельности (ОКПД 2) ОК 034–2014 (КПЕС 2008) (принят и введен в действие приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 31 января 2014 г. № 14–ст).

катетеры, канюль для переливания, стерильные перчатки и прочие медицинские расходные материалы, антисептики, дезинфицирующие материалы, системы тест-полосок, *применяемых в медицинских целях*, операции по их приобретению отражаются в бухгалтерском учете следующими бухгалтерскими записями:

по дебету счета 0 106 34 341 «Увеличение вложений в материальные запасы – иное движимое имущество»

и кредиту счета 0 302 34 73X «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов»;

по дебету счета 0 105 31 341 «Увеличение стоимости медикаментов и перевязочных средств – иного движимого имущества учреждения»

и кредиту счета 0 106 34 341 «Уменьшение вложений в материальные запасы – иное движимое имущество».

Выбытие израсходованных материальных ценностей, относящихся к объектам материальных запасов по группе «Медикаменты и перевязочные средства» отражается:

по дебету счета 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов»

и кредиту счета 0 105 31 441 «Уменьшение стоимости медикаментов и перевязочных средств – иного движимого имущества учреждения».

В то же время, расходы по приобретению (изготовлению) лекарственных препаратов и материалов, не предназначенных для применения в медицинских целях, подлежат отражению по подстатье 346 «Увеличение стоимости прочих оборотных запасов (материалов)» КОСГУ.

2. При приобретении бутилированной питьевой воды, предусмотренной нормативами обеспечения питанием, включенной в меню–раскладку, материальные запасы включаются в группу «Продукты питания» и в бюджетном учете указанные операции отражаются следующими бухгалтерскими записями:

по дебету счета 0 106 34 342 «Увеличение вложений в материальные запасы – иное движимое имущество»

и кредиту счета 0 302 34 73X «Увеличение кредиторской задолженности по приобретению материальных запасов»;

по дебету счета 0 105 32 342 «Увеличение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения»

и кредиту счета 0 106 34 342 «Уменьшение вложений в материальные запасы – иное движимое имущество».

Выбытие израсходованной бутилированной воды отражается:
по дебету счета 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов»
и кредиту счета 0 105 32 442 «Уменьшение стоимости продуктов питания –
иного движимого имущества учреждения».

В случае, если приобретение бутилированной питьевой воды осуществляется в связи с отсутствием у организации системы централизованного питьевого водоснабжения, либо органом санитарно–эпидемиологического надзора или лабораторией организации, эксплуатирующей системы водоснабжения, выдано заключение о признании воды несоответствующей санитарным нормам, указанные материальные запасы включаются в группу «Прочие материальные запасы» и отражаются на счете 0 105 36 349 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения».

Указанные операции отражаются следующими бухгалтерскими записями:
по дебету счета 0 106 34 349 «Увеличение вложений в материальные запасы –
иное движимое имущество»
и кредиту счета 0 302 34 73X «Увеличение кредиторской задолженности по
приобретению материальных запасов»;

по дебету счета 0 105 36 349 «Увеличение стоимости прочих материальных
запасов – иного движимого имущества
учреждения»
и кредиту счета 0 106 34 349 «Уменьшение вложений в материальные запасы –
иное движимое имущество».

Выбытие бутилированной питьевой воды при ее использовании отражается:
по дебету счета 0 401 20 223 «Расходы на коммунальные услуги»
и кредиту счета 0 105 36 449 «Уменьшение стоимости прочих материальных
запасов – иного движимого имущества
учреждения».

В то же время, если бутилированная питьевая вода приобретается для обеспечения питьевой водой граждан в период их пребывания в местах общественного пользования (например, в поликлиниках, многофункциональных центрах, школах), то бутилированная питьевая вода включается в группу «Прочие материальные запасы» и отражается на счете 0 105 х6 346 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов».

3. Операции по приобретению материальных запасов, включенных в группу «Горюче–смазочные материалы», в виде твердого топлива (угля) для

печного отопления в бухгалтерском учете отражаются следующими бухгалтерскими записями:

по дебету счета 0 106 34 343 «Увеличение вложений в материальные запасы – иное движимое имущество»

и кредиту счета 0 302 23 73X «Увеличение кредиторской задолженности по коммунальным услугам»;

по дебету счета 0 105 33 343 «Увеличение стоимости горюче–смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения»

и кредиту счета 0 106 34 343 «Уменьшение вложений в материальные запасы – иное движимое имущество».

Выбытие материальных запасов по группе «Горюче–смазочные материалы» при их использовании:

– выбытие израсходованного твердого топлива (дров, угля), приобретенного по договорам на поставку (приобретение) для использования на нужды учреждения (для работы отопительных систем учреждения):

по дебету счета 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов»

и кредиту счета 0 105 33 443 «Уменьшение стоимости горюче–смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения».

– выбытие твердого топлива (дров, угля), приобретенного по договорам на оказание коммунальных услуг, включающих в себя услуги предоставления твердого топлива при наличии печного отопления:

по дебету счета 0 401 20 223 «Расходы на коммунальные услуги»

и кредиту счета 0 105 33 443 «Уменьшение стоимости горюче–смазочных материалов – иного движимого имущества учреждения».

Следует отметить, стоимость приобретенного природного газа, поступающего в учреждение по трубопроводу (не подлежащего хранению), относится на расходы текущего финансового периода – дебет счета 0 401 20 223 «Расходы на коммунальные услуги».

4. При приобретении молока или других равноценных пищевых продуктов для бесплатной выдачи работникам, занятым на работах с вредными условиями труда, а также компенсационная выплата этим работникам в размере, эквивалентном стоимости указанных продуктов, включаются в группу «Прочие материальные запасы» и отражаются на счете 0 105 34 346 «Увеличение вложений в

материальные запасы – иное движимое имущество».

Указанные операции отражаются следующими бухгалтерскими записями:
по дебету счета 0 106 34 346 «Увеличение вложений в материальные запасы –
иное движимое имущество»

и кредиту счета 0 302 14 73X «Увеличение кредиторской задолженности по
прочим несоциальным выплатам персоналу в
натуральной форме»;

по дебету счета 0 105 36 346 «Увеличение стоимости прочих материальных
запасов – иного движимого имущества
учреждения»

и кредиту счета 0 106 34 346 «Уменьшение вложений в материальные запасы –
иное движимое имущество».

Выбытие объектов материальных запасов по группе «Прочие материальные запасы» в виде молока и других равноценных пищевых продуктов, выданных работникам в соответствии с нормами и условиями, предусмотренными законодательством, отражаются:

по дебету счета 0 401 20 214 «Прочие несоциальные выплаты персоналу в
натуральной форме в текущем финансовом году»

и кредиту счета 0 105 36 446 «Уменьшение стоимости прочих материальных
запасов – иного движимого имущества
учреждения».

5. Приобретение призов, знамен, кубков, учрежденных разными организациями и получаемых от них для награждения команд – победителей, а также материальных ценностей, приобретенных и предназначенных для награждения (дарения), в том числе ценных подарков и сувениров (далее – ценные подарки (сувениры) и бланков строгой отчетности, отражаются на счете 0 105 36 349 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов – иного движимого имущества учреждения».

При этом отражение ценных подарков (сувениров) на забалансовом счете 07 «Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры» и бланков строгой отчетности на забалансовом счете 03 «Бланки строгой отчетности» осуществляется с момента выдачи их со склада (с момента приобретения в случае, когда материальные ценности не принимаются на склад) и до момента вручения ценных подарков (сувениров), передачи бланков строгой отчетности ответственным лицам за их оформление и (или) выдачу.

При одновременном представлении лицами, ответственными за приобретение и вручение (дарение) ценных подарков (сувениров), документов, подтверждающих приобретение и вручение ценных подарков (сувениров), информация о таких

материальных ценностях на забалансовом счете 07 «Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры» не отражается (признаются расходы текущего финансового периода в сумме стоимости ценных подарков (сувениров)).

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по приобретению памятных подарков (сувенирной продукции), бланков строгой отчетности определен в системном письме Министерства финансов Российской Федерации от 26.04.2019 № 02–07–07/31230.

В то же время, обращаем внимание, что расходы на приобретение (изготовление) венков, цветов, а также оплата услуг по их изготовлению в целях возложения к памятникам и памятным знакам относятся на финансовый результат текущего года (дебет счета 0 401 20 226 «Расходы на прочие работы, услуги» и кредит 0 105 00 000 «Материальные запасы») без отражения на забалансовом счете 07 «Награды, призы, кубки и ценные подарки, сувениры».

При этом операции по приобретению медалей в целях награждения (дарения) отражаются на счете 0 105 36 349 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов однократного применения».

6. Строительные материалы, приобретенные (изготовленные) в целях строительных работ, не связанных с капитальными вложениями (например, текущий ремонт здания), следует отражать по дебету счета 0 105 34 344 «Увеличение стоимости строительных материалов – иного движимого имущества учреждения».

В то же время строительные материалы, приобретенные (изготовленные) для ремонта движимого имущества – объектов нефинансовых активов (например, ремонт мебели) следует отражать на счете 0 105 36 346 «Увеличение стоимости прочих материальных запасов – иного движимого имущества учреждения».

Все виды материалов, включая строительные материалы, приобретенные (изготовленные) для целей капитальных вложений (в рамках капитального ремонта с реконструкцией), подлежит отражению на счете 0 105 34 347 «Увеличение стоимости строительных материалов – иного движимого имущества учреждения».

3. Группы запасов

В соответствии с пунктом 7 СГС «Запасы» совокупность запасов, информация о которых раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности обобщенными показателями, классифицируется как группа запасов.

Группами (видами) запасов являются:

- а) материальные запасы;
- б) незавершенное производство.

К материальным запасам относятся материальные ценности, являющиеся активами, приобретенные (созданные) для потребления (использования) в процессе деятельности субъекта учета.

В соответствии с пунктом 36 СГС «Концептуальные основы» для целей бухгалтерского учета, формирования и публичного раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности активом признается имущество, принадлежащее субъекту учета и (или) находящееся в его пользовании, контролируемое им в результате произошедших фактов хозяйственной жизни, от которого ожидается поступление полезного потенциала или экономических выгод.

Незавершенное производство – совокупность фактически понесенных субъектом учета затрат на изготовление готовой продукции, выполнение работ, оказание услуг, приходящихся на непрошедшую всех стадий технологического процесса продукцию, а также на изделия неукomплектованные, непрошедшие испытания и техническую приемку, и (или) на объем незавершенных выполнением работ (этапов работ), услуг.

Группой материальных запасов является совокупность материальных запасов со сходными характеристиками, информация о которых раскрывается в бухгалтерской (финансовой) отчетности одним показателем.

К основным группам материальных запасов относятся:

а) материалы – материальные ценности, используемые в текущей деятельности субъекта учета в течение периода, не превышающего 12 месяцев, независимо от их стоимости, а также материальные ценности, приобретенные (созданные) в целях реализации полномочий по обеспечению техническими средствами реабилитации, лекарственными средствами, лекарственными препаратами, медицинскими изделиями, иными материальными ценностями отдельных категорий граждан (организаций);

б) готовая продукция, биологическая продукция;

в) товары;

г) иные материальные запасы, в том числе материальные ценности, являющиеся материальными запасами в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Новая группа, которая включена в основную группу материальных запасов – биологическая продукция.

К биологической продукции относится сельскохозяйственная и иная продукция как результат деятельности по биотрансформации, полученная (собранная) от биологических активов.

Например, биотрансформация приводит к получению сельскохозяйственной продукции (зерновые, бобовые, мясо, молоко, латекс и пр.).

Продукты биотрансформации объектов основных средств, произведенных активов, биоресурсов, относящихся к животному и растительному миру, предназначены для отчуждения и не находятся на балансе субъекта учета.

Биотрансформация – процессы роста, вырождения, производства и

размножения живых организмов (животных, растений, грибов), которые вызывают качественные или количественные изменения в биологическом активе.

При этом указанные процессы культивируются для получения биологической продукции (*например, деревья, выращиваемые с целью заготовки древесины*) и их естественный рост и восстановление находятся под непосредственным контролем, ответственностью и управлением субъекта учета.

4. Признание материальных запасов в бухгалтерском учете

В соответствии с СГС «Запасы» активы, относящиеся к запасам, принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости (пункт 13 СГС «Запасы»).

При этом первоначальная стоимость запасов в зависимости от типа операции (обменная или необменная), в соответствии с которой они приобретаются (создаются, передаются), а также для разных групп запасов (материальных запасов или незавершенного производства) формируется (определяется) по – разному (например, по справедливой стоимости, по остаточной стоимости, один объект – 1 рубль, по фактической стоимости, по нормативно – плановой стоимости, по стоимости, указанной в передаточных актах).

Обменные операции осуществляются на условии получения (передачи) активов, сопоставимых по денежной величине (стоимости), преимущественно в форме денежных средств (их эквивалентов) и (или) иных материальных ценностей, работ, услуг, прав на пользование имуществом.

Необменные операции – на условии получения (передачи) активов без непосредственного предоставления (получения) в обмен активов, сопоставимых по денежной величине (денежным эквивалентам): по передаче (получению) активов безвозмездно (без взимания платы) или по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами.

4.1. Первоначальная стоимость материальных запасов

4.1.1. Первоначальная стоимость материальных запасов в результате получения (приобретения, создания) путем обменной операции

1) В соответствии с пунктом 16 СГС «Запасы» *первоначальной стоимостью материальных запасов, приобретенных путем обменной операции в обмен на иные активы, за исключением денежных средств (их эквивалентов), является их справедливая стоимость* на дату приобретения, если операция осуществляется на коммерческих условиях в обмен на иные активы.

При том обменной операцией на коммерческих условиях является обменная операция, в результате которой денежные потоки или полезный потенциал

обмениваемых активов существенно различаются, и это приводит к изменению денежных потоков или полезного потенциала в той области деятельности субъекта учета, для которой приобретает актив;

остаточная стоимость переданных взамен активов, если обменная операция осуществляется не на коммерческих условиях или справедливую стоимость полученных (переданных) активов невозможно надежно оценить;

в условной оценке, равной: один объект – один рубль, если данные об остаточной стоимости передаваемых взамен активов по каким-либо причинам недоступны, либо на дату передачи остаточная стоимость передаваемых взамен активов нулевая.

2) **Первоначальная стоимость запасов, приобретенных в результате обменной операции в форме денежных средств (их эквивалентов)**, определяется в **сумме фактически произведенных вложений** (пункт 19 СГС «Запасы»), которые включают:

а) цену приобретения и иные расходы, предусмотренные договором (таможенные пошлины, невозмещаемые суммы НДС (иного налога), за вычетом полученных скидок (вычетов, премий, льгот);

б) расходы, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов (информационные и консультационные услуги, суммы вознаграждений за оказание посреднических услуг, расходы на заготовку и доставку материальных запасов до места их получения (использования), включая страхование доставки), иные платежи, непосредственно связанные с приобретением материальных запасов.

Расходы, осуществленные при приобретении нескольких объектов материальных запасов, в целях определения первоначальной стоимости каждого объекта материальные запасы распределяются пропорционально цене каждого объекта материального запаса в общей цене приобретения указанных материальных запасов.

*Например, бюджетное учреждение приобрело строительные материалы – кирпич и плитку. Источник – субсидия на иные цели. Общая стоимость – 348 000 руб. (стоимость кирпича – 127 000 руб., плитки – 221 000 руб.). Доставка – 5 200 руб. Стоимость доставки кирпича составит 1897,70 руб. ($127000/348000*5200$), плитки – 3202,30 руб. ($221000/348000*5200$).*

Первоначальная стоимость кирпича составит – 128897,70 руб., плитки – 224302,30 руб.

Субъекты учета, осуществляющие в соответствии с решением о централизации закупочной деятельности функции и полномочия по закупке материальных запасов для нужд других организаций государственного сектора, расходы по доставке до центральных (производственных) складов (баз) и (или) грузополучателей согласно установленной ими учетной политике не включаются в фактически произведенные вложения (первоначальную стоимость) приобретаемых

материальных запасов и отражаются в составе расходов, относимых на финансовый результат текущего периода.

3) **Первоначальная стоимость материальных запасов, приобретенных при условии отсрочки платежа** (пункт 15 СГС «Запасы»).

Если государственным контрактом (договором) на поставку (приобретение) материальных запасов предусмотрена отсрочка платежа на период, превышающий 12 месяцев, то разница между стоимостью при оплате без отсрочки платежа и стоимостью при оплате с учетом отсрочки платежа признается в качестве расходов на уплату процентов (счет 0 401 20 274 «Убытки от обесценения активов») и не включается в первоначальную стоимость материальных запасов. Исключением, когда такие проценты включаются в первоначальную стоимость запасов, являются требования, предусмотренные другими нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности), о включении указанных расходов в первоначальную стоимость материальных запасов.

4) **Оценка первоначальной стоимости запасов, стоимость которых при их приобретении выражена в иностранной валюте** (пункт 15 СГС «Запасы»).

Первоначальная стоимость указанных запасов производится **в сумме фактически произведенных вложений в приобретаемые запасы**, пересчитанной в рублевый эквивалент, исчисленный: на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

При перечислении предварительных платежей (авансов) исчисление рублевого эквивалента осуществляется:

в части расходов, включаемых в фактически произведенные вложения – на дату перечисления таких авансов;

в части принятых и неисполненных денежных обязательств – на дату принятия к бухгалтерскому учету запасов.

После принятия к бухгалтерскому учету запасов любые курсовые (счетные) разницы, связанные с оплатой принятых и неисполненных денежных обязательств на дату признания запасов, в первоначальную стоимость материальных запасов, стоимость которых при их приобретении выражена в иностранной валюте, **не включаются, и относятся на финансовый результат текущего периода.**

5) **Первоначальная стоимость материальных запасов при изготовлении их собственными силами** (пункт 20 СГС «Запасы»).

Первоначальная стоимость материальных запасов, изготовленных своими силами, определяется **в сумме фактически произведенных вложений**, формируемых в объеме затрат, связанных с изготовлением данных активов (фактическая себестоимость продукции).

Учет и формирование фактической себестоимости продукции осуществляется субъектом учета в соответствии с установленным им в рамках формирования

учетной политики порядком определения себестоимости соответствующих видов продукции.

При этом в затраты на производство не включаются:

сверхнормативные потери сырья, трудовых и других ресурсов, учитываемые в составе расходов субъекта учета;

затраты на хранение запасов, кроме тех, которые необходимы в процессе производства перед следующей стадией производства;

общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (изготовлением) материальных запасов;

расходы на продажу материальных запасов.

Например, не подлежат включению в стоимость запасов затраты на хранение и накладные расходы розничной торговой организации, так как они не являются подготовкой к дальнейшей стадии производственного процесса.

В то же время, если субъект учета производит материальные запасы как для продажи, так и для использования в ходе выполнения им государственных (муниципальных) полномочий (функций), осуществления деятельности по выполнению работ, оказанию услуг либо для управленческих нужд субъекта учета, то первоначальная стоимость такого материального запаса, признаваемого в составе материалов, **соответствует затратам на его производство** (пункт 21 СГС «Запасы»).

4.1.2. Первоначальная стоимость материальных запасов в результате получения (приобретения) путем необменной операции

1) В соответствии с пунктом 22 СГС «Запасы» **первоначальная стоимость материальных запасов, приобретаемых в результате необменной операции определяется:**

по справедливой стоимости на дату приобретения, определяемой методом рыночных цен;

по стоимости, предоставленной передающей стороной, если материальные запасы, полученные в результате необменной операции, не могут быть оценены по справедливой стоимости;

в условной оценке, равной один объект – один рубль, если данные о стоимости передаваемых в результате необменной операции материальных запасов по каким-либо причинам не предоставляются передающей стороной, либо определение справедливой стоимости материальных запасов на дату получения не представляется возможным.

При этом под справедливой стоимостью понимается цена, по которой может быть осуществлен переход права собственности на актив между независимыми сторонами сделки, осведомленными о предмете сделки и желающими ее совершить

(пункт 52 СГС «Концептуальные основы»).

Для определения справедливой стоимости используют текущие рыночные цены или данные о недавних сделках с аналогичными или схожими активами, совершенные без отсрочки платежа.

Определение справедливой стоимости осуществляется комиссией субъекта учета. При этом данные о рыночных ценах комиссия по поступлению и выбытию активов определяет путем их изучения в открытом доступе и подтверждает документально.

Изучению подлежат:

данные о ценах на аналогичные материальные ценности, полученные в письменной форме от организаций–изготовителей;

сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, в средствах массовой информации и специальной литературе;

экспертные заключения о стоимости отдельных (аналогичных) объектов запасов.

При этом необходимо соблюдать принцип осмотрительности: при ведении бухгалтерского учета субъект учета обеспечивает приоритетное признание в бухгалтерском учете расходов и обязательств над признанием возможных доходов и активов, отражая указанные объекты учета по самым консервативным оценкам – не завышая активы и (или) доходы и не занижая обязательства и (или) расходы (пункт 3 Инструкции № 157н).

2) Материальные запасы, полученные субъектом учета от собственника (учредителя) или от иной организации государственного сектора подлежат признанию в бухгалтерском учете в оценке, определенной передающей стороной (собственником (учредителем) по стоимости, отраженной в передаточных документах (пункт 24 СГС «Запасы»).

3) Первоначальная стоимость материалов, остающихся у учреждения в результате разборки, ликвидации (утилизации) основных средств или иного имущества определяется на дату принятия к бухгалтерскому учету по справедливой стоимости (методом рыночных цен) (пункт 23 СГС «Запасы»).

При этом расходы субъекта учета, связанные с демонтажем (разборкой), ликвидацией (утилизацией) имущества, в результате которых принимаются материалы, а также расходы по их транспортировке, сортировке, иные аналогичные расходы по приведению в состояние, пригодное для использования, **относятся субъектом учета на расходы текущего периода и не учитываются при определении первоначальной стоимости материалов.**

4.1.3. Первоначальная стоимость готовой продукции и биологической продукции

Первоначальная стоимость готовой продукции и биологической продукции определяется на дату выпуска продукции (на дату принятия к учету до формирования фактической себестоимости продукции) (пункты 25 и 26 СГС «Запасы»).

Первоначальная стоимость готовой продукции определяется **как нормативно–плановая стоимость (цена)** для целей распоряжения (реализации) готовой продукцией.

Первоначальная стоимость биологической продукции – **как нормативно–плановая стоимость (цена)** для целей распоряжения (реализации) биологической продукцией, если иное не предусмотрено другими нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Готовая продукция, принятая к учету по нормативно–плановой стоимости (цене) для целей распоряжения (реализации), отражается в учете на конец отчетного периода по фактической себестоимости продукции.

Отклонения фактической себестоимости от нормативно–плановой стоимости (цены) для целей распоряжения (реализации) относятся в части:

нереализованной готовой продукции – на увеличение (уменьшение) остатка первоначальной стоимости готовой продукции;

реализованной продукции, продукции, списанной вследствие естественной убыли, брака, порчи, недостачи, по иным основаниям выбытия готовой продукции – на увеличение (уменьшение) финансового результата текущего отчетного периода.

4.2. Первоначальная стоимость незавершенного производства

Первоначальная стоимость незавершенного производства соответствует доле фактически понесенных затрат на изготовление готовой продукции, выполнение работ, оказание услуг, приходящихся на:

- продукцию, непрошедшую все стадии технологического процесса;
- изделия неукomплектованные, непрошедшие испытания и техническую приемку;

- объем незавершенных работ (этапов работ), услуг (пункт 28 СГС «Запасы»).

Затраты группируют по видам расходов в разрезе групп затрат:

- **прямые**, которые напрямую связаны с изготовлением (выполнением) соответствующей готовой продукции, работы (услуги) и относятся на себестоимость единицы готовой продукции, работы (услуги);

- **накладные**, которые связаны с изготовлением партий готовой продукции,

выполнением работ (оказанием услуг) и относятся на себестоимость единицы готовой продукции, работы (услуги) путем их распределения;

– *общехозяйственные.*

*Например, субъект учета в нормальных условиях работы ежегодно производит 500 кофейных аппаратов. Величина постоянных производственных накладных расходов за год составила 1500 руб. Соответственно, на один кофейный аппарат постоянные производственные накладные затраты равны $1500 / 500 = 3$ руб. В связи с уменьшением спроса субъект учета произвел только 350 кофейных аппаратов. Сумма производственных накладных расходов, относимых на запасы, составит $350 * 3 = 1050$ руб.*

Общехозяйственные расходы, произведенные в отчетном периоде (месяце), не включаются в фактическую стоимость незавершенного производства. Их распределяют на фактическую себестоимость реализованной готовой продукции, выполненных работ (оказанных услуг).

Затраты на хранение незавершенной продукции перед дальнейшей обработкой и (или) началом следующей стадии производства должны учитываться как производственные накладные расходы.

Например, затраты на хранение сыра или вина необходимо учитывать, как производственные накладные расходы, так как сыр и вино требует созревания и выдержки, таким образом их необходимо хранить до следующей стадии обработки.

В составе незавершенного производства отражаются расходы, понесенные субъектом учета для оказания услуг до момента признания дохода от оказания соответствующих услуг, в том числе за символическую плату.

5. Последующая оценка запасов

Переоценка запасов может осуществляться только в случаях, установленных СГС «Запасы» и другими нормативными правовыми актами, регулирующими ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Так переоценка запасов путем пересчета их балансовой стоимости по состоянию на начало текущего года осуществляется в случаях, установленных законодательством Российской Федерации.

Результаты такой переоценки по состоянию на первое число текущего года не включаются в данные бухгалтерской (финансовой) отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерской (финансовой) отчетности на начало отчетного года.

Также переоценка запасов осуществляется при определении первоначальной стоимости в целях их отчуждения.

Запасы, предназначенные для отчуждения не в пользу организаций государственного сектора (за исключением готовой продукции и товаров), отражаются по справедливой стоимости, определяемой методом рыночных цен на основании документально подтвержденных данных об оценке.

Для готовой продукции и незавершенного производства переоценка производится на каждую отчетную дату.

Результаты изменений первоначальной (балансовой) стоимости (переоценки) группы запасов подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

В соответствии с пунктом 31 СГС «Запасы» периодически (не реже, чем на каждую отчетную дату) балансовая стоимость материальных запасов, которые предназначены для реализации или распространения безвозмездно (без взимания платы) или за плату по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами, сравнивается с нормативно-плановой стоимостью для целей распоряжения (реализации), установленной на соответствующий отчетный период.

Если нормативно-плановая стоимость для целей распоряжения (реализации) или цена продажи снизилась на материальные запасы, которые предназначены для реализации или распространения безвозмездно или за плату по незначимым ценам по отношению к рыночной цене обменной операции с подобными активами, то запасы отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом величины указанного снижения – резерва под снижение стоимости материальных запасов.

Резерв под снижение стоимости – разница между нормативно-плановой стоимостью для целей распоряжения (реализации) (или ценой продажи) и балансовой стоимостью материальных запасов.

Резерв под снижение стоимости создается только по счетам «Товары» и «Готовая продукция, биологическая продукция» и только при условии, что нормативно-плановая стоимость (цена) материальных запасов для целей распоряжения (реализации) в течение отчетного периода снизилась и балансовая стоимость больше чем нормативно-плановая стоимость.

Резерв под снижение стоимости относится *на финансовый результат текущего отчетного года и создается в разрезе единиц бухгалтерского учета* материальных запасов.

Резерв под снижение стоимости подлежит уменьшению в случае, если:

- выбыли материальные запасы, по которым был образован резерв;
- в последующих отчетных периодах увеличилась нормативно-плановая стоимость для целей распоряжения (реализации) или цена продажи запасов, под снижение стоимости которых был сформирован резерв.

Уменьшение резерва под снижение стоимости относится на финансовый

результат в уменьшение расходов текущего отчетного периода, но не более суммы резерва под снижение стоимости, отраженного на начало отчетного периода

Например, учреждение по пошиву специализированной рабочей одежды в 2017 г. закупило ткань по 10 000 руб. за кв. м для пошива рабочих комбинезонов (продажная цена – 15 000 руб.). В 2018 г. цена на ткань упала до 6000 руб. за кв. м, а на готовое изделие (рабочий комбинезон) – до 7000 руб. за единицу. В 2018 г. на разницу между рыночной стоимостью ткани и ее учетной (балансовой) стоимостью был создан резерв – 4000 руб. (10 000 руб. – 6000 руб.).

Если не учитывать другие операции, то по итогам 2018 г. организация получит прибыль 1000 руб. (7000 руб. + 4000 руб. – 10 000 руб.), а по итогам 2017 г. – убыток в сумме 4000 руб. Если бы резерв создан не был, то у организации в 2018 г. образовался бы убыток 3000 руб. (7000 руб. – 10 000 руб.), а в 2017 г. финансовый результат был бы нулевым.

6. Реклассификация материальных запасов

Материальные запасы, исходя из новых условий их использования субъектом учета, могут реклассифицироваться в иную группу материальных запасов (запасов) или в иную категорию объектов бухгалтерского учета (пункт 27 СГС «Запасы»).

Выбытие материальных запасов из одной группы активов и отражение их в другой группе активов при реклассификации должно быть отражено в бухгалтерском учете одновременно.

Перевод материальных запасов в иную группу либо в иную категорию объектов бухгалтерского учета в связи с их реклассификацией не приводит к изменению их стоимости, как в бухгалтерском учете, так и для целей оценки и раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Перевод готовой продукции в состав материалов (основных средств) в целях ее использования для нужд учреждения осуществляется по фактической себестоимости продукции, признаваемой первоначальной стоимостью материала (основного средства).

Например, на складе учреждения находилась готовая продукция, которая в соответствии с решением субъекта учета будет использоваться для нужд учреждения.

Перевод готовой продукции в состав материалов осуществляется по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 34х «Увеличение стоимости материальных запасов» и кредиту счета 0 105 07 34Х «Увеличение стоимости готовой продукции».

7. Прекращение признания запасов

В соответствии с пунктом 34 СГС «Запасы» запасы списываются, если:

- они использованы (потреблены) в деятельности субъекта учета;
- принято решение о списании государственного (муниципального) имущества;
- субъект учета решил не использовать объект для целей, предусмотренных при признании запасов, и использование не приносит экономических выгод или полезного потенциала;
- они переданы другой организации государственного сектора;
- они проданы (подарены), обменены, распространены;
- есть иные основания, предусматривающие прекращение права оперативного управления имуществом.

Одновременно должны соблюдаться следующие критерии:

- субъект учета передал все существенные операционные риски и выгоды, связанные с распоряжением имуществом;
- субъект учета не участвует в распоряжении выбывшим объектом в той степени, которая определяется предоставленными правами, и в осуществлении его реального использования;
- величина дохода (расхода) от выбытия актива может быть надежно оценена;
- получение экономических выгод или полезного потенциала, связанного с операцией, не прогнозируется;
- понесенные (ожидаемые) затраты, связанные с операцией, могут быть надежно оценены.

Выбытие материальных запасов осуществляется по стоимости каждой единицы или по средней стоимости. Выбранный способ определения стоимости запасов при выбытии по группе (виду) запасов не подлежит изменению и применяется непрерывно в течение отчетного периода.

Например, на складе учреждения на 1 марта числилось 5 пачек бумаги для офисной техники по цене 255,80 руб. и 1 пачка по цене 268,00 руб. В течение марта было приобретено 2 пачки бумаги для офисной техники по цене 319,21 руб., выдано со склада и использовано 4 пачки. Стоимость выбывших пачек бумаги для офисной техники, если выбрана средняя стоимость в качестве способа определения стоимости, будет равна:

$$((255,80 * 5 + 268,00 + 319,21 * 2) / (5 + 1 + 2)) * 4 = 1\,092,71 \text{ руб.}$$

Списание израсходованных материальных запасов отражается по дебету счета 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов» в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы».

Если расходы, связанные с использованием материальных запасов в

деятельности учреждения, формируют себестоимость готовой продукции (работ, услуг), то их списание отражается бухгалтерской записью по дебету соответствующих счетов аналитического учета счета 0 109 00 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг» в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы».

Списание материальных запасов при их реализации (за исключением реализации готовой продукции, товаров) отражается по дебету счета 0 401 10 172 «Доходы от операций с активами» в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы».

Реализация готовой продукции, товаров отражается по дебету счета 0 401 10 131 «Доходы от оказания платных услуг» в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы».

Списание потерь в объеме норм естественной убыли материальных запасов, а также пришедших в негодность, отражается в составе расходов (затрат) текущего периода (по дебету счета 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы»).

Списание запасов в результате потерь при стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях производится с отнесением на чрезвычайные расходы по операциям с активами в составе финансового результата текущего отчетного периода. По дебету счета 0 401 20 273 «Чрезвычайные расходы по операциям с активами» и кредиту соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы».

Например, списание продуктов питания, испорченных в результате стихийного бедствия, отражается:

по дебету счета 0 401 20 273 «Чрезвычайные расходы по операциям с активами» и по кредиту счета 0 105 32 442 Уменьшение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения.

Выбытие материальных запасов в результате хищений, недостач, гибели или уничтожения, в том числе помимо воли владельца, производится в момент уничтожения или обнаружения недостачи и относится на финансовый результат текущего отчетного периода (в уменьшение доходов от операций с активами) (дебет счета 0 401 10 172 «Доходы от операций с активами» и кредит соответствующих счетов аналитического учета счета 0 105 00 000 «Материальные запасы»).

При этом сумма возмещения причиненного ущерба, подлежащая взысканию с виновного лица, отражается в составе финансового результата (доходы от операций с активами) по справедливой стоимости, определяемой методом рыночных цен

(дебет счета 0 209 74 56X «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу материальных запасов» и кредиту счета 0 401 10 172 «Доходы от операций с активами»).

Например, списание продуктов питания в результате недостачи: по дебету счета 0 401 20 272 «Расходование материальных запасов» и по кредиту счета 0 105 32 442 «Уменьшение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения»
– списание в пределах норм естественной убыли;

по дебету счета 0 401 10 172 «Доходы от операций с активами» и по кредиту счета 0 105 32 442 «Уменьшение стоимости продуктов питания – иного движимого имущества учреждения»
– списание сверх норм естественной убыли;

по дебету счета 0 209 74 56x «Увеличение дебиторской задолженности по ущербу материальных запасов» и по кредиту счета 0 401 10 172 «Доходы от операций с активами»
– отражение суммы недостачи.

8. Переходные положения СГС «Запасы» при его первом применении

Объекты бухгалтерского учета, подлежащие отражению согласно СГС «Запасы» в бухгалтерском учете на соответствующих балансовых счетах, ранее не признававшиеся таковыми в составе запасов и (или) отражавшиеся на забалансовом учете, признаются субъектом учета в составе запасов (отражаются в бухгалтерском учете на соответствующих балансовых счетах) по их первоначальной стоимости, если они соответствуют критериям признания актива в соответствии с требованиями СГС «Концептуальные основы».

Корректировка входящих остатков осуществляется операциями в межотчетный период через счет 0 401 30 000 «Финансовый результат прошлых отчетных периодов» на основании Бухгалтерской справки (ф.0504833). Указанная информация отражается в Сведениях об изменении остатков валюты баланса (ф. 0503173), Сведениях об изменении остатков валюты баланса учреждения (ф. 0503773).

При необходимости производится реклассификация и (или) переоценка запасов, учтенных до первого применения.

При первом применении СГС «Запасы» финансовый результат формируется:
от признания запасов, ранее неотраженных в бухгалтерском учете;
от пересмотра балансовой стоимости запасов.

При этом финансовый результат отражается субъектом учета в качестве корректировки показателя финансового результата прошлых отчетных периодов на начало отчетного периода.

Результаты корректировки раскрываются в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности обособленно от иной информации.

Сравнительная информация по запасам (их поступлениям, выбытиям) за годы, предшествующие первому применению СГС «Запасы», не пересчитывается (пункт 47 СГС «Запасы»).

9. Раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности

Информация об объектах материальных запасов и незавершенного производства ***подлежат обязательному раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности субъекта учета*** (пункт 44 СГС «Запасы»).

Раскрытию подлежит:

- информация о методах оценки запасов, включая применяемые методы расчета себестоимости, установленные учетной политикой;
- общая балансовая стоимость запасов в разрезе групп запасов, с разделением на учитываемые:
 - по первоначальной стоимости;
 - по нормативно–плановой стоимости (цене) для целей распоряжения (реализации);
 - по справедливой стоимости;
- сумма запасов, признанных в качестве расходов в отчетном периоде;
- сумма начисления резерва под снижение стоимости материальных запасов;
- сумма уменьшения резерва под снижение стоимости материальных запасов;
- балансовая стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения исполнения обязательств.