

МСБОДС 12 - ЗАПАСИ

Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору базується в основному на Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 2 “Запаси” (переглянутий у 1993 р.), опублікованому Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО). У 2001 році була створена Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) і Фонд Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО), які замінили КМСБО. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), опубліковані КМСБО, залишаються чинними до їх зміни або вилучення РМСБО. У цьому виданні Комітету з питань державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів витяги з МСБО 2 наводяться з дозволу РМСБО.

Затвердженим текстом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) є текст, опублікований РМСБО англійською мовою, примірники якого можна отримати безпосередньо у видавничому відділі РМСБО, розташованому за адресою: 7th Floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.

Адреса електронної пошти: publications@iasb.org.uk

Сторінка в Інтернеті: <http://www.iasb.org.uk>

Авторське право на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, на Проекти для обговорення та інші публікації КМСБО та РМСБО належить ФКМСБО.

“МСБО”, “РМСБО”, “КМСБО”, “ФКМСБО” та “Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку” є торговими знаками Фонду Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО) і не повинні використовуватися без затвердження ФКМСБО.

МСБОДС 12 - ЗАПАСИ

Параграфи

МЕТА**СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ.....1-5****ВИЗНАЧЕННЯ.....6-10**

ЗАПАСИ7-10

ОЦІНКА ЗАПАСІВ.....11-36**СОБІВАРТІСТЬ ЗАПАСІВ.....13-24**

ВИТРАТИ НА ПРИДБАННЯ.....14-15

ВИТРАТИ НА ПЕРЕРОБКУ.....16-19

ІНШІ ВИТРАТИ.....20-22

СОБІВАРТІСТЬ ЗАПАСІВ У ПОСТАЧАЛЬНИКА ПОСЛУГ.....23

МЕТОДИ ОЦІНКИ СОБІВАРТОСТІ.....24

ФОРМУЛИ СОБІВАРТОСТІ.....5-29**ЧИСТА ВАРТІСТЬ РЕАЛІЗАЦІЇ.....30-35****РОЗПОДІЛ ТОВАРІВ БЕЗОПЛАТНО АБО ЗА НОМІНАЛЬНОЮ ПЛАТОЮ.....36****ВИЗНАННЯ ЯК ВИТРАТИ.....37-39****РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ.....40-45****ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ.....46-47****ПОРІВНЯННЯ З МСБО 2**

МСБОДС 12 - ЗАПАСИ

Положення стандартів, виділені напівжирним курсивом, слід читати в контексті параграфів з коментарями в цьому Стандарті, наведеними звичайним шрифтом, а також у контексті Передмови до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору не призначені для застосування до несуттєвих статей.

Мета

Метою цього Стандарту є визначення підходу до обліку запасів, який базується на системі історичної собівартості. Головним питанням обліку запасів є сума собівартості, яку слід визнавати як актив та обліковувати до моменту визнання відповідних доходів. Цей Стандарт надає практичні рекомендації з визначення собівартості та її подальшого визнання витратами, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації з формул собівартості, які використовуються для віднесення витрат до запасів.

Сфера застосування

1. *Суб'єкт господарювання, який складає та подає фінансові звіти згідно з принципом нарахування, повинен застосовувати цей Стандарт у контексті системи історичної собівартості в обліку запасів, за винятком:*
 - а) незавершених робіт, які виникають за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з будівельними контрактами (див. Міжнародний стандарт з бухгалтерського обліку для державного сектору МСБОДС 11 “Будівельні контракти”);*
 - б) фінансових інструментів;*
 - в) запасів продуктивної худоби, продукції сільського господарства та лісництва, а також корисних копалин тією мірою, якою вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до практики, встановленої в певних галузях;*
 - г) незавершених послуг, які надаються безоплатно або за номінальною компенсацією безпосередньо для оплати отримувачами.*
2. *Цей Стандарт застосовується до всіх суб'єктів господарювання державного сектору, за винятком державних комерційних підприємств.*
3. Державні комерційні підприємства (ДКП) повинні дотримуватися Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), розроблених Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. В Рекомендації № 1 “Фінансова звітність державних комерційних підприємств” зазначається, що положення МСБО поширюються на всі комерційні підприємства, незалежно від того, в якому секторі вони працюють – у державному чи в приватному. Рекомендація № 1 зазначає, що ДКП мають подавати фінансові звіти, які відповідають МСБО у всіх суттєвих аспектах
4. Запаси, на які є посилання в параграфі 1 в), оцінюються за їх чистою вартістю реалізації на певних етапах виробництва. Це відбувається, наприклад, коли врожай сільськогосподарських культур уже зібрано, або корисні копалини вже видобуто і їх продаж гарантовано за умовами форвардного контракту чи урядової гарантії, або якщо існує однорідний ринок і є незначний ризик того, що продаж не відбудеться. Такі запаси не входять до сфери застосування цього Стандарту.

5. Запаси, на які є посилання в параграфі 1 г), не входять до сфери застосування Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку МСБО 2 “Запаси” і до сфери застосування цього Стандарту, оскільки вони пов’язані з конкретними питаннями державного сектору, які потребують подальшого аналізу.

Визначення

6. *Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:*

Запаси – активи, які:

а) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі;

б) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання або розподілу при наданні послуг;

в) утримуються для продажу або розподілу за умов звичайної господарської діяльності

або

г) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або розподілу.

Поточна відновлювана собівартість – витрати суб’єкта господарювання в разі придбання певного активу на дату звітності.

Чиста вартість реалізації – розрахункова ціна продажу за умов звичайної господарської діяльності за вирахуванням розрахункових витрат на завершення виробництва та розрахункових витрат, необхідних для продажу, обміну або розподілу.

Терміни, визначені в інших Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку для державного сектору, вживаються в цьому Стандарті у тому самому значенні, як і в інших стандартах, та наводяться у Глосарії визначених термінів, який публікується окремо.

Запаси

7. Запаси включають товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, наприклад товари, придбані суб’єктом господарювання та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість, утримувана для продажу. Запаси включають також готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб’єкта господарювання. Запаси також включають основні та допоміжні матеріали, призначені для використання у процесі виробництва, та товари, придбані чи вироблені суб’єктом господарювання, що призначені для розподілу іншим сторонам безоплатно або за номінальною платою; наприклад, підручники, випущені органом охорони здоров’я у подарунок школам. У багатьох суб’єктів господарювання державного сектору запаси будуть пов’язані з наданням послуг, а не з товарами, придбаними та утримуваними для перепродажу, або товарами, виготовленими для продажу. Якщо суб’єкт господарювання є постачальником послуг, запаси включають витрати з надання послуг, як це описано в параграфі 23, для яких суб’єкт господарювання ще не визнав відповідний дохід (рекомендації з визнання доходу можна знайти в (МСБОДС) 9 "Дохід від операцій обміну").

8. Запаси в державному секторі можуть складатися з:
- а) запасів озброєння;
 - б) складів споживчих товарів;
 - в) матеріалів для технічного обслуговування;
 - г) запасних деталей для основних засобів інших, ніж ті, про які йдеться в стандартах обліку “Основні засоби”;
 - г) стратегічних запасів (наприклад, енергетичні резерви);
 - д) запасів невипущеної валюти;
 - е) поштових матеріалів, утримуваних для продажу (наприклад, марки);
 - є) незавершеного виробництва, у тому числі:
 - і) матеріалів освітніх / навчальних курсів;
 - іі) послуг клієнтам (наприклад, аудиторські послуги), якщо такі послуги продаються за цінами операцій між незалежними сторонами;
 - ж) землі / нерухомості, утримуваної для продажу.
9. Якщо орган державної влади контролює права на створення та випуск різних активів, у тому числі поштових марок та валюти, ці статті запасів у цьому Стандарті визнають як запаси. Їх не відображають за номінальною платою, але оцінюють відповідно до параграфу 11, тобто, за собівартістю їх друкування чи чеканення.
10. Якщо орган державної влади зберігає стратегічні запаси різних резервів, таких як енергетичні резерви (наприклад, нафта) для використання у випадку аварії чи інших ситуаціях (наприклад, стихійне лихо або надзвичайний стан, уведений цивільною обороною), такі запаси у цьому Стандарті визнаються запасами та розглядаються відповідно.

Оцінка запасів

11. *Запаси слід оцінювати за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації, за винятком тих випадків, у яких застосовується параграф 12.*
12. *Запаси слід оцінювати за найменшою з двох оцінок: собівартістю або поточною відновлюваною собівартістю, якщо їх утримують з метою:*
- а) розподілу без оплати або за номінальною платою*
- або*
- б) споживання в процесі виробництва товарів для розподілу без оплати або за номінальною платою.*

Собівартість запасів

13. *Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їх теперішнього місцеперебування та приведення їх у теперішній стан.*

Витрати на придбання

14. Витрати на придбання запасів складаються з ціни придбання, мита на ввезення та інших податків (окрім тих, що згодом повертаються суб'єктові господарювання податковими органами), а також витрат на транспортування, робіт з навантаження й розвантаження та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням готової продукції, матеріалів та послуг. Торговельні знижки, інші знижки та інші подібні їм статті вираховуються при визначенні витрат на придбання.
15. Витрати на придбання можуть містити в собі різниці від курсів обміну іноземних валют, що безпосередньо виникають при останньому придбанні запасів, на які був наданий рахунок в іноземній валюті за обставин, які допускаються дозволеним альтернативним підходом у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 4 "Вплив змін валютних курсів". Ці курсові різниці обмежуються тими, що виникають у результаті значної девальвації або знецінення валюти, проти якої не існує практичних засобів хеджування і яка впливає на зобов'язання, що не можуть бути сплачені і що виникають при попередньому придбанні запасів.

Витрати на переробку

16. Витрати на переробку незавершених запасів у запаси готової продукції виникають в основному у виробництві. Витрати на переробку запасів складаються з витрат, безпосередньо пов'язаних з одиницями виробництва, наприклад, оплатою праці виробничого персоналу. Вони включають також систематичний розподіл постійних та змінних виробничих накладних витрат, що виникають при переробці матеріалів у готову продукцію. Постійні виробничі накладні витрати – це ті непрямі витрати на виробництво, які залишаються порівняно незмінними незалежно від обсягу виробництва; серед них амортизація та технічне обслуговування будівель і обладнання, а також витрати на управління й адміністративні витрати. Змінні виробничі накладні витрати – це такі непрямі витрати виробництва, що змінюються прямо або майже прямо пропорційно обсягу виробництва, до них відносять витрати на допоміжні матеріали та непрямі витрати на оплату праці.
17. Віднесення постійних виробничих накладних витрат до витрат на переробку базується на нормальній потужності виробничого устаткування. Нормальна потужність – це очікуваний рівень виробництва, який може бути досягнутий у середньому протягом кількох періодів або сезонів за звичайних обставин, якщо взяти до уваги падіння потужності, що виникає в результаті запланованого обслуговування виробництва. Можна використовувати фактичний рівень виробництва, коли він наближається до нормальної потужності. Сума постійних накладних витрат, розподілених на кожен одиницю виробництва, не зростає внаслідок низького рівня виробництва або простоїв. Нерозподілені накладні витрати визнаються як витрати того періоду, в якому вони понесені. У періоди надзвичайно високого рівня виробництва сума постійних накладних витрат, розподілених на кожен одиницю виробництва, зменшується так, щоб запаси не оцінювалися вище собівартості. Змінні виробничі накладні витрати розподіляються на кожен одиницю виробництва на базі фактичного використання виробничих потужностей.
18. Наприклад, розподіляючи постійні і змінні витрати, понесені під час освоєння незабудованої території, утримуваної для продажу під житлові чи комерційні ділянки, до таких витрат можуть включати витрати на благоустрій, осушення, прокладення комунікацій і таке інше.

19. Результатом виробничого процесу можуть бути кілька продуктів, що виробляються одночасно. Це відбувається, наприклад, коли виготовляється спільна продукція або в разі наявності основного та побічного продукту. Якщо витрати на переробку кожного продукту неможливо визначити окремо, вони розподіляються на продукти на раціональній та послідовній основі. Наприклад, розподіл може базуватися на відповідній загальній вартості продажу кожного продукту на етапі виробничого процесу, коли продукти вже можна відокремити один від одного, або на етапі завершення виробництва. За своїм характером більшість побічних продуктів є несуттєвими. У таких випадках їх часто оцінюють за чистою вартістю реалізації і ця вартість вираховується із собівартості основного продукту. В результаті балансова вартість основного продукту суттєво не відрізняється від його собівартості.

Інші витрати

20. Інші витрати включаються в собівартість запасів, якщо вони понесені при доставці запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення в теперішній стан. Наприклад, може бути доцільним включати в собівартість запасів невиробничі накладні витрати або витрати на проектування продукції для конкретних клієнтів.
21. Далі наведено приклади витрат, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені:
- а) наднормативні суми відходів матеріалів, оплати праці або інших виробничих витрат;
 - б) витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;
 - в) адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцеперебування та приведенням у теперішній стан;
 - г) витрати на продаж.
22. За певних обставин витрати на позики включаються в собівартість запасів. Ці обставини визначені в дозволеному альтернативному підході в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 5 "Витрати на позики".

Собівартість запасів у постачальника послуг

23. Собівартість запасів у постачальника послуг складається переважно з витрат на оплату праці та інших витрат, пов'язаних із працівниками, безпосередньо зайнятими в наданні послуг, включно зі спеціалістами з нагляду, а також з відповідних накладних витрат. Витрати на оплату праці та інші витрати, що стосуються реалізації і загального адміністративного персоналу, не включаються до собівартості, а визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені.

Методи визначення собівартості

24. Методи визначення собівартості запасів, такі як метод стандартних витрат або метод роздрібних цін, можуть використовуватися для зручності, якщо результати приблизно дорівнюють собівартості. Стандартні витрати враховують нормативні рівні

використання основних та допоміжних матеріалів, праці, продуктивності і виробничої потужності. Вони регулярно аналізуються і в разі необхідності переглядаються з урахуванням поточних умов.

Формули собівартості

25. *Собівартість одиниць запасів, які, як правило, не є взаємозамінними, та вироблених товарів або наданих послуг, призначених для конкретних проектів, слід визначати шляхом використання конкретної ідентифікації їхньої індивідуальної собівартості.*
26. Конкретна ідентифікація собівартості означає, що конкретні витрати ототожнюються з визначеними одиницями запасів. Такий підхід є доцільним для запасів, призначених для конкретного проекту. Проте метод конкретної ідентифікації собівартості не придатний у випадку, коли існує велика кількість одиниць запасів, які, як правило, є взаємозамінними. За таких обставин для визначення очікуваного впливу на чистий надлишок або дефіцит за період можна застосувати метод вибору тих одиниць, що залишилися в запасах.
27. *Застосовуючи параграф 28, суб'єкт господарювання повинен застосовувати ті самі формули собівартості для всіх запасів подібного характеру та використання. Для запасів різного характеру або використання (наприклад, деякі товари, що їх використовують в одному сегменті, та товари такого самого типу, що їх використовують в іншому сегменті) можуть бути виправданими різні формули собівартості. Відмінності у географічному місці розташуванні запасів (та відповідні податкові правила) самі собою не є достатніми для виправдання застосування різних формул собівартості.*
28. *Собівартість запасів, за винятком собівартості, розглянутої в параграфі 25, слід визначати за формулою "перше надходження – перший видаток" (ФІФО) або за формулою середньозваженої собівартості.*
29. Формула ФІФО припускає, що одиниці запасів, які були придбані першими, продаються першими, а отже, одиниці, які залишаються в запасах на кінець періоду, є тими, що були придбані або виробленими найостаннішими. Згідно з формулою середньозваженої собівартості, собівартість кожної одиниці визначається із середньозваженої собівартості подібних одиниць на початок періоду та собівартості подібних одиниць, що були придбані або вироблені протягом періоду. Середнє значення може бути обчислене на періодичній основі чи з отриманням кожної додаткової партії товару залежно від обставин, що склалися в суб'єкта господарювання.

Чиста вартість реалізації

30. Собівартість запасів не може бути відшкодована, якщо ці запаси пошкоджені, якщо вони повністю або частково застаріли або ціна їх реалізації зменшилася. Собівартість запасів не може також бути відшкодована, якщо збільшилися очікувані витрати на завершення виробництва на збут, обмін чи розподіл. Практика часткового списання запасів нижче собівартості до чистої вартості реалізації збігається з тим поглядом, що балансова вартість активів не повинна перевищувати суми майбутніх економічних вигод або потенціалу корисності, які очікуються від їх продажу, обміну, розподілу

або використання.

31. Запаси, як правило, частково списуються до чистої вартості реалізації на постатейній основі. Проте за деяких обставин об'єднання в групи подібних або взаємозв'язаних одиниць може бути доцільним. Це відбувається, наприклад, з одиницями запасів, що мають подібне призначення або кінцеву мету використання і практично не можуть бути оцінені окремо від інших одиниць даної виробничої лінії. Недоцільно частково списувати запаси, базуючись на їх класифікації, наприклад, готової продукції або всіх запасів у певній господарській одиниці чи географічному сегменті. Постачальники послуг, як правило, накопичують витрати за кожним видом послуг, на які визначається окрема ціна продажу. Отже, кожний вид послуг розглядається як окрема одиниця.
32. Попередні оцінки чистої вартості реалізації базуються на найбільш надійному свідченні, яке було на момент попереднього оцінювання очікуваної суми реалізації запасів. Такі оцінки беруть до уваги коливання ціни або собівартості, безпосередньо пов'язаних із подіями, які відбуваються після закінчення періоду, тією мірою, наскільки такі події підтверджують умови, що існували на кінець періоду.
33. Попередні оцінки чистої вартості реалізації враховують також мету утримання запасів. Наприклад, чиста вартість реалізації певної кількості запасів, які утримуються для виконання контрактних зобов'язань із продажу або надання послуг, базується на ціні контракту. Якщо контракт на продаж укладено на кількість товарів, меншу від утримуваної кількості запасів, чиста вартість реалізації надлишку запасів базується на загальних цінах реалізації. Рекомендації щодо підходу до таких забезпечень або непередбачених зобов'язань, які можуть виникати за твердими контрактами на продаж або за твердими контрактами на закупівлю, можна знайти в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 37 "Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи".
34. Матеріали та інша сировина, призначені для використання у виробництві запасів, не списуються частково нижче собівартості, якщо очікується, що готова продукція, виготовлена з них, буде реалізована, обмінена, розподілена за собівартістю або вище собівартості. Проте, коли падіння ціни матеріалів вказує на те, що собівартість готової продукції буде вищою за чисту вартість реалізації, матеріали частково списуються до чистої вартості реалізації. За таких обставин відновлювана собівартість матеріалів буде найкращим наявним мірилом чистої вартості їх реалізації.
35. У кожному наступному періоді робиться нова оцінка чистої вартості реалізації. Якщо ті обставини, що раніше спричинили часткове списання запасів нижче собівартості, більше не існують, сума часткового списання сторнується так, що новою балансовою вартістю є нижча з оцінок – собівартість або переглянута чиста вартість реалізації. Це відбувається, наприклад, коли одиниця запасів, відображена за чистою вартістю реалізації через падіння ціни її продажу, продовжує існувати протягом наступного періоду і ціна її продажу зросла.

Розподіл товарів безоплатно або за номінальною платою

36. Суб'єкт господарювання державного сектору може утримувати запаси, майбутні економічні вигоди або потенціал корисності яких не пов'язані безпосередньо з їхньою спроможністю генерувати чисті надходження грошових коштів. Такі типи запасів

можуть виникати, якщо орган державної влади вирішив розподілити певні товари безоплатно або за номінальною сумою. У таких випадках майбутні економічні вигоди або потенціал корисності запасів для цілей фінансової звітності відображається за сумою, яку суб'єктові господарювання потрібно було б сплатити, щоб придбати майбутні економічні вигоди або потенціал корисності для досягнення мети суб'єкта господарювання. Якщо майбутні економічні вигоди або потенціал корисності не можна придбати на ринку, необхідна попередня оцінка відновлюваної собівартості. Якщо змінюється мета, для якої утримують запаси, тоді вартість запасів оцінюють, застосовуючи положення параграфу 11.

Визнання як витрати

37. *Коли запаси продані, обмінені або розподілені, балансову вартість таких запасів слід визнавати як витрати періоду, в якому визнається пов'язаний з ними дохід. Якщо немає пов'язаного з ними доходу, витрати визнають, коли товари розподілено або відповідні послуги надано. Суму будь-якого часткового списання запасів та всі втрати запасів слід визнавати як витрати того періоду, в якому відбувається часткове списання або втрати. Суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання запасів слід визнавати як зменшення суми запасів, визнаних витратами в тому періоді, у якому відбулося сторнування.*
38. Процес визнання балансової вартості реалізованих, обмінених чи розподілених запасів як витрат веде до відповідності витрат доходам. Для постачальника послуг моментом визнання запасів витратами є, як правило, той момент, коли надаються послуги або після виставлення рахунків за послуги, що підлягають оплаті.
39. Деякі запаси можуть бути віднесені на рахунки інших активів, наприклад запасів, використаних як компонент основних засобів, які створюються власними силами. Запаси, віднесені в такий спосіб до іншого активу, визнаються як витрати протягом строку корисної експлуатації цього активу.

Розкриття інформації

40. *У фінансових звітах слід розкривати інформацію про:*

- а) облікову політику, прийняту для оцінки запасів, включаючи використані формули собівартості;*
 - б) загальну балансову вартість запасів та балансову вартість згідно з класифікацією запасів, прийнятною для суб'єкта господарювання;*
 - в) суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання, яке визнається в звіті про фінансові результати періоду згідно з параграфом 37;*
 - г) обставини або події, що спричинили сторнування часткового списання запасів згідно з параграфом 37;*
 - г) балансову вартість запасів, переданих як застава для гарантії зобов'язань.*
41. Інформація про балансову вартість різних видів запасів та про ступінь змін у цих активах є важливою для користувачів фінансових звітів. Загальна класифікація запасів така: товари, виробничі запаси, матеріали, незавершене виробництво та готова

продукція. Запаси постачальника послуг можуть бути описані просто як незавершене виробництво.

42. У фінансових звітах слід також розкривати інформацію про:

а) собівартість запасів, визнаних як витрати протягом періоду,

або

б) операційні витрати, пов'язані з доходами і визнані як витрати протягом певного періоду та класифіковані за їхнім характером.

43. Собівартість запасів, визнаних як витрати протягом періоду, складається з тих витрат, що були раніше включені до оцінки проданих, обмінених чи розподілених одиниць запасів, та нерозподілених виробничих накладних витрат і наднормативних виробничих витрат запасів. Обставини, що склалися у суб'єкта господарювання, можуть виправдати включення інших витрат, таких як витрати на збут.

44. Деякі суб'єкти господарювання використовують інший формат звіту про фінансові результати, що спричиняє розкриття інших сум замість собівартості запасів, визнаної витратами протягом періоду. Згідно з цим іншим форматом, суб'єкт господарювання розкриває суми операційних витрат, пов'язаних із доходами періоду і класифікованих за їхнім характером. У цьому випадку суб'єкт господарювання розкриває інформацію про витрати на сировину та витратні матеріали, витрати на оплату праці та інші операційні витрати разом із сумою чистої зміни в запасах за період.

45. Часткове списання до чистої вартості реалізації може бути таким за обсягом, частотою або характером, що потребує розкриття інформації згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 3 "Чистий надлишок або дефіцит за період, суттєві помилки та зміни в обліковій політиці".

Дата набрання чинності

46. Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору набирає чинності для річних фінансових звітів за періоди, що починаються 1 липня 2002 р. або пізніше. Застосування до вказаної дати заохочується.

47. Якщо суб'єкт господарювання приймає для цілей фінансової звітності принцип нарахування (як визначено Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору) після вказаної дати набрання чинності, то цей Стандарт застосовується до річних фінансових звітів суб'єкта господарювання, що охоплюють періоди, які починаються в день прийняття облікової політики або пізніше.

Порівняння з МСБО 2

В основу Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 12 “Запаси” покладено переважно Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 2 (переглянутий у 1993 р.) “Запаси”. Основні відмінності між МСБОДС 12 та МСБО 2 такі:

- На час випуску цього Стандарту, КДС не враховував застосовність МСБО 41 “Сільське господарство” до суб’єктів господарювання державного сектору, тому МСБОДС 12 не відображає зміни, внесені до МСБО 2 після випуску Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку МСБО 41.
- МСБОДС 12 містить інші, порівняно з МСБО 2, визначення. Ця відмінність визнає, що суб’єкти господарювання державного сектору розподіляють деякі запаси безоплатно або за номінальною платою.
- МСБОДС 12 зазначає, що незавершені послуги, які мають бути розподілені без компенсації або за номінальною компенсацією безпосередньо для оплати отримувачами, виключені зі сфери застосування цього Стандарту.
- У МСБОДС 12 включено визначення поточної відновлюваної собівартості, яке є додатковим до визначень у МСБО 2.
- МСБОДС 12 вимагає оцінювати вартість запасів, наданих безоплатно або за номінальною платою, за меншою з двох оцінок: собівартості чи поточної відновлюваної собівартості.
- МСБОДС 12 не дозволяє визначати собівартість запасів за формулою “останнє надходження – перший видаток” (ЛІФО).
- У МСБОДС 12 включено додатковий, порівняно з МСБО 2, коментар для роз’яснення застосовності стандартів для обліку суб’єктами господарювання державного сектору
- У деяких випадках у МСБОДС 12 використовується інша, відмінна від МСБО 2 термінологія. Найбільш важливими прикладами є використання в МСБОДС 12 термінів “суб’єкт господарювання”, “звіт про фінансові результати”. Еквівалентні терміни в МСБО 2 такі: “підприємство”, “звіт про прибутки та збитки”.