Министерство образования и науки Российской Федерации

*Федеральное государственное бюджетное образовательное   
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Экономический факультет**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита  
и автоматизированной обработки данных**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

бухгалтерский учет МАТЕРИАЛЬНО – ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Работу выполнила |  | | Полина Владимировна Вайволенко |
| Направление подготовки | | 38.03.01 Экономика | |
| Направленность (профиль) | | Бухгалтерский учет, анализ и аудит | |
| Научный руководитель канд. экон. наук, доц. |  | | А.В. Рябченко |
| Нормоконтролер  канд. экон. наук, доц. |  | | А.В. Рябченко |

СОДЕРЖАНИЕ

Введение………………………………………………………………….…………. 3

1. Материально-производственные запасы ………………………………...…..… 5

* 1. Материально-производственные запасы и их классификация……………. 5
  2. Оценка материально-производственных запасов……………………….…. 9

1. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов…………….… 15
   1. Синтетический учет производственных запасов…………………………. 15
   2. Аналитический учет материалов…………………………………………... 22
   3. Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии……………. 24
2. Инвентаризация………………………………………………………………… 31
   1. Общие правила проведения инвентаризации….......................................... 31
   2. Проведение инвентаризации материально-производственных запасов и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета………………... 39

Заключение…………………………………………………………………...……. 44

Список использованных источников…………………………………………….. 45

ВВЕДЕНИЕ

Материально-производственные запасы являются частью оборотного капитала, их грамотный, систематизированный учет является гарантией эффективного управления предприятием. Отсутствие достоверности данных о наличии и движении материально-производственных запасов может привести к неверному управленческому учету и, как следствие, к убыткам.

Затраты на материально-производственные запасы служат основой и являются необходимым условием выполнения программы выпуска и реализации продукции, снижения ее себестоимости. Особо большое значение имеет использование материально-производственных запасов и их расход.

Объемы продукции и улучшение ее качества в значительной степени зависят от обеспеченности предприятия материально-производственными запасами и эффективности их использования. Материально- производственные запасы составляют значительный объем в активах предприятия, по своей классификации представляют большое количество различных видов и наименований.

От объективности и достоверности информации, формируемой на участке учета материально-производственных запасов, зависят сумма налога на добавленную стоимость, себестоимость продукции, финансовый результат, налогооблагаемая прибыль, сумма налога на прибыль.

Все вышеперечисленное обуславливает актуальность темы курсовой работы.

Цель исследования в курсовой работе - изучение порядка оценки и документального оформления движения материально-производственных запасов, анализ организации и ведения оперативного и бухгалтерского учета материально-производственных запасов, контроля над обеспеченностью, сохранностью и использованием их в производстве.

Для достижения цели исследования представляется целесообразным решить следующие задачи:

1. Исследование сущности, классификации, оценки, нормативно-правового регулирования материально-производственных запасов как объекта учета и контроля;

2. Изучение организации и ведения учета материально- производственных запасов на исследуемом предприятии.

1 Материально-производственные запасы

* 1. 1 Материально-производственные запасы и их классификация

Материально-производственные запасы представляют собой различные вещественные элементы, используемые в качестве исходных предметов труда, потребляемых при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд. Материально-производственные запасы используются однократно в течение одного производственного цикла и полностью переносят свою стоимость на производимую продукцию (выполненные работы, оказанные услуги) (далее - продукция).

Обычный операционный цикл является характеристикой производственного процесса как средняя продолжительность изготовления продукции от начала до окончания в данной конкретной организации. Например, в случае, когда обычный операционный цикл в организации составляет 15 месяцев, то средства труда со сроком полезного использования до 15 месяцев могут учитываться как материально-производственные запасы, а со сроком свыше 15 месяцев должны учитываться как основные средства.

Классификация материально-производственных запасов по их назначению и способу использования в процессе производства представлена на рисунке 1.

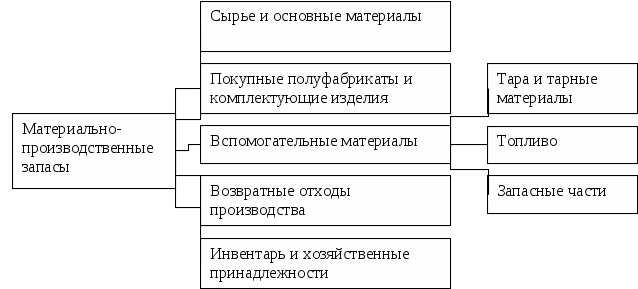


Рисунок 1 – Классификация материально-производственных запасов

К бухгалтерскому учету материально-производственные запасы принимаются как следующие активы:

1. используемые в качестве сырья при производстве продукции (выполнении работ, оказания услуг);
2. предназначенные для продажи;
3. применяемые для управленческих нужд организации.

Материально-производственные запасы в зависимости от назначения и способа использования в процессе производства продукции подразделяются на следующие основные группы:

* сырье и основные материально-производственные запасы;
* покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;
* вспомогательные материально-производственные запасы;
* возвратные отходы производства.
* инвентарь и хозяйственные принадлежности.

Сырье и основные материалы - это предметы труда, предназначенные для использования в процессе производства продукции и представляющие собой материальную (вещественную) основу при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг).

Сырье представляет собой продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, древесина, руда, уголь, нефть и т.п.).

Материалы представляют собой продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, бумага, металл, бензин и т.п.).

Покупные полуфабрикаты - это те же сырье и основные материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией.

Комплектующие изделия - это изделия организации-поставщика, приобретаемые для комплектования продукции, выпускаемой организацией-изготовителем.

Вспомогательные материалы - это материалы, используемые для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукции определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (смазочные и обтирочные материалы и т.п.).

В группе вспомогательных материалов в виду особенностей использования отдельно выделяют топливо, тару и тарные материалы, а также запасные части.

Топливо - это углеродистые и углеводородистые вещества, выделяющие при сгорании тепловую энергию. Топливо подразделяют на следующие виды:

* энергетическое;
* технологическое (используемое для технологических целей в процессе производства продукции);
* двигательное (горючее - бензин, дизельное топливо и т.д.);
* хозяйственное (используемое на отопление).

Тара и тарные материалы - это предметы, используемые для упаковки и транспортировки продукции, хранения различных материалов и продукции. Различают следующие виды тары: тара из древесины, тара из картона и бумаги, тара из металла, тара из пластмассы, тара из стекла, тара из тканей и нетканых материалов.

Запасные части - это предметы, предназначенные для проведения ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п.

Возвратные отходы производства - это остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, утратившие частично или полностью потребительские свойства исходного сырья и материалов (обрубки, обрезки, стружка, опилки и т.п.).

Не относятся к возвратным отходам остатки материалов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цеха, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции. Не относится к отходам также попутная (сопряженная) продукция, перечень которой устанавливается в отраслевых методических рекомендациях (инструкциях) по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности - это предметы со сроком полезного использования до 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, используемые в качестве средств труда (инвентарь, инструменты, спецодежда, спецприспособления и т.д.)

Для целей аналитического учета материально-производственные запасы также классифицируют по различным группам в зависимости от технических свойств. Внутри групп материально-производственные запасы (в том числе материально-производственные запасы) подразделяют по видам, сортам, маркам, типоразмерам и т.д.

Каждому виду материально-производственных запасов присваивается номенклатурный номер, разрабатываемый организацией в разрезе их наименований и/или однородных групп (видов).

Номенклатурный номер является единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов и представляет собой краткое числовое обозначение, присваиваемое каждому наименованию, сорту, размеру, марке материально-производственных запасов. Номенклатурные номера, присваиваемые материалам, записывают в специальный реестр, называемый номенклатурой-ценником.[1]

В соответствии с ПБУ 5/01 (в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н), единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера материально-производственных запасов, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.[7]

* 1. Оценка материально-производственных запасов

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

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).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

* + 1. суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
    2. суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
    3. таможенные пошлины;
    4. невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
    5. вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
    6. затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;
    7. затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
    8. иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

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.

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.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

В фактическую себестоимость материально-производственных запасов включаются также фактические затраты организации на доставку материально-производственных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Организация, осуществляющая торговую деятельность, может затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

При отпуске материально-производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

* по себестоимости каждой единицы;
* по средней себестоимости;
* по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально-производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

Оценка материально-производственных запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что

материально-производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка материально-производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

По каждой группе (виду) материально-производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки.

Оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии, т.е. по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых по времени приобретений.[1]

Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерской отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам (видам)) исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации.

На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.[4]

Материально-производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

* о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам);
* о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;
* о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог;
* о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

2 Бухгалтерский учет материально-производственных запасов

2.1 Синтетический учет производственных запасов

Синтетический учет производственных запасов ведется на счете 10 «Материалы». Этот счет имеет следующие субсчета:

Субсчет 1 «Сырье и материалы» предназначен для учета наличия и движения сырья и основных материалов, включая строительные, образующих вещественную основу созданного в процессе производства продукта, а также вспомогательных материалов, которые могут присоединяться к основным материалам для повышения их потребительских свойств и качеств (лаки, краски), могут потребляться средствами труда для поддержания их в рабочем состоянии (масло для смазки машин), могут использоваться для содействия производственному процес­су, хозяйственных нужд (расход материалов для ремонтных целей, на обслуживание санитарных устройств и т. п.), содействия процес­су производства сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки.

Субсчет 2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» используется для учета наличия и движения покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, которые пред­назначены для комплектования выпускаемой продукции, включая строительные конструкции и детали, требующие сборки и входящие в себестоимость строительной продукции; стоимости специального оборудования, инструментов и приспособлений, приобретаемых для проведения научных (экспериментальных) работ. Изделия, приобре­тенные для комплектации, стоимость которых не включается в себе­стоимость продукции, учитывается на счете 41 «Товары».

Субсчет 3 «Топливо» предназначен для учета наличия и движения всех видов нефтепродуктов (нефть, бензин и т. п.), смазочных матери­алов для эксплуатации транспортных средств, топлива для техноло­гических нужд производства, для выработки энергии, отопления зда­ний (уголь, дрова, торф, газообразное топливо).

Субсчет 4 «Тара и тарные материалы» применяется для учета на­личия и движения всех видов тары, а также материалов для ее изго­товления и ремонта. Не отражается на этом субсчете тара, используемая организацией как хозяйственный инвентарь. Предметы, предназначен­ные для дополнительного оборудования, вагонов, барж, судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчете 1 "Сырье и материалы". Орга­низации торговли учитывают тару под товарами и порожнюю на счете 41 «Товары».

Субсчет 5 «Запасные части» используется для учета наличия и дви­жения запасных частей, приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности и предназначенных для ремонта, замены из­ношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т. п., а также обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, создаваемого на местных предприятиях, в ремонт­ных цехах предприятий, на технических обменных пунктах. Здесь же учитываются наличие и движение автомобильных шин в запасе и обо­роте (кроме шин, включаемых в инвентарную стоимость автомобиля и отражаемых в составе основных средств).

Субсчет 6 «Прочие материалы» предназначен для учета наличия и движения отходов производства (обрубки, обрезки, стружка); неис­правимого брака; материалов, полученных от ликвидации основных средств (металлолом, утильсырье); изношенных шин и др. Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 3 «Топливо».

Субсчет 7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» применяется для учета наличия и движения материалов, переданных в переработку другим организациям для последующего изготовления готовой продукции. При этом затраты на переработку включаются в себестоимость готовой продукции независимо от способа переработ­ки (собственными силами или сторонними организациями).

Субсчет 8 «Строительные материалы» предназначен для учета на­личия и движения материалов, используемых в строительно-монтаж­ных работах, для отделки зданий и сооружений, а также для учета строительных конструкций, деталей и т. п. для нужд строительства у организаций-застройщиков.

Сельскохозяйственные организации могут открывать к счету 10 «Материалы» субсчета целевого назначения: семена, посадочный ма­териал, корма, минеральные удобрения и т. п.

Субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» предназ­начен для учета инвентаря, инструмента и других средств труда, вклю­чаемых в состав средств в обороте.

Субсчет 10 «Специальная оснастка и спецодежда на складе» пред­назначена для учета наличия и движения специнструмента, спецпри­способлений, спецоборудования и спецодежды на складах организа­ции или в иных местах хранения.

Субсчет 11 «Спецоснастка и спецодежда в эксплуатации» предназ­начен для учета наличия и движения специнструментов, спецприспо­соблений, спецоборудования и спецодежды в эксплуатации при ис­пользовании их для производства продукции, выполнения работ или для управленческих нужд организации.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета синтетический учет производственных запасов на счете 10 «Материалы» разрешается вести двумя способами:

1. по фактической себестоимости;
2. по учетным ценам.

При первом способе на счете 10 «Материалы» отражаются все расходы по их приобретению и заготовлению.

При втором способе дополнительно используют счета: 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов».

Применение того или другого способа определяется предприятием самостоятельно и указывается в его учетной политике.

Традиционным и более упрощенным является первый способ учета материалов. В этом случае на поступившие материалы в бухгалтерском учете дебетуют счет 10 «Материалы» и кредитуют счета:

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – на стоимость услуг, оплачиваемых чеками транспортным (железнодорожным, водным) организациям, а также информационные и консультационные услуги, таможенные пошлины и др.;

71 «Расчеты с подотчетными лицами» – на стоимость сырья и материалов, приобретенных и оплаченных из подотчетных сумм;

23 «Вспомогательные производства» – на расходы по доставке материалов собственным транспортом и на фактическую себестоимость материалов собственного производства;

20 «Основное производство» – на стоимость полученных из производства возвратных отходов и др.

Если при приемке обнаруживается их недостача или порча, то эти операции на материальных счетах не отражаются. В случае, когда недостача сырья и материалов не превышает норму естественной убыли в пути, она списывается на общехозяйственные расходы производственного предприятия. При обнаружении же недостачи и порчи сырья и материалов по вине поставщика последнему предъявляется претензия. Эта операция в учете отражается по дебету счета 76-2 «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При ведении синтетического учета материалов по фактической себестоимости в рамках счета 10 «Материалы» целесообразно открыть два аналитических счета:

* материалы по учетным ценам;
* транспортно-заготовительные расходы или отклонение в стоимости материалов.

Отпуск сырья и материалов из центральных складов в кладовые производственных цехов рассматривается как внутренние перемещения и в бухгалтерском учете отражается записью: дебет счета 10 «Материалы», аналитический счет «Центральный склад»; кредит счета 10 «Материалы», аналитический счет «Производственный цех».

Производственный расход сырья и материалов в бухгалтерском учете отражается путем списания с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счетов:

* 20 «Основное производство» – на стоимость сырья и материалов, израсходованных в основном производстве;
* 23 «Вспомогательные производства» – на стоимость материалов, израсходованных во вспомогательных производствах;
* 25 «Общепроизводственные расходы» – на стоимость материалов, израсходованных на общепроизводственные нужды;
* 26 «Общехозяйственные расходы» – на стоимость материалов, израсходованных на общехозяйственные нужды;
* 28 «Брак в производстве» – на стоимость материалов, израсходованных на исправление бракованной продукции и др.

В течение месяца списание сырья и материалов производится по твердым учетным ценам. В конце месяца определяют разницу между фактической себестоимостью израсходованных материалов и стоимостью их по твердым учетным ценам. Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны материалы по твердым учетным ценам. При этом если фактическая себестоимость выше твердой учетной цены, то разницу между ними списывают дополнительной бухгалтерской проводкой, обратную же разницу – способом «сторно», т.е. отрицательными числами.

При втором способе учета материалов на их фактическую себестоимость на основе поступивших расчетных документов поставщиков и других организаций дебетуется счет 15 «Заготовление и приобретение материалов» и кредитуются счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»; 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др. Записи на счетах производятся независимо от того, когда сырье и материалы поступили на склад производственного предприятия – до или после получения расчетных документов поставщиков и других организаций.

На учетную стоимость оприходованных материалов в бухгалтерском учете дебетуется счет 10 «Материалы» и кредитуются счета:

15 «Заготовление и приобретение материалов» – на фактическую стоимость сырья и материалов, если она ниже учетной стоимости;

16 «Отклонение в стоимости материалов» – на сумму разницы между стоимостью материалов по учетным ценам и их фактической себестоимостью.

В случае же превышения фактической себестоимости оприходованных материалов от стоимости их по учетным ценам, на имеющуюся разницу в бухгалтерском учете дебетуют счет 16 «Отклонение в стоимости материалов» и кредитуют счет 15 «Заготовление и приобретение материалов».

Остаток счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» показывает стоимость оплаченных, но не поступивших на склад производственного предприятия от поставщиков материалов за отчетный месяц.

Учтенные в течение месяца на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов» разницы между фактической себестоимостью приобретенных материалов и стоимостью их по учетным ценам в конце месяца списываются на счета затрат пропорционально стоимости израсходованных материалов по учетным ценам. В случае превышения фактической себестоимости материалов от стоимости их по учетным ценам в бухгалтерском учете дебетуют счета затрат и кредитуют счет 16 «Отклонение в стоимости материалов». В противном случае в бухгалтерском учете делается сторнировочная запись.[6]

При реализации материалов на сторону, синтетический учет которых ведется по фактической себестоимости, в бухгалтерском учете производятся следующие записи:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на фактическую себестоимость реализованных материалов.

Кредит счета 10 «Материалы».

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» - на продажную стоимость материалов.

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму НДС по реализованным материалам.

Кредит счета 68 «Расчеты с бюджетом».

Финансовый результат от реализации материалов списывается со счета 91 «Прочие доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки».

В случае же реализации материалов на сторону, синтетический учет которых ведется по учетным ценам, списание учетной стоимости материалов отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 10 «Материалы». На сумму разницы между фактической себестоимостью материалов и стоимостью их по учетным ценам дебетуют счет 91 «Прочие доходы и расходы» и кредитуют счет 16 «Отклонения в стоимости материалов». При этом производится либо обыкновенная, либо сторнировочная запись.[5]

2.2 Аналитический учет материалов

В бухгалтерии производственного предприятия, наряду с синтетическим учетом материалов, параллельно ведется аналитический учет. Существуют разные варианты аналитического учета материалов: сортовой, партионный, оперативно-бухгалтерский и др.

Сортовой способ учета материалов предусматривает ведение учета в натурально-стоимостном выражении по видам и сортам материалов.

На каждый вид и сорт материалов в бухгалтерии открывают карточки аналитического учета, в которых на основании первичных документов записывают операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки отличаются от карточек складского учета материалов лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и в денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек по каждому складу и в целом по предприятию составляют сортовые количественно-суммовые оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборотами и остатками синтетического счета 10 «Материалы» и данными карточек складского учета.

Партионный способ учета материалов в основном применяют на предприятиях пищевой промышленности по тем видам сырья и материалов, по которым необходим строгий контроль за соблюдением сроков хранения и использования. Этот способ предусматривает составление по каждой партии поступивших материалов партионной карты. В ней в отличие от складской партионной книги (карты) указывается стоимость материала. Записи в партионной карте ведутся линейно-позиционным способом. В конце месяца партионные карты сверяются с регистрами складского учета и их данные обобщают путем составления оборотной ведомости. Итоги последней сопоставляют с данными синтетического учета.

Оперативно-бухгалтерский способ учета материалов предусматривает ведение натурального учета материалов на складе. Работник бухгалтерии, осуществляя прием отчетов от материально ответственных лиц непосредственно на складах, проверяет по первичным документам правильность отражения их данных в регистрах складского учета. В бухгалтерии натурально-стоимостный учет не ведут, а применяют суммовой учет движения материалов.

В конце месяца на основании данных складского учета бухгалтер выписывает количественные остатки материалов по их отдельным видам в специальную сальдовую ведомость учета остатка материалов на складе (без оборотов прихода и остатка). Затем бухгалтер осуществляет таксировку и подсчет итогов остатков материалов по твердым учетным ценам по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

Оперативно-бухгалтерский (сальдовый) способ учета материалов – один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки учетных данных и малой механизации учета. Его применение позволяет избегать ведения громоздкого натурально-стоимостного учета в бухгалтерии и не допускает его дублирования с записями складского учета.

На мелких производственных предприятиях в качестве регистров натурально-стоимостного учета можно использовать материальные отчеты. В этом случае значительно сокращается трудоемкость учетно-вычислительных работ, достигается тождественность складского и бухгалтерского учета и упрощается сверка данных синтетического и аналитического учета.

Суммовой аналитический учет материалов на производственных предприятиях в зависимости от применяемой формы бухгалтерского учета может вестись в книгах, карточках, ведомостях, журналах-ордерах и машинограммах.

Наибольший эффект в организации учета материалов достигается при применении автоматизированной формы бухгалтерского учета, использовании персональных компьютеров и прогрессивных программ.[4]

2.3 Учет производственных запасов на складах и в бухгалтерии

Для обеспечения производственной программы соответствующими материальными ресурсами на предприятиях создаются специализированные склады для хранения основных и вспомогательных материалов, топлива, запасных частей и других материалов. Кроме центральных заводских складов в различных структурных подразделениях организации могут быть кладовые, выполняющие функции промежуточных складов. Каждому складу приказом по предприятию присваивается постоянный номер, который впоследствии указывается на всех документах, относящихся к операциям данного склада. Склады должны быть обеспечены исправными весами, измерительными приборами и мерной тарой.

На складах (кладовых) материальные ценности размещают по секциям, а внутри них — по группам, типо- и сорторазмерам в штабелях, ящиках, контейнерах, на стеллажах, полках, ячейках, поддонах, что обеспечивает быструю их приемку, отпуск и контроль за соответствием фактического наличия установленным нормам запаса (лимиту).

Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом (кладовщик), являющийся материально ответственным лицом, которого принимают на работу, как правило, по согласованию с главным бухгалтером предприятия. С кладовщиком заключается типовой договор по установленной форме о полной индивидуальной материальной ответственности.

Если в штатном расписании организации отсутствует должность заведующего складом, то его обязанности могут быть возложены на любого работника организации с его согласия и с обязательным заключением договора об индивидуальной материальной ответственности. От занимаемой должности кладовщик может быть освобожден только после сплошной инвентаризации товарно-материальных ценностей и передачи их по акту, утвержденному руководителем предприятия.

На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения материалов. В ярлыке указывают наименование материалов, номенклатурный номер, единицу измерения, цену и лимит наличия материалов.

Учет движения и остатков материалов осуществляют в карточках учета материалов. На каждый номенклатурный номер открывают отдельную карточку, поэтому учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении.

Карточки открывают в бухгалтерии или вычислительной установке и записывают в ней номер склада, наименование материала, марку, сорт, профиль, размер, единицу измерения, номенклатурный номер, учетную цену и срок годности. После этого карточки передают на склад, и кладовщик заполняет колонки прихода, расхода и остатка материалов.

Запись в карточках кладовщик делает на основании первичных документов (приходных ордеров, требований-накладных и др.) в день совершения операций. После каждой записи выводят остаток материалов. Благодаря этому склад располагает оперативными сведениями о состоянии запасов материалов. Если остаток материалов выше или ниже установленной нормы запасов, то заведующий складом обязан сообщить об этом в отдел снабжения.

Ведение учета материалов допускается также в книге учета материалов, которая содержит те же реквизиты, что и карточки учета материалов.  
       В условиях функционирования АСУП и автоматизированного складского хозяйства вместо карточек учета применяют систематически составляемые машинограммы-ведомости движения и остатков материалов В них на основании первичных документов отражают те же данные, что и в карточках складского учета, однако в отличие от них машинограммы-ведомости составляют лишь по складам и материально ответственным лицам. Машинограммы используются для контроля за движением и состоянием материалов на складе и оперативного управления производством.

Первичные документы после записи их данных в карточки учета передают в бухгалтерию; сюда же передают лимитно-заборные карты по мере использования лимита, но не позднее 1-го числа следующего месяца. Сдачу документов оформляют реестром, в котором указывают наименование и номера сдаваемых документов.

В цехах, имеющих кладовые, а также в подотчетных организациях (пункты, отделения, заводы) материально ответственные лица (заведующие пунктами и отделениями, мастера заводов) составляют месячные отчеты об остатках и движении материалов в подотчете и представляют их в бухгалтерию. В отчетах содержатся сведения об остатках материалов на начало месяца, их поступлении, расходе и остатке на конец месяца. В отчетах мастеров заводов наряду с фактическим расходом материалов указывают их расход по норме. Нормативный расход материалов исчисляют в бухгалтерии, где производится, кроме того, и таксировка отчета.

При использовании материальных отчетов отпадает необходимость в составлении других документов на расход материалов и упрощается учет материалов в подотчете, поскольку в качестве регистров аналитического учета используются отчеты материально ответственных лиц.

Все первичные документы по движению материалов со складов и подразделений предприятия поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в пачки и передаются затем на вычислительную установку (ВУ). Именно на этой стадии учетного процесса работники бухгалтерии обязаны осуществлять действенный контроль за законностью, целесообразностью и правильностью документального оформления операции по движению материалов. После проверки первичные документы подвергаются таксировке (умножением количества материалов на цену).

Первичные документы по движению материалов могут передаваться сразу на ВУ, минуя бухгалтерию, – в этом случае контроль первичных документов осуществляется работниками ВУ.

Существует несколько вариантов учета материалов в бухгалтерии. При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки отличаются от карточек учета материалов лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют сортовые количественно-суммовые оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборотами и остатками на соответствующих синтетических счетах и данными карточек складского учета.

При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости, составляемые в натуральном и денежном выражениях по каждому складу отдельно по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам.

Этот вариант значительно уменьшает трудоемкость учета, поскольку отпадает, необходимость ведения карточек аналитического учета. Однако учет и в этом случае остается громоздким, поскольку в оборотную ведомость приходится записывать сотни, а, иногда и тысячи номенклатурных номеров материалов.

Более прогрессивным является оперативно-бухгалтерский, или сальдовый, метод учета материалов, при котором бухгалтерия не дублирует складского сортового учета ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки учета материалов, ведущиеся на складах.[1]

Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках учета материалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бухгалтерии, переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек учета материалов в ведомость учета остатков материалов на складе (без оборотов прихода и расхода).

После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость остатков передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по твердым учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

При сальдовом методе учета материалов поступившие в бухгалтерию первичные документы по движению материалов после их проверки и таксировки раскладывают в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу с учетом складов и номенклатурных групп материалов. По данным контрольной картотеки документов составляют ежемесячную статистическую отчетность о движении и остатках важнейших видов материалов и топлива. Кроме того, по истечении месяца картотеку используют для составления групповых оборотных ведомостей в суммовом выражении по каждому складу в отдельности. Таких групп бывает несколько десятков (вместо тысяч наименований материалов). Данные этих ведомостей сверяют со стоимостными данными ведомости остатков и с итогами записей в регистрах синтетического учета.

Сальдовый метод учета материалов — один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки учетных данных и малой механизации учета.

При использовании ЭВМ все необходимые регистры при сальдовом методе учета материалов (групповые оборотные ведомости, ведомости остатков, сальдово-счислительные ведомости) составляют на машинах.

Аналитический учет материалов в бухгалтерии с применением ЭВМ можно осуществлять также посредством составления сортовых оборотных ведомостей по номенклатурным номерам на основании поступающих первичных документов. Сверка со складским учетом в этом случае осуществляется вручную. При передаче на ВУ карточек складского учета на их основе разрабатывается сортовая оборотно-счислительная ведомость, в которой сопоставляются исходящий остаток материалов (в количественном и суммовом выражении) по первичным документам, по карточкам складского учета и выявляются отклонения между этими данными.

Оба изложенных варианта аналитического учета материалов с применением ЭВМ имеют существенные недостатки, поскольку при сальдовом методе трудоемкой является разработка групповых и сальдово-счислительных ведомостей для сверки данных бухгалтерского и складского учета непосредственно с помощью машин. При составлении только сальдовой ведомости сверку с карточками складского учета производят вручную, что значительно затрудняет поиск и обнаружение ошибок.

При составлении сортовых оборотных ведомостей на ЭВМ ослабляется контроль за ведением складского хозяйства.

В связи с этим целесообразно использовать комбинированный метод аналитического учета материалов, сочетающий прогрессивность сальдового метода и меньшую трудоемкость разработки регистров поиска ошибок при втором варианте. При комбинированном методе осуществляется постоянный контроль за складским учетом и составляются сортовые оборотные (оборотно-счислительные) ведомости Данные о начальных остатках и оборотах по каждому номенклатурному номеру облегчают поиск ошибок и расхождений.[6]

3 Инвентаризация материально-производственных запасов

3.1 Общие правила проведения инвентаризации

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем организации, кроме следующих случаев:

1. при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже, а также в случаях, предусмотренных законодательством при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
2. перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет. В районах, расположенных на Крайнем Севере и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;
3. при смене материально ответственных лиц (на день приемки - передачи дел);
4. при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
5. в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
6. при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматриваемых законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации.
7. при коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более пятидесяти процентов его членов,

а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии. При малом объеме работ и наличии в организации ревизионной комиссии проведение инвентаризаций допускается возлагать на нее.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение регистрируют в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т.д.). В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на определенную дату», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах.

Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объема) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи.

Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом. Описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

Наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц принявший имущество расписывается в описи в получении, а сдавший - в сдаче этого имущества.

На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки в описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств либо формы, разработанные министерствами, ведомствами. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия Российской Федерации для сельскохозяйственных организаций.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

В межинвентаризационный период в организациях с большой номенклатурой ценностей могут проводиться выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки. Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации в следующем порядке:

* основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты у организации или увеличение финансирования (фондов) у бюджетной организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;
* убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации соответственно на издержки производства и обращения у организации или на уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.
* убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;
* недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на издержки производства и обращения у организации или уменьшение финансирования (фондов) у бюджетной организации.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц. Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списываются в организациях на издержки обращения и производства, а в бюджетных организациях - на уменьшение финансирования (фондов).

На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете. Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией.

3.2 Проведение инвентаризации материально-производственных запасов и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении.

При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение не допускается (например, опломбировывается) и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру

или товарному отчету после инвентаризации. Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием "Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации". В описи указывается дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка "после инвентаризации" со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием "Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации". Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути - расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным - копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам - с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций - сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету "Товары отгруженные" следует установить, не числятся ли на этом счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах ("Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и т.д.), или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

Описи составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций. В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета. В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на эти ценности указываются их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся.

Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В описи малоценные и быстроизнашивающиеся предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи.

Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, должны записываться в инвентаризационную опись на основании ведомостей - накладных или квитанций организаций, осуществляющих эти услуги.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, пришедшие в негодность и не списанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.). На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационной комиссией составляется акт на списание с указанием причин порчи.

В результате проведения инвентаризации могут быть выявлены недостачи либо излишки материально-производственных запасов.

Излишки МПЗ, выявленные в результате проведенной инвента­ризации, отражаются в бухгалтерском учете коммерческих организа­ций как прочие доходы (дебетуют счет 10 «Материалы», кредитуют счет 91 «Прочие доходы и расходы»), а в некоммерческих организациях относятся на увеличение доходов.

При выявлении фактов недостач, хищений, порчи материалов их фактическая себестоимость или ее часть (при порче материалов) спи­сывается с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Со счета 94 стоимость недостающих и испорченных материалов списывают на счета издержек производства и обращения (если потери в пределах норм), в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» (при установлении конкретных виновников), в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» (при отсутствии конкретных виновников или если во взыскании недостающих или испорченных ценностей отказано судом). В некоммерческих организациях недостачи сверх норм убыли при от­сутствии виновников списывают на увеличение расходов.

Стоимость материалов, утраченных в результате стихийных бед­ствий или иных форс-мажорных обстоятельств, списывается с кре­дита счета 10 «Материалы» в дебет счета 99 «Прибыли и убытки». Материалы, израсходованные при ликвидации последствий стихий­ных бедствий, также списываются со счета 10 на счет 99.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Данная работа посвящена бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. В процессе ее написания была сделана попытка проанализировать цели, стоящие перед бухгалтерским учетом, и задачи, которые должен выполнять бухгалтерский учет материально-производственных запасов для предприятий.

В работе была описана методика ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов в соответствии с утвержденными положениями и нормативными актами. Были приведены счета, с помощью которых ведется учет этих операций.

Приведенная методика ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов является полной и конкретизированной, что позволяет организовать четкое управление и контроль за их учетом.

В системе организации бухгалтерского учета на предприятиях особое место занимает учет материально-производственных запасов, в задачи которого входят:

* систематический контроль за выпуском продукции, состоянием ее запасов и сохранностью на складах, объемом вы­полненных работ и услуг;
* своевременное и правильное документальное оформление отгруженной и отпущенной продукции (работ, услуг), четкая организация расчетов с покупателями;
* своевременный и точный расчет сумм, полученных за реализованную продукцию (работы, услуги), фактических затрат на их производство и сбыт, расчет сумм прибыли.

Успешное выполнение этих задач зависит от ритмичности ра­боты предприятия, правильной организации сбыта и складского хозяйства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Акчурина С.Р. Синтетический и аналитический учет производственных запасов // "Новое в бухгалтерском учете и отчетности", N 6, 2001.
2. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет/ В.П. Астахов – М.: ИКЦ МарТ, 2005. - 327с.
3. Бабченко Т.Н. Учет материально-производственных запасов // Российский налоговый курьер № 5, 2001.
4. Бакаев А.С., Безруких П.С. Бухгалтерский учет/ А.С. Бакаев, П.С. Безруких - М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 312с.
5. Бондарь Е. Инвентаризация имущества. Товарно-материальные ценности // Бухгалтерское приложение к газете "Экономика и жизнь" № 46, 2004.
6. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Материальные расходы. Налоговый и бухгалтерский учет // Налоги и финансовое право, 2003 г. 256 с.
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет/ М.А. Вахрушина - М.: Экор-книга, 2008. – 379 с.
8. Волков Н.Г. Учет производственных запасов // Бухгалтерский учет № 4, 2001. с.
9. Волошин Д.А. Учет материально-производственных запасов. Комментарий к Методическим указаниям по применению ПБУ 5/01 // Главбух № 4, 2002.
10. Глушков И.Е. «Бухгалтерский учет». Москва - 2002 г.
11. Гражданский Кодекс Российской Федерации.
12. Как списывать товары выгодно./С.Е. Хапова, главный специалист департамента внутреннего аудита ОАО «Красноярские авиалинии», Г,Н, Соколова, эксперт журнала // Главбух. – 2006 - № 21. – С. 82-90.
13. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2004. — 592 с. — (Серия «Высшее образование»).
14. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. – утверждены приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н.
15. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. – к приказу Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49.
16. Мизиковский Е. А. Теория бухучета/ Е.А. Мизиковский. – М.: Экономистъ, 2006. – 256 с.
17. Налоговый Кодекс Российской Федерации.
18. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129 – ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1996. - № 48.
19. Патров В.В. Учет материально-производственных запасов // "Бухгалтерский учет", N 18, 2001
20. ПБУ «Доходы организации» (ПБУ 9/99). – утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н.
21. ПБУ «Расходы организации» (ПБУ 10/99). – утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н.
22. ПБУ «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). – утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н.
23. ПБУ 5/01 (в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н).
24. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности. – 2-е изд., испр. – М.: Изд-во ОМЕГА-Л, 2005. – 128 с.
25. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ. – утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34.
26. Постановление об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве от 30 октября 1997 г. № 71а.
27. Пронина Е.А. Производственные запасы// Бухгалтерский учет,2006.- №23.
28. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет/ Н.Г. Сапожникова – М.: КНОРУС, 2010. – 480 с.
29. Сапожникова Н.Г. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета: более 10 000 проводок/ Н.Г. Сапожникова. – М.: Экор-книга, 2008. – 571с.
30. Тупицын А.Л., Учет и анализ материально-производственных запасов, Новосибирск. - 2007. – 100 с.
31. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 N 129-ФЗ