1 МАТЕРИАЛЬНЫЕ РЕСУРСЫ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ, ОЦЕНКА И ЗАДАЧИ УЧЕТА

Под **производственными запасами** понимают различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость произведенной продукции.

Учет материалов в Республике Беларусь регулируется Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 114 от 17 июля 2007г. «Об утверждении инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов».

Материальные ресурсы оказывают существенное влияние на уровень затрат на производство продукции, так как их доля в себестоимости продукции отдельных отраслей превышает 70%.

В связи с этим перед учетом материальных ресурсов ставят следующие задачи:

- правильное и своевременное документальное отражение операций и обеспечение достоверных данных о наличии и использовании материальных ресурсов на каждом этапе кругооборота;

- обеспечение контроля за сохранностью в местах хранения и на всех этапах движения материальных ресурсов;

- контроль за соблюдением установленных норм запаса, своевременное выявление неликвидных и сверхнормативных запасов с целью их реализации;

- правильное исчисление фактической себестоимости материалов;

- прочие.

Материально-производственные запасы группируются:

- по роли и значению в процессе производства;

- по технологическим свойствам.

В зависимости от роли, которую выполняют разнообразные производственные запасы в процессе производства (классификация по технологическим свойствам), они подразделяются на *основные* и *вспомогательные*.

**Основные**: сырье, материалы, покупные изделия и полуфабрикаты – это предметы труда, составляющие основу изготавливаемой продукции.

**Вспомогательные** материалы – это предметы труды, которые придают основным материалам определенные свойства и качества (лаки, краски), или предметы, используемые для содержания средств труда (смазочные и обтирочные материалы, запасные части, топливо, тара и тарные материалы).

Классификация по *технологическим свойствам* является основой систематизации перечня материалов, потребляемых в производстве. Она же лежит в основе организации синтетического и аналитического учета.

План счетов предусматривает следующие счета для учета производственных запасов:

* 10 «Материалы»;
* 11 «Животные на выращивании и откорме»;
* 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
* 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
* 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
* 41 «Товары».

На счете 10 «Материалы» группировка информации по видам материальных ценностей осуществляется на субсчетах, которые предприятие открывают по своему усмотрению, чтобы они удовлетворяли нужды управления производством. Вместе с тем в Плане счетов предусмотрен перечень субсчетов счета «Материалы». Внутри каждого субсчета материальные ценности подразделяются по видам, сортам, маркам, типоразмерам.

Оценка материалов является важным условием для правильной организации их учета. Исходя из общих принципов отечественного учета в бухгалтерском балансе материальные ценности отражаются только по фактической себестоимости. Она состоит из цены приобретения, расходов по доставке на предприятие, прочих расходов (процент за кредит, предоставленный для расчета поставщиком, таможенных пошлин, вознаграждения посредникам, платы за погрузочно-разгрузочные работы, недостачи в пути в пределах норм естественной убыли, расходов по заготовлению материалов). Рассчитывается по формуле (1.1):

См = Пм + Зм  (1.1)

где См – фактическая себестоимость материалов;

Пм – покупная стоимость материалов;

Зм – транспортно-заготовительные расходы.

Расходы по содержанию складов и отделов снабжения предприятия учитываются отдельно.

Текущий учет всех видов материалов очень трудоемкий. Поэтому текущий учет материалов на предприятии ведется:

- по фактической себестоимости;

- по учетным ценам, в качестве которых могут быть взяты: оптовые цены, плановые цены (себестоимость), средневзвешенные цены и т.п.

Если в качестве учетных используются оптовые цены, то в конце месяца рассчитываются и распределяются транспортно-заготовительные расходы.

При использовании плановых цен отклонение между стоимостью материалов по учетным ценам и их фактической себестоимостью учитываются отдельно и затем, согласно расчеты, списываются на себестоимость продукции.

Таким образом материальные ресурсы, использованные в течении месяца на производство продукции списываются на изделия по фактической себестоимости.

Международные стандарты финансовой отчетности предусматривают следующие методы оценки материальных ресурсов: по первоначальной (фактической) стоимости; по восстановительной стоимости; по чистой стоимости реализации; по производственной (дисконтированной) стоимости; ЛИФО (от англ. last-fast), при котором производственные запасы, приобретенные последними, списываются в первую очередь по ценам последней партии, затем по ценам предыдущей партии и т.п.; ФИФО (от англ. fast-last), при котором материалы списываются на производство в той последовательности и по тем ценам, как они поступали на предприятие.

Методы ЛИФО и ФИФО требуют организации партионного учета, значит, повышает его трудоемкость.

В соответствии с действующим законодательством предприятие может само избирать способ оценки материальных ресурсов, о чем делает запись в специальном документе учетной политике.

2 ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ НА СКЛАДАХ

Задача бесперебойного снабжения производства необходимыми материальными ресурсами возложена на отдел материально-технического снабжения предприятия. Специалистами этого отдела осуществляется поиск наиболее выгодных вариантов поставки и разработка договоров с оптимальными условиями. В заключенных договорах указывается: номенклатура, цена, объем, и срок поставок, порядок расчетов, права и обязанности сторон, а также экономические санкции за нарушение договорных обязательств. Отдел материально-технического снабжения предприятия осуществляет оперативный контроль за использованием договоров по первичным документам учета движения материалов.

Согласно Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь № 114 от 17 июля 2007г. «Об утверждении инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов» эти документы бывают:

- приходными, на поступление материальных ресурсов (например, товарно-транспортная накладная, счет-фактуры);

- расходными, на отпуск материальных ресурсов (например: товарно-транспортная накладная, счет-фактуры).

Они оформляются вручную или с помощью вычислительной техники и имеют важную роль в организации материального учета. С их помощью осуществляется предварительный, текущий и последовательный контроль за движением материалов.

В соответствии с действующим законодательством на этих документах типографическим способом проставляется номер. Учет их ведется в бухгалтерии в специальном журнале, выдачу материально-ответственным осуществляют под расписку.

При отпуске материалов поставщик выставляет покупателю счет, счет-фактуру или товарно-транспортную накладную и оформляет расчетные документы для взыскания денег.

Если материалы отправляют на железную дорогу, то дополнительно оформляется железнодорожная квитанция, которая с расчетными документами пересылается покупателю.

Полученные от поставщиков документы поступают в отдел материально-технического снабжения и регистрируются в *журнале учета поступивших грузов (форма М-1)* с присвоением регистрационного номера. После этого даются согласие на оплату (т.е. счет акцептуется) или дается мотивированный отказ от оплаты (при нарушении условий договора поставки). Затем документы передаются на склад и по ним материально-ответственное лицо принимает материалы по количеству и качеству.

Материалы, прибывшие в адрес получателя на товарные станции железной дороги, аэропорта, пристани принимаются экспедитором отдела материально-технического снабжения, которому на предприятии выдают документ специальной формы на право получения этих ценностей – *доверенность (форма М-2, М-2а)*. Доверенности являются бланками строгой отчетности. Их регистрируют в *журнале учета доверенностей (формат М-3)* и выдают под расписку при получении. Работники бухгалтерии контролируют о использовании выданных доверенностей. Документом, подтверждающим их целевое использование являются накладные, подписанные кладовщиком предприятия и подтверждающие факт передачи материальных ценностей подотчетным лицом (экспедитором). Если по каким-либо причинам доверенность не использована, лицо ее получившее обязательно сдает этот документ обратно в бухгалтерию (о чем делается соответствующая отметка в журнале учета доверенностей). Лицу, не отчитавшемуся по ранее полученной доверенности новая выдана быть не может. Срок действия доверенности 3 (15) дней.

Кладовщик (экспедитор) принимает материалы по количеству и качеству в соответствии с документами поставщика, полученными из отдела материально-технического снабжения. В отдельных случаях (например, при наличии у предприятия железно-дорожной ветки) материалы принимаются в контейнерах или вагонах, в присутствии не только кладовщика, но и инженера отдела материально-технического снабжения. Если при приемки расхождений не обнаружено, кладовщик расписывается в получении материалов в экземпляре накладной поставщика, а представитель поставщика в экземпляре накладной кладовщика. Если в качестве учетной на предприятии используется оптовая цена данного поставщика, то на накладной ставится штамп с реквизитами приходного ордера. Если плановые или средневзвешенные цены – то на основании документов поставщика кладовщик выписывает *приходный ордер (форма М-4)*, где указывается количество полученных материалов и их стоимость по учетной цене предприятия. Если при приемки материалов обнаружены какие-либо повреждения тары, отсутствие или повреждение пломб железной дороги и т.п., то в присутствии представителей транспортной организации составляется *коммерческий акт*, который является основанием для предъявления претензий организации-перевозчику.

Если пломбы и тара целы, но при приемки материалов выявляются расхождения их фактического наличия с документами поставщика, приемку немедленно приостанавливают. Приказом руководителя предприятия создается комиссия. Телеграммой (в течении 3 дней) вызывается представитель поставщика для продолжения приемки груза. Если представитель поставщика по каким-либо причинам приехать не может, то в комиссию, с его письменного согласия, включают представителя общественности. Комиссией в 2-х экземплярах составляется *акт о приемке материалов (форма М-7)*, где указывается фактическое наличие материалов, их наличие по документам поставщиков и отклонения. Акт подписывается комиссией, утверждается руководителем предприятия. Первый экземпляр служит основанием для оприходования материалов на склад. Второй передается в отдел снабжения для предъявления претензий поставщику.

Таким же актом оформляется поступление груза прибывшего без сопроводительных документов поставщика (так называемые неотфактурованные поставки).

При поступлении не заказанного груза по нем производится отказ от акцепта, груз принимается на ответственное хранение, регистрируется в специальной книге и учитывается до момента возврата поставщику. Неоплаченное давальческое сырье, принятое предприятием для промышленной переработки учитывается по договорным ценам.

Поступление на склад материалов собственного изготовления оформляется накладными-требованиями на внутреннее перемещение (форма М-11) в 2-х экземплярах. Первый для цеха-сдатчика, второй для склада (или цеха) – получателя.

Отпуск материалов со склада оформляется расходными документами. Если сырье и материалы отпускаются в производство, для ремонтных или хозяйственных нужд, то могут быть использованы такие документы, как лимитно-заборная карта, акт-требование на замену (дополнительный отпуск) материалов, накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов. Рассмотрим особенности их применения подробнее.

*Лимитно-заборная карта (форма М-8)* выписывается в 2-х экземплярах на неделю, декаду, месяц (первый для цеха-получателя, второй для склада). Документ открывается на одно наименование материала. В нем проставляется максимально разрешенное к выдаче со склада количество материала указывается лимит отпуска, который рассчитывается планово-экономическими службами предприятия исходя из плановых объемов выпуска продукции (производственной программы) с учетом неиспользованных материалов, находящихся в цехе на начало месяца. При каждом получении материалов представитель цеха подтверждает этот факт подписью, которую ставит в экземпляре кладовщика, а кладовщик в экземпляре цеха. Этим обеспечивается дополнительное контрольное значение документа. Если неиспользованные в производстве материалы возвращают на склад – запись делают на обратной стороне лимитно-заборной карты.

*Акт-требование на замену (дополнительный отпуск) материалов (форма М-10)* выписывается в 2-х экземплярах, когда необходимо произвести сверхлимитный отпуск материалов или их замену. Действителен только при наличие разрешающей подписи руководителя предприятия, главного инженера или других специально уполномоченных лиц.

*Накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов (форма М-11)* выписывается в 2-х экземплярах, когда необходимо оформить операцию по разовому отпуску материалов внутри предприятия (кладовым цехов, участков, другим складам и т.п.) или сторонним организациям. Документ не действителен без подписи главного бухгалтера или специально уполномоченного лица.

Для предотвращения возникновения недостач, обеспечения сохранности материальных ресурсов предприятия должны быть обеспечены соответствующие условия их хранения (прочные, хорошо охраняемые, изолированные и оборудованные склады) регулярно проверяемые весоизмерительные приборы и мерная тара, погрузочно-разгрузочная техника. Каждая группа и вид материалов должна размещаться последовательно, с приклеплением к местам хранения (стеллажам, ячейкам) ярлыков.

С материально-ответственным лицом обязательно заключается договор о полной материальной ответственности.

Обеспечить контроль за движением и сохранностью материальных ресурсов во время их приемки, хранения и отпуска позволяет правильно организованный складской учет. Он курируется отделом материально-технического снабжения и работниками бухгалтерии. Ведется материально-ответственным лицом (кладовщиком, заведующим складом) в разрезе наименований, сортов, видов материалов только по количеству в соответствующих единицах измерения (кг, м, шт и т.п.).

Для учета материальных ценностей применяются типовые межведомственные формы *карточек складского учета материалов (форма М-12)* (если номенклатура материальных ценностей на складе невелика, то вместо карточек могут открываться и вестись *книги сортового учета*). Карточки открываются и регистрируются работниками бухгалтерии на каждый номенклатурный номер и передаются материально-ответственному лицу под расписку. В каждой из них указывается: наименование, номенклатурный номер, единица измерения, учетная цена, норма запаса материалов. В полученную карточку кладовщик вносит номер ячейки, где храниться данный материал. Карточки (как и книги) находятся на складе. В картотеке размещаются по учетным группам, внутри группы – по номенклатурным номерам в порядке их возрастания. Записи в карточке (книге) о поступлении или выдаче материалов кладовщик обязан делать на основании первичных документов (товарно-транспортных накладных, счетов-фактур, лимитно-заборных карт, приходных ордеров и т.п.) в день совершения операции. В конце дня по каждому наименованию материалов выводится остаток который сопоставляют с нормой запаса и передают информацию в отдел материально-технического снабжения для своевременного пополнения недостающих и неиспользуемых материалов.

До сдачи в бухгалтерию первичные документы хранятся вместе с картотекой. Бухгалтер периодически, но не реже 1 раза в 5 дней посещает склад и вместе с материально-ответственным лицом проверяет правильность ведения складского учета (обоснованность записей в карточках, правильность выведения количественных остатков) и ставит в карточках свою подписью.

В сроки, установленные графиком документооборота, но не реже раза в месяц материально-ответственные лица отчитываются в бухгалтерии. Если объем документов на складах велик, то для отчета они используют *реестры (форма М-13)*, в один из которых записывают все приходные, в другой – все расходные документы за отчетный период и вместе с приложением первичными документами, сдают в бухгалтерию.

Если объем первичных документов на складе невелик, то материально-ответственное лицо ежемесячно заполняет не реестры, а *отчет о движении материалов по складу*, куда также записывает все документы по приходу и расходу материалов за отчетный период.

Вместе реестром (или отчетом), на основании данных картотеки кладовщик заполняет *сальдовую ведомость*, где указывает наименование каждого материала и его количественный остаток на конец месяца.

3 УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ В БУХГАЛТЕРИИ

В бухгалтерии приемку отчетов (реестров) о движении материалов по складу и приложенных к ним первичных документов осуществляют формально и по существу. Все неверное оформленные документы изымают и возвращаются материально-ответственному лицу.

Затем производят их бухгалтерскую обработку – таксировку сумм и котировку. Итоги реестров по каждому складу (или материально-ответственному лицу) в разрезе групп материалов записывают в накопительную ведомость, в которой таким образом собирается информация об остатках материалов на начало месяца их поступлении, выбытии и остатках на конец.

Одновременно с этим бухгалтер таксирует и подсчитывает итоги в суммовом выражении в сальдовой ведомости. Затем производится сверка итогов сальдовой ведомости и накопительной ведомости на конец месяца по складу. Они должны быть тождественны. Наличие расхождений свидетельствует о допущенных ошибках в учете – неполном оприходовании, списании материалов и т.п. Их путем сверки записей находят и устраняют.

Итоги накопительной ведомости служат основанием для записей в *ведомость № 10 «Движение материальных ценностей в стоимостном выражении»*. Этот регистр бухгалтерского учета состоит их 3-х разделов и 2-х справок. В первом разделе отражается движение материалов (сальдо на начало месяца, поступление, выбытие, сальдо на конец месяца), в разрезе складов без разбивки по балансовым счетам и учетным группам. Он заполняется по учетным ценам. Во второй раздел переносятся данные из накопительных ведомостей по синтетическим счетам и учетным группам материалов. Здесь же отражаются остатки на начало месяца по учетным ценам и по фактической себестоимости определяется сумма и процент отклонения фактической материалов от их стоимости по учетным ценам. Расчет осуществляется по формуле (3.1):

Км= ((Он + Пм) – (О + Пм) \* 100%) / О+ Пм (3.1)

где Км – процент отклонения фактической себестоимости материалов от их стоимости по учетным ценам;

Он (Ок) – остаток материалов на начало (конец) месяца по фактической себестоимости;

О – остаток материалов на начало месяца по учетным ценам;

Пм – поступило за месяц материалов по фактической себестоимости;

Пм – поступило за месяц материалов по учетным ценам.

Третий раздел – содержит данные о расходе материалов в разрезе синтетических счетов и групп. Здесь же производится расчет остатков материалов на конец месяца – по учетным ценам и по фактической себестоимости. Величина фактической себестоимости отпущенных материалов определяется по формуле (3.2):

Рм = (Км \* Р) / 100 + Р

где Рм – израсходовано за месяц материалов по фактической себестоимости;

Р – израсходовано за месяц материалов по учетным ценам.

Материалы принадлежащие предприятию учитываются на активном синтетическом счете 10 «Материалы» в разрезе 11 субсчетов. Полуфабриаты собственного производства учитываются на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства» или в составе незавершенного производства. Материалы не принадлежащие предприятию учитываются отдельно на забалансовых счетах 002 «Товарно-материальные ценности принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку». В связи с обострением экологических проблем, а также усилением интеграционных процессов и попыткой отечественных производителей выйти на внешний рынок, все более актуализируются вопросы учета безвозвратных отходов на каждом этапе технологической обработки и в местах их хранения и утилизации. С целью обеспечения соответствующих служб, а также внешних пользователей необходимой информацией, очевидно, вполне обоснованным будет введение в рабочий план счетов организации забалансового счета 015 «Безвозвратные отходы». Если текущий учет материалов ведется по учетным ценам, счета 15, 16. Операции по учету материалов предприятия приведены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Корреспонденция счетов по учету производственных запасов.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание операции** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма, руб** | |
| **частная** | **общая** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| 1 | Акцептован счет поставщика за материалы:  - на сумму счета без НДС  - на сумму НДС по счету | 10 (15)  18 | 60  60 | 500 000  90 000 | 590 000 |
| 2 | Акцептован счет транспортной организации за доставку материалов:  - на сумму счета без НДС  - на сумму НДС по счету | 10 (15)  18 | 60  60 | 40 000  7 200 | 47 200 |
| 3 | Поступившие материалы оприходованы на склад по учетным ценам | 10 | 15 |  | 660 000 |
| 4 | В конце месяца определена и списана разница между учетной ценой и фактической себестоимостью материалов  - если учетная цена меньше фактической себестоимости  - если цена больше фактической себестоимости | 16  15 | 15  16 |  | -  120 000 |
| 5  5.1  5.2 | При приемки материалов выявлены:  Излишки  Недостача  - в пределах норм естественной убыли  - сверх норм естественной убыли по вине поставщика  - сверх норм естественной убыли по вине экспедитора | 10 (15)  94  92  76/3  94  73/2 | 60  60  94  60  60  94 |  | 34 000  7 000  7 000  43 000  20 000  20 000 |
| 6 | Оприходованы материалы, полученные в качества вклада в уставной фонд | 10 | 75 |  | 133 000 |
| 7 | Оприходованы материалы, полученные в результате ликвидации основных средств | 10 | 91 |  | 2 000 |
| 8 | Отпущены материалы на нужды:  - основного производства  - вспомогательного производства  -цеховые  -заводоуправления  -исправления брака  -строительства объектов хозяйственным способом  -установки готовой продукции на складе  - на демонтаж основных средств  -на освоение новых видов продукции | 20  23  25  26  28  08  44  91  97 | 10  10  10  10  10  10  10  10  10 | 350 000  144 000  85 000  30 000  5 000  16 000  2 000  1 000  11 000 | 644 000 |
|  |  |  |  |  |  |
| Продолжение таблицы | |  |  |  |  |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| 9 | Согласно расчета списана разница между учетной ценой и фактической себестоимостью отпущенных материалов  - если учетная цена меньше фактической себестоимости  - если цена больше фактической себестоимости | 20  20 | 16  16 |  | -  9 650 |
| 10  10.1  10.2  10.3  10.4  10.5 | Проданы материалы:  Отражена задолженность покупателей за материалы  Списана фактическая себестоимость (стоимость по учетным ценам)  Списана разница между учетной ценой и фактической себестоимостью проданных материалов  - если учетная цена меньше фактической себестоимости  - если цена больше фактической себестоимости  Начислены налоги по реализации  Отражен финансовый результат от операции  - прибыль  - убыток | 91  91  91  91  99 | 16  16  68  99  90 | -  72 000  22 000 | 5 000 000  - |

Для учета расчетов за приобретенными материальными ресурсами используется комбинированный регистр, предусматривающий ведение и синтетического и аналитического учета – *журнал-ордер № 6*. Основанием для записей в него служат:

- акцептованные расчетные документы (счета) поставщиков;

- документы по оприходованию материальных ценностей (товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, приходные ордера, прилагаемые к отчетам (регистрам) материально-ответственных лиц);

- документы, подтверждающие погашение задолженности (выписки банка с расчетного и других счетов предприятия с приложенными к ним платежными требованиями и поручениями).

Журнал-ордер № 6 ведут линейно-позиционным способом. При поступлении и акцепте расчетных документов поставщика указывают: порядковый номер записи; регистрационный номер счета (расчетных документов); наименования поставщика; общую сумма акцепта. При оприходовании материалов – номер приходного документа (акта); стоимость поступивших ценностей по учетным ценам и фактической себестоимости (с указанием, в том числе, стоимость тары; величины транспортно-заготовительных расходов); сумму претензий к поставщику и сумму недостач в пределах норм; отдельно показывают сумму не прибывшего груза (в пути). При оплате расчетных документов поставщика по мере получения выписок банка по счетам предприятия в журнале-ордере № 6 указывают даты и суммы погашенной задолженности.

Если материальные ценности поступили без сопроводительных документов поставщика (т.е. имеет место неотфактурованная поставка), то они оприходуются по учетным ценам предприятия, временно принимаемых за их фактическую себестоимость. При этом в журнале-ордере № 6 вместо номера счета поставщика ставится буква «Н» (все остальные записи делаются в обычном порядке). При получении расчетных документов поставщика, ранее произведенные записи сортируются, а данные из поступивших документов поставщика записываются в журнале-ордере № 6 в обычном порядке.

Если расчеты с поставщиками ведутся в порядке плановых платежей, то на каждого поставщика открывается в начале месяца отдельный регистр – ведомость № 5 «Аналитические расчеты с поставщиками в порядке плановых платежей», куда в течении месяца записывают все операции по поступлению товарно-материальных ценностей и оплате за них. Итоги каждой ведомости в конце месяца записывают одной строкой в журнале-ордере № 6.

Ежемесячно по счету 60 выводятся итоги. Остатки на конец месяца показывают в «развернутом» виде – то есть по каждому поставщику.

После подсчета итогов за месяц, на последней странице журнала-ордера № 6 заполняют сводно-контрольные данные по счету 60.

3.1 ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ И ДООЦЕНКА МАТЕРИАЛОВ, ПОРЯДОК ИХ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Инвентаризация является одним из средств контроля за состоянием и сохранностью материальных ресурсов. В соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 180 от 30 ноября 2007г. «Об утверждении инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов республики Беларусь» их инвентаризация должна проводится не реже 1 раза в 3 месяца в том числе раз в год полной передачей другому лицу. Инвентаризация может проводится: перед составлением годового баланса; при смене руководителя или главного бухгалтера; при смене (увольнении, уходе в отпуск) материально-ответственного лица; при переоценке; при хищении, порче материальных ценностей, а также после пожаров, стихийных бедствий; при документальных ревизиях, аудиторских и прочих проверках; в других случаях.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя создается комиссия из числа специалистов предприятия с обязательным включением в ее состав материально-ответственного лица. В отсутствии материально-ответственного лица при необходимости проведения инвентаризации, а также в случае краж инвентаризации могут проводится с включением в комиссию представителей власти (милиции).

До начала проведения инвентаризации материально-ответственное лицо в присутствии комиссии составляет отчет, куда вносит все имеющиеся у него на руках документы по поступлению и отпуску материалов. Отчет вместе с документами визируется всеми членами комиссии, а материально-ответственное лицо дает расписку о том, что все имеющиеся у него документы и ценности представлены и других документов и ценностей у него нет. Комиссия проверяет правильность показаний весоизмерительных приборов, опечатываются все помещения, где хранятся ценности, закрепленные за материально-ответственным лицом и приступает к инвентаризации.

Материальные ценности перемериваются, перевешиваются и записываются в *инвентаризационную опись* по каждому наименованию, с указанием цены и количества (ведение описи материально-ответственным лицом не допускается). В описи не допускаются подчистки и неоговоренные исправления. Для каждого помещения, где хранятся материальные ценности, как и на выявленные испорченные и не пригодные к дальнейшему использованию материалы составляется отдельная опись.

Незаполненных отрок в описи быть не должно. В конце подсчитывают итоги по количеству и сумме, которые записывают прописью, а материально-ответственное лицо письменно подтверждает, что все материальные ценности проверены, в опись включены правильно и претензий к комиссии у него нет.

Опись подписывают все члены комиссии и вместе с отчетом материально-ответственного лица сдают в бухгалтерию. Там представленные документы тщательно проверяются, таксируются. Для выявления результатов инвентаризации составляется *сличительная ведомость*, в которой указывается наличие материальных ценностей по данным бухгалтерского учета (оборотных или сальдовых ведомостей) и фактическое сальдо из описей, сумма естественной убыли в пределах норм и окончательная величина недостачи или излишка.

В условиях автоматизации учета сличительная ведомость совмещается на одном бланке с инвентарной описью. При наличие каких-либо расхождений у материально-ответственного лица берут письменное объяснение.

Излишки приходуются по учетным ценам, а недостачи взыскиваются с виновных по розничным ценам (в отдельных случаях, например, на мясомолочную продукцию с повышающим коэффициентом).

При отсутствии виновных – списываются на финансовый результат.

Если при инвентаризации выявлена пересортица, в результате которой одних материалов недостает, а по другим излишек, то в порядке исключения, по распоряжению руководителя может быть разрешен взаимозачет у одного материально-ответственного лица по материалам одного наименования, внешне похожих или упакованных в одинаковую тару. Перекрытие пересортицы производится по количеству. Суммовая разница взыскивается с материально-ответственного лица или относится в доход предприятия).

Таблица 3.2 – Учет операций по инвентаризации и дооценке материалов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Содержание операции** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма, руб** | |
| **частная** | **общая** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| 1 | В результате инвентаризации выявлены излишки материалов | 10 | 92 |  | 40 000 |
| 2  2.1  2.2 | В результате инвентаризации выявлена недостача материалов  Отражена стоимость недостающих материалов по учетным ценам  Сумма недостачи в пределах норм естественной убыли отнесена на издержки | 94  25, 26 | 10  94 | 3 000  100 |  |
|  | а) если в недостачи виновно материально-ответственное лицо |  |  |  |  |
| 2.3  2.4  2.5 | Сумма недостачи отнесена на виновное лицо  - в части недостающих материалов по учетным ценам  - в части разницы между учетной и розничной ценой недостающих материалов  Сумма недостачи возмещена виновником  Списана на внереализационные доходы сумма разницы между учетной и розничной ценой недостающих материалов | 73/2  73/2  50,70  98 | 94  98  73/2  92 | 2 900  1 000 | 3 000  3 900  3 900  1 000 |
|  | б) если виновный не установлен и отсутствует вина предприятия |  |  |  |  |
| 2.6 | Сумма недостачи отнесена на операционные расходы | 91 | 94 |  | 2 900 |
|  | в) если во взыскании с конкретных (материально-ответственных) лиц отказано по решению суда по причине вины организации |  |  |  |  |
| 2.7 | Суммы недостачи списаны за счет источников собственных средств | 82; 84; 92 | 94 |  | 2 900 |
| 3 | Произведена дооценка материалов:  - по распоряжению правительства;  - по распоряжению руководителя предприятия | 10  10 | 83  92 | 140 000  60 000 | 200 000 |
| 4 ЗАДАЧА  Таблица 4.1 - Корреспонденция счетов по учету производственных запасов | | | | | |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **№п/п** | **Содержание операции** | **Дебет** | **Кредит** | **Сумма, т.р.** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| 1 | Поставщик выставил счет за автомобиль  НДС | 08  18/1 | 60  60 | 12 000  1 831 |
| 2 | Счет оплачен | 60 | 51 | 12 000 |
| 3 | Автомобиль оприходован | 01 | 08 | 12 000 |
| 4 | Оборудование передано в монтаж | 08 | 07 | 20 000 |
| 5 | Начислена зарплата за монтаж | 08 | 70 | 700 |
| 6 | Начислены налоги и отчисления на зарплату в соответствии с законодательством | 08  08 | 69  76 | 245  3 |
| 7 | Начислена амортизация по основным средствам, используемым для монтажа оборудования | 08 | 02 | 300 |
| 8 | Оприходовано оборудование из монтажа | 01 | 08 | 21 248 |
| 9 | Силами ремонтного цеха предприятия отремонтирован станок:  - списаны запчасти  - начислена зарплата | 23  23 | 10  70 | 280  120 |
| 10 | Подрядчик выполнил работы по реконструкции линии  НДС | 08  18/1 | 60  60 | 73 000  11 136 |
| 11 | Данные работы оприходованы | 01 | 08 | 73 000 |
| 12 | Получен автомобиль безвозмездно в пределах одного собственника | 08 | 98/2 | 5 400 |
| 13 | Внесено основное средство в качестве вклада в уставный фонд | 08 | 75 | 33 000 |
| 14 | Оприходован объект, выявленный в ходе инвентаризации | 01 | 92/1 | 2 200 |
| 15 | Проданы основные средства:  - первоначальная стоимость  - амортизация  - остаточная стоимость | 62  02  91 | 91  01  01 | 14 000  6 000  8 000 |
| 16 | Переданы основные средства безвозмездно другому предприятию | 92 | 01 | 17 000 |
| 17 | Получен объект в краткосрочнуюаренду | 001 |  | 55 000 |
| 18 | Начислена арендная плата | 97 | 76 | 84 |
| 19 | Перечислена арендная плата | 76 | 51 | 84 |
| 20 | Начислена в текущем месяце амортизация линейным способом по основному средству общехозяйственного назначения, ПС – 8 000 тысяч рублей, СПИ – 12 лет | 26 | 02 | 55 |
| 21 | Начислена в текущем месяце амортизация способом суммы чисел лет по объекту, используемому в основном производстве, ПС – 258 000 тысяч рублей, СПИ – 8 лет | 20 | 02 | 463 |
| Продолжение таблицы | | | | |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| 22 | Начислена амортизация производительным способом: ПС – 13 000 тыс. руб., ресурс – 500 000 ед., в текущем выполнено – 3 000 ед. | 26 | 02 | 78 |
| 23 | Арендодатель начислил аренду авансом | 76 | 98 | 300 |
| 24 | Арендная плата включена в доходы текущего месяца | 98 | 90 | 30 |
| 25 | Арендатор перечислил арендную плату | 51 | 76 | 30 |
| 26 | Арендатор получил в краткосрочную аренду объект основных средств | 001 |  | 1 600 |
| 27 | Арендодатель передал в долгосрочную аренду объект:  первоначальная стоимость  амортизация  остаточная стоимость  договорная стоимость | 01/2  02  91 | 01/1  03  03 | 1000  200  800  1500 |
| 28 | Списывается разница между остаточной и договорной стоимостью объекта | 91 | 98 | 700 |
| 29 | Арендатор возвратил объект:  остаточная стоимость  списывается начисленная амортизация | 03  03 | 76  03 | 800  400 |
| **Учет у лизингополучателя. Объект на его балансе.** | | | | |
| 30 | Получен объект в финансовый лизинг | 08 | 60 | 170 000 |
| 31 | Начислен лизинговый платеж | 97 | 60 | 200 |
| 32 | Перечислен лизинговый платеж | 60 | 51 | 200 |
| 33 | Начислена амортизация по объекту  Создан амортизационный фонд | 20  010 | 02 | 110 |
| **Учет у лизингополучателя. Объект на балансе лизингодателя.** | | | | |
| 34 | Начислен лизинговый платеж в части контрактной стоимости объекта  НДС | 20  18/1 | 60  60 | 150 000  30 000 |
| 35 | НДС принят к вычету | 68 | 18 | 30 000 |
| **Учет у лизингодателя. Объект на его балансе.** | | | | |
| 36 | Произведены расходы по содержанию объекта (материалы и зарплата) | 20 | 10 | 210 |
| 37 | Зачислен лизинговый платеж | 60 | 98 | 20 000 |
| 38 | Лизинговый платеж в части выкупной стоимости включен в доходы | 62 | 90 | 13 000 |
| 39 | Отражается лизинговое вознаграждение | 62 | 90 | 7 000 |
| **Учет у лизингодателя. Объект на балансе у лизингополучателя.** | | | | |
| 40 | Списывается объект с баланса:  первоначальная стоимость  начисленная амортизация  остаточная стоимость | 91  02  91 | 03  03  03 | 13 200  3 200  10 000 |
| 41 | Начислен лизинговый платеж в текущем месяце | 60 | 98 | 100 |
| 42 | Определен финансовый результат:  Прибыль  Убыток | 90  99 | 99  90 | 500  500 |

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной курсовой работе были рассмотрены и изучены понятие материальных ресурсов, их классификация, оценка и задачи учета; документальное оформление и учет движения материалов на складах; учет материалов в бухгалтерии; вопросы инвентаризации, дооценке материалов и порядок их отражения в бухгалтерском учете.

Кроме этого на практическом примере были рассмотрены основные хозяйственные операции по учеты оборудования требующего монтажа, поступлению и выбытию основных средств, начислению амортизации различными способами, учет аренды и лизинга основных средств.

На основании вышесказанного можно сделать вывод о важности учета производственных запасов на различных стадиях учета от производства до потребления, т.к. производственные запасы являются частью оборотных средств предприятия и в отличие от основных средств полностью переносят свою стоимость на вновь создаваемый продукт в течение одного производственного цикла, что является основой для начала производственной деятельности предприятия.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17 июля 2007 г. № 114 «Об утверждении инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2007. №8/16947.

2. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 «Об утверждении инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта министерства финансов Республики Беларусь» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2007. №8/17745.

3. Бухгалтерский учет. /О. В. Латыпова. – Мн.: МЭСИ, 2005. – 284 с.

4. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. /О. А. Левкович, И. Н. Бурцева; Под общ. ред. О. А. Левковича. – Мн.: Амалфея, 2004. – 576 с.