

Тема 3. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

П Л А Н

1. Понятие, классификация и оценка МПЗ. Документация по учету ТМЦ.
2. Учет поступления материалов.
3. Оценка и учет материалов при их выбытии.
4. Особенности учета материалов с использованием счетов 15 и 16.
5. Инвентаризация материалов и учет ее результатов.
6. Аналитический учет материалов на складе и в бухгалтерии.
7. Учет ТМЦ на забалансовых счетах.
8. Учет готовой продукции, ее продажи и определение финансового результата от продаж.

- **Учетной политикой** предприятия может быть предусмотрено использование счетов **15 и 16**.
- Тогда, все расходы, связанные с приобретением материалов учитываются **по дебету** счета **15** в корреспонденции **со счетами учета источников поступления** (в зависимости от того, откуда поступили материальные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке) – счета **60, 71, 23, 20** и др..
- При этом для **текущей оценки движения материалов** применяются **учетные цены**.
- В качестве **учетных цен** по усмотрению организации используют договорные, планово-расчетные, средние, покупные цены и др.
- В **кредит 15** в корреспонденции со **счетом 10** относится стоимость **фактически поступивших** в организацию и **оприходованных** материалов.
- Таким образом, на **счете 15** выявляется **остаток**, исчисляемый как **разница (или отклонение)** между *фактической себестоимостью приобретенных материальных ценностей и их стоимостью по учетным ценам*.
- **Сумма разницы (или отклонение)** в стоимости приобретенных материалов, исчисленной в **фактической себестоимости** приобретения (заготовления), и **учетных ценах** списывается **со счета 15 на счет 16**.

4. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ СЧЕТОВ 15 и 16

- **Дебетовое сальдо по счету 15** на конец месяца отражает фактическую себестоимость материальных ценностей в пути (т.е. расчетные документы от поставщиков поступили, а материалы нет).

Если фактическая себестоимость **больше** их стоимости по учетным ценам, то отклонение списывается следующим образом:

Д-т 16 К-т 15

Если фактическая себестоимость **меньше** их стоимости по учетным ценам, то проводка:

Д-т 15 К-т 16

Отпуск материальных ценностей в производство в текущем учете производится по учетным ценам:

Д-т 20, 23, 25, 26, 44 К-т 10.

- **Накопленные на счете 16 разницы** между фактической себестоимостью и стоимостью по учетным ценам списывают (сторнируются при отрицательной разнице) с кредита 16 в дебет счетов затрат на производство (или расходов на продажу) или других счетов – счета **20, 23, 25, 26, 44**.
- При этом, если фактическая себестоимость **больше** стоимости по учетным ценам, то делается обычная запись, а если фактическая себестоимость **меньше** стоимости по учетным ценам, то оформляется «**красное сторно**».

Пример 1.

Организация получила от поставщика материалы на сумму **23 000** руб., НДС – 4140 руб. Стоимость доставки материалов **2950** руб., в том числе НДС – **450** руб.

Учетная цена материалов **24 000** руб.

Записи на счетах б/учета материалов с использованием счетов 15 и 16

№	Хозяйственная операция	Документ-основание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Поступили материалы по цене поставщика	приходный ордер, накладная	15	60	23000
2	Учен НДС на стоимость материалов	счет-фактура	19	60	4140
3	Учены транспортные расходы по доставке материалов	Акт об оказании услуг по доставке	15	60	2500
4	Учен НДС на стоимость транспортных услуг	счет-фактура	19	60	450
5	Оприходованы материалы по учетным ценам	Акт	10	15	24000
6	Определено отклонение фактической себестоимости материалов от стоимости по учетным ценам $(23000+2500)-24000=1500$	Справка-расчет бухгалтерии	16	15	1500

- Сохранность и правильное оформление операций по движению МПЗ подтверждаются результатами периодически проводимой **инвентаризации**.
- **Инвентаризации проводятся:** при смене материально ответственных лиц; при установлении фактов хищения, злоупотребления или порчи запасов; при реорганизации и ликвидации предприятия; перед составлением годовой отчетности и др.
- **Основанием для проведения инвентаризации** является приказ или другой документ руководителя (постановление, распоряжение).

Для проведения **инвентаризации** наименование и коды ТМЦ заносятся в **«Инвентаризационные описи ТМЦ» (ф. № ИНВ. – 3)** по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других данных.

По ценностям, в отношении которых выявлены расхождения по сравнению с учетными данными, в бухгалтерии составляется сличительная ведомость результатов инвентаризации ТМЦ (форма **№ ИНВ – 19**).

5. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ МАТЕРИАЛОВ И УЧЕТ ЕЕ РЕЗУЛЬТАТОВ НА СЧЕТАХ

- 1) Излишки материалов, отражаются как прочие доходы: Д **10 К 91/1** – оприходованы материалы, обнаруженные при проведении инвентаризации (документ-основание: сличительная ведомость Ф № **ИНВ – 19** и приходный ордер ф. № **М-4**);
 - 2) При недостачах, хищениях, порче материалов их фактическая себестоимость списывается: Д **94 К 10**;
 - 3) Списание недостач:
 - а) в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат: Д **20, 25, 26 К 94**;
 - б) сверх норм естественной убыли:
 - Д **73/2 К 94** – в сумме фактической стоимости;
 - К **98/4** – в сумме превышения розничной цены над фактической;
 - 4) Потери материальных ценностей от стихийных бедствий: Д **91/2 К 10**
 - 5) Когда виновники не установлены или суд отказал во взыскании, недостачи входят в состав прочих расходов: Д **91/2 К 94**.
 - **Финансовый результат** от операций с материалами определяется на счете **91** путем сопоставления оборотов дебета субсчета **91/2** и кредита субсчета **91/1**.
Если оборот дебета **больше** оборота кредита, то это убыток, который списывается в отчетном периоде на счет **99** «Прибыли и убытки»: Д **99 К 91/9** «Сальдо прочих доходов и расходов».
- Если оборот кредита **больше** оборота дебета, то это прибыль и делается запись: Д **91/9 К 99 (прибыль)**.

Пример 2.

Предприятие продало материалы на сумму **70800** руб., в том числе НДС – **10800** руб. Фактическая себестоимость проданных материалов составила **50 000** руб.

Записи на счетах б/учета по продаже материалов

№	Хозяйственная операция	Документ-основание	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Списана стоимость проданных материалов	накладная	91/2	10	50000
2	Начислена выручка от продажи материалов	накладная	76	91/1	70800
3	Начислен НДС по проданным материалам	Счет-фактура, книга продаж	91/2	68 НДС	10800
4	Определен финансовый результат по проданным материалам	Справка-расчет	91/9	99	10000 Прибыль

- Учет материалов на складе ведет заведующий складом, с которым заключается договор о полной материальной ответственности.
- При поступлении материалов, например, от поставщиков, зав. складом проверяет соответствие фактического их количества данным сопроводительных документов.
- Если расхождений нет, то выписывается **приходный** ордер (ф. № **М-4**) в одном экземпляре на каждый вид в день поступления.
- Можно приходовать материалы и без выписки **приходного ордера**, если нет расхождений, тогда на документе поставщика зав.складом ставит штамп, в котором те же реквизиты, что и в приходном ордере.
- Если есть расхождение (недостача, излишки, пересортица) или есть неотфактурованные поставки (поступление без сопроводительных документов поставщика), то зав. складом вместе с представителем поставщика составляет акт о приемке материалов (ф. № М-7) в двух экземплярах (один зав. складом, другой поставщику).

6. АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ НА СКЛАДЕ И В БУХГАЛТЕРИИ

- При этом **приходный ордер** не составляется, а **акт** является одновременно и приходным документом и основанием для уточнения расчетов с поставщиками.
- Учет движения остатков материалов зав. складом ведет в карточках складского учета (ф. № **М-17**).
- На каждый **номенклатурный номер** открывают **отдельную карточку**, поэтому учет называют **сортовым учетом**, его ведут в натуральном выражении. Можно вести учет в книгах сортового учета, в которых те же реквизиты.
- Существует несколько **вариантов учета материалов в бухгалтерии**:
 - 1) при помощи **карточек аналитического учета**, отличающихся от карточек складского учета наличием не только натуральных, но и стоимостных измерителей; остатки и обороты по карточкам сверяются с данными складского учета;
 - 2) путем **составления оборотных ведомостей** в натуральном и денежном выражении по каждому складу и счету;
 - 3) с применением **оперативно-бухгалтерского** или **сальдового метода учета**, при котором в бухгалтерии по данным карточек складского учета формируется ведомость учета остатков материалов на складе. При этом **правильность перенесения остатков материалов** с карточек складского учета в ведомость проверяется работниками бухгалтерии.

- Этот метод считается более **прогрессивным**.
- Его суть: работник бухгалтерии в установленные сроки (не реже 1 раза в неделю) проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках складского учета и подтверждает их своей подписью на самих карточках.
- В конце месяца количественные данные об остатках на 1-е число месяца, переносятся из карточек складского учета в сальдовую ведомость учета остатков материалов на складе. Затем ведомость остатков передается в бухгалтерию.
- **При сальдовом методе** первичные документы по движению материалов после их проверки раскладывают в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу с учетом складов и номенклатурных групп материалов.
- При использовании ЭВМ все необходимые регистры составляют с использованием компьютера (при сальдовом методе).