

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Порядок учета, понятие и классификация материально-производственных запасов

Порядок учета материально-производственных запасов определяется:

1) Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утв. приказом Минфина РФ от 09.06.01 г. № 44бн;

2) «Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (утв. приказом Минфина России от 28.12.01 г. № 119н).

В соответствии с ПБУ 5/01 **материально-производственные запасы (далее МПЗ) - это часть имущества:**

- **используемая в качестве сырья, материалов при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, предназначенная для продажи;**
- **используемая для управленческих нужд организации.**

**К МПЗ** относятся активы, которые служат менее года.

В состав МПЗ входят следующие группы оборотных активов:

- **материалы** - часть МПЗ, целиком потребляемая в производственном процессе и полностью переносящая свою стоимость на стоимость производимой продукции;
- **ГП** - часть МПЗ, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса;
- **товары** - часть МПЗ, приобретенная от других юридических и физических лиц с целью продажи или перепродажи без дополнительной обработки.

# Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

## Порядок учета, понятие и классификация материально-производственных запасов

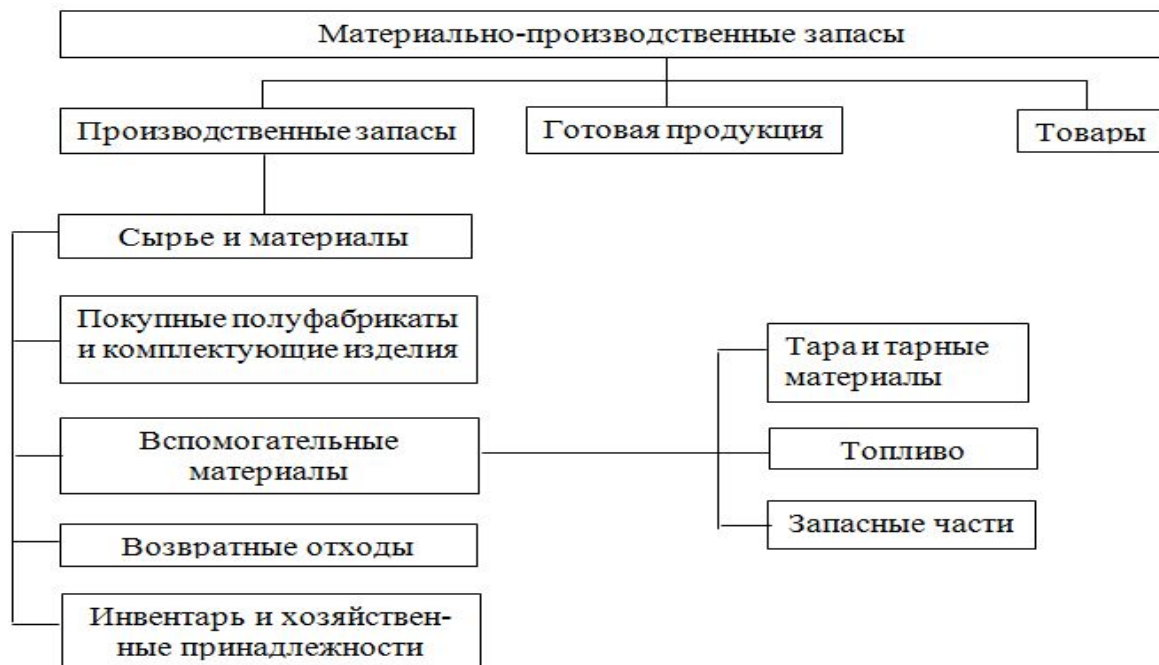


Рисунок 1 – Классификация материально – производственных запасов по назначению и способу использования в процессе производства

### Задачи учета МПЗ:

- правильное и своевременное документальное оформление всех операций по движению материальных ценностей;
- контроль за поступлением, заготовлением и сохранностью материальных ценностей;
- систематический контроль за выявлением излишних и неиспользуемых материалов, их продажей;
- своевременное осуществление расчетов с поставщиками материально-производственных запасов.

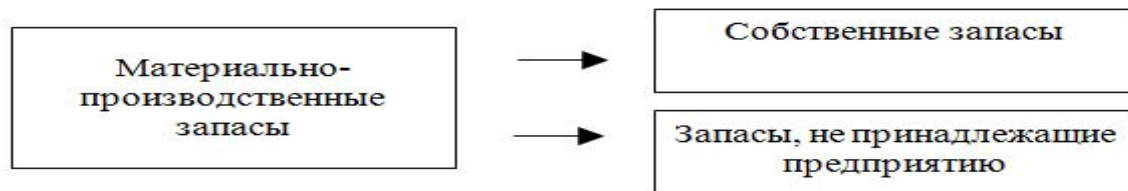


Рисунок 2 – Классификация производственных запасов в зависимости от их принадлежности

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Понятие и учет транспортно-заготовительных расходов

**Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) — это расходы, связанные с приобретением материалов.**

К ним относятся:

- транспортные расходы;
- железнодорожные тарифы;
- таможенные пошлины;
- затраты по хранению материалов;
- затраты на погрузочно-разгрузочные работы;
- оплата информационных, консультационных и прочих услуг, связанных с приобретением материалов;
- затраты по доведению материальных запасов до состояния пригодного к использованию и т. п.

Суммы ТЗР могут быть отражены в бухгалтерском учете следующими способами:

- непосредственно включены в фактическую стоимость поступивших материалов в том случае, если их стоимость составляет менее 5 % стоимости приобретенных материалов:
- учтены обособленно на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- учтены на отдельном субсчете счета 10 «Материалы».

Если учет ТЗР ведут обособленно на счетах 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» или 10 «Материалы», при списании материалов в производство суммы ТЗР также списывают на затраты производства в процентном отношении к стоимости отпущенных материалов.

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Понятие и учет транспортно-заготовительных расходов

#### Задача:

В течение месяца отражены расходы, связанные с приобретением материалов:

Содержание операции	Стоимость, руб.	ТЗР, руб.
Остаток комплектующих на складе	6000	800
Поступили в течение месяца комплектующие изделия от первого поставщика	45 000	5500
Поступили в течение месяца комплектующие изделия от второго поставщика	69 000	8700
ИТОГО	120 000	15000
Списаны в течение месяца комплектующие изделия в производство	84 000	?

Определите сумму списания ТЗР при отпуске материалов в производство.

#### Решение:

Сумма поступивших за месяц материалов с учетом остатка составила: 120 000 р. (6 000 р. + 45 000 р. + 69 000 р.), а сумма ТЗР - 15 000 р. (800 р. + 5 500 р. + 8 700 р.).

Для расчета суммы списания ТЗР по материалам оформим таблицу:

Статья затрат	Получено, руб.	Списано	
		Руб.	%
Материалы	120 000	84 000	70
ТЗР	15 000	10 500	70

Так как в производство списано 70% ((84 000 р. : 120 000 р.) 100%) комплектующих, сумма списания ТЗР должна составить такой процент от общей суммы, а именно 10 500 р. (15 000 р. • 0,7).

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Понятие и учет транспортно-заготовительных расходов

#### Задача:

В течение месяца отражены расходы, связанные с приобретением материалов:

Таблица Пример расчета ТЗР

№ п/п	Наименование позиций расчета	Учетная стоимость материала*	Сумма ТЗР, тыс. р.
1	Остаток на начало месяца на складах	205	18
2	Поступило за отчетный месяц	180	16
3	Итого (п. 1 + п. 2)	385	34
4	Процент ТЗР	$(34/385) \cdot 100 = 8,8 = 9 \%$	
5	Списано за отчетный месяц на:		
	основное производство	150	13,5
	вспомогательные производства	20	1,8
	общепроизводственные расходы	8	0,7
	общехозяйственные расходы	12	1,1
	Итого по п. 5	190	17,1
6	Остаток на конец месяца (п. 3 – п. 5)	195	16,9

$$\% \text{ ТЗР} = \frac{\text{Сумма ТЗР на начало месяца} + \text{Сумма ТЗР по поступившим материалам за месяц}}{\text{УЦн} + \text{УЦп}} \times 100\%$$

# Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

## Синтетический и аналитический учет материалов

Учет материальных ценностей ведут на синтетическом счете **10 «Материалы»**.

Счет активный.

**По дебету счета** - отражают поступление материалов.

**По кредиту счета** - отражают выбытие материалов.

**Сальдо счета** - показывает остаток материалов на складе организации.

К счету 10 могут быть открыты субсчета:

**10-1** «Сырье и материалы»;

**10-2** «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

**10-3** «Топливо»;

**10-4** «Тары и тарные материалы»;

**10-5** «Запасные части»;

**10-6** «Прочие материалы»;

**10-7** «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

**10-8** «Строительные материалы»;

**10-9** «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

**10-10** «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

**10-11** «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

Аналитический учет материалов ведется по местам их хранения и по отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.).

### Задание:

Выписать корреспонденцию счетов по счету:

**10 «Материалы»:**

По дебету	По кредиту

**Регистром синтетического учета по счету 10 «Материалы» является — журнал-ордер № 10.**

**Регистром аналитического учета — карточки учета материалов.**

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Учет поступления материалов

Материалы могут поступать в организацию по различным причинам:

№	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Д-т	К-т
	Поступили материалы		
1.	От поставщиков по покупной стоимости	10	60
	НДС	19	60
2.	От подотчетного лица	10	71
3.	От учредителей в счет вклада в УК (по согласованной стоимости)	10	75
4.	Безвозмездно по рыночной стоимости	10	98
5.	От ликвидации ОС	10	91
6.	Изготовлены в основном (вспомогательном) производстве	10	20 (23)

Учет поступивших от поставщиков материалов можно вести:

- **по фактической стоимости их приобретения** (с использованием счета 10 «Материалы»);
- **по учетной стоимости** (с использованием трех счетов: 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей»).

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Задача:

(пример учета поступления материалов по фактической стоимости)

Организация приобрела материалы на сумму 300 000 руб. с учетом НДС 50 000 руб. За доставку акцептован и оплачен счет на сумму 24 000 руб. с учетом НДС 4 000 руб. Часть приобретенных материалов на сумму 150 000 руб. списана в производство.

**Составьте хозяйственные операции и бухгалтерские проводки к перечисленным операциям и определите сумму списания ТЗР по материалам, списанным со склада в производство.**

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1.	Поступили материалы от поставщика	10	60	250 000
2.	Отражен НДС на счете 19	19	60	50 000
3.	Списан НДС на счет 68	68	19	50 000
4.	Оплачен счет поставщика за материалы	60	51	300 000
5.	Акцептован счет за доставку материалов	10-ТЗР	60	20 000
6.	Отражен НДС на счете 19	19	60	4 000
7.	Списан НДС на счет 68	68	19	4 000
8.	Оплачен счет за доставку	60	51	24 000
9.	Списаны материалы в производство	20	10	150 000
10.	Списан ТЗР по материалам	20	10-ТЗР	12 000

### Решение:

В данном примере учет ТЗР ведется на специальном субсчете счета 10 «Материалы» — 10<sub>ТЗР</sub>. Сумма ТЗР в виде оплаты доставки материалов составила 20 000 руб. Для расчета суммы списания ТЗР по материалам оформляют таблицу:

Статья затрат	Получено, руб.	Списано	
		Руб.	%
Материалы	250 000	150 000	60
ТЗР	20 000	12 000	60

Так как в производство списано 60 % ((150 000 : 250 000) 100 %) материалов, тогда и сумма списания ТЗР должна составить такой же процент от их общей суммы. Она будет равна 12 000 руб. (20 000 • 0,6). Эта сумма будет списана на затраты производства следующей проводкой:

**Д-т 20 «Основное производство» К-т 10 «Материалы» (субсчет «ТЗР»).**



## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Задача:

(пример учета поступления материалов по учетной стоимости)

Организация в течение месяца использовала для производства эмаль ПФ-115 (белую), которую получала от трех поставщиков: «№1», «№2» и «№3». Данные по поступлению эмали в течение месяца по учетным и фактическим ценам приведены в таблице:

Содержание операции	Стоимость, тыс.руб.		Отклонения от учетной стоимости, тыс. руб.
	учетная	фактическая	
Поступила эмаль за месяц:			
От «Поставщика №1»	400	432	32
От «Поставщика №2»	250	278	28
От «Поставщика №3»	570	610	40
Расчет средних отклонений от учетной стоимости, %	-	-	
Списана эмаль в производство за месяц	800		

**Рассчитайте отклонения фактической стоимости от учетной и определите сумму списания материалов в производство с учетом отклонений. Составьте схему счетов, хозяйственные операции и бухгалтерские проводки для учета материалов по учетной и фактической стоимости.**

### Решение:

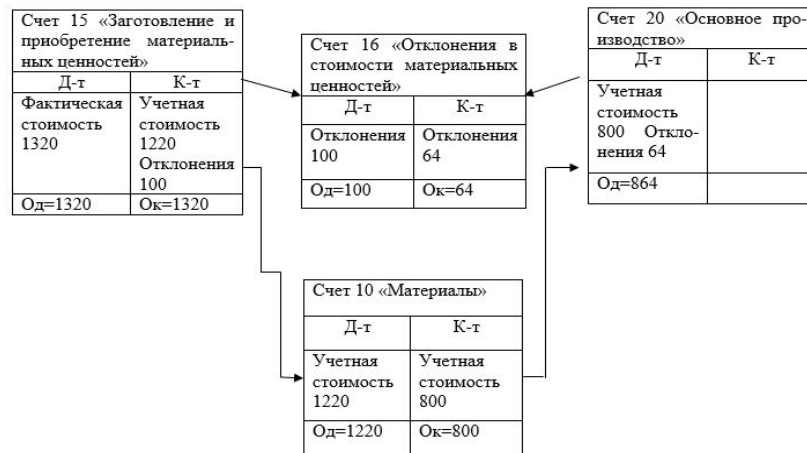
Учет материалов в организации в течение месяца ведут по учетной цене. Рассчитанная в конце месяца фактическая стоимость поступивших материалов превышает их учетную стоимость.

Для определения суммы отклонений, которую необходимо отнести на стоимость материалов при их списании в производство, рассчитывают средний процент отклонений с учетом всех партий поступивших материалов.

Расчет средних отклонений проводят в процентах к учетной стоимости по итоговым данным поступления материалов.

Средний процент отклонений равен 8 % ( $(100\ 000 \cdot 100\ %): 1\ 220\ 000$ ). Тогда при списании материалов в производство на сумму 800 000 руб. по учетной стоимости сумма отклонений составит 64 000 руб. ( $800\ 000 \cdot 0,08$ ), а стоимость отпущенных со склада материалов с учетом отклонений составит 864 000 руб.

Указанные операции отражают на счетах 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» и 20 «Основное производство» в следующем порядке:



## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

По дебету активного счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» отражают фактическую стоимость поступивших материалов, а по кредиту — их учетную стоимость.

Для определения отклонений от учетной стоимости счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» закрывают выравнением оборотов по фактической стоимости.

Выявленную сумму отклонений списывают на счет 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

На основании данных расчетов и схемы счетов составляют хозяйственные операции и бухгалтерские проводки по учету материалов:

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, тыс.руб.
		Дебет	Кредит	
1	Поступили материалы от поставщика:			
	по фактической стоимости	15	60	1 320
	по учетной стоимости	10	15	1 220
2	Списаны отклонения фактической стоимости материалов от учетной стоимости	16	15	100
3	Списаны:			
	материалы в производство по учетной стоимости	20	10	800
	отклонения от учетной стоимости	20	16	64

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Учет списания материалов в производство

Основные операции по учету списания материалов приведены в таблице:

№	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Д-т	К-т
	Списаны материалы		
1.	В основное производство	20	10
2.	Во вспомогательное производство	23	10
3.	На общепроизводственные нужды	25	10
4.	На общехозяйственные нужды	26	10
5.	На исправление брака	28	10
6.	На строительство объектов ОС	08	10

**При отпуске материалов в производство их оценка производится организацией одним из следующих методов:**

**по себестоимости каждой единицы;**

**по средней себестоимости;**

**по себестоимости первых по времени приобретения материалов (метод ФИФО).**

Применение какого-либо из перечисленных способов должно быть закреплено в учетной политике организации.

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Задача:

(пример: способы оценки материалов)

Исходные данные о движении материалов за месяц:

Показатели	Количество, шт.	Цена единицы, руб.	Сумма, руб.
Остаток материалов на начало месяца	200	120	24 000
Поступление материалов за месяц:			
первая партия	100	110	11000
вторая партия	200	115	23000
третья партия	300	125	37500
Всего поступило	600	X	71500
Отпущено материалов	550	—	?
Остаток материалов на конец месяца	250	—	?

### Решение:

#### Первый вариант расчета — по себестоимости каждой единицы.

Определим фактическую себестоимость израсходованных материалов:

$$200 \text{ шт.} \times 120 \text{ руб.} + 100 \text{ шт.} \times 110 \text{ руб.} + 200 \text{ шт.} \times 115 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} \times 125 \text{ руб.} = 64\,250 \text{ руб.}$$

Стоимость остатка материалов, находящихся в запасе, составит:

$$250 \text{ шт.} \times 125 \text{ руб.} = 31\,250 \text{ руб.}$$

#### Второй вариант расчета — по средней стоимости.

Сначала определим среднюю стоимость единицы материала:

$$200 \text{ шт.} \times 120 \text{ руб.} + 100 \text{ шт.} \times 110 \text{ руб.} + 200 \text{ шт.} \times 115 \text{ руб.} + 300 \text{ шт.} \times 125 \text{ руб.} : (200 \text{ шт.} + 100 \text{ шт.} + 200 \text{ шт.} + 300 \text{ шт.}) = 119,37 \text{ руб.}$$

Фактическая себестоимость израсходованных материалов:

$$119,37 \text{ руб.} \times 550 \text{ шт.} = 65\,653,50 \text{ руб.}$$

Стоимость остатка материалов, находящихся в запасе:

$$24\,000 \text{ руб.} + 71\,500 \text{ руб.} - 65\,653,50 \text{ руб.} = 29\,846,50 \text{ руб.}$$

#### Третий вариант расчета — по методу ФИФО.

Фактическая себестоимость израсходованных материалов по методу ФИФО определяется путем суммирования стоимости материалов, отпускаемых в производство. При этом принимается, что материалы списываются в той же последовательности, в какой они были приобретены:

$$200 \text{ шт.} \times 120 \text{ руб.} + 100 \text{ шт.} \times 110 \text{ руб.} + 200 \text{ шт.} \times 115 \text{ руб.} + 50 \text{ шт.} \times 125 \text{ руб.} = 64\,250 \text{ руб.}$$

Остаток определяется как разность между стоимостью имевшихся в наличии и поступивших в течение отчетного месяца материалов и стоимостью израсходованных материалов или путем умножения количества оставшихся материалов на цену последнего приобретения:

$$24\,000 \text{ руб.} + 71\,500 \text{ руб.} - 64\,250 \text{ руб.} = 31\,250 \text{ руб.} \text{ или } 250 \text{ шт.} \times 125 \text{ руб.} = 31\,250 \text{ руб.}$$

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Учет реализации материалов

**Учет реализации материалов отражают на счете 91 «Прочие и расходы».**

**Доходы**, полученные в результате реализации материалов, отражают по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-1 «Прочие доходы»), а **расходы** — по дебету счета (субсчет 91-2 «Прочие расходы»).

Финансовый результат от реализации материалов отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов») и списывают на счет 99 «Прибыли и убытки».

### Задача:

Организация реализовала излишек материалов и получила выручку от реализации 50 400 руб. с учетом НДС 8 400 руб. Фактическая себестоимость материалов по данным бухгалтерского учета составила – 35 300 руб. За доставку материалов покупателю акцептован счет на сумму 1 700 руб. (без учета НДС).

**Составьте хозяйственные операции и бухгалтерские проводки к перечисленным операциям и определите финансовый результат от реализации материалов.**

### Решение:

№ п/п	Содержание операций	Корреспондирующие счета		Сумма, тыс. руб.
		Дебет	Кредит	
1.	Отражена выручка от реализации материалов с учетом НДС	62	91-1	50 400
2.	Списан НДС	91-2	68	8 400
3.	Списана стоимость реализованных материалов	91-2	10	35 300
4.	Акцептован счет за доставку материалов покупателю	91-2	60	1 700
5.	Списан финансовый результат от реализации материалов	91	99	5 000
6.	Получена выручка от покупателя	51	62	50 400

Для определения финансового результата от реализации материалов оформляют и закрывают счет 91 «Прочие доходы и расходы»:

Финансовый результат от реализации материалов составил прибыль 5 000 руб., которую следует списать проводкой:

**Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 99 «Прибыли и убытки».**

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Первичные документы по учету материалов

Первичные типовые формы документов, которые используют для учета МПЗ, утверждены постановлением Госкомстата РФ от 30.10.97 г. N 71а.

Номер формы	Наименование формы	Назначение
М-2	«Доверенность»	Выписывается бухгалтерией на получение материальных ценностей
М-4	«Приходный ордер»	Применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков
М-7	«Акт о приемке материалов»	Применяется для оформления поступивших материальных ценностей без платежных документов и в случае количественных и качественных расхождений с данными сопроводительных документов поставщика, является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику
М-8	«Лимитно-заборная карта»	Заполняется для оформления отпуска ценностей в производство в соответствии с установленным руководителем лимитом
М-11	«Требование-накладная»	Оформляется при перемещении ценностей внутри организации
М-15	«Накладная на отпуск материалов на сторону»	Применяется для отпуска материалов сторонним организациям
М-17	«Карточка учета материалов»	Применяется для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду и размеру. Заполняется на каждый номенклатурный номер материала и ведется материально-ответственным лицом.
М-35	«Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений»	Применяется для оформления оприходования материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, пригодных для использования при производстве работ. Составляется в трех экземплярах комиссией, состоящей из представителей заказчика и подрядчика, подписывается представителями заказчика и подрядчика. Первый и второй экземпляры акта остаются у заказчика, третий - у подрядчика.

## Тема 2.4: «Учет материально-производственных запасов»

### Инвентаризация материалов

**Цель инвентаризации — выявление фактического наличия материальных ценностей в натуральном и стоимостном выражении.**

**Проводки по инвентаризации:**

**Недостачи материалов оформляют записью:**

**Д-т 94 К-т 10.**

Если установлены виновные лица, недостачи отражают по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»):

**Д-т 73-2 К-т 10.**

Когда конкретные виновники не установлены, недостачи отражают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 91-2 «Прочие расходы»):

**Д-т 91-2 К-т 94.**

**Излишки материалов отражают записью:**

**Д-т 10 К-т 91-1.**

Учет МПЗ не принадлежащих организации ведут за балансом на счете 003 «Материалы, принятые на переработку» и 002 «ТМЦ, принятые на ответственное хранение» без применения двойной записи.

МПЗ, стоимость продажи которых снизилась, в связи с потерей качества, отражаются в балансе за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Для учета таких МПЗ предусмотрен счет **14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»**. Резерв, образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материалов, если фактические затраты выше рыночной цены.