**Содержание:**

Введение

1. Экономическая сущность производственных запасов

1.1 Краткая экономическая характеристика объекта исследования

1.2 Понятие и классификация материалов в рыночной экономике

1.3 Оценка приобретаемых материалов для целей бухгалтерского, налогового учета, МСФО

2 Бухгалтерский учет приобретения материалов и расчетов с поставщиками

2.1 Документальное оформление приобретения производственных запасов

2.2 Синтетический и аналитический учет поступления материалов

2.3 Инвентаризация материалов

2.4 Учет расчетов с поставщиками. Особенность учета НДС при приобретении ценностей

2.5 Совершенствование учета приобретения материалов и расчетов с поставщиками

Заключение

Список использованных источников

Приложение А.Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2005г (обязательное)

Приложение Б.Отчет о прибылях и убытках за 2005г (обязательное)

Приложение В.Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2006г (обязательное)

Приложение Г.Отчет о прибылях и убытках за 2006г (обязательное)

Приложение Д.Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2007г (обязательное)

Приложение Е.Отчет о прибылях и убытках за 2007г (обязательное)

Приложение Ж.Платежное поручение №267 (справочное)

Приложение И.Счет №372 от 4 марта 2008г (справочное)

Приложение К.Авансовый отчет (справочное)

Приложение Л. Товарная накладная (рекомендуемое)

Приложение М.Счет-фактура (рекомендуемое)

Приложение Н.Авансовый отчет (справочное)

Приложение П.Доверенность (рекомендуемое)

Приложение Р.Приходный ордер (рекомендуемое)

Приложение С.Инвентаризационная опись (рекомендуемое)

Приложение Т.Сличительная ведомость (рекомендуемое)

**Введение**

Материально-производственные запасы (МПЗ)- часть оборотных активов организации, т.е. часть имущества, используемая:

- при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) для управленческих нужд организации;

- в качестве средств труда в виде предметов, участвующих в обороте не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он более 12 месяцев;

- в виде товаров, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для управленческих нужд организации, для улучшения хозяйственной деятельности предприятия;

- для осуществления уставной деятельности предприятия.

Основными целями рассматриваемого объекта являются: охрана здоровья граждан посредством выполнения медицинских работ и услуг по оказанию доврачебной, скорой и неотложной, амбулаторно-поликлинической, стационарной (в том числе дорогостоящей специализированной) медицинской помощи по соответствующим медицинским специальностям, включая проведение профилактических медицинских, диагностических и лечебных мероприятий и медицинских экспертиз, а так же медицинское обеспечение безопасности движения поездов.

Таким образом, актуальность исследования данной темы заключается в том, что материалы являются основой для оказания услуг, поэтому от их качества будет зависеть и качество обслуживания пациентов, от их стоимости будет зависеть цена предоставляемых услуг, а как следствие, и конкурентоспособность изучаемого предприятия. Чем экономнее и качественнее будут приобретаемые материалы, тем больший доход сможет получить предприятие.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, о деятельности организации и ее имущественном положении;

- обеспечение информацией пользователей для контроля за соблюдением законодательства при осуществлении хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Цель данной работы- общедоступно изложить сущность и содержание исследуемой проблемы, т.е. учет приобретения материалов и расчетов с поставщиками в бухгалтерском и налоговом учете в выбранной организации как основы для оказания услуг и хозяйственной деятельности.

В первой главе будет рассмотрена экономическая сущность производственных запасов, т.е. понятие и классификация материалов в рыночной экономике, оценка приобретаемых материалов для целей бухгалтерского и налогового учета.

В следующей главе данной работы будет изложен порядок приобретения материалов и расчеты с поставщиками. По каждому объекту учета необходимо показать структуру счета, на котором он учитывается; раскрыть содержание записей на счете; оговорить первичные документы по учету объекта; сформулировать различные хозяйственные ситуации, возникающие при учете объекта, и показать порядок их отражения в бухгалтерском учете.

Объект исследования- Негосударственное учреждение здравоохранения «Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург открытого акционерного общества «Российские железные дороги» (далее - Учреждение) создано на основании решения совета директоров открытого акционерного общества «Российские железные дороги» (протокол заседания совета директоров ОАО «РЖД» от 26.01.2004 № 1). Учредителем Учреждения является открытое акционерное общество «Российские железные дороги». Официальное сокращенное наименование учреждения: НУЗ «Отделенческая клиническая больница на ст. Оренбург ОАО «РЖД». Учреждение является некоммерческой организацией, не преследует извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности.

Учреждение является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, обособленное имущество, переданное ему Учредителем в оперативное управление, смету, расчетный счет, круглую печать, штампы и бланки со своим наименованием и другие реквизиты индивидуальной идентификации, необходимые для его деятельности. Учреждение приобретает права юридического лица с момента его государственной регистрации.

Предметом деятельности Учреждения является: медицинская деятельность, деятельность, связанная с оборотом наркотических средств и психотропных веществ, фармацевтическая деятельность, научно-исследовательская деятельность, а также деятельность по мобилизационной подготовке, гражданской обороне, включающая в себя работу с материальными ценностями мобилизационного резерва, в соответствии с законодательством Российской Федерации ивнутренними документами Учредителя.[5]

**1 Экономическая сущность производственных запасов**

**1.1 Краткая экономическая характеристика объекта исследования**

Имущество НУЗ ОКБ на ст. Оренбург ОАО «РЖД» состоит из основных и оборотных средств, материальных ценностей, стоимость которых отражается в самостоятельном балансе.

Источниками формирования имущества и финансовых ресурсов Учреждения являются:

- собственные средства Учредителя;

- имущество, переданное Учредителем Учреждению;

-средства пациентов за предоставление дополнительных платных медицинских услуг;

- добровольные пожертвования физических и юридических лиц;

- доход, полученный от реализации продукции (работ, услуг) Учреждения, а также от иных видов предпринимательской деятельности, осуществляемой Учреждением самостоятельно;

- другие источники в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В Учреждении составляются годовая и промежуточная бухгалтерская отчетность (за первый квартал, первое полугодие, девять месяцев) нарастающим итогом в составе следующих форм:

* Бухгалтерский баланс (ф. № 1),
* Отчет о прибылях и убытках (ф. № 2),
* Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. № 5);
* Отчет о целевом использовании полученных средств (ф. № 6).

Состав и содержание форм бухгалтерской отчетности разрабатывается Учреждением самостоятельно с учетом требований Федерального закона "О бухгалтерском учете", Положения по бухгалтерскому учёту "Бухгалтерская отчётность организаций" ПБУ 4/99 (Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н), Приказа Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Приложение № 3 к Учетной политике), а также требованиями Учредителя.

Формы бухгалтерской отчетности применяются последовательно от одного отчетного периода к другому. Бухгалтерская отчетность составляется в тысячах рублей (кроме формы № 5, которая составляется в рублях). Формы бухгалтерской отчетности подписываются Главным врачом и Главным бухгалтером Учреждения.[6]

В уставе учреждения НУЗ «ОКБ на ст. Оренбург ОАО «РЖД» определен основной вид деятельности - медицинская помощь направленная на оздоровление и лечения пациентов, осуществляемая профессионально подготовленными работниками, имеющими на это право. Медицинская помощь включает в себя определенную совокупность медицинских услуг. Медицинская услуга – это действие или совокупность необходимых, достаточных, добросовестных профессиональных действий медицинского работника (производителя услуги), направленных на удовлетворение пациента (потребителя услуги) в профилактике, диагностике и лечении заболеваний, имеющих самостоятельное законченное значение и определенную стоимость.

Учреждение оказывает услуги населению в рамках «Программы государственных гарантий обеспечения граждан РФ бесплатной медицинской помощью» . Объемы медицинской помощи предоставляемой населению бесплатно устанавливаются исходя из нормативов объемов лечебно-профилактической помощи на 1000 человек, совместными с приказами Территориального фонда обязательного медицинского страхования и администрацией области. Это показатели: количество посещений в поликлинике, количество койко-дней лечения в стационаре. Программа государственных гарантий оказания бесплатной медицинской помощи гражданам РФ включает в себя строгий перечень видов медицинской помощи. Услуги, оказанные населению сверх программы ОМС являются для населения платными (услуги косметологии, протезирования, дополнительные дорогостоящие виды диагностики и лечения).

Одной из важных задач деятельности НУЗ «ОКБ на ст. Оренбург» является обеспечение безопасности перевозок на железнодорожном транспорте. Больница имеет договора со всеми предприятиями железнодорожного транспорта на оказание услуг по проведению предрейсовых и послерейсовых осмотров локомотивных бригад, электромонтеров и рабочих пути. В учреждении разработана целая программа, направленная на предупреждение и на снижение заболеваемости работников транспорта. Оплату данных услуг осуществляет ОАО «РЖД».

Доходы НУЗ «Отделенческой клинической больницы на станции Оренбург» отражены в Таблице 1.

Таблица 1

Доходы НУЗ «Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показатели | Ед. изм. | 2005г | 2006г | 2007г |
| 1 | Доходы от оказания медицинских услуг в т.ч | тыс. руб | 119855 | 130687 | 145136 |
| 2 | Доходы от оказания услуг в системе ОМС | тыс. руб | 41750 | 46426 | 46485 |
| 3 | Доходы от оказания услуг в системе ДМС | тыс. руб | 28000 | 28830 | 28650 |
| 4 | Доходы от оказания услуг предприятиям ж.д.транспорта(медицинские осмотры) | тыс. руб | 19837 | 22532 | 23774 |
| 5 | Платные медицинские услуги территориальному населению | тыс. руб | 20068 | 21599 | 30331 |
| 6 | Целевые средства ОАО «РЖД» на ведение уставной деятельности | тыс. руб | 10200 | 11300 | 15896 |

Для того чтобы провести анализ финансовой деятельности учреждения необходимо владеть методикой расчета основных экономических показателей, таких как выручка, прибыль, доход, себестоимость, рентабельность, производительность труда.

Расходы медицинского учреждения - это затраты на его содержание, на осуществление основной деятельности и закупки товаров и услуг сторонних организаций. Доходы медицинского учреждения – это денежные и материальные суммы, поступающие от оказания услуг. Структура доходов НУЗ «ОКБ на ст. Оренбург» за последние три года представлена в Таблице 1.

Как видно из таблицы доходы учреждения от оказания медицинских услуг имеют тенденцию к возрастанию (в сравнении с 2005 г доходы возросли на 25 %), что говорит о стабильной работе учреждения. Положительным моментом в работе учреждения является стабильный и достаточно высокий заказ на оказание услуг населению в рамках обязательного медицинского страхования, несмотря на принадлежность больницы к ОАО «РЖД». Доля средств ОМС в общей сумме доходов составляет 32-34 %.

Одной из основных целей учреждения является обеспечение безопасности движения поездов, поэтому очень важен такой показатель, как доходы от проведения периодических медицинских осмотров работникам железнодорожного транспорта. Этот показатель также имеет тенденцию к увеличению (в сравнении с 2005 г доходы возросли на 20 %.), не менее важен показатель доходов от оказания платных медицинских услуг населению.

В сравнении с 2005 г доходы возросли на 51 %., это говорит о том, что учреждение имеет хорошую репутацию, услуги, оказываемые в учреждении, пользуется спросом населения. Привлекательность учреждения в оперативности оказания услуг и их доступности, относительно низких ценах, высокой квалификации персонала, комфортности палат круглосуточного и дневного стационара.

Структура расходов учреждения представлена в Таблице 2

Таблица 2

Расходы НУЗ «Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Наименование расходов | 2005г | 2006г | 2007г |
| 1 | Расходы на оплату труда | 56276 | 67586 | 79886 |
| 2 | Отчисление на социальные нужды | 14744 | 17333 | 20874 |
| 3 | Расходы на приобретение материалов в т.ч | 25101 | 25480 | 24738 |
|  | Медикаменты | 14305 | 14930 | 13314 |
|  | Продукты питания | 5101 | 5801 | 6654 |
|  | Мягкий инвентарь | 620 | 717 | 570 |
|  | Прочие материалы | 5075 | 4032 | 4200 |
| 4 | Коммунальные услуги | 4986 | 5298 | 5169 |
| 5 | Услуги связи | 70 | 75 | 62 |
| 6 | Командировочные расходы | 315 | 286 | 398 |
| 7 | Прочие производственные расходы | 7979 | 8675 | 9627 |
| 8 | Капитальный ремонт | 4000 | 6000 | 4000 |
| 9 | Расходы на проведение целевых мероприятий | 630 | 1001 | 1773 |
| 10 | Расходы социального характера | 6980 | 7931 | 10172 |
|  | Всего расходов | 121081 | 141176 | 156699 |

Расходы учреждения или издержки могут быть постоянными и переменными.

Постоянные издержки учреждение имеет независимо от объема оказания медицинских услуг. К ним относятся заработная плата аппарата управления, коммунальные платежи.

Переменные издержки - это издержки, которые меняются с изменением объема деятельности, т. е если услуг в год оказывается больше, то и переменные издержки будут больше. К ним относятся затраты на материалы, медикаменты, продукты питания, оплата труда медицинского персонала.

Как видно из таблицы 2 в структуре расходов учреждения основную долю оставляют расходы на оплату труда- 51 %, расходы на материалы -16 %., расходы социального характера -6 %.

По сравнению с 2005 г расходы на оплату труда выросли на 41,9 %

Рост расходов обусловлен повышением тарифных ставок оплаты труда по решению правительства Российской федерации и нормативными документами ОАО «РЖД». Рост расходов на коммунальные услуги, связан также с увеличением тарифов на коммунальные услуги. Резервы снижения расходов учреждения: рациональное использования кадрового потенциала, снижение расходов на коммунальные услуги в связи с установкой счетчиков учета тепловой энергии и водоснабжения, усиление контроля за рациональным назначением лекарственных средств, активизировать работу конкурсной комиссии по закупке медикаментов, продуктов питания и прочих материалов.

Экономический результат наиболее полно выражает показатель прибыль и чистая прибыль, которая возникает в условиях платной медицинской деятельности.

Прибыль возникает как разница между выручкой и затратами. Чистая прибыль – прибыль после уплаты налогов. Чистая прибыль направляется в фонд производственного развития, используемый для закупки оборудования; фонд материального поощрения.

Эффективность трудовых затрат показывает производительность труда. Производительность труда это отношение чистой прибыли к среднесписочному числу работников, выраженное в процентах. Рентабельность это один их показателей эффективности работы учреждения на платной основе. Рентабельность определяется как отношение прибыли к себестоимости, выражено в процентах.

Экономические показатели деятельности НУЗ «Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург» приведены в Таблице 3

Таблица 3

Экономические показатели деятельности НУЗ «Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | показатели | Ед. измерения | 2005 | 2006 | 2007 |
| 1 | Выручка от оказания услуг | тыс.руб | 53828 | 70628 | 79426 |
| 2 | Затраты /себестоимость/ | тыс.руб | 52088 | 67308 | 75408 |
| 3 | прибыль | тыс.руб | 1740 | 3320 | 4018 |
| 4 | Производительность труда | % | 147,3 | 268,8 | 231,2 |
| 5 | рентабельность | % | 3,3 | 4,9 | 5,3 |
| 6 | фондоотдача | % | 1,4 | 1,7 | 2,1 |

Как видно из приведенной таблицы в деятельности данного медицинского учреждения наблюдаются положительные тенденции: объем выручки от оказания услуг на платной основе в 2007 г вырос в сравнении с 2005 г на 47,5 %. Рост доходов от платных медицинских услуг особенно важен т. к. услуги оказанные в системе обязательного медицинского страхования покрывают только затраты на оплату труда, начисления на оплату труда, расходы на медикаменты, питание, мягкий инвентарь. Прочие производственные расходы учреждения покрываются за счет средств предпринимательской деятельности. Прибыль от оказания услуг на платной основе в сравнении с 2005 г выросла на 230 %. За счет чистой прибыли 2006-2007 приобретено медицинское оборудование на сумму 2787 тыс. руб., оказана материальная помощь матерям-одиночкам, выплачена премия к дню медицинского работника на сумму 1500 тыс. руб. Экономические показатели эффективной работы учреждения тесно связаны со статистическими показателями медицинской деятельности: оборот койки, занятость койки, средняя длительность госпитализации, количество посещений в поликлинике.

Налоги и налогообложение.

Действующее законодательство позволяет медицинским учреждениям заниматься предпринимательской деятельностью. Но эту деятельность они могут осуществлять лишь постольку, поскольку это служит достижению целей, ради которых они созданы.

Оставшаяся после налогообложения прибыль, полученная учреждением от оказания платных медицинских услуг, не распределяется между ее участниками, является собственностью учредителя и направляется исключительно на достижение уставных целей. С 2002 г введена в действие глава 25 НК РФ, которая определяет порядок признания доходов и расходов в целях налогообложения прибыли. Налогоплательщиками признаются организации любой формы собственности. Для определения доходов в учреждении выбран метод начисления, т.к. сумма выручки от реализации услуг превышает один миллион рублей в квартал.

Налог на прибыль установлен законодательством РФ в размере 24 %. (6,5 %-федеральный бюджет, 17,5 %-субъекты РФ).

Налог на имущество – это региональный налог. Он вводится в действие законами субъектов РФ (п.1 ст.372 НК РФ). Налоговой базой является среднегодовая стоимость имущества. Она определяется исходя из остаточной стоимости основных средств по данным бухгалтерского учета, то есть как разница между первоначальной стоимостью и начисленным износом. В отношении объектов, используемых для нужд здравоохранения

Законодательством Оренбургской области предусмотрена льгота. Обязательным условием для отнесения имущества к льготируемому - целевое использование для нужд здравоохранения. Если имущество, например, сдается в аренду, то оно подлежит налогообложению. Налоговый период по налогу на имущественно-календарный год. Ставка налога -2 %.

Транспортный налог введен гл.28 НК РФ с января 2003г. Плательщиками налога являются юридические и физические лица- те, на кого зарегистрировано хотя бы одно транспортное средство. Налоговой базой является мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах. Транспортный налог является региональным, ставки, сроки уплаты устанавливаются местным законодательством.

Медицинские услуги, которые оказывает учреждение здравоохранения, имеющее специальную лицензию, не облагаются налогом на добавленную стоимость. Льгота установлена в ст.149 НК РФ.

Единый социальный уплачивает работодатель в отношении своих сотрудников.

Единый социальный налог – это расчеты по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию. Налоговой базой для исчисления ЕСН является фонд оплаты труда. Отчисление на пенсионное обеспечение составляют 20% от фонда оплаты труда и подразделяются на три части: отчисление в федеральный бюджет ( базовая часть пенсии), отчисление в пенсионный фонд (страховая часть трудовой пенсии), отчисление в пенсионный фонд (накопительная часть трудовой пенсии). Отчисление на обязательное медицинское страхование составляет 3,1% в том числе: в Федеральный ФОМС-1,1%, территориальный ФОМС-2%. Отчисление в Фонд социального страхования- 2,9% и 0,2% отчисление на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве.

**1.2 Понятие и классификация материалов в рыночной экономике**

Порядок организации учета запасов определяется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001г. №119н.

В составе материально - производственных запасов учитываются активы, используемые в качестве материалов для осуществления уставной деятельности и товары, предназначенные для перепродажи.

Учет материалов в Учреждении ведется по следующим однородным группам:

* медикаменты и перевязочные средства;
* продукты питания;
* горюче-смазочные материалы;
* мягкий инвентарь (спецодежда);
* строительные материалы;
* прочие материальные запасы.

Производственные запасы представляют собой совокупность предметов труда, используемых в производственном процессе. Они участвуют в процессе производства однократно и полностью переносят свою стоимость на производимую продукцию, выполненные работы и оказанные услуги.

Производственные запасы группируются:

1. по роли и назначению их в процессе производства;
2. техническим свойствам (сорт, размер, марка, профиль и другие признаки).

По функциональной роли и назначению в процессе производства производственных запасы условно подразделяются на основные и вспомогательные.

Основные- это предметы труда, составляющие основу изготовляемой продукции. К ним относятся: сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия. Сырье- это продукция добывающей промышленности и сельского хозяйства, а материалы- продукты обрабатывающей промышленности. К вспомогательным относятся такие предметы труда, которые придают основным материалам определенные свойства и качества или используются для содержания средств труда и других хозяйственных целей в составе вспомогательных материалов ввиду особенностей использования отдельно выделяются топливо, тара и тарных материалы, запасные части.

Деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и определяется особенностями технологии и организации производства (например, крахмал в текстильной промышленности относится к группе вспомогательных, а в пищевой- основных материалов).

Полуфабрикаты представляют собой материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не ставшие еще готовой продукцией.

Возвратные отходы- остатки сырья и материалов, образующиеся в процессе их переработки, но утратившие полностью или частично потребительские свойства исходного сырья и материалов (медикаменты с истекшим сроком годности).

Топливо, тара и тарные материалы, запасные части относятся к вспомогательным материалам, но в связи с особенностями использования выделяются в отдельные группы.

Топливо различают в зависимости от его использования: на технологические цели (технологическое), как горючее (двигательное) и для отопления (хозяйственное).

К таре и тарным материалам относят предметы, используемые для хранения, упаковки и транспортировки других предметов и готовой продукции.

Запасными частями являются предметы, используемые для ремонта и замены отдельных частей машин и оборудования.

Запасные части служат для ремонта и замены изнашивающихся узлов и деталей и оборудования.

В специальную группу выделяют инвентарь и хозяйственные принадлежности, специальную оснастку и спецодежду.

Классификация производственных запасов по техническим свойствам используется в технологии производства и организации аналитического учета. Она же является основой при разработке номенклатуры, т.е. систематизированных перечней материалов, употребляемых в производстве.

Каждому виду материала присваивается собственный номенклатурный номер (код), однозначно его идентифицирующий.

Код (номенклатурный номер) материала может иметь следующую структуру:

ХХ ХХ ХХХ

Характеристика (размер, сорт)

Подгруппа материала (вид материала, марка)

Группа материала

Готовая продукция- часть материально-производственных запасов в виде законченного обработкой (комплектацией) актива и предназначенного для продажи.

Товары- часть материально-производственных запасов, приобретаемых или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи.[2]

С точки зрения налооблажения (Федерального закона от 29.05.02 №57-ФЗ) в состав материальных ценностей включаются расходы:

- на приобретение сырья, материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, услуг) или являющихся необходимым компонентом этого процесса;

- на упаковку и иную предпродажную подготовку реализуемых товаров;

- на другие производственные или хозяйственные нужды (проведение испытаний, контроля, на содержание и эксплуатацию основных средств);

- на приобретение инструмента, приспособлений, инвентаря, приборов, спецодежды и другого неамортизируемого имущества, стоимость которого включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию;

- на приобретение комплектующих изделий, полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке в организации;

- на приобретение топлива, энергии всех видов, воды на технологические цели, отопление, а также расходы на трансформацию и передачу энергии;

- на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями и индивидуальными предпринимателями, включая транспортные услуги сторонних организаций и самой организации по перевозкам грузов внутри ее;

- расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иного имущества природоохранного назначения (например, расходы по содержанию и эксплуатации очистных сооружений, золоуловителей, по захоронению экологически опасных отходов, очистке сточных вод и др.)

**1.3 Оценка приобретаемых материалов для целей бухгалтерского, налогового учета, МСФО**

Материалы отражаются в бухгалтерском и налоговом учете по фактической себестоимости. Это правило также распространяется на сырье, комплектующие и полуфабрикаты и др.

Фактическая себестоимость МПЗ- это сумма всех расходов, связанных с их приобретением. Как в налоговом, так и в бухгалтерском учете себестоимость материалов формируют в зависимости от того, как они были получены.

Материалы могут быть:

- приобретены у поставщика;

- получены в качестве вклада в уставный капитал;

- получены безвозмездно.[7]

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.

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся: суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов; таможенные пошлины; невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов; вознаграждение, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы; затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования; затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях; иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов. Не включаются в фактические затраты на приобретение материалов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

В бухгалтерском и налоговом учете фактическую себестоимость купленных материалов формируют по-разному. Так, некоторые расходы по правилам бухгалтерского учета включают их фактическую себестоимость, а по правилам налогового учета- нет.

Вот как учитываются затраты, связанные с покупкой материалов:

Таблица 5

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид расходов | Учет расходов | |
| бухгалтерский | Налоговый |
| Суммы, уплаченные продавцу материалов(за исключ НДС, который принимается к вычету) | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Невозмещаемые налоги, уплаченные в связи с приобретением материалов | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Расходы на транспортировку материалов до склада фирмы | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Расходы на доведение материалов до состояния, пригодного к использованию | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, через которые куплены материалы | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Суммы, уплаченные за информационные и консультационные услуги, связанные с покупкой материалов | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Проценты по кредитам, полученным для покупки материалов, начисленные до их оприходования на балансе фирмы | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Учитываются в составе внереализационных расходов (ст. 265 НК РФ) |
| Отрицательные суммовые разницы, возникшие до оприходования материалов | Учитываются в составе прочих расходов (п. 11 ПБУ 10/99) | Учитываются в составе внереализационных расходов (ст. 265 НК РФ |
| Отрицательные суммовые разницы, возникшие после оприходования материалов | Учитываются в составе прочих расходов (п. 11 ПБУ 10/99) | Учитываются в составе внереализационных расходов (ст. 265 НК РФ |
| Таможенные пошлины, уплаченные при ввозе материалов в Россию | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |
| Другие затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов | Включают в их фактическую себестоимость (п. 6 ПБУ5/01) | Включают в их фактическую себестоимость (ст. 254 НК РФ) |

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, изготовленных самой организацией, является сумма фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, внесенных в счет вкладов в уставный капитал, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, которая не должна быть выше оценки независимого оценщика.

Материалы, полученные в качестве вклада в уставный капитал, отражают в бухгалтерском и налоговом учете по-разному. В бухгалтерском учете их оприходуют по стоимости, согласованной между акционерами (участниками) фирмы (п. 8 ПБУ 5/01).

Если фирма- открытое или закрытое акционерное общество, то цену материалов, которую устанавливают акционеры, должен подтвердить независимый оценщик (п.3 ст. 34 Федерального закона от 26 декабря 1995г. №208-ФЗ «Об акционерных обществах»).

В обществе с ограниченной ответственностью независимого оценщика привлекают для определения стоимости материалов, если размер вклада превышает 20000 рублей (п.2 ст. 15 Федерального закона от 8 февраля 1998г. №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»).

В налоговом учете такие материалы отражают исходя из их налоговой первоначальной стоимости, определенной по данным передающей стороны. Эту стоимость определяют на дату перехода права собственности на это имущество (ст. 277 НК РФ).

Данные налогового учета передающей стороны фирма, получившая имущество, должна подтвердить документами. В противном случае первоначальная стоимость материалов считается нулевой.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договору дарения (безвозмездно) а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов. Это правило действует как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

Однако в налоговом учете стоимость таких материалов не может быть меньше расходов на их покупку (первоначальной стоимости) по данным передающей стороны (п. 8 ст. 250 НК РФ).

Если первоначальная стоимость материалов больше, чем их рыночная цена, то в налоговом учете их отражают по первоначальной, а в бухгалтерском- по рыночной стоимости.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, является 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.

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, приобретенные за иностранную валюту, оцениваются в рублях путем пересчета суммы иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

В вопросах оценки ресурсов с МСФО, а частности материально-производственных запасов в организациях России в учете имеются значительные расхождения. Эти различия сводятся к следующему:

1. Способы оценки данных ресурсов по методу ФИФО хотя и указаны в нормативных актах по учету, носят декларативный характер, т.к. на практике применяются редко.

2. В МСУ 2 «Запасы» подчеркивается, что основным вариантом при оценке этих ресурсов является метод ФИФО или средневзвешенной цены. В наших нормативных документах таких приоритетов в выборе способа оценки рассматриваемых ресурсов нет.

3. Чистая реализационная стоимость запасов также не получила должной «прописки» в российских инструкциях по учету.

4. Применяемый порядок оценки переходящих остатков материальных ценностей «не вписывается» в полной мере требования МСУ 2, т.е. запасы должны оцениваться по меньшей мере исходя из двух величин: себестоимости и возможной чистой цены продаж.

5. Состав затрат, включаемых в стоимость запасов, с МСФО совпадает не полностью. Это относится к расходам по хранению запасов и др.

6. Порядок и методика переоценки запасов также не идентичны.

7. Не предусмотрен в отличие от МСФО учет потерь от рисков, связанных с возможным обесценением запасов в будущем.

8. Способ оценки материальных ценностей, поступающих по бартеру, не адекватен правилам, заложенным в отношении их в МСФО.

9. ПБУ 5/01 в отличие от МСУ 2 не применяется к активам, характеризуемым как незавершенное производство, в результате этого правило оценки последних отличаются от международных.[3]

Метод ФИФО заключается в следующем: оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов основана на допущении, что запасы используются в течение месяца (иного периода) в последовательности их приобретения (поступления). Короче говоря, МПЗ, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом запасов, числящихся на начало месяца. Исходя из этого оценка МПЗ, находящихся в запасе на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров (продукции, работ, услуг) учитывается фактическая себестоимость запасов, ранних по времени приобретений (п. 19 ПБУ 5/01).

Положительным при методе ФИФО является то, что себестоимость товаров, сформированная с применением его правил, обычно ненамного отличается от реальной. Так как в большинстве случаев отпуск однотипных МПЗ осуществляется именно в порядке их приобретения. Поэтому данные отчетности, полученные с применением метода ФИФО, вполне пригодны для управленческих целей. Использовать этот способ можно и в налоговом учете (п. 8 ст. 254 НК РФ и подп. 3 п. 1 ст. 268 НК РФ). Применять метод ФИФО в налоговом учете предпочтительнее в случаях, когда фактическая себестоимость закупаемых однотипных МПЗ имеет тенденцию к снижению. При установке для их оценки такого метода организация получит возможность в первую очередь включать в расходы стоимость наиболее дорогих запасов.

Для целей же бухгалтерского учета метод ФИФО будет более эффективен, если цены на приобретаемые МПЗ стабильно растут. В этом случае списываемые запасы будут оцениваться по меньшей стоимости. А это, в свою очередь, приведет к большей величине бухгалтерской прибыли.

Применение способа ФИФО в обоих учетах при одной из упомянутых тенденций в цене приобретаемых МПЗ будет приводить к положительному эффекту лишь в одном из них: либо будет возможность несколько сэкономить на налоге на прибыль, либо возрастут финансовые показатели, в том числе и прибыль.

Использование скользящей оценки при способе средней себестоимости, т.е. ФИФО позволяет организации более точно определять себестоимость производимой продукции (товаров), выполнении работ, оказании услуг. Однако его применение требует дополнительных затрат, связанных с проведением расчетов.

Приказ Минфина России от 26.03.2007 N 26н "О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету" ("Российская газета", 12.05.2007) (Зарегистрирован в Минюсте России 12.04.2007 N 9285)

Этим приказом внесены поправки в ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" и в Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (МПЗ).

При отпуске в производство или ином выбытии МПЗ в настоящее время применяются четыре способа оценки их стоимости:

- по себестоимости каждой единицы;

- по средней себестоимости;

- по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО);

- по себестоимости последних по времени приобретения МПЗ (способ ЛИФО).

С 1 января 2008 г. способ ЛИФО отменен.

**2 Бухгалтерский учет приобретения материалов и расчетов с поставщиками**

**2.1 Документальное оформление приобретения производственных запасов**

Для учета материально-производственных запасов характерна значительная однотипность совершаемых операций. Это позволяет использовать типовую первичную документацию, разрабатываемую Госкомитетом по статистике РФ в централизованном порядке.

Документальное оформление всех происходящих в организациях хозяйственных операций, связанных с движением материальных ценностей, служит основанием для систематического контроля за их сохранностью на складах и у материально ответственных лиц. Рационально разработанные первичная документация и схема документооборота по учету запасов дают возможность получать необходимую информацию для оперативного руководства организацией и осуществлять как предварительный, так и последующий контроль за их использованием.

По учету поступления материально-производственных запасов такими документами являются:

- «Доверенность» (ф. № М-2) предназначена для оформления права должностного лица выступать в качестве доверенного лица организации для получения материальных ценностей. Она составляется в одном экземпляре и выдается получателю под расписку бухгалтерской организации. Срок выдачи доверенности- 15 дней, но при получении ценностей плановых платежей- календарный месяц (Приложение П);

- «Приходный ордер» (ф. № М-4)- для оформления учета запасов, поступивших на склад организации от поставщиков. Бланки приходных ордеров вручаются материально ответственным лицам в пронумерованном виде. Составляются в одном экземпляре на фактически принятое количество ценностей в день их поступления. Основными реквизитами являются: дата составления, код операции, склад, наименование и код поставщика, номер платежного документа, наименование и номенклатурный номер материальных ценностей, код и наименование единицы измерения, количества, цена, сумма без учета НДС и с учетом НДС и др. «Номер паспорта» заполняется при поступлении запасов, содержащих драгметаллы и камни (Приложение Р);

- «Акт о приемке материалов» (ф. № М-7)- для оформления приемки материально-производственных запасов в тех случаях, когда имеются количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика. Акт составляется также при приемке запасов, поступивших без документов. Акт заполняется в двух экземплярах приемочной комиссией с обязательным участием материально-ответственного лица и представителя поставщика или незаинтересованной организации. Он утверждается руководителем организации или другим уполномоченным лицом. Один экземпляр акта с приложенными первичными документами (товарно-транспортными накладными и др.) передается в бухгалтерию организации для принятия на учет материальных ценностей, второй- отделу снабжения для направления претензионного письма поставщику. Графа «Номер паспорта» заполняется только в случаях обнаружения расхождений по ценностям, содержащим драгметаллы и камни.

Использование современных мини- и микро ЭВМ, специализированных электронных бухгалтерских машин, видеотерминальных устройств позволяет осуществлять децентрализованную обработку информации о движении запасов на автоматизированных рабочих местах бухгалтеров. При этом процедуры регистрации, передачи, ввода данных, формирование выходной информации происходят на одном рабочем месте, что повышает ответственность бухгалтера за весь процесс- от обработки первичных документов до формирования итоговой информации.

**2.2 Синтетический и аналитический учет поступления материалов**

Обобщенные данные о наличии и движении запасов систематизируются в бухгалтерии организации на счетах синтетического учета. К таким счетам относится прежде всего счет 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Малые предприятия могут использовать для учета производственных запасов один счет 10 «Материалы».

Для учета налога на добавленную стоимость, приходящегося на производственные запасы, применяется счет 19.3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам».

Учет материалов ведется по субсчетам:

10.1 «Сырье и материалы»

10.2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»

10.3 «Топливо»

10.4 «Тара и тарные материалы»

10.5 «Запасные части»

10.6 «Прочие материалы»

10.8 «Строительные материалы»

10.9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»

10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»

10.13 «Медикаменты и медицинский инструментарий»

10.14 «Мягкий инвентарь».

Не принадлежащие организации ценности учитываются на забалансовых счетах: материалы на ответственном хранении- на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»; сырье и материалы заказчика, принятые в переработку (давальческое сырье), но не оплачиваемые,- на счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

На синтетических счетах учет материальных ценностей ведут по фактической себестоимости или по учетным ценам. В первом случае в дебет перечисленных счетов относят все расходы по их приобретению.

Синтетический учет материалов ведется на счете 10 "Материалы" без использования счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонения в стоимости материальных ценностей" по видам материалов в соответствии с Рабочим Планом счетов.

Поступление материалов в Учреждение учитывается по дебету счёта 10 "Материалы" в корреспонденции с кредитом счетов:

* 86 "Целевое финансирование" – по материалам, закреплённым на праве оперативного управления, полученным безвозмездно для выполнения уставной деятельности;
* 60 "Расчёты с поставщиками и подрядчиками" – по приобретенным материалам за счет сметы целевого финансирования, доходов от предпринимательской деятельности.
* 98 субсчет 2 "Доходы будущих периодов" – по безвозмездно полученным материалам, направляемым на предпринимательскую деятельность Учреждения.

Одновременно отражают налоги на добавленную стоимость: Д сч. 19,

К сч. 60.

## Аналитический учет товаров ведется в количественно - стоимостном выражении, т.е. по наименованиям товаров, по количеству и фактической себестоимости. В составе товаров учитываются медикаменты и другие товары, приобретенные Учреждением специально для перепродажи при осуществлении фармацевтической деятельности.

Синтетический учет товаров ведется на счете 41 "Товары" по субсчетам в соответствии с Рабочим планом счетов.

Товары, приобретенные для перепродажи, находящиеся на складе учитываются по дебету счёта 41"Товары" по фактической себестоимости их приобретения.

Переданные со склада товары в сеть розничной торговли учитываются по дебету счёта 41 "Товары" по продажной стоимости. Разница между продажной и покупной стоимостью – торговая наценка учитывается на счете 42 "Торговая наценка".

Аналитический учет товаров ведется в количественно - стоимостном выражении, т.е. по наименованиям товаров, по количеству и фактической себестоимости.

Учреждением ежеквартально представляется Учредителю (ОАО "РЖД") отчет об использовании и движении материальных запасов, числящимся на балансе Учреждения по форме №5 Приложения к бухгалтерскому балансу.

**2.3 Инвентаризация материалов**

Инвентаризация имущества и финансовых обязательств в Учреждении производится с целью выявления фактического наличия имущества, сопоставления фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета, определения состояния и реальной стоимости имущества, проверки полноты отражения в бухгалтерском учете обязательств.

Инвентаризация материально-производственных запасов осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Результаты инвентаризации оформляются первичными документами, формы которых утверждены постановлением Госкомстата России от 18 августа 1998г. № 88.

Для проведения инвентаризации в Учреждении создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В состав инвентаризационной комиссии включается представитель ОАО "РЖД". Инвентаризация проводится в присутствии и при обязательном участии материально ответственного лица с составлением инвентаризационных описей или актов инвентаризации (Приложение С).

Обязательная инвентаризация в Учреждении проводится:

* при передаче имущества в аренду, выкупе и продаже;
* перед составлением годовой отчётности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчётного года;
* при смене материально ответственных лиц (на день приемки - передачи дел);
* при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;
* в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
* при ликвидации (реорганизации) Учреждения перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса;
* в других случаях, предусматриваемых законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации.

До начала проверки фактического наличия материально-производственных запасов в описях материально ответственные лица дают расписку о том, что к началу инвентаризации все приходные и расходные документы на имущество сданы в бухгалтерию и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Инвентаризационная комиссия проверяет фактическое наличие материальных ценностей путем их подсчета, взвешивания, обмера. Руководитель организации должен создать необходимые условия, т.е. обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой.

Количество материалов и товаров, хранящиеся в неповрежденной упаковке поставщика, может определяться на основании документов при обязательной выборочной проверке части этих ценностей. При большом количестве весовых товаров составляют ведомости отвесов, которые ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. По окончании перевески данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи.

Инвентаризационные описи могут быть заполнены как ручным способом, так и с использованием средств вычислительной или другой организационной техники.

Наименования инвентаризуемых ценностей, 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. 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 принятия перечисленного в описях имущества на ответственное хранение. При инвентаризации в случае смены материально ответственных лиц принявших имущество расписываются в описи в получении, а сдавший – в сдаче этого имущества.

Отдельные описи составляются на материальные ценности, находящиеся на ответственном хранении, полученные для переработки, а также хранящиеся на складах других организаций, переданные в переработку другой организации.

По материально-производственным запасам, при инвентаризации которых выявлены отклонения от учетных данных, составляются сличительные ведомости (Приложение Т). В сличительных ведомостях отражаются только расхождения между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей. Суммы излишков и недостач ценностей указываются в сличительных ведомостях в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете. На ценности, не принадлежащие организации, составляются отдельные сличительные ведомости.

Недостачи, выявленные при инвентаризации, учитываются по дебету счета 94 субсчет 2 "Недостачи, выявленные в результате инвентаризации" с последующим списанием на виновных лиц по дебету счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям".

В случае отсутствия виновного лица суммы недостач (кроме имущества, закрепленного на праве оперативного управления) списываются на внереализационные расходы по дебету счета 91 субсчет 2 "Прочие операционные и внереализационные расходы" на основе подтверждающих документов.

Результаты инвентаризации подлежат отражению в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

**2.4 Учет расчетов с поставщиками. Особенность учета НДС при приобретении ценностей**

Учет расчетов с поставщиками ведется на пассивном счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Д Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Уменьшение задолженности | Корреспонди-  рующий счет | Увеличение задолженности | Корреспонди-  рующий счет |
| Оплата счетов поставщиков и подрядчиков:  -наличными  -с расчетного счета  -с валютного счета  -с аккредитива  -за счет кредита в банке  Зачет выданных авансов  Зачет по товарообменным операциям  Положительная курсовая разница | 50  51  52  55  66  60ав  62  91 | Сальдо- задолженность поставщикам и подрядчикам на начало периода  Отражена задолженность поставщикам и подрядчикам  -за поступившие материалы  стоимость материальных  ценностей  НДС  -за заготовку и доставку материальных ценностей:  стоимость услуг  НДС  Недостачи и порчи в пределах норм естественной убыли  Недостачи и порчи в пределах величин, предусмотренных в договоре  Недостачи груза в пути сверх предусмотренных в договоре величин, несоответствие цен и тарифов, ошибки, несоответствие качества и др.  Отрицательная курсовая разница  Сальдо- задолженность поставщикам и подрядчикам на конец периода | -  10  19  10  19  10  94  76.2  91  - |

По кредиту счета 60 в корреспонденции со счетом 10 отражается задолженность организации поставщику за фактически поступившие материальные ценности и подрядчику за услуги по доставке материальных ценностей. В задолженность поставщикам (подрядчикам) по кредита счета 60 включается также налог на добавленную стоимость. При этом задолженность поставщикам по кредиту счета 60 отражается только тогда, когда к организации- покупателю перешло право собственности на материальные ценности.

Суммы, отражаемые по кредиту счета 60, зависят также от соответствия сроков поступления материальных ценностей и платежных документов.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Материальные ценности | Платежные документы | Кредит счета 60 |
| Поступили | Поступили | Стоимость фактически принятых материалов:  Д сч. 10, К сч. 60  Д сч. 19, К сч. 60 |
| Поступили | Не поступили (неотфактурированные поставки) | Стоимость фактически поступивших материалов по учетным ценам:  Д сч. 10 неотфакт. пост, К сч. 60 |
| Не поступили (материалы в пути) | Поступили | Стоимость материалов, указанных в счете поставщика:  Д сч. 10 матер. в пути,  К сч. 60 |

Материалы в пути- это материалы, на которые перешло право собственности, но они еще не поступили в организацию такие материалы отражаются согласно счетам поставщика на специальном субсчете к счету 10 Материалы в пути» по стоимости, указанной в сетах поставщика- Д сч. 10 материалы в пути, К сч. 60.

Неотфактурированными поставками считаются материальные запасы, поступившие в организацию, на которые отсутствуют расчетные документы (счет-фактура, платежное требование или другие документы, принятые для расчетов с поставщиком).

Неотфактурированные поставки принимаются на складе с составлением акта о приемке материалов. Акт о приемке материалов составляется не менее чем в двух экземплярах. Оприходование неотфактурированных поставок производится на основании первого экземпляра указанного акта. Второй экземпляр акта направляется поставщику.

Неотфактурированные поставки приходуются по счетам учета материальных запасов (в зависимости от назначения принимаемых материальных запасов). При этом материальные запасы приходуются и учитываются в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете по принятым в организации учетным ценам. В случаях если организация использует в качестве учетных цен фактическую себестоимость материалов, то указанные материальные запасы приходуются по рыночным ценам.

После получения расчетных документов по неотфактурированным поставкам в данном отчетном периоде их учетная цена корректируется с учетом поступивших расчетных документов. Одновременно уточняются расчеты с поставщиком.

Если расчетные документы по неотфактурированным поставкам поступили в следующем году после представления бухгалтерской отчетности, то:

- учетная стоимость материальных запасов, отраженная в прошлом отчетном периоде, не меняется;

- величина налога на добавленную стоимость принимается к бухгалтерскому учету в установленном порядке- Д сч. 19, К сч. 60;

- уточняются расчеты с поставщиком, при этом суммы сложившейся разницы между учетной стоимостью оприходованных материальных запасов и их фактической себестоимостью списываются в месяце, в котором поступил расчетные документы:

- уменьшение стоимости материальных запасов отражается по дебету счетов расчетов и кредиту счетов финансовых результатов (как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году)- Д сч. 60, К сч. 91;

- увеличение стоимости материальных запасов отражается по кредиту счетов расчетов и дебету счетов финансовых результатов (как убыток прошлых лет, выявленные в отчетном году)- Д сч. 91, К сч. 60.

Налог на добавленную стоимость, подлежащий оплате поставщикам за приобретенные производственные запасы и подрядчикам за услуги по транспортировке и доставке их в организацию, учитываются по дебету счета 19 на основании расчетных документов. По кредиту счета 19 отражается списание налога на добавленную стоимость по назначению. Налог на добавленную стоимость по оприходованным производственным запасам, списывается со счета 19 в уменьшение задолженности бюджету, независимо от их отпуска в производство. Налог на добавленную стоимость по производственным ресурсам, подлежащим использованию на изготовление продукции и осуществлении операций, освобожденных то налога, включается в стоимость таких производственных ресурсов,Д сч. 10, К сч. 60.

Записи операций на счете 19 по приобретенным производственным запасам следующие:

Д Счет 19 «НДС по приобретенным материально-производственным запасам» К

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| НДС по приобретенным материальным ценностям по расчетным документам | Корреспон  дирующий счет | Списание НДС по назначению | Корреспон  дирующий счет |
| Сальдо- остаток НДС по материальным ценностям на начало периода  По полученным материальным ценностям от поставщиков  По оказанным услугам и работам подрядчиками  По приобретенным подотчетными лицами материальные ценности  Сальдо- остаток НДС по материальным ценностям на конец периода | -  60  60, 76  71  - | В зачет бюджету по используемым материальным ценностям на производственные нужды | 68 |

Если при заключении договора предусмотрен аванс поставщику (подрядчику), то он отражается на счете 60 на выделяемом субсчете (60ав.). При окончательном расчете с поставщиком производится зачет суммы полученного аванса внутренней записью по счету 60: Д сч. 60, К сч. 60ав.

Д Счет 60, субсчет «Расчеты по авансам выданным» К

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Увеличение задолженности | Корреспон  дирующий счет | Уменьшение задолженности | Корреспон  дирующий счет |
| Сальдо- остаток задолженности поставщиков и подрядчиков по выданным им авансам на начало периода  Сумма выданных авансов поставщикам и подрядчикам под поставку материальных ценностей и выполнение работ:  -наличными  -с расчетного счета  -с валютного счета  -за счет аккредитива  -за счет кредитов банка  Положительная курсовая разница  сальдо- остаток задолженности поставщиков и подрядчиков по выданным авансам на конец периода | -  50  51  52  55  66  91  - | Зачет суммы выданных авансов и предоплат при окончательном расчете с поставщиками  Отрицательная курсовая разница | 60  91 |

При выявлении несоответствия цен и тарифов, несоответствия качества, количества поставленных материальных ценностей договорным обязательствам предъявляется претензия поставщикам и подрядчикам на сумму недостачи или не принятых материальных ценностей. Сумма недостачи рассчитывается вместе с НДС. Претензия предъявляется в корреспонденции со счетом 60 (Д сч. 76.2, К сч. 60).

Пример записи операций по поступлению производственных запасов на счетах бухгалтерского учета за март месяц 2008 г. в НУЗ ОКБ на ст. Оренбург ОАО «РЖД»:

Журнал регистрации хозяйственных операций

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Документ и содержание операции | Корреспондирующие счета | | Сумма, руб. |
| дебет | кредит |
| 1 | Выписка из расчетного счета (Приложение Ж). Оплачен счет (Приложение И) №372 от 4 марта 2008г. ООО «Маркон» за материалы | 60 | 51 | 36000-00 |
| 2 | Выдано из кассы начальнику снабжения Халтер Г.Н. на приобретение канцелярских товаров | 71 | 50 | 3000-00 |
| 3 | Авансовый отчет (Приложение К) №52 от 12 марта 2008г. Халтер Г.Н. приобретены канцелярские товары и оприходованы на материальный склад | 10.9 | 71 | 2637-72 |
| 4 | Поступили материалы от ООО «Маркон» накладная №390 (Приложение Л) и  счет-фактура №390 (Приложение М) от 18 марта 2008г. и оприходованы аптечный склад | 10.13 | 60 | 36000-00 |
| 5 | Выдано из кассы механику Ряховских С.М. на приобретение зап. частей для автомобиля ГАЗ-3110 | 71 | 50 | 2000-00 |
| 6 | Авансовый отчет №60 (Приложение Н) от 25 марта 2008г Ряховских С.М. приобретены запасные части для автомобиля ГАЗ-3110 и оприходованы на материальный склад | 10.5 | 71 | 2016-50 |
| 7 | Приобретены продукты питания для нужд больных в ООО «Оренбургпродукт» и оприходованы на продуктовый склад | 10.2 | 60 | 45000-00 |
| 8 | По доверенности №119 (Приложение П) от 27 марта 2008г заведующей лабораторией Щур Г.В. в ЗАО «Электронинструментсервис» были приобретены реактивы и оприходованы в клиническую лабораторию | 10.13 | 60 | 4631-20 |
| 9 | Выписка из банка. Оплачены реактивы, полученные в ЗАО «Электронинструментсервис» по доверенности | 60 | 51 | 4631-20 |

**2.5 Совершенствование учета приобретения материалов и расчетов с поставщиками**

В целях совершенствования бухгалтерского учета материалов на производстве в «НУЗ «ОКБ на станции Оренбург ОАО «РЖД» можно предложить повысить контрольные функции первичного учета. Более широкое внедрение компьютерного учета в процесс оформления первичных документов может являться одним из наиболее эффективных путей совершенствования первичного учета. От того, насколько удобно и комфортно работать в программе, зависит и производительность труда бухгалтера, и его удовлетворенность работой в целом. Фирма "1С" регулярно изучает мнения пользователей "1С:Бухгалтерии 8", с тем чтобы повысить скорость работы в программе и интенсивность обучения, а также в полной мере удовлетворить запросы пользователей.

"1С:Бухгалтерия 8" - новая версия популярной программы для автоматизации бухгалтерского и налогового учета в коммерческих организациях, разработанная на современной технологической платформе 1С:Предприятие 8.

"1С:Бухгалтерия 8.0" является универсальной программой и поддерживает любые виды коммерческой деятельности - оптовая и розничная торговля, оказание услуг, производство и др. В программе обеспечен высокий уровень автоматизации ведения бухгалтерского и налогового учета, а также подготовки регламентированной отчетности. Бухгалтерский и налоговый учет ведутся в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Основным способом отражения хозяйственных операций в учете является ввод электронных документов, соответствующих первичным бухгалтерским документам. Кроме того, в программе допускается непосредственный ввод отдельных проводок. Для группового ввода проводок удобно использовать типовые операции - простой инструмент автоматизации, легко и быстро настраиваемый пользователем.

Учет товаров, материалов и готовой продукции в "1С:Бухгалтерии 8.0" реализован согласно ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" и методическим указаниям по его применению (приказ Минфина России от 9.06.01 г. N 44н).

Учет расчетов с поставщиками и покупателями можно вести в рублях, условных единицах и иностранной валюте. Курсовые и суммовые разницы по каждой операции рассчитываются автоматически. Расчеты с контрагентами можно вести по договору в целом или по конкретным документам расчетов. Способ ведения расчетов определяется отдельно для каждого договора. При оформлении документов на поступление и реализацию можно использовать как общие цены для всех контрагентов, так и индивидуальные для конкретного договора.

В программе реализована возможность корректировки долга контрагента. Для решения данной задачи применяется документ "Корректировка долга". В зависимости от параметров взаиморасчетов с контрагентом, которые указаны в его договоре, корректировка долга может быть проведена по договору в целом, по заказам, по счетам или по расчетным документам. При проведении документа последовательно происходят проведение взаимозачета, перенос дебиторской и кредиторской задолженности, а затем списание дебиторской и кредиторской задолженности.

Для сверки взаиморасчетов с контрагентами предусмотрен документ "Акт сверки взаиморасчетов". Сверку взаиморасчетов можно выполнить как сразу по всем договорам с контрагентом, так и по конкретному договору. Можно указать период, за который необходимо провести сверку. В случае если период не указан, произойдет сверка по всем операциям с контрагентом, имевшим место с момента начала ведения учета в информационной базе. Сверку можно производить как в рублях, так и в иностранной валюте.

**Заключение**

К материальным ценностям относятся все элементы средств производства и предметов потребления, имеющих материальную форму, т. е. все элементы валового общественного продукта, с помощью которых удовлетворяются материальные потребности общества в целом и каждого его члена в отдельности.

Экономия материальных ценностей выражается в повышении уровня их полезного использования, т. е. в снижении удельного расхода по сравнению с уровнем, достигнутым в предыдущем периоде. Экономия материально-производственных запасов на предприятии может быть осуществлена по двум направлениям:

1) получение положительной разницы между нормативным (по рассчитанной норме расхода материала на данное изделие) и фактическим количеством расходуемых ценностей;

2) снижение нормативного расхода материалов.

С точки зрения бухгалтерского учета установление величины экономии за счет снижения норм может быть осуществлено только в рамках нормативного метода.

В тоже время снижение материалоемкости способствует сокращению затрат труда на изготовление продукции, а, значит, и снижению ее себестоимости, что является важнейшей предпосылкой повышения эффективности производства.

Уменьшение удельных расходов материальных ресурсов способствует увеличению внутрихозяйственных накоплений. Это особенно важно в современных условиях, когда прибыль является главным источником образования фондов экономического стимулирования. Таким образом, рациональное использование материальных ресурсов является важнейшим фактором снижения материалоемкости и себестоимости продукции (работ, услуг), повышения прибыльности и рентабельности производства. Но не только в этом проявляется влияние экономии на финансы предприятия. Стоимость материальных ресурсов составляет основную часть оборотных средств. Ускорение их оборачиваемости имеет большое значение, т. к. в этом случае на каждый рубль оборотных средств производится больший объем продукции. Снижение удельных расходов материалов уже означает ускорение оборачиваемости, и, кроме того, уменьшаются денежные затраты на образование производственных запасов, высвободившиеся оборотные средства используются на расширение производства в рамках данного предприятия, т. е. на увеличение объема производства без привлечения дополнительных оборотных средств. Следовательно, рациональное использование материальных ресурсов положительно влияет на всю совокупность показателей производства.

Поэтому на практике для любого предприятия важно соблюдать режим экономии на всех уровнях производства. Исключительно большое значение имеют организационные, экономические и правовые мероприятия, направленные на снижение материалоемкости и себестоимости продукции.

Организационные мероприятия включают в себя:

-повышение на основе внедрения достижений научно - технического прогресса уровня организации производства;

-организация обмена оперативной информацией о поставках материальных ценностей и выработка требований к поставленным видам ресурсов, срокам, формам и видам поставки.

Экономические мероприятия предусматривают:

-экономическое обоснование предложений, направленных на улучшение использование ресурсов и управления ими, а также их экономический анализ;

-материальную ответственность управленческих служб и подразделений предприятия, отделов, бригад, рабочих и служащих за перерасход и небрежное отношение к материальным ресурсам из-за невыполнения основных требований технологических процессов и др.

К правовым мероприятиям относятся: разработка внутрипроизводственных нормативных актов по рациональному использованию и эффективному управлению ресурсами.

И наконец, как на уровне отдела, подразделения, предприятия, так и на уровне промышленности в целом без надлежащего учета экономии она просто невозможна, поэтому важную роль в системе мер, направленных на экономию материальных ценностях, снижение материалоемкости и себестоимости продукции играет рационально организационный учет материалов на предприятии, осуществленный в соответствии с поставленными задачами учета, контроля и анализа использования материалов на производство.

**Литература:**

1. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»

2. Вещунова Н.Л.. Фомина Л.Ф. Самоучитель по бухгалтерскому и налоговому учету.- 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2008.-512с.

3. Финансовый учет: Учебник/ Под редакцией проф. В.Г. Гетьмана.- 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2005.- 784с.: ил.

4. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский финансовый учет.: Учебное пособие :- М.: Омега-Л, 2005.-640с.

5. УСТАВ НЕГОСУДАРСТВЕННОГО УЧРЕЖДЕНИЯ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

«Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург открытого

акционерного общества «Российские железные дороги» от 2004г

6. Учетная политика НЕГОСУДАРСТВЕННОГО УЧРЕЖДЕНИЯ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ «Отделенческая клиническая больница на станции Оренбург открытого акционерного общества «Российские железные дороги» на 2007г

7. «Налог на прибыль от А до Я» Мастер обновление, январь 2008

8. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, частям первой и второй/ под общей редакцией Ю.Ф. Кваши.- 4-е изд, перераб. и док.- М.: Юрайт- Издат, 2007г- 1384с

9. "1С:Бухгалтерия 8.0" - эффективное средство для ведения бухгалтерского и налогового учета (И. Сидоров, "Финансовая газета", N 43, 44, 45, октябрь, ноябрь, 2005 г.)

10. Новые возможности системы "1С:Бухгалтерия 8" (Н. Шутова, "Финансовая газета", N 4, январь 2007 г.)

11. ПБУ 10/99 «Расходы организации»

12. Федеральный закон от 26 декабря 1995г. N 208-ФЗ "Об акционерных обществах" (с изменениями и дополнениями)

13. Федеральный закон от 8 февраля 1998г. N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" (с изменениями и дополнениями)

14. Оценка материально-производственных запасов (И. Богатый, "Практический бухгалтерский учет", N 7, 8, июль, август 2007 г.)

15. Мониторинг законодательства ("Новая бухгалтерия", выпуск 6, июнь 2007 г.)