Министерство образования и науки Республики Казахстан

Карагандинский политехнический колледж

Кафедра экономико-технологических дисциплин

Курсовая работа

по дисциплине: «Бухгалтерский учет»

Караганда, 2008

# Введение

Осуществление непрерывного технологического процесса производства предприятия поддерживается создаваемыми запасами материалов, полуфабрикатов, топлива и др.

**В соответствии с МСБУ 2 «Запасы», запасы -** активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, или для производства товаров (услуг) для такой продажи, а также сырье и материалы, используемые в процессе производства. Запасы также включают недвижимость, предназначенную для перепродажи. Запасы компании, производящей услуги, включают в себя стоимость оказанных услуг, по которым еще не признана выручка. [1]

Основными задачами учета товарно-материальных запасов являются, во-первых, калькуляция фактических затрат по заготовлению (приобретению) материалов, во-вторых, контроль за их сохранностью и, в-третьих, правильное распределение стоимости израсходованных в процессе производства материалов по объектам калькулирования, своевременное и полное документирование всех операций по их движению; правильное определение фактической себестоимости заготовленных запасов, контроль за состоянием складских запасов; получение точных сведений об остатках и движении запасов в местах их хранения.

Так же важнейшей предпосылкой организации учета материалов является их оценка, так как она, как элемент метода бухгалтерского учета в соотношении с учетным процессом выполняет функции измерения товарно-материальных запасов. Оценка – это процесс определения величины, по которой учитывается статья в финансовых отчетах. Оценка товарно-материальных запасов, учитывая разнообразие их видов и характера использования, наиболее сложная и важная реальность активов баланса и финансовый результат деятельности предприятия.

Цель курсовой работы исследовать сущность, задачи и цели учета товарно-материальных запасов, методы их оценки и роль в учете.

В соответствии с заданной целью были сформулированы следующие задачи исследования:

- дать определение товарно-материальным запасам;

- описать методы оценки ТМЗ в соответствии с казахстанскими стандартами бухгалтерского учета и МСФО и выявить различия между ними;

- применить описанные методы в практическом применении при оценке ТМЗ.

Методы исследования – изучение теоретической и нормативно-законодательной литературы по проблеме исследования, анализ бухгалтерской документации предприятия, относящейся к рассматриваемой теме курсовой работы, синтез вышеописанных источников.

Теоретической и методологической основой послужили Указы президента Республики Казахстан, Законы Республики Казахстан, постановления правительства Республики Казахстан, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), национальные стандарты бухгалтерского учета, монографические труды отечественных и зарубежных ученых экономистов и финансистов.

# Глава 1 Понятие оценки товарно-материальных запасов и ее роль в учете

## 1.1 Сущность и классификация видов товарно-материальных запасов и задачи их учета

Каждое предприятие, осуществляющее хозяйственную деятельность должно иметь основной и оборотный капитал. Оборотный капитал (краткосрочные активы) обеспечивает бесперебойный процесс производства и реализации продукции. Краткосрочные активы являются важнейшим ресурсом в обеспечении текущего функционирования предприятия, то есть производстве и реализации. Краткосрочные активы включают в себя:

* товарно-материальные запасы (сырье и материалы, незавершенное производство, готовая продукция, товары);
* дебиторская задолженность;
* авансы выданные;
* денежные средства;
* краткосрочные финансовые вложения.

В качестве товарно-материальных запасов выступают предметы труда, которые наряду со средствами труда участвуют в процессе промышленного производства. В отличие от средств труда предметы труда участвуют в процессе только один раз, их стоимость полностью включается в себестоимость производимой продукции, составляя ее материальную основу. Таким образом, товарно-материальные запасы предприятия - это часть краткосрочных активов предприятия, в виде реального материального имущества.

В общем понимании товарно-материальные запасы - это активы в виде:

* запасов сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива, тары и тарных материалов, запасных частей, прочих материалов предназначенных для использования в производстве или при выполнении работ и услуг;
* незавершенного производства;
* готовой продукции;
* товаров, предназначенных для продажи. [2, с.169]

**В соответствии с МСБУ 2 «Запасы», запасы -** активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, или для производства товаров (услуг) для такой продажи, а также сырье и материалы, используемые в процессе производства. Запасы также включают недвижимость, предназначенную для перепродажи. Запасы компании, производящей услуги, включают в себя стоимость оказанных услуг, по которым еще не признана выручка. [1]

Запасы (сырье, материалы, топливо и т.д.) являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готовой продукции. В отличие от средств труда, сохраняющих в производственном процессе свою форму и переносящих стоимость на продукт постепенно, предметы труда потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт и заменяются после каждого производственного цикла.

Бухгалтерский учет товарно-материальных запасов занимает важное место в системе управления хозяйственной деятельностью предприятия. Он формирует информацию обратной связи о показателях, характеризующих фактическое состояние и качественные показатели использования товарно-материальных запасов. Все это способствует улучшению ресурсосбережения на предприятии.

Таким образом, перед учетом товарно-материальных запасов стоят следующие задачи:

* правильное и своевременное документальное отражение всех операций по заготовке, поступлению и отпуску материалов;
* выявление и отражение затрат, связанных с их заготовлением; расчет и списание отклонений по направлениям затрат;
* контроль над сохранностью товарно-материальных запасов в местах их хранения и на всех стадиях движения;
* постоянный контроль за соблюдением установочных норм товарно-материальных запасов;
* систематический контроль за использованием материалов в производстве на базе обоснованных норм их расходования;
* контроль за технологическими отходами и потерями и их использование;
* своевременное получение точной информации о величине экономии или перерасхода материальных ресурсов по сравнению с установленными лимитами;
* своевременное осуществление расчетов с поставщиками товарно-материальных запасов, контроль над товарно-материальными запасами, находящимися в пути, неотфактурованными поставками.

Основная задача учета товарно-материальных запасов — определение стоимости, по которой запасы списываются с баланса предприятия. [3,с.189]

## 1.2 Понятие об оценке как о методе бухгалтерского учета, цели и задачи оценки товарно-материальных запасов

товарный материальный запас учет

Многообразие форм собственности в период рыночной экономики, расширение прав предприятий в управлении экономикой, отраслевые особенности производства требуют альтернативных, а подчас и многовариантных подходов при решении конкретных вопросов методики и техники ведения учета товарно-материальных запасов.

У предприятий теперь появилась возможность выбора различных способов:

* организации учета заготовления и приобретения материалов;
* отражения стоимости ТМЗ, оставшихся в конце месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков;
* выявления отклонений фактической себестоимости материальных запасов от учетных цен и их последующего распределения между израсходованными в производстве материалами и их остатками на складах.

Таким образом, в процессе учета товарно-материальных запасов предприятия важное значение приобретает процесс выбора форм оценки используемого имущества. Оценка товарно-материальных запасов, учитывая разнообразие их видов и характера использования, наиболее сложная и важная реальность активов баланса и финансовый результат деятельности предприятия.

Вообще оценка как элемент метода бухгалтерского учета в соотношении с учетным процессом выполняет функции измерения, как и калькуляция. Практическое применение оценки весьма широко, и она может использоваться для различных объектов и целей. Применительно к каждому виду объектов нередко применяются свои специальные методы оценки.

## 1.3 Проблемы и перспективы оценки ТМЗ при трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО

Международные стандарты финансовой отчетности не регламентируют и не предписывают определенную структуру для Типового Плана счетов. МСФО - это свод принципов, которые и должны найти отражение в учетной политике при описании правил признания, оценки, представления и раскрытия информации об отдельных объектах учета. Следовательно, компания, которая ведёт учет и составляет финансовую отчетность в соответствии с МСФО, может разработать и использовать План счетов, отличный от Плана счетов других компаний. Например, в США и Великобритании каждая компания может использовать собственный План счетов, а во Франции, Германии существует единый План счетов, как и в Казахстане, и его применение обязательно для всех предприятий.

В Законе Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» предусматривается переход на МСФО посредством разработки и внедрения соответствующих национальных стандартов бухгалтерского учета, согласующихся с требованиями МСФО.[4]

Международный стандарт финансовой отчетности 2 «Запасы» **(IAS 2. Inventories)** предписывает предприятиям определять форму учета товарно-материальных запасов в системе калькуляции по прошлым затратам.

Этот стандарт является практическим руководством в определении себестоимости и ее последующего признания как расхода, включая любое частичное списание стоимости до чистой стоимости реализации. Он также является руководством по применению формул стоимости, которые используются для определения затрат на товарно-материальных запасов.

**Сфера применения -** системы учета запасов и финансовая отчетность, основанная на данных таких систем. Стандарт жестко устанавливает методику переноса косвенных производственных затрат на стоимость готовой продукции, пересекаясь с областью производственного управленческого учета. Стандарт устанавливает требования к ежегодной процедуре инвентаризации и переоценки запасов.

**Основные определения МСБУ 2:**

* **Запасы -** активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, или для производства товаров (услуг) для такой продажи, а также сырье и материалы, используемые в процессе производства. Запасы также включают недвижимость, предназначенную для перепродажи. Запасы компании, производящей услуги, включают в себя стоимость оказанных услуг, по которым еще не признана выручка.
* **Возможная чистая цена продаж** (net realisable value, NRV) - оценка цены продаж при нормальном ведении деятельности, за вычетом необходимых затрат на сбыт продукции, которые могут оцениваться как сумма прямых затрат или как нормативный процент к стоимости. Не допускается вычет планируемой прибыли от продаж.

**Оценка запасов** ведется по наименьшей из двух величин: фактической (исторической) стоимости и возможной чистой цены продаж. [1]

**Фактическая стоимость** включает в себя все затраты по приобретению, производству (conversion costs), и все прочие затраты, произведенные при доведении запасов до текущего состояния и местонахождения. Невозмещаемые налоги и пошлины входят в фактическую стоимость, предоставленные торговые скидки и возмещения - уменьшают ее.

Если предприятие использует альтернативный метод учета по МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов», то возможны редкие ситуации, когда в стоимость товаров, оплачиваемых в иностранной валюте, включаются также курсовые разницы. Это производится исключительно при крупной девальвации валюты, в отношении абсолютно неизбежных затрат.

Исключение из общего порядка: фактическая стоимость запасов сельхозпродукции, определяется в момент ее сбора по справедливой стоимости за вычетом транспортных расходов (с признанием прибылей или убытков в стоимости продукции). В дальнейшем запасы сельхозпродукции на хранении и в переработке учитываются на общих основаниях по МСБУ 2.

**Методика распределения косвенных затрат производства**. Кроме прямых производственных расходов, в стоимость запасов также включаются косвенные (переменные и постоянные) расходы (overheads), распределяемые по продуктам на систематической основе. Стандарт требует распределения постоянных косвенных затрат методом стандарт-кост, при котором относительный норматив распределения накладных расходов фиксируется для нормальной загрузки (normal capacity) производственных мощностей. Нормальная загрузка планируется исходя из средних фактических показателей предыдущих лет и, как правило, существенно ниже 100% максимальной. Фактический выпуск продукции, конечно же, всегда отличается от нормальной загрузки.

Если фактический выпуск ниже нормальной загрузки, относительная норма распределения не корректируется. На запасы распределяется только часть постоянных затрат - пропорционально степени загрузки производства; нераспределенные постоянные затраты списываются на расходы периода. Таким образом, существенное падение выпуска в периоды затишья не приводит к завышенной оценке готовой продукции (т.е. к маскировке состоявшихся убытков в виде балансовых активов).

Если фактический выпуск выше нормальной загрузки, норма распределения уменьшается (так, чтобы стоимость не превысила фактических затрат).

Этот стандарт не задает жестко принципов распределения затрат между различными продуктами - главное, чтобы методика применялась последовательно и обоснованно. В отношении побочных продуктов, мало значимых в общем выпуске, допускается их оценка по возможной чистой цене продаж. Эта сумма вычитается из общего объема затрат, далее распределяемых по основным продуктам.

**Не включаются в стоимость запасов, а списываются на расходы периода:**

* сверхнормативные потери сырья, трудовых затрат и т.п.
* затраты на хранение. Себестоимость готовой продукции фиксируется при передаче на склад и в дальнейшем, как правило, не увеличивается. Однако затраты на хранение, необходимое по технологии производства (например, выдержка вина) - увеличивает стоимость запасов.
* административные расходы, кроме относящихся непосредственно к производству
* сбытовые расходы

Затраты по займам включаются в стоимость строго определенных запасов, если предприятие выбрало альтернативный метод учета затрат по займам.

Поскольку методы учета и порядок признания элементов финансовой отчетности устанавливаются в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности и стандартами бухгалтерского учета, то при переходе на международные стандарты в Казахстане изменили план счетов, чтобы упростить бухгалтерам сбор информации и построение финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

МСБУ 2 не требует, что тот или иной метод оценки ТМЗ должен применяться ко всем запасам предприятия. Следовательно, допускается оценивать разные классы запасов - разными методами, исходя из логики материальных потоков.

Таким образом, согласно МСБУ 2, предприятие обязано применять один и тот же метод **внутри каждого класса запасов в пределах одного хозяйственного сегмента**.

**В соответствии с МСБУ 2 раскрытию в финансовой отчетности подлежит следующая информация о ТМЗ:**

* Учетная политика, в т.ч. метод расчета стоимости запасов
* Общая балансовая стоимость запасов, с постатейным раскрытием в принятой предприятием классификации
* Балансовую стоимость запасов, учитываемую по чистой стоимости реализации
* Сумму дооценки ранее уцененных запасов, признанную как доход.
* Обстоятельства, обосновывающие дооценку ранее уцененных запасов
* Балансовую стоимость запасов, заложенных в обеспечение обязательств.

**Также международный стандарт финансовой отчетности в части учета и оценки ТМЗ рекомендует использовать следующие необходимые технологии и процедуры:**

* Регулярная, как минимум - по окончании отчетного периода (года) - инвентаризация запасов с целью выявить запасы, возможная чистая цена продаж которых упала ниже балансовой стоимости.
* Практика установления возможной цены продаж и принятия обоснованных решений по обязательным уценкам и дооценкам запасов.

Переход на МСФО в Казахстане обеспечит более жесткое регулирование оценки ТМЗ. Можно сделать вывод о том, что в своих целях предприятия могут применять различные методы оценки ТМЗ. Выбор одного из методов может обеспечить предприятию меньший налог на прибыль, как это видно в первом примере, или наоборот, если оценивается бизнес, выбор других методов позволит увеличить стоимость ТМЗ, оставшихся на предприятии.

# Глава 2 Методы оценки товарно-материальных запасов

## 2.1 Оценка ТМЗ по фактической себестоимости

В соответствии с МСБУ 2 «Запасы», основной вопрос в учете товарно-материальных запасов заключается в определении себестоимости, которая должна быть признана как актив, и оставаться таковой до момента признания соответствующего дохода от реализации. [1]

**По** МСБУ 2 «Запасы» **оценка запасов** ведется по наименьшей из двух величин: фактической (исторической) стоимости и возможной чистой цены продаж. При этом, ф**актическая стоимость** включает в себя все затраты по приобретению, производству (conversion costs), и все прочие затраты, произведенные при доведении запасов до текущего состояния и местонахождения. Невозмещаемые налоги и пошлины входят в фактическую стоимость, предоставленные торговые скидки и возмещения - уменьшают ее.

При этом себестоимость товарно–материальных запасов включает: затраты на приобретение запасов, транспортно – заготовительные расходы, связанные с их доставкой к месту хранения и приведением в надлежащее состояние. Затраты на приобретение товарно–материальных запасов включают в себя цену покупки; пошлины на ввоз; комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим, посредническим организациям: транспортно – заготовительные и прочие расходы, прямо связанные с приобретением запасов. Торговые скидки, возвраты переплат и прочие подобные поправки вычитаются при определении затрат на приобретение. [3, с.32]

Затраты на переработку товарно-материальных запасов (выполнение работ, услуг) включают стоимость используемых в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, амортизацию основных средств, а также другие затраты, прямо связанные с единицами производства продукции (работ, услуг), обсуловленные технологией и организацией производства и признаются как производственная себестоимость продукции (работ, услуг). [5, с.132]

Чистая стоимость реализации товарно-материальных запасов представляет собой предполагаемую продажную цену за минусом расходов на комплектацию и организацию их продажи. Чистая стоимость реализации используется обычно тогда, когда себестоимость не может быть восстановлена по следующим причинам:

* данные товарно-материальные запасы были повреждены;
* они частично или полностью устарели;
* их продажная цена снизилась.

**В соответствии с** МСБУ 2 «Запасы»**, возможная чистая цена продаж** (net realisable value, NRV) - оценка цены продаж при нормальном ведении деятельности, за вычетом необходимых затрат на сбыт продукции, которые могут оцениваться как сумма прямых затрат или как нормативный процент к стоимости. Не допускается вычет планируемой прибыли от продаж. [1]

Как правило, в промышленных производствах запасы материалов и прочих вспомогательных средств не списывают ниже себестоимости (до чистой стоимости реализации), если ожидается, что готовая продукция, в которую они будут переработаны, будет реализована по цене равной или превышающей себестоимость. Если же ожидается, что снижение цены на материалы приведет к тому, что доход, полученный от реализации готовой продукции, будет ниже ее себестоимости, стоимость материалов частично списывают до чистой стоимости реализации.

Себестоимость запасов может оказаться невозмещаемой в случае их повреждения, физического или морального устаревания, снижения их продажной стоимости, т.е. цена продажи ниже себестоимости. В этом случае определяется возможная чистая цена продажи или переоценка по возможной чистой цене продаж. Переоценка производится по каждому виду оборотных материальных активов или по группам однородных активов. При этом необходимо соблюдение следующего порядка:

* если активы предназначены для реализации, расчеты производятся на основе текущих рыночных цен реализации;
* если активы предназначены для продажи по заключенным контрактам, расчеты производятся по контрактным ценам в объеме, предусмотренном контрактом, а оставшиеся запасы переоцениваются по текущим рыночным ценам;
* сырье и материалы не переоцениваются, если готовая продукция будет реализована по ценам равным или превышающим себестоимость, в противном случае они переоцениваются по восстановительной стоимости.

Разница по переоценке списывается в расход в отчетном периоде, в котором такая разница была установлена. Если запасы сохраняются в будущих отчетных периодах, то в каждом последующем периоде происходит переоценка по новой возможной чистой цене продаж. Новая стоимость определяется по меньшей величине себестоимости или пересмотренной возможной чистой цене продаж. [6, с.190]

Фактической себестоимостью товарно-материальных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат предприятия на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Республики Казахстан).

Затраты на приобретение запасов включают в себя покупную цену, импортные пошлины и налоги, расходы на транспортировку, обработку и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением актива.

Затраты на переработку включают в себя затраты по оплате труда, постоянные и переменные накладные, производственные расходы на переработку сырья в готовую продукцию. [6,с.191]

Переменные расходы зависят от изменения объемов производства и включают в себя материальные и трудовые затраты, осуществляемые в ходе нормального производственного процесса. Постоянные расходы практически не изменяются при изменении объемов производства и включают в себя затраты по обслуживанию зданий, оборудования, амортизации и на административно-управленческие расходы.

Прочие затраты включаются в себестоимость запасов в случае, когда они связаны, например при изготовлении продукции для конкретных заказчиков.

К фактическим затратам на приобретение товарно-материальных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

- суммы, уплачиваемые предприятиям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением товарно-материальных запасов;

- таможенные пошлины;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены товарно-материальные запасы;

- затраты по заготовке и доставке товарно-материальных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию.

Оценка товарно-материальных запасов на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии по средней себестоимости.

2) Оценка ТМЗ по наименьшей из себестоимостей реализации в разрезе методов

Как уже было выявлено выше, в Республике Казахстан, в соответствие с национальными им международными стандартами учета и отчетности, товарно-материальные запасы оцениваются по наименьшей оценке из себестоимости и чистой стоимости реализации.

Для определения наименьшей величины из себестоимости и чистой стоимости реализации товарно-материальных запасов могут быть использованы следующие методы:

— постатейный метод, при котором выбирается наименьшее значение из балансовой стоимости и чистой стоимости реализации каждого наименования товарно-материальных запасов;

— метод основных материальных групп, при котором выбирается наименьшее значение из балансовой стоимости и чистой стоимости реализации группы товарно-материальных запасов;

— метод общего уровня запасов - выбирается наименьшее значение из балансовой стоимости и чистой стоимости реализации всех товарно-материальных запасов. [7, с.173]

Методы определения себестоимости по фактическим затратам и ценам продажи могут использоваться для удобства, если их результаты приближенно выражают значение себестоимости. Нормативы сырья и материалов, труда, эффективности и мощности должны регулярно проверяться и пересматриваться с учетом конкретных обстоятельств.

Существуют и дополнительные методы оценки товарно-материальных запасов. Это методы оценки ТМЗ по наименьшей себестоимости и рыночной стоимости и метод оценки стоимости с использованием валовой прибыли или метод оценки товара в розничной торговле.

При этом себестоимость товарно–материальных запасов включает: затраты на приобретение запасов, транспортно – заготовительные расходы, связанные с их доставкой к месту хранения и приведением в надлежащее состояние. Затраты на приобретение товарно–материальных запасов включают в себя цену покупки; пошлины на ввоз; комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим, посредническим организациям: транспортно – заготовительные и прочие расходы прямо связанные с приобретением запасов. Торговые скидки, возвраты переплат и прочие подобные поправки вычитаются при определении затрат на приобретение.

Метод рыночной стоимости. Когда полезность товаров не столь велика, как их себестоимость, необходим отход от правила установления цены ТМЗ на основе себестоимости. Полезностью товаров обычно считается их рыночная стоимость, откуда и идет название данного метода оценки ТМЗ. Для расчета термин "рыночная стоимость" означает текущую восстановительную стоимость, не превышающую верхний предел чистой стоимости реализации (продажная цена минус определяемые затраты на завершение и выбытие) и не падающую ниже нижнего уровня чистой стоимости реализации, скорректированной на сумму обычной нормы прибыли. По этому методу могут учитываться как все товарно-материальные ценности вместе, так и каждая статья в отдельности.

Метод розничных цен используется в розничной торговле. Этот метод применяется для оценки запасов, имеющих одинаковый процент торговой наценки. Себестоимость определяется путем уменьшения общей стоимости проданных товаров на соответствующий процент валовой маржи. [8, с.21]

Предприятия могут оценивать товарно-материальные запасы одним из следующих методов оценки: средневзвешенной стоимости, ФИФО.

## 2.2 Методы оценки запасов на стадии их реализации: ФИФО, метод средневзвешенной стоимости и метод специфической идентификации

Цена за одни и те же материалы при приобретении в течение отчетного периода варьируется и для того, чтобы правильно оценить, сколько по стоимости запасов осталось и сколько ушло в себестоимость продукции, применяют один из трех методов оценки себестоимости товарно-материальных запасов, предусмотренных МСБУ 2 «Запасы»:

- метод средневзвешенной стоимости;

- метод ФИФО;

- метод специфической идентификации.

При этом каждый из приведенных методов определяет списание запасов как поток стоимостей, а не как поток физических единиц.

Метод средневзвешенной стоимости. При этом методе предполагается, что стоимость материальных запасов – это средняя стоимость имеющихся в наличии запасов на начало месяца (периода). Математической формулой расчет средней стоимости можно представить следующим образом:

Ср.стоимость= (1)

где - стоимость остатков материалов на начало отчетного периода;

Ко.м – количество остатков материалов на начало отчетного периода;

- стоимость приобретенных материалов;

Кприоб- количество приобретенных материалов.

Суть метода заключается в том, что берется себестоимость единиц товарно-материальных запасов на начало периода и складывается со стоимостью всех единиц, купленных в течение отчетного периода. В итоге получается общая себестоимость товаров, готовых к реализации. Полученная сумма делиться на количество единиц товара, готовых к реализации, и получается средняя себестоимость единицы ТМЗ. Оставшееся на складе количество товара затем умножается на полученную среднюю себестоимость единицы ТМЗ.

При применении в учете периодической системы инвентаризации данный метод является методом средневзвешенной стоимости. При непрерывной системе этот метод является методом скользящего среднего, поскольку каждая продажа основана на самом последнем среднем показатели, который применялся до следующей закупки. Если цена следующей закупки отличается от последнего среднего показателя, необходимо рассчитать новый средний показатель стоимости.

Метод «ФИФО» - метод оценки запасов по ценам первых покупок. Суть этого метода заключается в том, что запасы продаются (списываются) в том же порядке, что и закупается: первый пришел – первый ушел. Таким образом, стоимость остатков на конец основывается на стоимости последних по времени закупок. [9, с.46]

Этот метод подразумевает продажу товаров в том порядке, в котором они закупались. Данный метод лучше всего отражает реальную ситуацию, т. к. компании в первую очередь стараются продать свои старые запасы. Наиболее ранние затраты включаются в себестоимость продукции, а самые последние затраты - в ТМЗ на конец периода. В периоды роста цен применения этого метода дает более низкую себестоимость реализованной продукции, т. к. сумма ТМЗ на конец периода основана на самых последних, самых крупных затратах. Сумма конечных товарно-материальных запасов будет одинаковой как по непрерывной, так и по периодической системе инвентаризации. Метод может применяться в тех случаях, когда товары, приобретенные в первую очередь, продаются в первую очередь.

Пример расчета стоимости товарно-материальных запасов, израсходованных на производство, и определения стоимости остатка на конец периода методом ФИФО приведен в Приложении 1.

Метод специфической идентификации предполагает расчет себестоимости единиц товарно-материальных запасов, которые обычно не являются взаимозаменяемыми, товаров и услуг, произведенных и предназначенных для специальных проектов или заказов. При использовании метода предполагается, что известно, какие конкретно единицы товарно-материальных запасов проданы (отпущены в производство), а какие остались. [9, с.48]

Основная цель при выборе учета товарно-материальных запасов в том, чтобы выбрать тот метод, который наиболее четко отражает доход за период.

Предприятия обязаны неизменно применять один и тот же метод оценки товарно-материальных запасов по принципу сопоставимости. Изменения возможны лишь в том случае, если новый метод оценки предпочтительнее старого при соблюдении следующих условий:

* внесение изменений в учетную политику предприятия;
* осуществление перехода с одного метода учета товарно-материальных запасов на другой в начале отчетного периода (по состоянию на 1 января);
* своевременное отражение корректировки остатков товарно-материальных запасов и нераспределенного дохода прошлых лет в финансовой отчетности.

Таким образом, пребывание товарно-материальных запасов на предприятии предполагает 3 этапа: стадия приобретения, стадия ожидания реализации, стадия реализации или выбытия. Для каждой конкретной стадии характерен свой метод оценки или стоимостного измерения (Прил. 2).

## 2.3 Системы периодичного и непрерывного учета товарно-материальных запасов, создание и учет резервов по списанию запасов

Приведенные выше примеры методов оценок товарно-материальных запасов основаны на системе непрерывного учета запасов, при этой системе ведется непрерывный учет запасов путем ведения записей о каждой покупке и продаже (списании) товарно-материальных запасов. Данная система использовалась и используется всеми предприятиями республики. Типовой план счетов на базе МСФО предусматривает учет запасов на счетах подраздела 1300 «Запасы» отражение покупок и расхода товарно-материальных запасов [10].

Поступление и расход товарно-материальных запасов учитываются на постоянной основе, изо дня в день, делая возможным проследить движение запасов. По каждому наименованию товарно-материальных запасов ведется отдельный счет. Приобретение запасов отражается по дебету этих счетов. При передаче того или иного вида запаса в производство счет соответствующего запаса кредитуется на сумму переданных запасов. Эта же сумма отражается на дебете счета себестоимости реализованной продукции. Себестоимость реализованной продукции определяется на основе ежедневных записей на ее счет. В целях сверки может быть произведен физический подсчет неиспользованных запасов (инвентаризация). При обнаружении расхождений между данными непрерывного учета и инвентаризации в конце периода суммы непрерывного учета подлежат корректировке до величин сумм инвентаризации. Таким образом, при непрерывной системе учета ведутся подробные записи для того, чтобы проследить за количеством товарно-материальных запасов, которые использовались, и остатком запасов контроля бухгалтерского учета, так как она позволяет пользователю определить и проследить разницу между фактическим количеством товаров, имеющихся в наличии, и отраженными в учете суммами. В течение всего отчетного периода должны быть известны: наличие определенных видов товарно-материальных запасов и себестоимость реализованных запасов.

Наряду с системой непрерывного учета товарно-материальных запасов в международной практике действует и система периодического учета товарно-материальных запасов.

При периодической системе учета предполагается, что сплошной учет ТМЗ не ведется. Товарно-материальные запасы подсчитываются в конце отчетного периода методами физического пересчета (по штукам, литрам, тоннам и т.д.). Покупка запасов отражается по дебету отдельного синтетического счета подраздела 1300 плана счетов с одновременным кредитованием счетов (денежные средства, кредиторская задолженность) и др.

Себестоимость реализованных (использованных) товарно-материальных запасов определяется на основе результатов проведенной инвентаризации: стоимость приобретенных запасов увеличивается на стоимость имеющихся запасов на начало отчетного периода, из этой суммы вычитается стоимость запасов на конец отчетного периода.

Система периодического учета удобна тем, что намного сокращает объем канцелярской работы. Однако она не дает информации о том, какие товары есть в настоящий момент. Периодическая система учета удобна в малом предпринимательстве, но для ведения учета движения запасов при периодической системе учета в рамках национального бухгалтерского учета необходимо будет рассмотреть вопрос о введении дополнительных синтетических счетов. К примеру, синтетических счетов для учета расходов по приобретению товарно-материальных запасов.

Различие систем постоянного и периодического учета списания на затраты стоимости израсходованных товарно-материальных запасов заключается в последовательности расчета стоимости запасов, подлежащих списанию на затраты (кредитовый оборот) и остатков запасов на конец периода. При использовании системы непрерывного учета в конце отчетного периода (или при необходимости на другую дату) подводится баланс доходов от реализации продукции путем сопоставления дохода с ее себестоимостью. Показатели дохода от реализации и себестоимости реализованной продукции переносятся в отчет о прибылях и убытках и на их основе в качестве промежуточного итога вычисляется валовой доход от реализации.

Выбор системы постоянного или периодического списания затрат, а также внутри каждой из них того или иного метода оценки товарно-материальных запасов и провозглашение их в учетной политике зависит от многих факторов: формы организации, динамики спроса и предложения, конъюнктуры цен, финансовой и дивидендной политики.

# Глава 3. Учет и оценка ТМЗ в АО «Казпочта»

В качестве товарно-материальных запасов АО «Казпочта» выступают предметы труда, которые наряду со средствами труда участвуют в процессе производственно-хозяйственной деятельности, т.е. являются важнейшим ресурсом в обеспечении текущего функционирования предприятия, то есть производстве и реализации. Товарно-материальные запасы участвуют в процессе только один раз, их стоимость полностью включается в себестоимость производимой продукции, составляя ее материальную основу.

Товарно-материальные запасы приходуются по себестоимости, которая включает затраты на приобретение, то есть цену покупки, таможенные пошлины, транспортно-заготовительные расходы, комиссионные вознаграждения и прочие расходы, прямо связанные с приобретением запасов. Себестоимость запасов определяется по методу ФИФО, кроме знаков почтовой оплаты, которые определяются по методу специфической (сплошной) идентификации. Стоимость запасов списанных на расходы периода и производства должны признаваться в том отчетном периоде, в котором производились списания.

Учет ТМЗ ведется централизованно согласно Инструкции по централизованному учету товарно-материальных запасов в АО «Казпочта», утвержденной протоколом Правления №55 от 26 июня 2005 года. Инвентаризация ТМЗ на складе проводится один раз в полгода по состоянию на 1 января и 1 июля инвентаризационной комиссией.

ТМЗ состоят из знаков почтовой оплаты, товаров для дальнейшей реализации, топлива, запасных частей и прочих материалов.

Таблица 1 - Структура ТМЗ по состоянию на 01 января 2007 года (тыс.тенге)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п.п. | Наименование материала | на 01.01.2008г. |
| 1  | Сырье и материалы  | 148 452 |
| 2  | Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия  | 10 649 |
| 3  | Топливо  | 44 227 |
| 4  | Тара и тарные материалы  | 6 668 |
| 5  | Запасные части  | 19 483 |
| 6  | Прочие материалы  | 52 181 |
| 7  | Строительные материалы  | 7 741 |
| 8  | Товары  | 183 083 |
| Всего  | 472 484  |

В целом по АО «Казпочта» стоимость ТМЗ составила 472 484 тыс.тенге.

Первичные документы по поступлению и расходу товарно-материальных запасов являются основой организации их учета. Непосредственно по первичным документам осуществляют предварительный, текущий и последующий контроль над движением, сохранностью и рациональным использованием товарно-материальных запасов.

Документооборот, сопровождающий поступление товарно-материальных запасов, зависит от способа их получения на склад предприятия.

Акт о приемке материалов применяется для оформления приемки запасов, имеющих количественное и качественное расхождение с данными сопроводительных документов поставщиков; составляется также при приемке материалов, поступающих без документов. Акт о приемке материалов (в двух экземплярах) составляет комиссия, в состав которой входят: материально-ответственное лицо и представитель отправителя (поставщика) или представитель незаинтересованной организации. После приемки запасов акты с приложением документов (товарно-транспортных накладные и т.д.) передают: один экземпляр в бухгалтерию для учета движения товарно-материальных запасов, другой - отделу снабжения или бухгалтерии для направления претензионного письма поставщику. (Прил. 3)

На каждый номенклатурный номер товарно-материальных запасов открывается отдельная карточка, которая передается из бухгалтерии на склад в полузаполненном виде. В полученных карточках кладовщик заполняет реквизиты, характеризующие места хранения материалов (стеллажи, ячейки). Записи в карточки производят на основании первичных документов. (Прил. 4)

Операции по учету поступления ТМЗ на предприятие АО «Казпочта» отражаются на корреспондирующих счетах следующим образом (Табл. 2).

Таблица 2 - Корреспонденция счетов по учету поступления товарно-материальных запасов на предприятие АО «Казпочта» за январь 2008 г

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дата | Содержание операции | Дебет | Кредит | Сумма |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | 05.01. | Приобретены материалы:А) у поставщика перечислением ч/з расчетный счет | 1311  | 1030 | 3000600 |
| 3 | 18.01. | Товаротранспортная накладная АО «Карагандатрансагентство» за транспортные услуги за доставку материалов  | 1311  | 3311 | 26000  |
| 5 | 21.01 | Подотчетному лицу выданы деньги по расходному кассовому ордеру на приобретение печатной продукции | 1251 | 1011 | 50040 |
| 6 | 22.01 | Получены и оприходованы товарно-материальные запасы от подотчетного лица | 1311 | 1251 | 50040 |
| 10 | 24.01. | Оприходованы товарно-материальные запасы, полученные от ликвидации основных средств | 1216  | 6212 | 3500 |

Поступающие на склад товарно-материальные запасы хранятся в специальных помещениях, гарантирующих количественную и качественную сохранность материалов.

Учет запасов на складе ведет материально ответственное лицо, в данном случае - кладовщик, которого назначает руководитель. Принятие ответственности за сохранность ценностей, вверенных материально-ответственному лицу, оформляется подписью на документе, по которому материалы передаются ему на хранение. Чаще всего этим документом является договор о полной материальной ответственности.

За обеспечение оптимального уровня ТМЗ и их сохранность несут ответственность МОЛ (материально-ответственные лица). Расхождения по ТМЗ на ОФ АО «Казпочта» могут возникать в результате естественной убыли (усушки, утечки, распыления), при транспортировке товарно-материальных запасов, пересортице однородной продукции, неисправности измерительных или весовых приборов, арифметических ошибок при оформлении операций и злоупотреблений (хищений, обвесов, обсчетов) материально ответственных или посторонних лиц. Это вызывает необходимость периодической сверки данных учета с фактическим наличием ценностей, уточнения расчетов.

Инвентаризация является одним из методов бухгалтерского учета и заключается в установлении на определенную дату фактических средств в натуральном и денежном выражении и источников их образования путем непосредственного пересчета (снятия остатков) инвентаризуемого объекта в натуре и сличения фактических остатков с данными бухгалтерского учета.

Инвентаризация товарно-материальных запасов на Шетском ОФ АО «Казпочта» заключается в установлении на определенную дату товарно-материальных запасов в натуральном и денежном выражении путем непосредственного пересчета (снятия остатков) в натуре и сличения фактических остатков с данными бухгалтерского учета.

С помощью инвентаризации:

* проверяются полнота и достоверность данных бухгалтерского учета,
* выявляются ошибки, допущенные в учете,
* контролируется сохранность товарно-материальных запасов,
* выявляются и предупреждаются неучтенные запасы и допущенные потери, хищения, недостачи,
* принимаются на учет неучтенные товарно-материальные запасов,
* контролируется работа материально-ответственных лиц.

Инвентаризация ТМЗ на складе проводится один раз в полгода по состоянию на 1 января и 1 июля инвентаризационной комиссией.

МОЛ дают заявку в отдел материально-технического снабжения головного предприятия АО «Казпочта» на закупку сырья (материалов), когда количество запасов снижается ниже допустимого уровня, который устанавливается по каждому виду сырья исходя из производственной программы, рецептур и норм расхода материалов.

# Заключение

На уровне предприятия товарно-материальные запасы представляют собой один из факторов, определяющих учетную политику предприятия и характеризующих качество принимаемых управленческих решений. Однако многие предприятия не уделяют должного внимания данному аспекту своей деятельности.

Оценка товарно-материальных запасов – это определение их стоимости. Оценку материалов разрешатся производить различными вышеописанными методами оценки запасов.

В казахстанской практике традиционным для бухгалтерского учета при списании ТМЗ в производство является метод оценки ТМЗ по средневзвешенной стоимости. При этом материальные ресурсы в течение отчетного месяца списываются по учетным ценам, а в конце месяца на соответствующие затратные счета относится доля отклонения фактической себестоимости товарно-материальных запасов от их стоимости по учетным ценам.

Выбор метода оценки товарно-материальных ценностей закрепляется в учетной политике предприятия. В любом случае используемый бухгалтерами предприятия метод оценки ТМЗ должен быть разъяснен в приложениях к финансовой отчетности, т.к. метод оценки оказывает материальное влияние на финансовые результаты. Необходимо применять один и тот же метод из года в год, а если метод меняется, то необходимо отразить данный факт, причину изменения и какое влияние это окажет на чистую прибыль.

В МСБУ 2 допускается оценивать разные классы запасов - разными методами, исходя из логики материальных потоков.

Таким образом, проведенное исследование в области бухгалтерского учета и документирования операций, связанных с наличием и движением материальных запасов на предприятии АК «Казпочта» показало:

- организация первичного учета материальных запасов осуществляет бухгалтер-материалист, деятельность которого регулируется графиком документооборота, сопровождающего процесс снабжения предприятия материальными запасами.

- синтетический учет материальных запасов на предприятии осуществляют на счетах группы счетов 1300 «Запасы» Типового плана счетов бухгалтерского учета, который предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарных, производственных запасов и готовой продукции.

- на предприятии АО «Казпочта» материальные запасы отражаются в учете и отчетности по их фактической себестоимости, при учете товарно-материальных запасов используется непрерывная система.

- инвентаризация товарно-материальных запасов осуществляется 1 раз в полгода.

Основные пути сокращения производственных запасов сводятся к их рациональному использованию, ликвидации сверхнормативных запасов материалов, совершенствованию нормирования, улучшению организации снабжения, в том числе путем установления четких поставок и обеспечения их выполнения, оптимального выбора поставщиков, налаженной работы транспорта. Важная роль принадлежит улучшению организации складского хозяйства.

# Список использованной литературы

1. Методические рекомендации по применению международного стандарта бухгалтерского учета (IAS) 2 "Запасы"
2. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. - Алматы: Экономика, 2000 г.
3. Радостовец В.К. и др. Бухгалтерский учет на предприятии. Издание 3 доп. и перераб. - Алматы: Центраудит, 2002 г.
4. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007 г.
5. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. Пер. с англ. Под ред.Я.В.Соколова – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 496с.
6. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет в организациях/ Учебное пособие.-Алматы, 2006.-472с.
7. Попова Л.А. Бухгалтерский учет на предприятии. Учебное пособие – Караганда, 1999 – 174с.
8. Нургалиева Р.Н. Промежуточный финансовый учет. Учебное пособие в 2-х частях – КЭУ, 2005
9. Разливаева Л.В. Производственный учет: Учебное пособие – Караганда: КЭУ, 1998г.
10. Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 г. №185 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета»
11. Жакупова О.М. Финансовый учет КЭУК 2001 г., часть 3.
12. Мычкина О.В. МСФО: рекомендации по применению рабочего плана счетов. Практическое пособие. – Алматы: Центральный дом бухгалтера, 2006 – 104с.
13. Радостовец В.К. Финансовый и управленческий учет на предприятии – Алматы: НАН «Центраудит», 1997г.
14. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб: Питер, 2005 – 311с.
15. Толпаков Ж.С. «Бухгалтерский учет» г.Караганда, - 2004.
16. Торшаева Ш.М. Теория бухгалтерского учета – Караганда: 2000г. – 155с.
17. Тулешова Г.К. Финансовый учет и отчетность в соответствии с международными стандартами. Часть I – Алматы, 2004. – 270с.
18. Тупицын А.Л., Учет и анализ товарно-материальных запасов, Новосибирск. - 2004. – 100 с.
19. Платонова К. Разработка учетной политики предприятия // Бюллетень бухгалтера, № 36, сентябрь 2004 г., с.14-17.
20. Хегай И. Учет товарно-материальных запасов// Налогообложение – Алматы: Издательский дом БИКО, 2007 – С.221

# Приложение 5

Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (сокращенная)

РАСПИСКА

К началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные запасы (нефтепродукты) сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные запасы (нефтепродукты), поступившие на мою ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное лицо:

Зав.складом Платонова Ю.С.Платонова

должность подпись Ф.И.О.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номердокумента | Дата составления | Код вида операции | Код структ. ед-цы | Вид производства | Цех (склад) |
| 05 | 26.12.07г. | 17 | 01 | 02 | 01 |

Нефтепродукты

вид товарно-материальных ценностей

На основании приказа (распоряжения) от «25» февраля 2008г. № 447 произведено снятие фактических остатков ценностей по состоянию на «25» февраля 2008 года.

Инвентаризация: начата «25» февраля 2008г., окончена «25» февраля 2008г.

При инвентаризации установлено следующее:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер п/п | Счет суб-счет | Товарно-материальные ценности | Единица измерения | Цена, тенге | Фактическое наличие | По данным бух.учета |
| наименован, вид, сорт, группа | Номенклатурный номер | Код | Наимено-вание | кол-во | сумма, тенге | кол-во | сумма, тенге |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| 1 | 1312 | Бензин АИ-95 «Экстра» | 203001 | 04 | т | 28000 | 180 | 5040000 | 182 | 5096000 |
| 2 | 1312 | Бензин Аи-93 | 203002 | 04 | т | 27000 | 230 | 6210000 | 231 | 6237000 |
| 3 | 1312 | Бензин-76 | 203003 | 04 | т | 198000 | 340 | 6732000 | 340 | 6732000 |
| 4 | 1312 | Топливо дизельное | 203004 | 04 | т | 16000 | 120 | 1920000 | 120 | 1920000 |
| 5 | 1312 | Топливо котельное | 203005 | 04 | т | 9000 | 143 | 1287000 | 143 | 1287000 |

Итого по описи: кол-во порядковых номеров Общее количество единиц, фактически

пять. Одна тысяча шестнадцать

На сумму, фактически Двадцать один миллион двести семьдесят две тысячи тенге 00 тиын

Председатель комиссии: Аудитор

Е.Г.Шульгина

должность подписьФ.И.О.

Члены комиссии Начальник АХС Исабекова

должность подпись Ф.И.О.

Заведующий складом № 2 Кабаева

Кабаева Н.М.

должность подпись Ф.И.О.

Бухгалтер Зотова К.П.

должность подпись Ф.И.О.

Все ценности, поименованные в настоящей инвентаризационной описи с « первого по № пятый, комиссией проверены в натуре в моем (нашем) присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею (не имеем). Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем (нашем) ответственном хранении.

Материально ответственное лицо: Платонова Ю.С. «25» февраля 2008г.

Указанные в настоящей описи данные и подсчеты проверил

Бухгалтер Зотова

# Приложение 2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Стадия | Метод оценки, измерения ТМЗ | Краткая характеристика метода |
| 1 | Приобретение материалов, требующих переработку, или товаров для целей дальнейшей реализации | Фактическая себестоимость | Фактическая себестоимость включает в себя затраты на приобретение ТМЗ, транспортные расходы и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением ресурсов |
| 2 | Ожидание переработки или реализации (в запасе) | Наименьшая из себестоимости и чистой стоимости реализации (далее - ЧСР) | Чистая стоимость реализации -предполагаемая цена продажи за минусом издержек на организацию их продажи. Чистая стоимость реализации применяется тогда, когда ТМЗ были повреждены, частично или полностью устарели или их текущая (рыночная) цена снизилась |
| 3 | Выбытие(списание)ТМЗ | Один из методов: средневзвешенной стоимости, ФИФО, ЛИФО, специфической идентификации | Метод средневзвешенной стоимости состоит в определении средней цены, когда общая стоимость одноименных материалов (поступление плюс остаток на начало периода) делится на число единиц этого материала. Метод ФИФО (по ценам первых закупок) предполагает, что стоимость израсходованных (выбывших) материалов равна стоимости, зарегистрированной при поступлении, по принципу: «первая партия на приход -первая в расход».Метод ЛИФО (по ценам последних закупок) исходит из принципа: «последняя партия на приход - первая на расход».Метод специфической идентификации предполагает расчет себестоимости ТМЗ, которые обычно не являются взаимозаменяемыми и предназначены для конкретных заказов |

# Приложение 1

Порядок расчета стоимости израсходованного материала по методу ФИФО

Всего использовано 6 000 единиц товарно-материальных запасов, из которых 3 700 единиц (1 200 + 2 500) оцениваются по 100 тенге на общую сумму 370 000 тенге. Оставшиеся 2 300 единиц (6 000 - 3 700), из которых 1 500 оцениваются по 90 тенге на сумму 135 000 тенге, и оставшиеся 800 единиц (2 300 — 1 500) оцениваются по 80 тенге на сумму 64 000 тенге. Следовательно, израсходованные за месяц 6 000 единиц материалов оцениваются на сумму 569 000 тенге (370 000 + + 135 000 + 64 000).

Таблица

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Количество, ед.  | Цена, тенге  | Сумма, тенге  |
| Остаток на 1 .02.05 г.  | 1200  | 100  | 120 000  |
| Поступило в 1 декаде  | 2500  | 100  | 250 000  |
| Поступило во 2 декаде  | 1500  | 90  | 135 000  |
| Поступило в 3 декаде  | 3000  | 80  | 240 000  |
| Итого поступлений:  | 7000  | \_  | 625 000  |
| Расход за месяц  | 6000  | \_  |   |
| — по методу ФИФО  |   | \_  | 569 000  |
| Остаток на 01.03.05 г.  |   |   |   |
| - по методу ФИФО  | 2200  | 80  | 176 000  |

# Приложение 3

