Содержание

|  |  |
| --- | --- |
| Введение.............................................................................. |  |
| Обзор литературы.............................................................. |  |
| 1. Организационно-экономическая характеристика завода «Велмаш» |  |
| 1.1. Характеристика объемных показателей....................... |  |
| 1.2. Краткая характеристика финансового положения завода «Велмаш»................................................................... |  |
| 2. Экономическая сущность МБП. Задачи их учета и анализа. |  |
| 2.1. Экономическая сущность и содержание МБП.............. |  |
| 2.2. Задачи учета и анализа МБП...................................... |  |
| 3. Организация синтетического и аналитического учета МБП. |  |
| 3.1. Первичный учет МБП.................................................. |  |
| 3.2. Синтетический и аналитический учет поступления МБП и передачи их в эксплуатацию................................... |  |
| 3.3. Синтетический и аналитический учет начисления амортизации МБП.............................................................. |  |
| 3.4. Синтетический и аналитический учет выбытия МБП... |  |
| 3.5. Инвентаризация МБП. Отражение результатов в бухгалтерском учете................................................................ |  |
| 4. Анализ учета наличия и использования МБП. |  |
| 4.1. Методологическая основа анализа МБП...................... |  |
| 4.2. Анализ состояния и динамики МБП............................ |  |
| 4.3. Анализ обеспеченности предприятия МБП и эффективности их использования................................................ |  |
| 5. Совершенствование учета и анализа МБП.......... |  |
| Выводы и предложения................................................... |  |
| Список литературы.......................................................... |  |
| Приложения......................................................................... |  |

Введение.

Великолукский машиностроительный завод (АО «Велмаш») является крупным промышленным предприятием города Великие Луки, осуществляющим совместную деятельность с предприятиями и организациями как нашей страны, так и зарубежных стран. В настоящее время перед заводом «Велмаш», как и перед многими другими предприятиями России, остро стоит проблема рационального учета материальных ценностей (в частности, малоценных и быстроизнашивающихся предметов (МБП)). Это обусловлено прежде всего возрастанием стоимости малоценных и быстроизнашивающихся предметов в составе издержек производства. Кроме того, выбор метода списания стоимости МБП с учетом специфики предприятия оказывает существенное влияние на уровень себестоимости производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг), а также на размер прибыли и рентабельности производства.

Целью дипломной работы является выявление путей совершенствования учета и анализа МБП для повышения экономической эффективности их использования.

Задачами дипломной работы являются: изучение первичного, синтетического и аналитического учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов, а также анализ их наличия, состояния, динамики и использования с учетом производственно-экономической характеристики завода «Велмаш».

Основные направления учета и анализа МБП изложены в пяти разделах, где описаны важнейшие аспекты и актуальные проблемы по организации учета и анализа МБП, сделаны соответствующие выводы и предложения.

В данной работе используются инструктивный, монографический материалы, газетные и журнальные статьи, а также материалы текущего бухгалтерского учета и годовой отчетности по заводу «Велмаш», его учетная политика за 1995...1999гг.

Обзор Литературы.

В настоящее время в теории и практике существуют нерешенные вопросы и проблемы, касающиеся учета и анализа МБП. Так, одним из спорных вопросов является вопрос отнесения вычислительной техники к основным средствам или к МБП. Дело в том, что в соответствии с ПБУ-6/97 «Учет основных средств» предусматривается отнесение вычислительной техники к основным средствам; и этим же Положением определены границы функционирования средств в обороте; из чего следует, что персональные компьютеры могут быть отнесены к МБП, если их стоимость не более 100кратного установленного законом минимального размера оплаты труда. Как отмечает Николаева С.А. «Возможность неоднократной трактовки нормативных актов приводит к тому, что на практике многие организации, не без давления налоговых органов, учитывают персональные компьютеры как основные средства независимо от их стоимости» (27, 44). Основываясь на действующих нормативных актах, департамент методологии бухгалтерского учета и отчетности сообщает, что решение данного вопроса находится в компетенции руководителя организации; и принятое решение должно быть отражено в учетной политике организации в начале отчетного года (4,9). И все же большинство бухгалтеров и аудиторов, как в частности, Русакова Е. Придерживаются такого мнения: «Вычис­лительную технику, как и контрольно-кассовые машины, более целесообразно отнести к основным средствам ...». Хотя Русакова Е. и согласна с тем, что решение данного вопроса находится в компетенции руководителя организации (35, 9). Таким образом, строго однозначного решения данного вопроса найти и обосновать согласно действующим нормативным актам не представляется возможным.

Не менее спорной является проблема выбора одного из способов начисления износа МБП. Согласно ПБУ-5/98 «Учет материально-производственных запасов», с 01.01.99г. может применяться 4 способа начисления износа: первые два способа традиционные (50% на 50% и в размере 100% при передаче их в эксплуатацию), возможен также линейный способ, а кроме того, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг). Выбор того или иного варианта, по мнению Николаевой С.А., зависит от количества МБП и их удельного веса в общей величине имущества предприятия, от интенсивности движения средств труда в обороте, а также целей финансовой политики предприятия на отчетный год. Кроме того, Николаева С.А. отмечает: «При первом варианте учета (50% на 50%) в случае значительного количества МБП и их интенсивного движения себестоимость продукции относительно занижается, более равномерно распределяясь по отчетным периодам; при втором варианте (100%) - при тех же условиях относительно завышается» (27, 45). По мнению Медведева А.Н. и Медведевой Т.В., с точки зрения налогового планирования организации целесообразно, конечно же, предусматривать начисление износа в размере 100% при передаче предметов со склада в эксплуатацию, «... если только это не приведет к чрезмерному завышению себестоимости, что неминуемо повлечет за собой завышение отпускных цен и утрату конкурентоспособности» (24, 25). Николаева С.А. считает, что когда удельный вес МБП в имуществе предприятия незначителен, то на выбор того или иного варианта начисления износа может повлиять даже такой фактор, как трудоемкость учета и его упрощение: при 100процентном начислении износа трудоемкость ниже (27, 29). Проблема выбора одного из способов начисления износа МБП возросла с введением с 1 января 1999 года, согласно ПБУ-5/98, следующих дополнительных способов: линейного и пропорционально объему продукции (работ, услуг). Одни специалисты придерживаются мнения, что наиболее целесообразным является линейный способ начисления износа МБП, считая, что данный способ «довольно прост, позволяет наиболее равномерно начислять износ МБП, при этом «себестоимость продукции» не страдает. Трудность заключается в определении срока полезного использования МБП» (12, 37). Другие специалисты (в частности, Л.Глыбина) рекомендует использовать способ списания стоимости пропорционально объему продукции, считая, что данный способ позволяет учесть интенсивность использования МБП. Но его рекомендуется применять лишь когда отдача объекта в течение срока его полезной эксплуатации может быть определена с достаточной точностью. Следует отметить, что с введением ПБУ-5/98 «Учет материально-производственных запасов» МБП «приблизились» к основным средствам и в вопросе начисления износа (амортизации). Действительно, разделение основных средств и МБП весьма условно. К тому же, до настоящего времени существовала проблема отражения МБП в бухгалтерском балансе (по остаточной стоимости), особенно при их передаче в эксплуатацию. Поэтому введение дополнительных способов начисления износа МБП, по мнению автора, является целесообразным и прогрессивным.

Кроме вышеназванных, спорным является также вопрос включения затрат по ремонту МБП в себестоимость продукции (работ, услуг) или погашения их за счет чистой прибыли предприятия. Данный вопрос еще ждет своего рассмотрения, особенно с принятием ПБУ-5/98. Дело в том, что до этого момента налоговые органы считали, что «раз при отпуске МБП в эксплуатацию происходит начисление износа в размере 50% или 100% (то есть за счет издержек происходит погашение их стоимости), источником финансирования ремонта МБП может быть только прибыль, оставшаяся в распоряжении организации после уплаты налогов, и прочие источники собственных средств» (2 ,31). «Исключением являются предприятия торговли, общественного питания, потребительской кооперации, а также строительные организации, для которых допускается включение затрат по ремонту МБП в себестоимость», - утверждает советник налоговой службы III ранга Базанова С.О., основываясь на Типовых методических рекомендациях по планированию и учету себестоимости в названных отраслях. К этому она добавляет, что «расходы по ремонту спецодежды, обуви, защитных приспособлений относятся на себестоимость независимо от отрасли» (2, 52), ссылаясь на Положение о составе затрат (28). Более узкого мнения придерживается Безруких П.С., который считает, что МБП, являясь, как и основные средства, средствами производства, по аналогии с ними перенося свою стоимость в себестоимость продукции, подвержены износу, могут требовать ремонта, и т.д. Поэтому «затраты по ремонту МБП предприятия имеют право включать в издержки производства и обращения, при условии, что они представляют затраты, связанные с производством и реализацией продукции» (8, 6). А вот затраты по ремонту МБП, находящихся в непроизводственной сфере организации, по мнению Безруких П.С., в себестоимость продукции не включаются (детские дошкольные, медицинские подразделения и т.д.).

Одним из спорных вопросов является учет процентов по заемным средствам на приобретение МБП: в соответствии с п.6 ПБУ-5/98 «Учет материально-производственных запасов» затраты по оплате процентов по заемным средствам, взятым на приобретение материальных ценностей, могут включаться в состав фактических затрат на их приобретение. С другой стороны, в ПБУ-10/99 «Расходы организации», вступившем в силу с 1 января 2000 года, содержится норма, по которой проценты по заемным средствам относятся к операционным расходам. Так, в соответствии с п.11 ПБУ-10/99 операционными расходами, в частности, являются «... проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) (32) ...». Основываясь на вышеизложенном, многие специалисты считают, что до 2000 года необходимо руководствоваться ПБУ-5/98 и включать проценты в фактические затраты на приобретение, а после 2000 года учитывать их как операционные расходы, ссылаясь на ПБУ-10/99. По мнению доктора экономических наук, Николаевой С.А., «решение данной проблемы находится в компетенции руководства и бухгалтерской службы организации, с тем условием, что оно должно быть всесторонне обосновано» (26, 9). Кроме того, при выборе способа учета необходимо иметь в виду, что в соответствии с п.2«с» Положения о составе затрат в себестоимость продукции (работ, услуг) в целях налогообложения включаются «затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков (за исключением ссуд, связанных с приобретением основных средств, нематериальных и иных внеоборотных активов)...» (28).

Таким образом, в настоящее время существует довольно много спорных вопросов и проблем, касающихся учета МБП. Все они требуют более тщательной проработки и решения как на уровне правительства, так и на уровне отдельных предприятий и организаций.

1. Организационно-экономическая характеристика

завода «Велмаш».

1.1. Характеристика Объемных показателей.

Великолукский машиностроительный завод («Велмаш») известен на внутреннем рынке и на рынке стран СНГ как изготовитель сложных и надежных машин для лесной промышленности.

Завод был основан 14 октября 1944 года под названием Великолукский литейно-механический завод. Его созданием решались задачи ускоренного восстановления разрушенного войной хозяйства Великих Лук и Великолукской Области. В 1954 году завод получил название «Торфмаш», специализируясь, главным образом, на выпуске сложных торфодобывающих машин. А уже после 1989 года основной продукцией в общем объеме производства является лесозаготовительное оборудование.

Великолукский машиностроительный завод занимает площадь, равную 18,3га, в том числе подъездная железная ветка с тремя путями для отстоя вагонов вне территории завода - 2,1га. Площадь служебных и ботовых помещений составляет 5212 м2; производственная площадь - 19874 м2.

Завод имеет в наличии 604 единицы оборудования, в том числе:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1. | Металлорежущие станки | - 263 | шт. |
| 2. | Кузнечно-прессовое оборудование | - 57 | шт. |
| 3. | Литейное оборудование | - 19 | шт. |
| 4. | Электросварочное оборудование | - 83 | шт. |
| 5. | Термическое оборудование | - 13 | шт. |
| 6. | Газорежущее оборудование | - 4 | шт. |
| 7. | Деревообрабатывающее оборудование | - 20 | шт. |
| 8. | Подъемно-транспортное оборудование | - 72 | шт. |
| 9. | Подвижной состав (межцеховой транспорт, строительные и дорожные машины) | - 73 | шт. |

Обеспечение электроэнергией и водой осуществляется соответствующими муниципальными предприятиями города, теплоэнергией- от котельной завода, работающей на твердом топливе.

Местонахождение завода в Северо-Западном регионе России на центральных автомобильных и железнодорожных магистралях позволяет выгодно использовать это преимущество при работе со всеми регионами европейской части России, стран СНГ и Прибалтики.

Хозяйственная деятельность завода «Велмаш» построена на принципах функциональной организационной структуры, элементами которой выступают: технические службы, производственные службы, экономические и другие службы: отдел кадров, юридический отдел, охрана, канцелярия, хозучасток, ЖЭУ, здравпункт. Каждая служба является самостоятельным структурным подразделением. Организационную структуру можно представить следующей схемой (приложение 1).

Товарной продукцией предприятия является лесозаготовительная техника: погрузчики леса, манипулятор для лесовозов, лесовоз-автопоезд сортиментовоз, машины для добычи кускового торфа; а также завод осуществляет монтажные и ремонтные работы для сельскохозяйственных машин, тракторов, прочего промышленного оборудования и приборов; кроме этого предприятие осуществляет ряд услуг населению и организациям, выполняет разовые заказы.

 Рассмотрим таблицу 1.1, в которой отражен ассортимент выпускаемой продукции за период 1995...1999 годов.

Таким образом, как видно из таблицы 1.1, завод «Велмаш» является средне-специализированным предприятием. На протяжении 1995...1998 годов коэффициент специализации имел тенденцию к снижению за счет падения спроса на основную продукцию, в результате чего увеличилась доля в структуре продукции товаров народного потребления, разовых заказов, оказания услуг и прочей продукции.

В 1999 году в результате усовершенствования и внедрения новых рынков сбыта произошло увеличение доли основной продукции в общей структуре; и коэффициент специализации увеличился, по сравнению с 1998 годом, на 0,04, став равным 0,26, что все же ниже уровня 1995 года на 0,04. Согласно данным таблицы 1.1, в 1999 году наибольший удельный вес в структуре продукции занимают следующие виды:

1. манипулятор ПЛ-70 - 33,37%;
2. чугунное литье - 25,13%;
3. погрузчик ПЛ-1В - 23,69%.

Таким образом, несмотря на то, что основным видом деятельности завода «Велмаш» является производство лесозаготовительного оборудования, в 1999 году значительный удельный вес занимает чугунное литье (25,13%), что выше уровня 1995 года более, чем в 2 раза. Что касается производства основной продукции, то в 1999 году ее выпуск увеличился почти на 37%, по сравнению с 1998 годом, но данный показатель ниже уровня 1995 года на 20,3%.

Проведем анализ обеспеченности предприятия основными видами ресурсов. Обратимся к таблице 1.2.

Таблица 1.1.

Производство продукции за период 1995...1999 годы, млн. руб.

(в сопоставимых ценах 1994 года).

Из таблицы 1.2 видно, что в 1999 году произошло заметное сокращение основных средств на предприятии: по сравнению с уровнем 1998 года - на 26,4%, а с уровнем 1995 года - на 73,3%, т.е. можно судить о том, что состав основных средств на предприятии не только не обновлялся, но и произошло его значительное сокращение. Этот факт повлек за собой снижение степени фондовооруженности на 75%, по сравнению с 1995 годом. Это отразилось и на уровне производительности труда рабочих завода «Велмаш»: в 1999 году данный показатель оказался ниже уровня 1995 года на 8,3%, хотя по сравнению с 1998 годом произошло его увеличение на 13%. В 1999 году доля рабочих в общей численности работников, по сравнению с 1995 годом, ниже на 2,4%, но, по сравнению с 1998 годом, она увеличилась на 0,3%.

Таблица 1.2.

Основные объемные показатели деятельности предприятия за 1995...1999 гг. (в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год | 1999г. в % к 1998г. | 1999г. в % к 1995г. |
| Объем валовой продукции | 19292,8 | 16840,8 | 18115,1 | 16032,2 | 18270,3 | 114,0 | 94,7 |
| Объем реализованной продукции | 18315,2 | 16005,3 | 17296,7 | 15050,1 | 17344,5 | 115,2 | 94,7 |
| Среднегодовая стоимость основных средств | 19331 | 13395 | 10200 | 7015 | 5163 | 73,6 | 26,7 |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств | 8769 | 9749 | 10960 | 10728 | 10889 | 101,5 | 124,2 |
| Численность работников, чел. | 608 | 644 | 651 | 647 | 650 | 100,5 | 106,9 |
| в том числе рабочих. | 423 | 432 | 443 | 433 | 437 | 100,9 | 103,3 |
| Удельный вес рабочих в общей численности, % | 69,6 | 67,1 | 68,0 | 66,9 | 67,2 |  |  |
| Средняя заработная плата,  | 415,2 | 395,2 | 386,9 | 379,3 | 338,0 | 89,1 | 81,4 |
| в том числе рабочих. | 386,1 | 372,8 | 361,3 | 358,0 | 310,4 | 86,7 | 80,4 |
| Фондовооруженность, млн. руб./1чел. | 31,79 | 20,80 | 15,67 | 10,84 | 7,94 | 73,2 | 25,0 |
| Производительность труда 1 рабочего | 45,6 | 39,0 | 40,9 | 37,0 | 41,8 | 113,0 | 91,7 |

Таким образом, предприятие делает попытки выбраться из затруднительного положения, в котором оно находится; на это указывает увеличение валовой и реализованной продукции, повышение численности работников. Однако значительным тормозом в развитии является очень низкий уровень технического оснащения состава основных средств. Кроме того уровень оплаты труда на предприятии оставляет желать лучшего.

 1.2. Краткая характеристика финансового положения завода «Велмаш».

Для определения финансового положения используются различные показатели, в частности, показатели, характеризующие платежеспособность организации, которая показывает способность предприятия своевременно и в полном объеме погасить свои краткосрочные обязательства за счет имеющихся в наличии денежных средств и ценных бумаг. Более широким понятием является финансовая устойчивость, предусматривающая для определения погашения краткосрочной задолженности привлечение товаро-матери­альных ценностей и основных средств (помимо денежных средств и ценных бумаг).

,

где ДС - сумма денежных средств по балансу;

П6 - шестой раздел пассива баланса за исключением фонда потребления, резерва предстоящих расходов и платежей, доходов будущих периодов.

,

где ТМЦ - товаро-материальные ценности.

В том случае, если на предприятии недостаточно денежных средств и товаро-материальных ценностей для покрытия своей краткосрочной кредиторской задолженности, то необходимо дополнительно привлечение основных средств. При этом рассчитывают коэффициент финансовой устойчивости2.

,

где ОС - основные средства по балансу.

Рассчитаем данные показатели в динамике за 1995...1999 года.

Таблица 1.3.

Коэффициенты платежеспособности и финансовой устойчивости по заводу «Велмаш» за период 1995...1999гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год |
| Коэффициент платежеспособности | 0,0004 | 0,0005 | 0,025 | 0,026 | 0,027 |
| Коэффициент финансовой устойчивости1 | 1,068 | 0,751 | 0,694 | 0,841 | 0,884 |
| Коэффициент финансовой устойчивости2 | -\* | 1,844 | 1,397 | 1,570 | 1,529 |

\* - в 1995 году предприятие устойчиво, и не требуется привлечение основных средств.

Таким образом, на протяжении 1995...1999 гг. предприятие нельзя отнести к платежеспособным, то есть предприятие испытывает недостаток денежных средств. А в 1996...1999 гг. предприятие не могло погасить свои краткосрочные обязательства даже после привлечения товарно-материальных ценностей, и лишь привлечение основных средств могло способствовать погашению данных обязательств. Причем самое тяжелое финансовое положение наблюдалось в 1997 году, а самое благоприятное - в 1995 году.

В таблице 1.4 приведены показатели, характеризующие финансовое состояние в сравнении с нормативами.

,

где - коэффициент обеспеченности собственными средствами;

 П4 - четвертый раздел пассива баланса;

 П5 - пятый раздел пассива баланса;

 А1 - первый раздел актива баланса;

А2 - второй раздел актива баланса за минусом НДС и задолженностей учредителей по взносам.

Показатели, отражающие имущество организации, созданное за счет собственных источников организации, являются чистые активы.

ЧА=А1+А2-П5-П6,

где ЧА - чистые активы.

Так как величина коэффициента платежеспособности на протяжении анализируемого периода крайне низкая, необходимо рассчитать коэффициент восстановления платежеспособности:

,

где Квп - коэффициент восстановления платежеспособности;

Ктл.кон.(нач.) - коэффициент текущей ликвидности на конец (начало) периода, при этом:

 ,

Т - анализируемый период (12 месяцев).

Таблица 1.5.

Показатели, характеризующие финансовое состояние завода «Велмаш» за 1995...1999гг.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год | Норматив |
|  | 0,15 | 0,12 | 0,14 | 0,32 | 0,32 | ≥ 0,1 |
| ЧА | 23889 | 20941 | 18618 | 21063 | 28091 | ≥ уставного капитала |
| Квп | 0,67 | 0,52 | 0,49 | 0,69 | 0,77 | ≥ 1 |

Таблица 1.5.

Определение рентабельности реализованной продукции за 1995...1999гг. (в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год | 1999г. в % к 1998г. | 1999г. в % к 1995г. |
| Стоимость реализованной продукции | 18315,2 | 16005,3 | 17296,7 | 15050,1 | 17344,5 | 115,2 | 94,7 |
| Себестоимость реализованной продукции | 16396,8 | 15584,5 | 17041,1 | 14225,0 | 16347,3 | 114,9 | 99,7 |
| Прибыль от реализации | 1918,4 | 420,8 | 255,6 | 825,1 | 997,2 | 120,9 | 52,0 |
| Рентабельность реализованной продукции,% | 11,7 | 2,7 | 1,5 | 5,8 | 6,1 | +0,3 | -5,6 |

Данные таблицы показывают, что вышеприведенные показатели, за исключением коэффициента восстановления платежеспособности, соответствуют нормативам. Следует отметить, что предприятие в 1999 году было достаточно хорошо обеспечено собственными средствами, при этом величина чистых активов выше, чем в предыдущие годы. Это связано, главным образом, с увеличением оборотных средств на предприятии (при одновременном увеличении капитала и долгосрочных пассивов). Несмотря на то, что коэффициент восстановления платежеспособности не соответствует нормативу, следует заметить, что его величина возросла с 0,67 - в 1995 году до 0,77 - в 1999 году.

Не менее важными показателями, характеризующими финансовое состояние, являются величина прибыли и рентабельности.

Как видно из таблицы 1.5, в 1999 году произошло увеличение прибыли от реализации продукции на 20,9%, по сравнению с 1998 годом, но по сравнению с 1995 годом, уровень 1999 год ниже на 48%. Аналогичная тенденция наблюдается и при анализе рентабельности реализованной продукции: уровень 1999 года выше уровня 1998 года на 0,3%, но ниже уровня 1995 года на 5,6%. Следует отметить, что за анализируемый период темпы роста себестоимости продукции опережали рост выручки от реализации продукции на 5%, вследствие чего показатель рентабельности ежегодно снижался и лишь в 1999 году возрос на 0,3% по сравнению с 1998 годом, следовательно, можно судить о попытке предприятия улучшить финансовые результаты своей деятельности.

Таким образом, предприятие, хотя и находится в сложном положении и испытывает недостаток в денежных средствах, однако руководство завода «Велмаш» предпринимает все возможные попытки для обеспечения улучшения результатов своей деятельности и повышения конкурентоспособности выпускаемой продукции, о чем свидетельствует повышение таких показателей, как величины рентабельности реализованной продукции, коэффициента восстановления платежеспособности и др.

2. Экономическая сущность МБП. Задачи их учета и анализа.

2.1. Экономическая сущность и содержание МБП.

Согласно ПБУ-5/98 «Учет материально-производственных запасов», МБП - часть материально-производственных запасов организации, используемая в качестве средств труда в течении не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, либо имеющая стоимость на дату приобретения ниже лимита, утвержденного организацией в пределах не более 100 кратного минимальных размеров оплаты труда, установленных законодательством РФ.

В то же время очевидно, что разделение МБП и основных средств весьма условно. Действительно, и МБП и основные средства являются средствами труда, многократно участвующие в процессе производства, постепенно перенося свою стоимость на себестоимость продукции (работ, услуг) путем начисления амортизации. А с 1 января 1999 года после введения дополнительных способов начисления амортизации МБП: линейного и способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг), применимых ранее только к основным средствам, МБП еще более «приблизились» к основным средствам.

Особенность отражения МБП в учете состоит в том, что несмотря на их схожесть с основными средствами, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, в соответствии с действующими нормативными активами по бухгалтерскому учету, подлежат учету в составе оборотных средств как часть материально-производствен­ных запасов организации.

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденными Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 года №34н (далее - Положение №34н), к МБП относятся:

1. предметы со сроком полезного использования менее 12 месяцев, независимо от их стоимости - «быстроизнашиваю­щиеся предметы»;
2. предметы стоимостью на дату приобретения не более установленного лимита, независимо от срока их полезного использования - «малоценные предметы».

В настоящее время предельная величина единичной стоимости МБП составляет, в соответствии с Положением №34н, 100-кратный размер (для бюджетных организаций - 50-кратный) установленного законодательством Российской Федерации минимума месячной оплаты труда. Исключением составляют сельскохозяйственные машины и орудия, строительный механизированный инструмент, оружие, а также рабочий и продуктивный скот, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости.

Следует заметить, что, в соответствии с Положением №34н, руководитель организации имеет право установить меньший лимит стоимости предметов для применения к бухгалтерскому учету в составе средств в обороте, что должно быть закреплено в учетной политике предприятия.

На заводе «Велмаш» данный лимит соответствует 100 минимальным размерам оплаты труда (п.6 учетной политики (приложе­ние 2)).

Кроме того в составе МБП подлежат учету независимо от стоимости и срока полезного использования объекты, перечисленные в п.50 Положения №34н. Среди них:

1. орудия лова;
2. специальные инструменты и специальные приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа;
3. специальная и форменная одежда и обувь, постельные принадлежности;
4. временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, используемые в строительстве;
5. предметы, предназначенные для сдачи в аренду по договору проката;
6. лесозаготовительные предметы и приспособления и другие.

Также в состав МБП учитывается тара стоимостью не более установленного лимита за единицу по цене приобретения или изготовления, используемая как инвентарь для хранения товарно-материальных ценностей на складах, или осуществления технологического процесса производства продукции (в соответствии с Основными положениями по учету тары на предприятиях, производственных объединениях и организациях, утвержденными Минфином СССР 30сентября 1985г. №166). Единицей бухгалтерского учета является номенклатурный номер, разрабатываемый организацией в разрезе наименований и (или) однородных групп (видов) МБП.

Аналитический учет по счету 12 ведется в натурально-стоимостном выражении МБП по материально-ответственным лицам, местам хранения и эксплуатации.

Аналитический учет по счету 13 должен обеспечивать получение необходимых данных по отдельным группам и наименованиям МБП, суммам накопленного износа, срокам погашения стоимости.

2.2. Задачи учета и анализа МБП.

Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности занимают важное место в управлении и контроле за наличием и использованием МБП, формируя полную и достаточную информацию, необходимую для контроля за целесообразностью хозяйственных операций, состоянием и движением МБП, эффективностью их использования. Более того, бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности играет важную роль в предотвращении отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявлении внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации.

На заводе «Велмаш» организацию учета финансово-хозяйственной деятельности, а также контроль за сохранностью и правильным расходом материальных и денежных средств осуществляет бухгалтерия предприятия под руководством главного бухгалтера в соответствии с законодательными и другими нормативными актами, утвержденными в установленном порядке.

Работу по экономическому анализу производственно-хозяй­ственной деятельности с применением компьютерных технологий выполняет на заводе «Велмаш» планово-экономический отдел, который возглавляет начальник планово-экономического отдела.

Организация учета м анализа МБП должна решать следующие задачи:

1. полное и своевременное оприходование МБП и расчет с поставщиками;
2. определение фактической себестоимости приобретения и изготовления МБП;
3. правильное включение в себестоимость затрат, связанных с использованием МБП (в том числе правильное начисление амортизации МБП и отражение ее в учете);
4. контроль за сохранностью МБП;
5. соблюдение нормативных сроков службы МБП и их правильное списание;
6. учет потерь в результате списания пришедших в негодность, испорченных или утерянных МБП;
7. определение уровня обеспеченности организации необходимыми видами МБП;
8. анализ реальности заявленной потребности в конкретных видах МБП;
9. рациональное использование МБП с целью снижения себестоимости производственной продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг).

Уровень учетной и аналитической работы, проводимой на заводе «Велмаш», достаточно высокий. Это объясняется, главным образом, профессионализмом коллектива и степенью организации учета и экономического анализа на предприятии.

3. Организация синтетичесого и аналитического учета МБП.

3.1. Первичный учет МБП.

Для учета МБП применяются следующие унифицированные формы первичной учетной документации:

МБ-2 «Карточка учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов»;

МБ-4 «Акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов»;

МБ-7 «Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений»;

МБ-8 «Акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов».

Формы являются первичными документами, фиксирующими хозяйственные операции по поступлению, движению, выбытию МБП, и одновременно выполняют функции регистра аналитического учета. Они используются различными службами и подразделениями завода «Велмаш» для оперативного, управленческого, статистического и бухгалтерского учета.

Описание вышеизложенных форм учета МБП и основные требования к составлению форм приведены в таблице 3.1.

Приведем пример:

кладовщиком столярного цеха завода «Велмаш» были выданы рабочему цеха необходимые для работы инструменты 20.04.99 - электродрель и 17.05.99 - электрорубанок. Электрорубанок в исправном состоянии был возвращен на склад 19.05.99. Электродрель в результате неправильной эксплуатации была сломана и сдана рабочим на склад 02.06.99. Из зарплаты работника с его согласия была удержана сумма причиненного ущерба (по рыночной стоимости электродрели). Документально выдача и возврат МБП оформляются в формах №МБ-2 и МБ-4 (приложения 3, 4).

Поступление МБП от поставщиков на центральный склад оформляют теми же первичными документами, что и поступление материалов - приходным ордером (форма № М-4) (приложение 6), а при необходимости - актами - приемки (форма № М-7). МБП со склада передают в подразделения предприятия по требованиям (форма № М-11) (приложение 7). При установлении контроля за рациональным использованием этих предметов следует руководствоваться нормативными сроками службы предметов. Приходный ордер оформляется в одном экземпляре и выписывается МОЛ на фактически принятое количество ценностей в день их поступления на склад. МБП могут приобретаться по доверенности формы М-2. Если имеются количественные или качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика, а также при приемке МБП без документов, то составляется акт о приемке материалов (форма № М-7), который является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику. Акт составляется в двух экземплярах членами приемочной комиссии с обязательным

Таблица 3.1.

Основные требования к составлению форм по учету МБП.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| МБ-2 Карточка учета МБП | МБ-4 Акт выбытия МБП | МБ-7 Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений | МБ-8 Акт на списание МБП |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Для чего предназначен документ |
| 1. служит для учета МБП, переданных в эксплуатацию;
2. используются при выявлении лица, виновного в потере или порче МБП.
 | 1. удостоверяет факт выбытия МБП из эксплуатации с указанием причины и служит основанием для составления акта на списание МБП (форма № МБ-8)
 | 1. применяется для учета спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений, переданных в эксплуатацию;
2. используется для контроля за сохранностью и возвратом спецодежды и пр.
 | 1. применяется для оформления списания изношенных и непригодных для дальейшего использования МБП как в случае итечения срока полезного использования, так и по другим причинам.
 |
| Кем составляется |
| Заполняется материально ответственным лицом (МОЛ) на каждого работника, получающего МБП | Составляется МОЛ, выдавшим МБП | Заполняется МОЛ на работников, получающих спецодежду, спецобувь и предохранительные приспособления. | Составляется комиссией, назначенной приказом (распо­ряжением) руководителя. |
| Кем подписывается |
| 1. работник расписывается за каждый полученный МБП;
2. факт возврата МБП удостоверяется подписью МОЛ;
3. при закрытии карточка подписывается МОЛ, которое ведет учет МБП, с указанием должности и расшифровкой фамилии.
 | 1. работник расписывается за сданный МБП, а также в графе 10 оборотной стороны акта в случае согласия с суммой удержания за поломку (утерю) МБП.

Заполненный акт подписывается:1. МОЛ, ведущим учет МБП, переданных в эксплуатацию;
2. бухгалтером;
3. руководителем работника;
4. руководителем подразделения.
 | 1. в графе «Подпись в получении (сдаче)» расписывается работник, получающий спецодежду. Если спецодежда сдается, то в данной графе расписывается МОЛ, выдававший спецодежду;
2. при закрытии ведомость подписывается МОЛ, выдававший МБП, и руководителем подразделения.
 | 1. подписывается членами комиссии (в состав которой входит в том числе представитель бухгалтерии) с указанием должностей и расшифровкой подписи;
2. после сдачи на склад утиля (лома) подписывается кладовщиком;
3. заполненный и подписанный акт утверждается руководителем.
 |

|  |
| --- |
|  Таблица 3.1(продолжение). |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Количество экземпляров |
| 1 экз. | 2 экз.: один направляется в бухгалтерию, другой остается в подразделении. | 2 экз.: один направляется в бухгалтерию, другой остается в подразделении. | 1 экз. |
| В каких измерителях ведется (составляется) |
| учет выданных МБП ведется в количественном измерении | содержит информацию о выбывших МБП в количественном выражении | учет выданной спецодежды и других предметов ведется в количественном измерении | содержит информацию о списываемых МБП в количественно-стоимостном выражении |
| Порядок оформления, ведения |
| 1. карточка ведется МОЛ по каждому работнику, получающему МБП;
2. карточка ведется до тех пор, пока есть место для отметок о выдаче МБП, либо закрывается в связи с увольнением работника и сдачей им всех МБП;
3. при закрытии карточки ставится дата, пустые строки прочеркиваются;
4. при полном использовании карточки за водится новая с переносом остатков.
 | документ может быть составлен на несколько:1. наименований МБП;
2. МОЛ (если действует коллективная ответственность по ст.121,1 КЗоТ РФ).

Акт должен содержать информацию:1. наименование МБП;
2. количество;
3. цена каждой единицы (учетная стоимость в рублях и копейках по данным бухучета);
4. причина выбытия (подробно, с пояснениями).
 | 1. ведомость составляется МОЛ, ведущим учет предметов индивидуального пользования;
2. ведомость может быть срставлена на несколько:
3. наименований МБП;
4. работников, получающих данные МБП;
5. после закрытия ведомости ставится дата, пустые строки прочеркиваются.
 | 1. составляется комиссией, назначенной приказом руководителя, по однородным МБП;
2. в обязательном порядке указывается:
3. количество списываемых МБП и приходуемого утиля (лома);
4. учетная стоимость МБП по данным бухучета и стоимость приходуемого утиля;
5. номенклатурный номер (если используется).
 |
| Взаимосвязь с другими формами |
| 1. в графе «Акт выбытия» указываются номер и дата акта (форма № МБ-4), по которому МБП выбывают в результате поломки или утери.
 | 1. в форме № МБ-2 в графе «Возращено» делаются отметки о возврате испорченных МБП
2. на основании акта выбытия составляется акт на списание (форма № МБ-8).
 | Данные, содержащиеся в ведомости, используются при составлении актов выбытия МБП (№ МБ-4) и на списание МБП (№ МБ-8). | 1. в графе «Причина списания» указывается причина согласно № МБ-4;
2. в соответствующей строке указывается номера и даты актов выбытия (№ МБ-4).
 |

|  |
| --- |
|  Таблица 3.1(продолжение). |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Бухгалтерская обработка документа |
| 1. карточки периодически сдаются в бухгалтерию для промежуточной проверки. бухгалтером проверяется правильность ведения карточки в соответствии с законом РФ от 21.11.96г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
2. бухгалтером заполняются графы:
3. «Корреспондирующий счет»;
4. различные коды.
 | Бухгалтером заполняются графы:1. «Корреспондирующий счет»;
2. «Цена, руб.коп» - учетная стоимость единицы МБП;
3. «Сумма, руб.коп» - стоимость МБП без НДС;
4. сумма амортизации, начисленная за период использования МБП;
5. «Расчет удержания с виновных. Вид и способ удержания».

Заполненный акт подписывается бухгалтером. | 1. бухгалтером проверяется правильность заполнения и ведения ведомости в соответствии с Законом № 129-ФЗ;
2. проверяется соответствие норм выдачи Типовым отраслевым нормам бесплатной выдачи средств индивидуальной защиты, утв. Министерством труда и социального развития РФ.
 | Бухгалтером заполняются графы:1. «Корреспондирующий счет»;
2. «Цена, руб.коп» - учетная стоимость единицы МБП;
3. «Сумма, руб.коп» - стоимость МБП без НДС;
4. по стоимости, утвержденной комиссией, принимается к учету утиль (лом) (на основании № МБ-4).
 |

участием МОЛ и представителя поставщика или представителя независимой организации. После приемки МБП акты с приложением документов (транспортных накладных и т.п.) передают - один экземпляр - в бухгалтерию для учета движения предметов, другой - отделу снабжения для направления претензионного письма. Накладная на отпуск материалов на сторону (форма № М-15) (приложение 8) принимается для учета отпуска МБП сторонним организациям на основании договоров. Выписывается работником структурного подразделения в двух экземплярах: один остается на складе, второй передается получателю. Показатели любого первичного документа должны раскрывать содержание и все особенности совершенной хозяйственной операции, служить базой для оперативного управления и контроля за хозяйственными процессами, совершаемыми в организации, содержать информацию, необходимую и достаточную для организации учета, анализа, контроля и составления отчетности.

Документы проходят несколько стадий с момента их составления до сдачи в архив. Такой путь получил название документооборота. Схема документооборота приведена в приложении 9.

Согласно п1 ст.17 Закона РФ от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетности должны храниться в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее 5 лет. Согласно решению Госналогслужбы РФ, Росархива от 27 июня 1996 г. минимальный срок хранения первичных документов и приложений к ним, зафиксировавших факт совершения хозяйственной операции и явившихся основанием для бухгалтерских записей, составляет 5 лет.

3.2. Синтетический и аналитический учет поступления МБП и передачи их в эксплуатацию.

Согласно ПБУ-5/98 материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Закон № 129-ФЗ предусматривает различные варианты определения фактической себестоимости в зависимости от способа поступления запасов, а Положение № 34н конкретизирует порядок определения фактической себестоимости в случаях:

**1) приобретения имущества за плату.**

Оценка МБП осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку, за исключением НДС и других возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). К таким затратам относятся не только суммы, уплаченные поставщику в соответствии с договором, но также оплата различных услуг, связанных с приобретением МБП (консуль­тацион­ные, транспортные и др.), оплата процентов по заемным средствам, таможенные пошлины и платежи и другие расходы. Критерием для включения затрат в фактическую себестоимость является их непосредственная связь с приобретением МБП. В случае приобретения МБП у юридических лиц основанием для записей в бухгалтерских регистрах служат следующие документы: накладная, товарно-транспортная накладная, акт выполненных работ, расчетно-платежные документы; а при приобретении за наличный расчет - также авансовый отчет, товарный и кассовый чеки и другие документы.

Для принятия МБП к учету необходимо определить их фактическую себестоимость. Она будет складываться из их стоимости, указанной в договоре плюс затраты по доставке. При этом затраты по доставке должны быть распределены между предметами пропорционально их договорной стоимости путем умножения доли стоимости каждого предмета в общей договорной стоимости на сумму затрат по доставке (без НДС).

В учете операции по приобретению МБП отражаются следующим образом:

1. Дебет счета 12, Кредит счета 60 - оприходованы МБП (стоимость без учета НДС);
2. Дебет счета 19, Кредит счета 60 - оприходован НДС по поступившим МБП;
3. Дебет счета 60, Кредит счета 51 - оплачены с расчетного счета поступившие МБП;
4. Дебет счета 68, Кредит счета 19 - принят к зачету НДС по МБП.

 Приобретение материально-производственных запасов, как правило, сопровождается расчетами по НДС. НДС, включенный в стоимость полученных или приобретенных МБП, учитывается на счете 19 обособлено - на субсчете 19-4 «НДС по МБП». На этом субсчете также учитывается НДС по затратам, связанным с приобретением МБП. Согласно Инструкции Госналогслужбы РФ от 11 ноября 1995 г. №39 «О порядке исчисления и уплаты НДС», НДС не подлежит выделению из общей стоимости МБП, а учитывается в составе их фактической себестоимости ( то есть с отнесением на счет 12) в следующих случаях:

1. когда в первичных учетных документах, подтверждающих стоимость приобретаемых материальных ресурсов, не выделена сумма НДС;
2. при приобретении запасов, предназначенных для изготовления продукции и осуществления операций, освобожденных от НДС.

Списание «входящего» НДС со счета 19 производится только после оприходования и оплаты материальных ценностей. В зависимости от использования предметов корреспонденция счетов будет следующей:

1. Дебет счета 68, Кредит счета 19 - НДС, относящийся к МБП производственного назначения, применяется к зачету перед бюджетом;
2. Дебет счета 88, Кредит счета 19 - НДС, относящийся к МБП непроизводственного назначения, покрывается за счет собственных средств - прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после расчетов с бюджетом.

Иногда возникает производственная необходимость, и МБП приобретаются за наличные средств, выданные по отчет (Дебет счета 12, Кредит счета 71). Возможно приобретение МБП у физических лиц (Дебет счета 12, Кредит счета 76-3) с оплатой непосредственно из кассы (Дебет счета 76-3, Кредит счета 50) или с расчетного счета (Дебет субсчета 76-3, Кредит счета 51). В этом случае на совершение сделки должны быть составлен договор купли-продажи в письменной форме. При этом учитывается, что если продавец зарегистрирован как предприниматель и плательщик в бюджет подоходного налога, то этот налог с полученного им дохода от продажи не удерживается. В обратном случае предприятие должно удержать с суммы его дохода, превышающего 1000-кратный размер минимальной месячной оплаты труда, подоходный налог в установленном размере (Дебет счета 76-3, Кредит счета 68) и перечислить его в бюджет (Дебет счета 68, Кредит счета 51).

**2) производства имущества в самой организации.**

Имущество принимается к учету по стоимости его изготовления. Учет затрат, связанных с изготовлением МБП хозяйственным способом, ведется в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

На заводе «Велмаш» часть МБП изготавливаются вспомогательными подразделениями предприятия и применяются на учет со счета 23 (Дебет счета 12, Кредит счета 23). Сдача готовых материальных ценностей оформляется актом об изготовлении, составленным с соблюдением всех необходимых реквизитов первичного документа, перечисленных в ст.9 Закона № 129-ФЗ.

**3) получения имущества безвозмездно.**

В этом случае имущество принимается к учету по рыночной стоимости на дату оприходования. Проблема в том, что на законодательном уровне порядок определения рыночной цены товара (работы, услуги) не указан однозначно. Так, согласно ст.40 части первой НК РФ при определении и признании рыночной цены товара (работы, услуги) должны использоваться официальные источники информации о рыночных ценах и биржевых котировках, однако не говорится, какие источники информации могут быть признаны официальными, а также каковы условия сопоставления сравниваемых цен. Следует отметить, что в результате изменений в Налоговый кодекс, внесенных Законом РФ от 9 июля 1999 г. № 155-ФЗ, в целях определения и признания рыночной цены товаров (работ, услуг) не используется информационная база органов государственной власти и местного самоуправления и информация, предоставляемая налогоплательщиками налоговым органам.

Основанием для записей в бухгалтерских регистрах в данном случае являются: накладная, акт приемки-передачи, документы, подтверждающие стоимость услуг сторонних организаций, связанных с приобретением и доставкой МБП, полученных безвозмездно (Дебет счета 12-1, Кредит счета 80). На заводе «Велмаш» за последние 5 лет не было случая получения имущества безвозмездно. Следует учесть, что в соответствии со ст.572 ГК РФ безвозмездная передача вещи является дарением, которое в отношениях между коммерческими организациями допускается в пределах суммы, не превышающей пяти установленных законом минимальных размеров оплаты труда согласно ст.575 ГК РФ.

**4) получения имущества в качестве вклада в уставной капитал.**

Фактическая стоимость определяется исходя из денежной оценки материальных ценностей, согласованной учредителями организации. Взнос учредителей отражается в бухгалтерском учете следующим образом: Дебет счета 12, Кредит счета 75. Для принятия МБП к учету требуются следующие документы: учредительный договор, накладная на акт приемки-передачи, а также документы, подтверждающие стоимость услуг сторонних организаций, связанных с приобретением и доставкой МБП, полученных в качестве вклада.

**5) приобретение в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств.**

Согласно ПБУ-5/98 фактическая себестоимость получаемого имущества определяется исходя из стоимости обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе этой организации. Несколько иной порядок определения фактической себестоимости получаемого имущества, согласно ПБУ-9/99: исходя из стоимости обмениваемого имущества, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичного имущества (если цена не предусмотрена в договоре). Если же цена установлена в договоре между продавцом и покупателем, то данная цена является основанием определения себестоимости получаемого имущества.

Операции, связанные с поступлением МБП, то есть дебетовые обороты по счету 12, находят отражение в журнале-ордере № 6 (обороты в корреспонденции с кредитом счета 60) и ведется по общим для всех журналов-ордеров правилам:

1. операции обобщаются по кредитовому признаку с систематизацией информации по объектам сделок по дебету корреспондирующих с ним счетов;
2. учет операций по счету 60 ведется путем записей позиционным способом в хронологическом порядке всех счетов поставщиков, поступающих к оплате.

Журнал-ордер открывается на каждый новый месяц записями по счетам, не оплаченным на начало месяца, с отражением общего непогашенного сальдо по ним. Эти данные из журнала-ордера №6 за прошлый месяц переносятся, а затем записываются счета отчетного месяца по мере их поступления и акцепта. Наряду со счетами поставщиков основанием для отражения расчетов за в журнале-ордере служат данные ведомости учета неотфактурованных поставок (форма №6).

Во всех случаях при получении МБП они приходуются МОЛ и оформляются приходными ордерами (приложение 6), которые передаются для оформления и контроля в бухгалтерию организации. В бухгалтерии данные приходных ордеров по соответствующим поставщикам сверяются с данными счетов, предъявленных к оплате. Данные приходных ордеров являются основанием для распределения сумм счетов поставщиков, причитающихся к оплате, по счету 12. Эти данные по закрытии журнала-ордера увязываются со стоимостью соответствующих материальных ценностей, отраженных по счетам бухгалтерского учета в разрезе МОЛ в ведомости № 10. Если данные о полученных МОЛ МБП не соответствуют данными счетов поставщиков, их приемка должна производиться приемочными комиссиями в порядке, позволяющем предъявить в дальнейшем претензии поставщикам, с оформлением результатов приемки актом. Если ко времени приемки счета поставщиков не оплачены, организация вправе отказаться от их оплаты на основании акта приемки. В случае оплаты актов поставщиков, по которым выявлены при приемке расхождения, в бухгалтерском учете на сумму расхождений делается запись по дебету счета 63 «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 60.

Для аналитического учета неотфактурованных поставок предназначена ведомость №6, в которой позиционным способом записываются счета поставщиков в разрезе видов ценностей, с указанием их количества и отражением даты и месяца их получения, а также всех реквизитов транспортных документов. Итоговая сумма поступивших за месяц МБП из ведомости №6 записывается по одной строке в журнал-ордер №6 в графы учета ценностей по учетным ценам и фактической себестоимости с кредита счета 60. При поступлении в следующем отчетном месяце расчетных документов поставщиков за МБП, числящихся в составе неотфактурованных поставок, данные из этих счетов в обычном порядке отражаются в журнале-ордере №6. Операции, связанные с приобретением МБП, находят свое выражение и в таких журналах-ордерах, как № 10, 10/1 - МБП собственной выработки (обороты в корреспонденции с кредитом счета 23); № 7 - МБП, приобретенные подотчетными лицами (обороты в корреспонденции с кредитом счета 71).

Передача МБП в эксплуатацию на заводе «Велмаш» отражается в бухгалтерском учете следующей корреспонденцией сетов:

1. Дебет субсчета 12-2 «МБП в эксплуатации»;
2. Кредит субсчета 12-1 «МБП в запасе».

Мерой восстановления МБП в целях его дальнейшего использования является ремонт. В связи с проведением ремонта МБП возникает вопрос: относятся ли возникшие при этом затраты на себестоимость продукции (работ, услуг)? Согласно п6.8 Письма №166 расходы по ремонту МБП относятся на те бухгалтерские счета, на которых отражено начисление погашения стоимости этих предметов. Таким образом, если МБП используются в процессе производства и их стоимость погашается путем начисления амортизации с отнесением на счет издержек производства, то в случае ремонта таких МБП возникшие затраты также относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) и при этом учитываются для целей налогообложения (согласно подп. «и» п.2 Положения о составе затрат). Хозяйственные операции по ремонту МБП должны быть документально оформлены для их принятия к учету. Помимо оформления операций по использованию услуг сторонних организаций, по списанию со склада материальных ценностей, используемых при ремонте, и т.д., по окончании работ должен быть составлен акт об окончании работ. На заводе «Велмаш» затраты, связанные с ремонтом МБП, отражаются по дебету счета 20.

Стоимость МБП при передаче их в производство погашается путем начисления амортизации.

3.3. Синтетический и аналитический учет начисления амортизации МБП.

МБП является единственным амортизируемом видом материально-производственных запасов.

Согласно ПБУ-5/98 амортизация МБП, переданных в производство или эксплуатацию, рассчитываются по их видам одним из следующих способов:

**1) процентный способ.**

До вступления в силу с января 1999г. ПБУ-5/98 это был единственный способ начисления амортизации МБП, он применялся в соответствии с п.46 Приказа Минфина РФ от 26 декабря 1994г. №170 «О положении обухгалтерском учете и отчетности в РФ». В случае использования процентного способа амортизация начисляется исходя из фактической себестоимости предмета и ставки в 50 или 100% при передаче предмета в производства или эксплуатацию. Причем в первом случае оставшиеся 50% начисляются при выбытии предмета из производства или эксплуатации из-за невозвожности использования (непригодности). Согласно учетной политике завода «Велмаш» п.6 (приложение 2) износ по МБП начисляются в размере 50% при их передаче в эксплуатацию, за исключением МБП, стоимость которых не превышает 1/20 от 100минимальных размеров оплаты труда ( стоимость которых полностью списывается на издержки производства (обращения) по мере их передачи в производство или эксплуатацию). Исключение составляют лишь МБП отдела Гражданской Обороны, по которым износ начисляется в размере 100%, независимо от их стоимости.

**2) линейный способ.**

Сумма амортизации определяется исходя из фактической себестоимости МБП и нормы амортизации, исчисляемой в зависимости от срока полезного использования предмета. Срок полезного использования - это определяемый для принятых к бухгалтерскому учету амортизируемых видов имущества период, в течении которого использование объекта призвано приносить доход организации или служить для выполнения целей ее деятельности. Сроки полезного использования объектов по группам МБП определяются организацией самостоятельно и подлежат отражению в приказе об учетной политике. В отличие от основных средств для МБП в нормативных документах не содержится указаний по определению срока полезного использования для данного вида имущества с учетом его особенностей. По аналогии с правилими учета основных средств, изложенными в Приказе Минфина РФ от 3 сентября 1997 года № 65н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ-6/97», определение срока полезного использования объекта при его отсутствии в технических условиях или неустановлении в централизованном порядке срока использования этого объекта в соответствии с планируемой мощностью применения, ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния среды, нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта и т.п. Причем стоимость предметов, предназначенных для сдачи в среду по договору проката, погашается только линейным способом (п.51 Положения № 34н).

**3) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).**

В этом случае сумму амортизации исчисляют исходя из количества продукции (работ), производимой (выполняемых) с использованием предмета в отчетном периоде, и соотношения фактической себестоимости предмета и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования. Данным способом рекомендуется погашать стоимость специальных инструментов и приспособлений (согласно п.51 Положения №34н).

Применение одного из способов по конкретному предмету производится в течение всего срока его использования. Выбор способа начисления амортизации по видам МБП является элементом учетной политики предприятия.

Отразим в учете перенесение стоимости МБП на себестоимость на заводе «Велмаш»:

Фактическая себестоимость телефонного аппарата 844 рубля, калькулятора - 211 рублей. Так как стоимость калькулятора меньше 1/20 от 100 минимальных размера оплаты труда, то его стоимость полностью списывается на издержки производства при их передаче в эксплуатацию (согласно учетной политике завода «Велмаш» (приложение 2)).

Дебет счета 20, Кредит счета 12-1 - 211 рублей - списана стоимость переданного в эксплуатацию калькулятора.

Дебет счета 20, Кредит счета 13 - 422 рубля - начислена амортизация в размере 50% стоимости по телефонному аппарату.

Передача МБП в эксплуатацию оформляется с использованием следующих типовых форм первичного учета: «Карточка учета МБП» (форма № МБ-2). Факт выдачи МБП удостоверяется подписью работника. «Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений» (форма № МБ-7).

Следует заметить, что стоимость переданных в производство или эксплуатацию МБП, которые получены по договору дарения или безвозмездно в процессе приватизации, а также приобретены с использованием бюджетных ассигнований и иных аналогичных средств (в части стоимости, приходящейся на величину этих средств), не амортизируется (п.52 Положения №34н). Расчет износа МБП ведется в разработочной таблице типовой формы №8. Следует отметить, что согласно ПБУ-10/99, которое вступило в силу с 1.01.2000г. износ по МБП относится к расходам по обычным (основным) видам деятельности, на базе которых формируется себестоимость, независимо от сферы их использования.

3.4. Синтетический и аналитический учет выбытия МБП.

Выбытие МБП на предприятии может происходить в результате различных причин: выбытие в результате порчи, утери; при реализации МБП на сторону, при их безвозмездной передаче, а также в качестве вклада в уставной капитал и т.д. На рис. 3.1 представлены случаи, когда МБП подлежат списанию с учета.

Рис. 3.1. Случаи, когда МБП подлежат списанию с учета.

Выбытие в результате порчи, утери.

Истечение нормативного срока службы само по себе не является причиной выбытия МБП из эксплуатации. МБП выбывают из эксплуатации и списываются с учета, если его дальнейшее использование по назначению невозможно, например по причине полной изношенности или неисправной поломки. Однако изношенность или поломка может наступить до окончания нормативного срока службы предмета. Это значит, что к моменту списания МБП с учета его стоимость может быть не полностью погашена при использовании некоторых способов начисления амортизации.

Рассмотрим операции по списанию МБП с учета при различных вариантах выбытия из эксплуатации на заводе «Велмаш». Такие операции в учете отражаются следующим образом:

Дебет счета 10, Кредит счета 12-2 - стоимость материальных ценностей, полученных в результате выбытия МБП.

Дебет счета 20, Кредит счета 13 - доначислили износ в размере оставшихся 50% стоимости МБП за минусом стоимости полученных материальных ценностей.

Дебет счета 13, Кредит счета 12-2 - списание МБП с учета.

Оформление поломки и утери МБП производится с использованием формы МБ-4 «Акт выбытия МБП». На основании данного акта составляется «Акт на списание МБП» по форме МБ-8 (составляется в 1 экземпляре). Если выбытие МБП произошло по вине работника, то определение размера ущерба и порядок его возмещения производится в соответствии с действующим законодательством.

Реализация.

Операции по реализации МБП подлежат отражению по счету 48 «Реализация прочих активов». По дебету счета 48 отражаются балансовая стоимость выбывающих предметов, а также понесенные в связи с этим расходы, в кредит счета 48 относятся выручка от реализации ценностей, а также сумма износа, начисленная по этим объектам к моменту выбытия. При реализации МБП будут сделаны следующие проводки:

Дебет счета 48, Кредит счета 12 - списание учетной стоимости МБП.

Дебет счета 13, Кредит счета 48 - списание начисленного износа.

Дебет счета 62, Кредит счета 48 - отражение выручки от реализации МБП (по договору).

Дебет счета 48, Кредит счета 68 - начисление НДС со стоимости реализации.

Дебет счета 48, Кредит счета 80 - выявлен финансовый результат от реализации МБП (прибыль)

или

Дебет счета 80, Кредит счета 48 - финансовый результат - убыток.

Если организация обменивает МБП, то для целей налогообложения принимается фактическая рыночная цена на аналогичное имущество, сложившаяся на момент исполнения обязательств по сделке.

При передаче МБП в качестве вклада в уставной капитал корреспонденция счетов будет выглядеть следующим образом:

Дебет счета 48, Кредит счета 12 - списана учетная стоимость МБП.

Дебет счета 13, Кредит счета 48 - списан начисленный износ.

Дебет счета 06, Кредит счета 48 - переданы МБП в качестве вклада в уставной капитал по согласованной стоимости.

Дебет счета 80 (48), Кредит счета 48 (80) - выявлен финансовый результат от выбытия МБП - убыток (прибыль).

Безвозмездная передача также осуществляется с использованием счета 48, и корреспонденция счетов аналогична как и при реализации, но существует проводка: дебет счета 62, кредит счета 48; а полученный при этом убыток (дебет счета 80, кредит счета 48) не уменьшает налогооблагаемую прибыль. Следует считать, что сторона, получающая безвозмездно МБП, не приходует на счете 19 «входящий НДС», а учитывает его в общей стоимости поступивших предметов.

3.5. Инвентаризация МБП. Отражение результатов в бухгалтерском учете.

Организации обязаны проводить инвентаризацию МБП в порядке и сроки, установленные Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации (но не менее одного раза в год).

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказами Минфина РФ от 13 июня 1995 года №49, МБП, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и МОЛ, на хранении у которых они находятся.

Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В инвентаризационные описи МБП заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете предприятия.

При инвентаризации МБП, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которые открыты личные карточки, с распиской их в описи.

Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, записываются в инвентаризационную опись на основании ведомостей-накладных или квитанций организаций, осуществляющих эти услуги.

МБП, пришедшие в негодность, но не списанные, в инвентаризационную опись не включаются, а по ним составляется акт на списание МБП (приложение 8).

Если в результате проводимой на предприятии инвентаризации выявлена недостача МБП по вине МОЛ, то сам факт недостачи имущества отражается в бухгалтерском учете с использованием счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» при помощи следующих записей:

Дебет счета 84, Кредит счета 12 - недостача на сумму фактической стоимости МБП за минусом износа. Разница между фактической и рыночной стоимостью утраченных ценностей отражается в учете с использованием счета 73 (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба») и счета 83 «Доходы будущих периодов»:

Дебет счета 73, Кредит счета 84 - отнесение суммы недостачи на виновное лицо.

Дебет счета 73, Кредит счета 83 - отражение разницы между фактической и рыночной стоимостью МБП.

После погашения задолженности МОЛ (Дебет счета 50, Кредит счета 73 - на сумму дебетового оборота по счету 73) разница превышения рыночной цены над фактической стоимостью МБП относится на результаты:

Дебет счета 83, Кредит счета 80.

4. Анализ учета наличия и использования МБП.

4.1. Методологическая основа анализа МБП.

Анализ МБП ведется в следующих направлениях:

1. изучение и анализ структуры МБП, их состояния и динамики;
2. анализ обеспеченности организации малоценными и быстроизнашивающимися предметами;
3. анализ обобщающих показателей использования МБП и факторов, влияющих на них.

Источниками информации при анализе МБП служат, прежде всего, все первичные документы по учету поступления, движения и выбытия МБП (включая унифицированные формы первичной учетной документации для учета МБП: МБ-2 «Карточка учета МБП», МБ-4 «Акт выбытия МБП», МБ-7 «Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений», МБ-8 «Акт на списание МБП»). Формы являются первичными документами, фиксирующими хозяйственные операции по поступлению, движению, выбытию МБП, и одновременно выполняют функции регистра аналитического учета. Они используются различными службами и подразделениями организации для оперативного, управленческого, статистического и бухгалтерского учета.

Важным и необходимым источником информации при анализе МБП является бухгалтерский баланс (Форма №1): Раздел II «Оборотные активы», строка 213 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», где стоимость МБП приводится с учетом начисленного износа (то есть по остаточной стоимости). При анализе МБП также используется Приложение к бухгалтерскому балансу (Форма №5): Раздел III «Амортизируемое имущество», строки 380...382: «МБП - всего», в том числе «На складе», «В эксплуатации»; Справка к разделу III, в которой приведен износ МБП (строка 396); а также Раздел VI»Затраты, произведенные организацией», где представлены затраты по элементам.

Для анализа и расчета коэффициентов, характеризующих эффективность использования МБП, принимаются данные из «Отчета о прибылях и убытках» (форма №2 Приложение №1).

Кроме того, важным источником информации при анализе МБП является Бизнес-план организации, который становится центральным документом формирования инвестиций, а именно Раздел V «Производственный план», или «Организация производства», где освещены вопросы материально-технического обеспечения.

Для учета и анализа поступления МБП от поставщиков на предприятии ведется главный учетный регистр - журнал-ордер №6, который заполняется на основании первичных документов по поступлению МБП. Данные о приобретении МБП подотчетными лицами находят отражение в журнале-ордере №7. Более того, для учета движения малоценных и быстроизнашивающихся предметов предназначен учетный регистр - Ведомость №10, в которой указываются остатки материальных ценностей, их поступление и выбытие.

Данные по расчету износа МБП можно найти в разработаной таблице типовой формы №8.

Таким образом, основываясь на этих и других источниках информации, анализ МБП в дипломной работе проведен по следующим направлениям:

1. анализ состояния и динамики МБП;
2. анализ обеспеченности предприятия МБП и эффективность их использования.

4.2. Анализ состояния и динамики МБП.

Анализ состояния и динамики МБП позволяет раскрыть тенденцию их изменения на предприятии за ряд лет и выявить возможные причины, способствовавшие этому изменению. В таблице 4.1 приведены данные о динамике МБП за анализируемый период.

Таблица 4.1.

Динамика МБП за 1995...1999 гг. на предприятии «Велмаш»

(в сопоставимых ценах 1994г.), млн, руб.

(по данным на начало года).

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год | 1999г. в % к 1998г. | 1999г. в % к 1995г. |
| Остаточная стоимость МБП, всего | 199,0 | 195,3 | 421,6 | 517,5 | 553,2 | 106,9 | 278 |
| в том числе- на складе- в эксплуатации | 99,0100,0 | 97,098,3 | 153,4268,2 | 187,0330,5 | 188,7364,5 | 100,9110,3 | 190,6364,5 |
| Величина износа МБП | 396,0 | 258,9 | 210,6 | 222,2 | 196,0 | 88,2 | 49,5 |

Как показывают данные таблицы 4.1, в 1999 году произошло заметное увеличение МБП за минусом износа, т.е. остаточной стоимости МБП: на 6,9% - по сравнению с 1998 годом, а по сравнению с данными 1995 года - более, чем в 2,7раза. При этом стоимость МБП, находящихся в эксплуатации, возросла в большей степени, чем стоимость МБП на складе. В то же время величина начисленного износа в 1999 году ниже уровня 1995 года на 51,5%. При этом необходимо учесть, что на протяжении 1995...1999 годов на предприятии износ по МБП начислялся одним и тем же способом: 50 на 50%, хотя лимит, разграничивающий МБП и основные средства, изменялся от 1 миллиона рублей - в 1995 году и 50 минимальных размеров оплаты труда - в 1996 году до 100 минимальных размеров оплаты труда - с 1997 года. Более того, на снижение уровня износа МБП повлияли значительные размеры поступлений и выбытия МБП за каждый анализируемый год. Рассмотрим данные показатели более подробно. Для этого определим такие показатели, как: коэффициент обновления МБП, коэффициент выбытия МБП, коэффициент износа МБП.

Хотя данные показатели используются, главным образом, при анализе состояния основных средств, но они применимы и к МБП, так как вещественным содержанием МБП является средства производства, и подобно основним средством, на МБП начисляется износ.

;

;

.

Таблица 4.2.

Данные для расчета коэффициентов

обновления, выбытия и износа МБП

(в сопоставимых ценах 1994г.), млн, руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год |
| Стоимость МБП на начало года | 595,0 | 454,2 | 632,2 | 739,7 | 749,2 |
| Поступило МБП в течение года | 1294,5 | 1295,3 | 2159,9 | 1925,4 | 2057,7 |
| Выбыло МБП в течении года | 1435,3 | 1117,3 | 20,52,4 | 1915,9 | 2050,4 |
| Стоимость МБП на конец года | 454,2 | 632,2 | 739,7 | 749,2 | 756,5 |
| Величина износа МБП на начало месяца | 396,0 | 258,9 | 210,6 | 222,2 | 196,0 |

Как видно из таблицы 4.3, на протяжении 1995...1999гг. на предприятии наблюдались довольно высокие коэффициенты обновления и выбытия МБП. Это свидетельствует о том, что на предприятии происходит постоянное обновление МБП, то есть их состояние находится на довольно высоком уровне. Более того, если обратить внимание на коэффициент износа МБП, то здесь явно прослеживается его тенденция к снижению. Так, если изношенность МБП в 1995 году находилась на уровне 66,6%, то к 1999 году данный показатель сократился на 40,4% и составил 26,2%. При анализе наличия МБП на предприятии необходимо рассмотреть и проанализировать структуру МБП и выявить изменения, которые произошли в составе МБП за анализируемый период под воздействием тех или иных причин.

Таблица 4.3.

Анализ состояния МБП на предприятии «Велмаш»

за период 1995...1999гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год |
| Коэффициент обновления МБП | 2,85 | 2,05 | 2,92 | 2,57 | 2,72 |
| Коэффициент выбытия МБП | 2,41 | 2,46 | 3,25 | 2,59 | 2,74 |
| Коэффициент износа МБП, % | 66,6 | 57,0 | 33,3 | 30,0 | 26,2 |

Данные таблицы 4.4 позволяют судить о том, что в связи с переходом на изготовление новых, более совершенных и конкурентоспособных изделий на предприятии за анализируемый период произошло увеличение на 5% в структуре МБП специнструментов и приспособлений, необходимых для их производства. Кроме того, в связи с возросшей потребностью в оснащении и информационно-вычислительном обеспечении к 1999 году возросла на 3% в структуре МБП стоимость хозяйственного инвентаря. В то же время заметно снижение в структуре МБП удельного веса спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений. Величина данного показателя в 1999 году, по сравнению с 1995 годом, увеличилась в 1,9 раза, в то время как общая сумма МБП возросла в 2,4 раза, а к примеру, стоимость специнструментов и приспособлений - 3,3 раза. Снижение удельного веса данного показателя в общей структуре МБП на 4% позволяет судить о том, что руководство предприятия было направлено в большей степени на увеличение производства выпускаемой продукции, нежели на обеспечение рабочих спецодеждой, спецобувью и предохранительными приспособлениями.

Таблица 4.4.

Анализ структуры МБП за 1995...1999 гг.

(в сопоставимых ценах 1994г.), млн, руб.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 1995 год | 1996  | 1997  | 1998  | 1999 год | отношение |
| Вид МБП | стоимость | структура, % | год | год | год | стоимость | структура, % | 1999 г. к 1995 г, раз |
| Инструменты и приспособления общего назначения | 83,0 | 32 | 84,8 | 102,3 | 160,4 | 177,5 | 29 | 2,1 |
| Спец. инструменты и приспособления | 33,7 | 13 | 32,4 | 49,6 | 98,7 | 110,2 | 18 | 3,3 |
| Производственный инвентарь | 20,8 | 8 | 25,1 | 42,6 | 47,3 | 49,0 | 8 | 2,4 |
| Хозяйственный инвентарь | 51,9 | 20 | 61,1 | 95,9 | 146,1 | 140,8 | 23 | 2,7 |
| Спецодежда, спецобувь и предохранительные приспособления | 49,3 | 19 | 38,6 | 96,1 | 94,9 | 91,8 | 15 | 1,9 |
| Другие виды МБП | 20,8 | 8 | 20,3 | 31,5 | 49,6 | 42,7 | 7 | 2,1 |
| Общая сумма МБП (среднегодовая стоимость) | 259,5 | 100 | 262,3 | 418 | 597 | 612 | 100 | 2,4 |

В целом же структура МБП изменялась незначительно. Так, как и в 1995 году, в 1999 году наибольший удельный вес приходится на инструменты и приспособления общего назначения (29%), а также на хозяйственный инвентарь (23%), спецодежду (15%) и специнструменты и приспособления (18%). На остальные виды (группы) МБП приходится небольшая доля в общей структуре (см. рис. 4.1 и 4.2).

Рис. 4.1. Структура МБП 1995г.

Рис. 4.2. Структура МБП 1999г.

При анализе наличия МБП необходимо обратить внимание на динамику изменения за анализируемый период удельного веса МБП в общей сумме оборотных средств.

Таблица 4.5.

Доля МБП в составе оборотных средств

(в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год | 1999г. в % к 1998г. | 1999г. в % к 1995г. |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств, *всего* |  8768,5 |  9932,4 |  10695,1 |  10728,3 |  11292,8 |  105,3 |  128,8 |
| *в том числе:* среднегодовая стоимость МБП |  259,5 |  262,3 |  418,0 |  597,0 |  612,0 |  102,5 |  235,8 |
| Удельный вес МБП в общей сумме оборотных средств, % |  2,96 |  2,64 |  3,91  |  5,56 |  5,42 |  - |  - |

Как видно из таблицы 4.5, за анализируемый период произошло заметное увеличение среднегодовой стоимости МБП на предприятии: величина среднегодовой стоимости МБП по данным на 1999 год превышает уровень 1995 года более чем в 2 раза. Это повлияло и на увеличение среднегодовой стоимости оборотных средств на 5,3%, по сравнению с 1998 годом, и на 28,8%, по сравнению с 1995 годом. Колебание удельного веса МБП в общей сумме оборотных средств за анализируемый период находилось в пределах 2,96...5,56%. Причем по сравнению с 1995 годом, удельный вес МБП в общей сумме оборотных средств к 1999 году увеличился на 2,46%.

Как известно, амортизация МБП входит в состав элемента затрат: «Прочие затраты» и относится на себестоимость производственной продукции (выполняемых работ, оказания услуг). Таким образом, необходимо проанализировать изменения, которые произошли в структуре элемента «Прочие затраты» с целью выявления причин, вызвавших эти изменения. Перейдем к таблице 4.6.

Таблица 4.6.

Доля амортизации МБП в объеме «Прочие затраты»

за период 1995...1999гг.

(в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год |
| Прочие затраты, *всего* | 2095 | 2926 | 2306 | 2511 | 2289 |
| *в том числе*: сумма амортизации МБП |  396,0 |  258,9 |  210,6 |  222,2 |  196,0 |
| Удельный вес суммы амортизации МБП в объеме прочих затрат, % |  18,9 |  8,8 |  9,1 |  8,8 |  8,6 |

Данные таблицы свидетельствуют о том, что за анализируемый период произошло значительное снижение удельного веса затрат, связанных с амортизацией МБП, с 18,9% до 8,6%, на что в значительной степени повлияло снижение суммы износа МБП в 1999 году, по сравнению с 1995 годом, более чем в 2 раза. Таким образом, сокращение амортизации МБП дает основание судить о возможности на предприятии уменьшить себестоимость производимой продукции, что является важным фактором повышения прибыли, а следовательно, и рентабельности производства.

4.3. Анализ обеспеченности предприятия МБП и

эффективности их использования.

Важным показателем, характеризующим эффективность использования МБП, является оборачиваемость МБП.

Под оборачиваемостью МБП понимается длительность одного превращения оборотных средств в денежной форме в производственные запасы и до выхода готовой продукции и ее реализации. Кругооборот средств завершается зачислением выручки на счет предприятия.

 ,

где ОбМБП - оборачиваемость МБП, дни;

 СО - среднегодовые остатки МБП;

 П - анализируемый период (360 дней);

 ВР - объем реализованной продукции.

В таблице 4.7 приведены данные, характеризующие динамику оборачиваемости МБП за анализируемый период.

Таблица 4.7.

Анализ оборачиваемости МБП за период 1995...1999гг.

(в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год |
| Среднегодовые остатки МБП | 259,5 | 262,3 | 418,0 | 597,0 | 612,0 |
| Объем реализованной продукции | 18315,2 | 16005,3 | 17296,7 | 15050,1 | 17344,5 |
| Оборачиваемость МБП, дни | 5,1 | 5,9 | 8,7 | 14,3 | 12,7 |

Данные таблицы 4.7 свидетельствуют о замедлении процесса оборачивания МБП вплоть до 1998 года что требовало вовлечения в оборот дополнительных средств. И лишь в 1999 году заметно ускорение оборота МБП на 1,6 дня, по сравнению с 1998 годом. Для более глубокой характеристики оборачиваемости МБП, необходимо рассмотреть такой показатель, как коэффициент загрузки средств в обороте и сравнить коэффициент загрузки МБП и других видов оборотных средств. Данный коэффициент показывает, сколько среднегодовых остатков материальных ценностей приходится на 1 рубль реализованной продукции и рассчитывается следующим образом:

 ,

где СО - среднегодовые остатки материальных ценностей, руб.;

 ВР - стоимость реализованной продукции, руб.

Таблица 4.8.

Загрузка средств в обороте за 1995...1999гг.

(в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1995 год | 1996 год | 1997 год | 1998 год | 1999 год | 1999г. в % к 1998г. | 1999г. в % к 1995г. |
| Стоимость реализованной продукции |  18315,2 |  16005,3 |  17296,7 |  15050,1 |  17344,5 |  115,2  |  94,7 |
| Среднегодовые остатки материальных ценностей, *всего* |  1603,5 |  1712,9 |  2860,9 |  3260,8 |  2980,2 |  91,4 |  185,9 |
| *в том числе:* - материалов; - МБП |  1344,0 259,5 |  1450,6 262,3 |  2442,9 418,0 |  2663,8 597,0 |  2368,2 612,0 |  88,9 102,5 |  176,2 235,8 |
| Количество оборотов за год всех материальных ценностей  |  11,4 |  9,3 |  6,0 |  4,6 |  5,8 |  126,5 |  51,1 |
| Коэффициент загрузки материальных ценностей  |  0,0876 |  0,107 |  0,1654 |  0,2167 |  0,1718 |  79,3 |  196,1 |
| *в том числе:* - материалов; - МБП |  0,0734 0,0142 |  0,0906 0,0164 |  0,1412 0,0242 |  0,1770 0,0397 |  0,1365 0,0353 |  77,1 88,9 |  186,0 248,6 |

Таким образом, как видно из таблицы 4.8, с 1995 года по 1999год произошло сокращение количества оборотов материальных ценностей почти в 2 раза. Соответственно, это привело к увеличению коэффициента загрузки средств в обороте на 96,1%, по сравнению с 1995 годом; хотя по сравнению с 1998 годом, в 1999 году наблюдалось снижение данного показателя на 20,7%. При этом темпы увеличения коэффициента загрузки МБП превысили темпы роста коэффициента загрузки материалов на 62,6%. Это связано, главным образом, с тем, что темпы роста среднегодовых остатков МБП также в значительной степени превышали темпы роста среднегодовых остатков материалов.

Для более полного анализа эффективности использования МБП рассмотрим таблицу 4.9, в которой приведены данные 1999 года в сравнении с 1995 и 1998 годами.

Таблица 4.9.

Обеспеченность предприятия МБП и

эффективность их использования

(в сопоставимых ценах 1994 года), млн. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999 год | 1995 год | 1998 год |
| Оборачиваемость МБП, дни | 12,7 | 5,1 | 14,3 |
| Изменение оборачиваемости (ускорение (-), замедление (+)) | × | +7,6 | -1,6 |
| Однодневная выручка | 48,18 | × | × |
| Высвобождение (-), дополнительное привлечение (+) средств | × | +366,17 | -77,09 |

Таким образом, по сравнению с 1995 годом, в 1999 году произошло замедление оборачиваемости МБП, в результате чего предприятию необходимо дополнительное привлечение в производственный оборот МБП в размере 366,17 млн. руб., следовательно, можно судить об ухудшении финансового положения на предприятии, по сравнению с 1995 годом. Но в то же время, по сравнению с данными 1998 года, в 1999 году наблюдалось ускорение оборачиваемости МБП на 1,6 дня, в результате чего предприятие смогло высвободить из оборота средств на 77,09 млн. руб., что позволило эту величину использовать в соответствии с потребностями предприятия.

Таким образом, проведенный анализ МБП на предприятии «Велмаш» позволил сделать вывод, что в 1999 году произошло увеличение стоимости МБП, в то время как величина начисленного износа заметно сократилась, в результате чего изношенность МБП в 1999 году составила 26,2%, что ниже уровня 1995 года на 40,4%. Кроме того, хотя оборачиваемость МБП на протяжении 1995...1999 гг. замедлялась, что свидетельствовало об ухудшении их использования, однако в 1999 году оборачиваемость МБП ускорилась, что позволило высвободить из оборота средств на 77,09 млн. руб. и увеличить объем производства без дополнительных финансовых ресурсов.

5. Совершенствование учета и анализа МБП.

Совершенствование учета МБП является важной проблемой в финансово-хозяйственной деятельности любого предприятия.

Действительно, опыт аудиторских проверок свидетельствует, что вопросы учета и контроля МБП (как части товаро-материальных ценностей) с целью снижения материальных затрат, а следовательно, и себестоимости продукции (работ, услуг) не стоят в центре внимания руководителей предприятия и учетных работников. Рентабельность работы предприятия стремятся, в первую очередь, обеспечить за счет достаточно высоких отпускных цен, а не за счет экономии в расходовании производственных ресурсов. Однако это ненадежный и бесперспективный способ решения проблем выживаемости предприятия (особенно в условиях рыночной экономики).

В настоящее время перед предприятием стоят множество задач, требующих решения. Важное значение имеет строгий учет производственных расходов и контроль за рациональным и экономным использованием МБП, усиление борьбы с бесхозяйственностью и расточительством. При этом особое внимание следует уделить проблемам совершенствования первичного учета МБП. По мнению профессора П.С.Безруких, в области первичной документации основным направлением совершенствования должны быть:

1. переход от бумажных к машинным носителям информации;
2. сокращение документооборота;
3. заполнение требующихся документов с помощью средств автоматизации;
4. минимизация состава содержащейся в документах информации путем совмещения ее с носителями справочной и другой постоянной информации;
5. создание и применение прогрессивных форм и методов учета;
6. усиление контрольных функций учета и т.д.

Следует заметить, что учет и анализ МБП рассматривается в тесной связи с процессами обработки учетной информации. Широкое использование в учете МБП современных средств вычислительной техники обеспечивает более качественную регистрацию операций по движению МБП, комплексную обработку полученной информации и ее представление в любые интервалы времени и на различные уровни управления.

При этом совершенствование учета и анализа МБП на этой основе направило на снижение трудоемкости, рост оперативности, интеграцию аналитического и синтетического учета. Более того, при более высокой степени автоматизации учетно-вычислительных работ сокращается количество и объем первичной документов, так как многие постоянные и справочные данные заранее вводятся в память электронной машины.

С введением с 1 января 1999 года (вместе с ПБУ-5/98 «Учет материально-производственных запасов») дополнительных способов начисления амортизации МБП (линейного и способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг)), применимых ранее только к основным средствам, МБП «приблизи­лись» к основным средствам. По мнению автора, это важный шаг, касающийся вопроса совершенствования МБП. Действительно, долгое время (вплоть до 1999 года) МБП были «отстранены» от основных средств (особенно в вопросе начисления амортизации), хотя было видно, что разделение МБП и основных средств весьма условно, и вещественное их содержание одно и то же: средства производства.

Особенно остро стоял вопрос отражения МБП в бухгалтерском балансе, особенно при 100 процентном способе списания износа при их передаче в эксплуатацию.

Направлениями совершенствования учета и анализа МБП являются также:

1. рационализация системы снабжения предприятия МБП в соответствии с заключенными договорами;
2. организация высокоразвитового складского хозяйства и системы хранения МБП;
3. предупреждение непроизводительных расходов и потерь МБП;
4. экономия средств на основе научно-технического прогресса.

Основываясь на том, что к настоящему времени еще не разработаны Методические указания по учету материально-производ­ствен­ных запасов, совершенствование учета и анализа МБП должно быть также направлено на совершенствование действующих и разработку новых нормативных актов, касающихся МБП, которые бы в полной мере раскрывали их сущность и особенности и были бы направлены на рационализацию учета и эффективность их использования.

Подведем анализ начисления амортизации МБП различными способами для выявления того из них, который бы наилучшим образом отражал специфику предприятия и его главную цель. При этом следует отметить, что цели предприятий могут быть самыми разными. Одни предприятия стремятся к снижению себестоимости, минимизации издержек, тем самым к увеличению прибыли. Однако другие предприятия, особенно находящиеся в сложном финансовом положении, стремятся к минимизации прибыли с целью сокращения выплат налогов. Именно в зависимости от данного обстоятельства предприятия выбирают способ начисления амортизации МБП, который они отражают в учетной политике предприятия.

Однако следует учитывать, что выбор способа начисления амортизации по группам МБП является элементом учетной политики, и применение одного из способов по конкретному предмету производится в течении всего срока его использования.

Рассмотрим пример:

В производство передан МБП, учетная стоимость которого составляет 5000 руб., нормативный срок службы - 20 месяцев. Рассчитаем норму и сумму амортизации, подлежащую ежемесячному начислению.

1. Способ 100%-ного начисления амортизации МБП при передаче их в эксплуатацию.

1-ый месяц: норма амортизации - 100%,

 сумма амортизации - 5000 руб.

Таким образом, при передаче МБП в эксплуатацию вся сумма амортизации сразу списывается на себестоимость продукции, от чего она сильно завышается, а прибыль, соответственно, занижается. Данный способ хорош для тех предприятий, которые стремятся на данном этапе к минимизации выплат налогов. Способ основан на предположении, что ежемесячные расходы, связанные с их использованием, поломками, износом и т.д. будут приблизительно равны стоимости новых предметов, закупленных в течение данного года. Однако такое резкое повышение себестоимости может повлечь за собой завышение отпускных цен и утрату конкурентоспособности.

1. Способ 50 на 50%.

1-ый месяц: норма амортизации - 50%,

 сумма амортизации - 2500 руб.,

20-ый месяц: норма амортизации - 50%,

 сумма амортизации - 2500 руб.

По сравнению с предыдущим способе, при данном варианте учета себестоимости место продукции относительно занижается, более равномерно распределяясь по отчетным периодам. Однако при этом прибыль относительно завышается, что влечет за собой повышение выплат налогов.

1. Линейный способ.

1-ый и последующие месяцы:

 норма амортизации -

 сумма амортизации - 5%⋅5000 руб.=250 руб.

Таким образом, как видно, данный способ довольно прост, позволяет наиболее равномерно начислять износ МБП, по сравнению с двумя вышеназванными способами, при этом себестоимость продукции «не страдает», ежемесячная сумма амортизации одинакова (250 руб.). Кроме того, только данным способом начисляется стоимость МБП, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката.

1. Способ списания пропорционально объему продукции (работ).

Для данного способа необходимы дополнительные условия:

1. планируемый объем продукции - 40000 руб.;
2. за отчетный период произведено продукции на сумму

а) 8000 руб.;

б) 1000 руб.

В расчете будем выходить из того, что стоимость МБП должна быть полностью перенесена на стоимость продукции. Соотношение фактической стоимости МБП и планируемого объема продукции составляет: 5000:40000=0,125. Следовательно, за отчетный период должна быть начислена амортизация в размере 8000×0,125=1000 руб. Однако за отчетный период, с учетом различных обстоятельств, могло быть произведено лишь на 1000 руб. Тогда сумма продукции начисленной амортизации будет равна 125 руб. Таким образом, данный способ, как никакой другой, позволяет учесть интенсивность использования МБП. Таким образом, сумма амортизации МБП в 1-ый месяц будет равна: рублей

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 100% | 50 на 50% | Линейный  | Пропорционально объему продукции |
| 5000 | 2500 | 250 | а) 1000 | б) 125 |

Таким образом, при процентных способах наблюдается завышение суммы амортизации МБП. При этом наиболее предпочтительным является способ списания стоимости пропорционально объему производства продукции, позволяющий учесть интенсивность использования МБП. Однако на практике существует проблема определения отдачи МБП с достаточной точностью. В этом случае на заводе «Велмаш» целесообразно использовать линейный способ начисления амортизации МБП, позволяющий более равномерно начислять износ. МБП.

Выводы и предложения.

Изучив теорию и практику организации бухгалтерского учета и анализа МБП, автором сделаны следующие выводы и предложения:

1. В настоящее время практически перед каждым предприятием остро стоят проблемы совершенствования и рационализации бухгалтерского учета. Правильная оценка МБП, своевременный учет их поступления и выбытия позволит осуществить контроль не только за наличием и использованием МБП, но и учесть влияние их на формирование себестоимости выпускаемой продукции, что обусловило актуальность выбранной темы дипломной работы.
2. Дипломная работа выполнена на примере ОАО «Велмаш», который известен на внутреннем рынке и рынке стран СНГ как изготовитель сложных и надежных машин для лесной промышленности. По данным на 1999 год лесозаготовительное оборудование в общем объеме производства составляет 70%. На протяжении последних 5 лет производство предприятия предпринимало попытки предложить кризисное состояние, не потерять конкурентоспособность производимой продукции. Так, несмотря на сокращение объемов производства и реализации за период 1995...1999 годов; показатели 1999 года свидетельствуют об улучшении финансового положения предприятия; о чем можно судить по возрастанию величины таких показателей как прибыли, рентабельности и др.
3. В процессе дипломной работы были рассмотрены особенности МБП, их сходство и отличия с основными средствами, основываясь на ПБУ-5/98 «Учет материально-производственных запасов».
4. Отдельным разделом в дипломной работе было рассмотрено состояние бухгалтерского учета на ОАО «Велмаш»: оформление операций по приобретению, движению и выбытию МБП и отражение их в бухгалтерском учете. Особое место отводится проблеме начисления амортизации МБП, в соответствии с ПБУ-5/98, дающим дополнительную возможность предприятием в вопросе выбора одного из способов.
5. В дипломной работе представлены результаты анализа показателей начисления, состояния и использования МБП.
6. В результате было установлено, что за последние 5 лет произошло заметное возрастание среднегодовой стоимости МБП (уровень 1999 года превышает уровень 1995 года более чем в 2 раза). При этом их состояние находится на довольно высоком уровне, о чем свидетельствуют высокие коэффициенты обновления и выбытия МБП, в то время как изношенность МБП за анализируемый период снизилась. Анализ наличия МБП на предприятии и анализ их структуры позволил выявить изменения, которые произошли в составе МБП за анализируемый период. Полученные при этом данные позволили судить о том, что в связи с переходом на изготовление новых, более совершенных и конкурентоспособных изделий на предприятии произошло увеличение на 5% в структуре МБП специнструментов и приспособлений, необходимых для их производства. А в связи с возросшей потребностью в оснащении и информационно-вычислительном обеспечении к 1999 году возросла на 3% в структуре МБП стоимость хозяйственного инвентаря. Колебание удельного веса МБП в общей сумме оборотных средств за последние 5 лет находилось в пределах 2,96...5,56%. Причем, по сравнению с 1995 годом, удельный вес МБП в общей сумме оборотных средств к 1999 году увеличился на 2,46%. Кроме того, значительное снижение удельного веса суммы амортизации МБП в общем объеме прочих затрат (с 18,9% - в 1995 году до 8,6% - в 1999 году) дает основание судить о возможности на предприятии снизить себестоимость производимой продукции, что является важным фактором повышения прибыли, а следовательно, и рентабельности производства. Данный анализ МБП был направлен на определение эффективности их использования; в результате было определено, что хотя оборачиваемость МБП на протяжении 1995...1999 годов замедлялась (что свидетельствовало об ухудшении их использования), однако в 1999 году оборачиваемость МБП ускорилась, что позволило высвободить из оборота средств на сумму 99,09 млн. руб. и увеличить объем производства без дополнительных финансовых ресурсов.
7. В процессе дипломной работы выявлены основные направления совершенствования учета и анализа МБП:
8. рационализация системы снабжения предприятия МБП в соответствии с потребностями и заключенными договорами;
9. организация высокоразвитого складского хозяйства и системы хранения материальных ценностей;
10. организация рационального снабжения МБП производственных подразделений предприятия, бесперебойной подачи их на рабочие места;
11. оснащение средствами современной вычислительной техники, что обеспечивает более качественную регистрацию операций по движению МБП, комплексную обработку полученной информации и ее представление в любые интервалы времени и на различные уровни управления. При этом совершенствование учета и анализа МБП на этой основе направлено на снижение трудоемкости их ведения, рост оперативности, интеграцию аналитического и синтетического учета и т.д.
12. Проведенный в дипломной работе анализ расчета амортизации различными способами позволил выявить способ, наилучшим образом отражающий специфику предприятия «Велмаш»: линейный способ (вместо способа 50% на 50%, закрепленного в учетной политике предприятия). Был выявлены явные преимущества этого способа перед другими: линейный способ довольно прост, для него не требуется знать отдачу МБП (определение которой является проблемой на заводе «Велмаш»); данный способ позволяет наиболее равномерно начислять износ МБП, при этом себестоимость продукции «не страдает», а следовательно, не будет происходить колебания отпускных цен, и предприятие может оставаться конкурентоспособным, что в настоящее время очень важно.

Список литературы.

1. Андросов А.М. Бухгалтерский учет и отчетность. - М.: АО «Менатеп-Информ», 1992. - С.58.
2. Базанова С.О. Отнесение на себестоимость расходов предприятий и организаций, связанных с осуществлением ремонта МБП // Консультант. - 1998. - №19. - С.52.
3. Бакаев А.С. Нормативные документы // Консультант. - 1998. - №18. - С.84.
4. Бакаев А.С. Учет материально-производственных запасов: комментарий к ПБУ-5/98 // Консультант. - 1998. - №17. - С.9.
5. Бакаев А.С. Новое в бухгалтерском учете и отчетности // Финансовая газета. - 1998. - №27. - С.6.
6. Бухгалтерский учет в промышленности: Учебник; Под ред. П.С.Безруких. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1987. - 263с.
7. Бухгалтерский учет: нормативные документы. - М.: Бухгалтерский учет, 1998. - С.120.
8. Бухгалтерский учет: Учебник; Под ред. П.С.Безруких. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 1987. - 315с.
9. Бухгалтерский учет: Учебное пособие; Под ред. И.Е.Тишкова. - М.: Высшая школа, 1991. - С.258.
10. Волков Н.Г. Оценка ТМЦ в учете и отчетности // Бухгалтерский учет. - 1996. - №11. - С.9.
11. Волков Н.Г. Учет материалов // Бухгалтерский учет. - 1997. - №4. - С.9.
12. Жуков В.Н. Учет материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет. - 1998. - №12. - С.37.
13. Журнально-ордерная форма учета: учет материальных ценностей. // Финансовая газета. - 1998. - №15. - С.8.
14. Лебедева Н.В. Методы оценки ТМЦ // Бухгалтерский учет. - 1997. - №5. - С.57.
15. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей. - М.: Финансы и статистика, 1989. - С.85.
16. Луговой В.А. Организация бухгалтерского учета и отчетность. - М.: АО «Ииконсаудит», 1995. - С.101.
17. Луговой В.А. Учет МБП // Бухгалтерский учет. - 1996. - №6. - С.9.
18. Луговой В.А. Учет отпуска производственных запасов // Бухгалтерский учет. - 1996. - №5. - С.8.
19. Лущенкова Ю.Ю. Формирование себестоимости продукции (работ, услуг) // Консультант. - 1998. - №18. - С.9.
20. Макарьева В.И. Учет и снижение на затраты производства стоимости материалов // Налоговый вестник. - 1995. - №5. - С.87.
21. Мацкявичене Е.В. Бухгалтерский учет МБП // Консультант. - 1998. - №8. - С.13.
22. Мацкявичене Е.В. Бухгалтерский учет МБП // Налоги. - 1998. - №16. - С.7.
23. Мацкявичене Е.В. Бухгалтерский учет МБП // Налоги. - 1998. - №17. - С.4.
24. Медведев А.Н., Медведева Т.В. Практическая бухгалтерия от создания до ликвидации организации. - М.: Инфра-М, 1997. - С.310.
25. Медведев А.Н. Ремонт имущества в торговых организациях: однозначность в учете // Консультант. - 1998. - №18. - С.31.
26. Николаева С.А. Компьютеры: основные средства или МБП? // Экономика и жизнь. Бухгалтерское приложение. - 2000. - №3. - С.1.
27. Николаева С.А. Учетная политика предприятия. - М.: Инфра-М, 1995. - С.44.
28. Постановление Правительства №552 // Бухгалтерский учет. - 1992. - №10. - С.17.
29. Приказ Минфина РФ от 15 июня 1998 г. №24н «Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ-5/98».
30. Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ».
31. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н «Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ-9/99».
32. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №33н «Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ-10/99», в ред. Приказа Минфина от 30.12.1999г. №107н.
33. Приказ Минфина СССР от 18 октября 1979 г. №166 «О Положение по бухгалтерскому учету МБП».
34. Приказ Минфина СССР от 1 ноября 1991 г. №56 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его проведению», в ред. последних изменений.
35. Русакова Е.В. В помощь бухгалтеру // Финансовая газета. - 1998. - №37. - С.9.
36. Сергеева Н.А. Документальное оформление и учет материалов // Финансовая газета. - 1998. - №4. - С.8.
37. Федеральный закон РФ от 21 ноября 196г. №129-ФЗ «О Бухгалтерском учете».
38. Чангли Д.Ф. , Хисматуллин Д.И. Об управлении производственными затратами предприятий // Бухгалтерский учет. - 1997. - №2. - С.67.
39. Шуремов Е.А. Оценка ТМЦ в бухгалтерских программах // Бухгалтерский учет. - 1997. - №8. - С.93.