Содержание:

Введение 3

I. Общие положения 4

II. Оценка материально - производственных запасов 5

III. Отпуск материально - производственных запасов 12

IV. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности 14

Список литературы: 15

# Введение

Материально - производственные запасы - это часть имущества организации, выступающая в качестве оборотных активов, которую с точки зрения экономического значения можно определить следующим образом:

- сырье, материалы, инвентарь со сроком полезного использования менее 12 месяцев - это предметы труда, полностью (за один производственный цикл или в течение менее 12 месяцев) переносящие свою стоимость на созданную при их участии готовую продукции (выполненные работы, оказанные услуги);

- готовая продукция - это продукты труда данной организации (результаты деятельности в виде готовых изделий);

- товары - это имущество, приобретенное исключительно с целью дальнейшей перепродажи без переработки (видоизменения). Товарами могут быть как продукты труда других лиц (организаций или физических лиц), так и природные ресурсы. В данном случае уместно также напомнить определение, приведенное для целей налогообложения в ст.38 НК РФ, которое является наиболее обобщающим: "товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации". Однако если для целей налогообложения под товаром понимается любое реализуемое или приобретаемое имущество (включая основные средства, готовую продукцию и т.п.), то для целей бухгалтерского учета под товарами понимается только то имущество, которое приобретается исключительно для перепродажи без переработки.

# I. Общие положения

Для целей бухгалтерского учета в качестве материально - производственных запасов принимаются активы:

используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

предназначенные для продажи;

используемые для управленческих нужд организации.

Готовая продукция является частью материально - производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Готовая продукция - это активы, законченные обработкой, вполне логично, если исходить из того, что готовая продукция - это всегда результат видоизменения активов:

Дебет 10 "Материалы" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - приобретение сырья для производственной деятельности;

Дебет 20 "Основное производство" Кредит 10 "Материалы" - отпуск сырья в производство;

Дебет 43 "Готовая продукция" Кредит 20 "Основное производство" - принятие к учету готовой продукции.

Товары являются частью материально - производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

В качестве товаров по дебету счета 41 "Товары" могут быть приняты к учету те запасы, которые приобретаются для последующей перепродажи без переработки.

Если же приобретенные запасы предполагается продавать в переработанном (измененном) виде, то они подлежат принятию к учету в качестве материалов по дебету счета 10 "Материалы".

Исходя из целей последующего использования должны приниматься к учету любые активы организации.

Единица бухгалтерского учета материально - производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера материально - производственных запасов, порядка их приобретения и использования единицей материально - производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

Настоящее Положение не применяется в отношении:

активов, используемых при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев;

активов, характеризуемых как незавершенное производство.

Таким образом, к материально - производственным запасам не относятся:

- основные средства, которые в соответствии с ПБУ 6/01 учитываются на счетах 01 "Основные средства" или 03 "Доходные вложения в материальные ценности";

- остатки незавершенного производства, отражаемые по дебету счетов затрат на производство (20-29).

Вместе с тем не являются материально - производственными запасами также имущество или расходы организации, которые не подпадают ни под одно из условий, предусмотренных ПБУ 5/01, а именно:

- не используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

- не предназначенные для продажи;

- не используемые для управленческих нужд организации.

# II. Оценка материально - производственных запасов

Материально - производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.При этом определение фактической себестоимости зависит от порядка поступления запасов в организацию, а именно: приобретения материально - производственных запасов за плату, изготовления собственными силами организации, внесения в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, путем получения по договору дарения или безвозмездно, в результате выбытия основных средств и другого имущества, полученных в результате операций по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами.

Фактической себестоимостью материально - производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материально - производственных запасов относятся:

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

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально - производственных запасов;

таможенные пошлины;

невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально - производственных запасов;

. К таким налогам относится в первую очередь налог с продаж, который взимается с покупателя при оплате активов наличными деньгами и не возмещается у покупателя.

Сумма НДС, уплаченная поставщикам или таможенным органам (при ввозе запасов из-за рубежа), в соответствии со ст.171 НК РФ подлежит вычету из налоговых обязательств организации при соблюдении следующих условий:

запасы приняты к учету на основании первичных документов:

Дебет 10 "Материалы" (41 "Товары") Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

сумма НДС выделена в первичных документах отдельной строкой;

Дебет 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами");

списание материально - производственных запасов на издержки производства и обращения (на продажу и т.п.):

Дебет 20 "Основное производство" (23, 35, 26, 29, 44, 90, 91 и т.п.) Кредит 10 "Материалы" (41 "Товары") - списание запасов;

Дебет 20 "Основное производство" (23, 35, 26, 29, 44, 90, 91 и т.п.) Кредит 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - списание НДС.

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально - производственные запасы;

затраты по заготовке и доставке материально - производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально - производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно - складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально - производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально - производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально - производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

затраты по доведению материально - производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально - производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально - производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально - производственных запасов.

Фактические затраты на приобретение материально - производственных запасов определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих до принятия материально - производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате запасов, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

Суммовые разницы формируют фактическую стоимость материально - производственных запасов, но только до их принятия к учету.

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально - производственных запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Исходя из соответствующих технологий (калькуляций, смет и т.п.) все фактические затраты организации по производству материально - производственных запасов собираются по дебету счетов учета производственных затрат:

Дебет 20 "Основное производство" (23 "Вспомогательное производство", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства") Кредит 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" (69, 02, 25, 26, 10, 60 и т.п.).

Изготовленные силами организации материально - производственные запасы принимаются к учету по дебету счетов учета этих запасов:

Дебет 43 "Готовая продукция" (10 "Материалы", 21 "Полуфабрикаты собственного изготовления") Кредит 20 "Основное производство" (23 "Вспомогательное производство", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства").

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

В бухгалтерском учете у принимающей стороны вклад в уставный капитал основными средствами отражается следующим образом:

Дебет 75 "Расчеты с учредителями" Кредит 80 "Уставный капитал" - отражение задолженности учредителей по их вкладам по зарегистрированному размеру уставного капитала.

Фактическое поступление имущества в качестве вклада в уставный капитал отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

Дебет 10 "Материалы" (41 "Товары") Кредит 75 "Расчеты с учредителями".

Поскольку у передающей стороны данная операция не признается реализацией для целей исчисления НДС, то у принимающей стороны отсутствуют основания для выделения суммы НДС по дебету счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям".

Впоследствии полученные товарно - материальные запасы списываются на издержки производства и обращения или на продажу в той оценке, в которой они были приняты к бухгалтерскому учету, и в этой же оценке принимаются для целей налогообложения:

Дебет 20 "Основное производство" (23 "Вспомогательное производство", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства") Кредит 10 "Материалы" - списание материалов на производство;

Дебет 91 "Прочие доходы и расходы" Кредит 10 "Материалы" - продажа материалов;

Дебет 90 "Продажи" Кредит 41 "Товары" - продажа товаров.

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, которая определяется организацией на основе действующих на дату их принятия к учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия активов к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы

Безвозмездно полученные активы отражаются в бухгалтерском учете по кредиту счета "Доходы будущих периодов" с уменьшением остатка этого счета по мере признания в отчетном периоде внереализационных доходов (при отпуске на цели организации материально - производственных запасов, полученных безвозмездно; начислении амортизации по безвозмездно полученным основным фондам). Для этого к счету 98 "Доходы будущих периодов" предусмотрен субсчет 98-2 "Безвозмездные поступления", по которому отражаются:

Дебет счетов учета активов Кредит 98-2 "Безвозмездные поступления" - принятие к учету активов, полученных организацией безвозмездно;

Дебет 98-2 "Безвозмездные поступления" Кредит 91 "Прочие доходы и расходы" - признание доходов от безвозмездных поступлений по мере их использования (отпуска материалов, амортизации основных средств и т.п.).

Применительно к материально - производственным запасам данная операция будет выглядеть следующим образом:

Дебет 10 "Материалы" (41 "Товары") Кредит 98-2 "Безвозмездные поступления" - принятие к учету активов, полученных организацией безвозмездно;

Дебет 98-2 "Безвозмездные поступления" Кредит 91 "Прочие доходы и расходы" - признание доходов от безвозмездного поступления имущества по мере его списания в производство или на продажу:

Дебет 20 "Основное производство" (26, 44 , 90, 91 и т.п.) Кредит 10 "Материалы" (41 "Товары").

При этом в налогооблагаемую прибыль полученные безвозмездно активы включаются в момент их получения и только в том случае, если они получены безвозмездно от других юридических лиц.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Фактической себестоимостью материально - производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально - производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально - производственные запасы.

В фактическую себестоимость материально - производственных запасов, включаются также фактические затраты организации на доставку материально - производственных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Организация, осуществляющая торговую деятельность, может затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Таким образом, организации, занимающиеся торговой деятельностью, должны в своей учетной политике, которая утверждается приказом руководителя организации, определить метод отнесения затрат по заготовке и доставке товаров:

- либо на стоимость приобретенных товаров - в дебет счета 41 "Товары";

- либо на расходы на продажу - в дебет счета 44 "Расходы на продажу".

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

При принятии товаров к учету в розничной торговле сразу же формируется продажная цена (которая в обязательном порядке указывается на ценниках товаров) за счет увеличения покупной стоимости товаров на сумму торговых наценок:

Дебет 41 "Товары" Кредит 42 "Торговая наценка";

в части реализованного товара:

Дебет 90 "Продажи" Кредит 41 "Товары".

Производится сторнирование суммы скидок: (Дебет 90 "Продажи" Кредит 42 "Торговая наценка") и в результате формируется достоверный финансовый результат от реализации товаров в розничной торговле.

Материально - производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Тем не менее в данном случае речь идет именно о забалансовом учете тех активов, которые организации не принадлежат и подлежат отражению в оценке собственника (указанной в документах передающей стороны - владельца) по дебету следующих забалансовых счетов:

002 "Товарно - материальные ценности, принятые на ответственное хранение" - по договорам хранения, мены (до исполнения обязательств по встречной оплате), поставки (до момента перехода к покупателю права собственности, предусмотренного договором, - например, до момента оплаты);

003 "Материалы, принятые в переработку" - по договору подряда, предметом которого является переработка (работа на давальческом сырье, толлинг и т.п.);

004 "Товары, принятые на комиссию" - по посредническим договорам комиссии, поручения и агентскому;

005 "Оборудование, принятое для монтажа" - по договору подряда, согласно условиям которого подрядчик монтирует оборудование, принадлежащее заказчику.

Оценка материально - производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Разница относится в дебет (отрицательная) или кредит (положительная) счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Таким образом, датой совершения операции по импорту материально - производственных запасов является не дата их выпуска в свободное обращение таможенным органом, а дата перехода права собственности на импортированные запасы к покупателю, которая установлена в договоре и подтверждается соответствующими первичными документами. Именно на эту дату должны приниматься к бухгалтерскому учету материально - производственные запасы и на эту дату должен производиться пересчет валютной оценки импортных запасов в рубли, и уже от этой оценки в последующем должны рассчитываться курсовые разницы.

Следовательно, при принятии материально - производственных запасов к учету:

Дебет 10 "Материалы" (41 "Товары") Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - цена в иностранной валюте должна пересчитываться в рубли.

После фактической оплаты кредиторской задолженности:

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 52 "Валютные счета" - образуется разница между оценкой материально - производственных запасов на дату принятия их к учету и на дату их оплаты, которая в качестве курсовой разницы списывается в счет 91 "Прочие доходы и расходы";

Дебет 91 "Прочие доходы и расходы" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - отрицательная курсовая разница (курс иностранной валюты возрос за период между датой принятия к учету запасов и датой их оплаты);

Дебет 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" Кредит 91 "Прочие доходы и расходы" Кредит 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - положительная курсовая разница (курс иностранной валюты снизился за период между датой принятия к учету запасов и датой их оплаты).

# III. Отпуск материально - производственных запасов

При отпуске материально - производственных запасов (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

по себестоимости каждой единицы;

по средней себестоимости;

по себестоимости первых по времени приобретения материально - производственных запасов (способ ФИФО);

по себестоимости последних по времени приобретения материально - производственных запасов (способ ЛИФО).

Оценка материально - производственных запасов по себестоимости каждой единицы производится путем суммирования стоимостей всех запасов, списанных на потребление (в производство или на продажу), исходя из их стоимостей [на основании спецификаций с указанием конкретных номенклатурных номеров (серийных номеров, номеров партий и т.п.)]:

Оценка материально - производственных запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение этого месяца.

Оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально - производственных запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что материально - производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка материально - производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

Оценка по себестоимости последних по времени приобретения материально - производственных запасов (способ ЛИФО) основана на допущении, что материально - производственные запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости последних в последовательности приобретения. При применении этого метода оценка материально - производственных запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости ранних по времени приобретения, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость поздних по времени приобретения.

Применение одного из указанных способов по группе (виду) материально - производственных запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Материально - производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

По каждой группе (виду) материально - производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки.

Оценка материально - производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии, т.е. по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых или последних по времени приобретений.

# IV. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

Материально - производственные запасы отражаются в бухгалтерской отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам (видам)) исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации.

На конец отчетного года материально - производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

Материально - производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально - производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Материально - производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные покупателю под залог, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

о способах оценки материально - производственных запасов по их группам (видам);

о последствиях изменений способов оценки материально - производственных запасов;

о стоимости материально - производственных запасов, переданных в залог;

о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

# Список литературы:

1."УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО - ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ" ПБУ 5/01

2.ПБУ 5/01 "УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО - ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ".

РАСШИРЕННЫЙ КОММЕНТАРИЙА.Н.Медведев

3.КОММЕНТАРИЙ К ПОЛОЖЕНИЮ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ

"УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО - ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ" ПБУ 5/01

"Финансовая газета", N 34, 2001