**Учет запасов предприятия**

Для осуществления производственного процесса каждое предприятие должно располагать достаточными производственными запасами (сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, топливо, запасные части и т.д.).

Бухгалтерский учет запасов с 01.01.2000 г. ведется согласно национальному П(С) БУ 9 «Запасы». Это Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о запасах и раскрытие ее в финансовой отчетности.

В стандарте 9 сформулировано определение самого термина.

***Запасы*** – это активы, которые:

* содержатся для дальнейшей продажи в условиях обычной хозяйственной деятельности;
* находятся в процессе производства в целях дальнейшей продажи продукта производства;
* содержатся для потребления при производстве продукции, выполнении работ и предоставлении услуг, а также управления предприятием.

При признании запасов как актива должны соблюдаться те же условия, которые выдвигаются к признанию активов. То есть, запасы признаются как актив тогда, когда существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды, связанные с их использованием, и их стоимость может быть достоверно определена.

Важной предпосылкой для правильной организации их учета является их классификация по назначению и роли в процессе производства и техническим признакам.

Единицей бухгалтерского учета запасов является их наименование или однородная группа (вид).

Для целей бухгалтерского учета согласно стандарту 9 запасы включают такие группы:

1. сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности, которые предназначены для производства продукции, выполнения работ, предоставления услуг, обслуживания производства и административных потребностей;
2. незавершенное производство и виде незаконченных обработкой и сборкой деталей, узлов, изделий и незавершенных производственных процессов;
3. готовая продукция, которая изготовлена на предприятии, предназначена для продажи и отвечает техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором или другим нормативно-правовым актом;
4. товары в виде материальных ценностей, которые приобретены (получены) и содержатся предприятием с целью дальнейшей продажи;
5. малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, используемые сроком не больше одного года или нормального операционного цикла, если он не больше одного года;
6. молодняк животных и животные на откорме, продукция сельского и лесного хозяйства, если они оцениваются в соответствии с этим Положением (стандартом).

На практике в бухгалтерском учете в классификационных группах производственных запасов согласно Плану счетов выделяют более подробную характеристику в связи с необходимостью их учета и контроля.

Материальные ресурсы могут поступать на предприятия от поставщиков, от подотчетных лиц и от собственного производства.

Движение производственных запасов оформляется первичными документами. Ниже перечислены пять основных этапов движения ТМЦ и соответствующие первичные документы их оформления.

Этапы движения ТМЦ и их документальное оформление

**1. Поступление ТМЦ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **от поставщиков** | **от подотчетных лиц** | **от собственного производства** |
| 1. счет-фактура | 1. товарный счет | 1. накладные |
| 1. товарно-транспортная накладная 2. налоговая накладная | 1. акт закупки ТМЦ 2. авансовый отчет |  |

**2. Получение ТМЦ –** по доверенности

**3. Постановка на учет**

1. приходная накладная
2. приходный ордер
3. акт о несоответствии ТМЦ сопутствующим документам или об отсутствии документов
4. карточка (журнал, ведомость) складского учета ТМЦ
5. **Расходование ТМЦ**
6. расходные накладные
7. лимитно – заборные карты
8. требования (разовые или групповые)
9. акты списания ТМЦ по фактическим затратам

с указанием норм расхода и отклонений

**5. Отгрузка ТМЦ**

по расходным накладным

Важнейшим вопросом организации учета материалов является их **оценка**. Вопросы оценки запасов регламентируются П(С) БУ 9 «Запасы».

*а) Приобретение (поступление) запасов.*

Приобретенные, полученные или произведенные запасы зачисляются на баланс предприятия по ***первоначальной стоимости***. Понятие первоначальной стоимости значительно изменилось и зависит от способа получения.

Формирование первоначальной стоимости запасов

|  |  |
| --- | --- |
| *Способ получения* | Состав первоначальной стоимости |
| **Приобретение за плату** | Себестоимость запасов, включающая расходы:   * стоимость покупки; * стоимость услуг посредников, информационных услуг и др.; * пошлина (при импорте); * косвенные налоги, не возмещаемые предприятию (акцизный сбор, НДС в стоимости запасов, не относимых к составу валовых затрат; НДС, уплачиваемый неплательщиками и др.); * погрузка-разгрузка, транспортировка, страхование, проценты за коммерческий кредит поставщика; * прочие расходы (прямые расходы на оплату труда, прямые материальные затраты и др.) |
| **Изготовление собственными силами** | Себестоимость производства, которая определяется согласно Стандарту 16 «Затраты» |
| **Внесение в уставный капитал** | Согласованная с учредителями справедливая стоимость. Основание для оценки – протокол собрания учредителей, основание для оприходования – акт приема-передачи или накладные; стоимость запасов в накладной должна соответствовать оценке учредителей. |
| **Безвозмездное получение** | Справедливая стоимость. При отсутствии другой информации справедливой стоимостью можно считать цену, указанную в документах на передачу. |
| **Обмен на подобные активы** | Балансовая стоимость переданных активов. Если балансовая стоимость переданных запасов превышает их справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью, полученных активов является их справедливая стоимость. Разница в стоимости включается в затраты периода. |
| **Обмен на неподобные активы** | Справедливая стоимость переданных активов, увеличенная (уменьшенная) на сумму денежных средств или их эквивалентов, которая была передана (получена) в процессе обмена. |

***Не включаются в первоначальную стоимость запасов*,** а относятся на затраты периода, в котором они были осуществлены:

* сверхнормативные потери и недостачи запасов;
* проценты за пользование займами;
* затраты на сбыт;
* общехозяйственные и другие затраты, которые непосредственно не связаны с приобретением, доставкой и приведением запасов в пригодное для использования состояние.

*б) выбытие запасов.*

Особое внимание уделяется в бухгалтерском учете отпуску материалов.

Под *выбытием* следует подразумевать следующие операции:

* использование в производстве;
* использование для собственных нужд;
* продажа;
* безвозмездная передача;
* внесение взноса в уставный капитал других предприятий;
* списание недостачи;
* списание вследствие отсутствия возможности получения выгоды (т.е. невозможность продать или использовать в производстве).

При отпуске материалов в производство должны соблюдаться определенные требования:

1. они отпускаются по весу, объему и массе в строгом соответствии с расходными нормативами на заданный объем производства;
2. отпуск осуществляется в пределах строго установленных лимитов (лимитирование осуществляется производственным отделом или отделом материально-технического снабжения исходя из прогрессивных норм расхода материалов);
3. согласовываются с главным бухгалтером круг лиц, которым предоставлено право требовать материалы со складов и берутся образцы их подписей.

Расход материалов оформляется лимитно-заборными картами, актами-требованиями на замену или дополнительный отпуск материалов, расходными накладными, актами списания ТМЦ по фактическим затратам с указанием норм расхода и отклонений и др.

Если при зачислении запасов определен единственный способ оценки – по первоначальной стоимости, то для выбытия Стандартом 9 «Запасы» их предусмотрено несколько.

Списание в случае любого выбытия осуществляется по одному из методов, установленных Стандартом 9 «Запасы»:

* идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов;
* средневзвешенной себестоимости;
* себестоимости первых во времени поступления запасов (ФИФО);
* себестоимости последних по времени поступления запасов (ЛИФО);
* нормативных затрат;
* цены продажи.

Для всех единиц учета запасов, имеющих одинаковое назначение и одинаковые условия использования, применяется только один из приведенных методов.

Важнейшим условием правильной организации учета материалов и обеспечения их сохранности служит хорошее состояние складского хозяйства. Помещения складов должны быть изолированы, оборудованы сигнализацией, необходимым количеством стеллажей, ячеек, поддонов, средствами механизации и весоизмерительными приборами. К каждому месту хранения прикрепляется материальный ярлык. Приказом руководителя предприятия устанавливается материальная ответственность лиц, работающих на складах. С ними заключаются договоры о материальной ответственности. Учет материалов на складах ведется непосредственно этими лицами. Такой учет называется *количественно-сортовым,* или складским.

Записи в карточки производятся на основании оформленных в установленном порядке документов по приходу и расходу материальных ценностей в день совершения операций. После каждой записи выводится новый остаток, что позволяет на каждый момент времени знать наличие материальных ценностей на складе.

Карточки хранятся на складе в специальных ящиках, они располагаются по группам и подгруппам материальных ценностей, а внутри них по номенклатурным номерам. Хранение карточек в разрезе групп и подгрупп облегчает их поиск и ускоряет разноску данных приходно-расходных документов.

На складах с небольшой номенклатурой материалов вместо карточек складского учета допускается использовать книги сортового учета, содержащие необходимые реквизиты карточек.

Все первичные документы по приходу и расходу ежедневно (или один раз в несколько дней), а лимитно-заборные карты по окончании месяца (или по мере выбора лимита) материально ответственные лица сдают в бухгалтерию.

Связь количественно-сортового учета материалов на складе с их учетом в бухгалтерии в суммовом выражении обеспечивается с помощью ведомости учета остатков материалов на складе. Она открывается в бухгалтерии по каждому складу в разрезе групп, подгрупп и номенклатурных номеров с указанием единиц измерения, учетных цен и остатков в натуральном и денежном выражении на каждое первое число на год. В течение месяца ведомость находится в бухгалтерии и используется для справочных целей.

В конце месяца она передается на склад для переноса сведений об остатках материалов на конец месяца из карточек складского учета по каждому номенклатурному номеру. Материально ответственные лица вместо ведомости остатков могут ежемесячно составлять материальные отчеты о движении ценностей по складу с приложением первичных документов.

Для синтетического учета запасов в Плане счетов бухгалтерского учета предназначены счета II класса. Все материальные счета по отношению к балансу активные. *Обороты по дебету* отражают поступление ценностей в течение месяца по себестоимости. *Обороты по кредиту* отражают выбытие запасов на определенные цели по соответствующей оценке в течении месяца.

Поступление производственных запасов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№№** | Хозяйственная операция | **Д-т счета** | **К-т счета** |
| 1. | Поступление запасов от поставщиков без учета суммы НДС | **201** | **631** |
| 2. | Приобретение производственных запасов подотчетными лицами за наличный расчет |  | **372** |
| 3. | Оприходование бракованной продукции, подлежащей исправлению |  | **24** |
| 4. | Возврат неиспользованных материальных ценностей в производстве |  | **23** |
| 5. | Отражение стоимости транспортных, посреднических, коммерческих и других услуг по приобретенным запасам |  | **631** |
| 6. | Начисление зарплаты с отчислениями в фонды на социальные мероприятия по погрузке-разгрузке производственных запасов |  | **66, 65** |
| 7. | Взнос производственных запасов в уставный капитал предприятия |  | **46** |
| 8. | Безвозмездное получение производственных запасов |  | **745** |
| 9. | Излишки производственных запасов, выявленные при инвентаризации |  | **719** |

Производственные запасы поступают на предприятия в основном от поставщиков, с которыми заключаются договора.

В момент отгрузки поставщик обязательно должен выписать налоговую накладную, которая позволяет покупателю отразить налоговый кредит в сумме уплаченного НДС и уменьшить свои платежи в бюджет по НДС.

Налоговая накладная не выписывается, если объем разовой продажи менее 20 грн., при продаже транспортных билетов, оплаты постельных принадлежностей, оплаты проживания в гостиницах. При этом основанием для получения налогового кредита являются сами первичные документы (товарный чек, билет, квитанция).

Для расчетов по НДС в бухгалтерском учете предназначен пассивный балансовый счет 641 «Расчеты по налогам». В соответствии с нормативными и законодательными документами, дата возникновения налогового кредита наступает по 1-му из случившихся событий:

* то ли по перечислению с текущего счета денег поставщику;
* то ли по получению товарно-материальных ценностей.

Отражение НДС (налогового кредита) по первому событию оплаты денег с текущего счета

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №№ | Хозяйственная операция | **Д-т счета** | **К-т счета** | **Сумма** |
| 1. | Перечислено поставщику согласно счета-фактуры поставщика | **371** | **311** | **1200** |
| 2. | Возникновение налогового кредита | **641** | **644** | **200** |
| 3. | Получение и оприходование материальных ценностей от поставщика (без НДС) | **201** | **631** | **1000** |
| 4. | Закрытие расчетов с поставщиком по полученному налоговому кредиту | **644** | **631** | **200** |
| 5. | Произведен зачет задолженностей | **631** | **371** | **1200** |

Отражение НДС (налогового кредита) по первому событию получению материальных ценностей

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №№ | Хозяйственная операция | **Д-т счета** | **К-т счета** | **Сумма** |
| 1. | Оприходованы материальные ценности от поставщика (без НДС) | **201** | **631** | **1000** |
| 2. | Отражение налогового кредита по расчетам с поставщиком | **641** | **631** | **200** |
| 3. | Второе событие – оплата денежных средств поставщику | **631** | **311** | **1200** |

Выбытие запасов отражается по кредиту сч. 20 «Производственные запасы» в корреспонденции с дебетом счетов:

* *Если предприятие применяет счета класса 8 по элементам затрат*, то вся сумма выбывших запасов отражается бухгалтерской проводкой

Д-т сч. 80 К-т сч. 20

В конце месяца сч. 80 «Расходы по элементам» закрывается и списание производственных запасов распределяется по местам возникновения списанных запасов, которое отражается в учете:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *№№* | *Хозяйственная операция* | *Д-т счета* | *К-т счета* |
| 1. | Использование и отпуск запасов в производство | **23** | **80** |
| 2. | Использование запасов персоналом на общепроизводственные нужды | **91** | **80** |
| 3. | Использование запасов административным персоналом для общехозяйственных нужд | **92** | **80** |
| 4. | Использование запасов отделом маркетинга | 93 | **80** |

* *Если предприятие не применяет счета класса 8,* то выбытие запасов отражается по кредиту сч. 20 в корреспонденции с дебетом соответствующих счетов:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *№№* | *Хозяйственная операция* | *Д-т счета* | *К-т счета* |
| 1. | Использование и отпуск запасов в производство | **23, 91, 92, 93** | **20** |
| 2. | Отпуск запасов на содержание и эксплуатацию оборудования | **91** | **20** |
| 3. | Отпуск запасов на исправление брака в основных и вспомогательных цехах | **24** | **20** |
| 4. | На расходы по подготовке и освоению производства | **39** | **20** |
| 5. | На капитальное строительство | **15** | **20** |
| 6. | Списаны по балансовой стоимости испорченные запасы в связи со стихийными бедствиями и чрезвычайными происшествиями | **99** | **20** |
| 7. | Реализация производственных запасов | **943** | **20** |
| 8. | Безвозмездная передача запасов | **949** | **20** |

Понятие и особенности учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов

В соответствии с разработанными стандартами по учету производственных запасов и Плана счетов, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы были разделены на две части:

* малоценные предметы, срок службы которых не превышает одного года; они должны учитываться как запасы по 2-му классу счетов на активном балансовом счете 22 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» в соответствии со стандартом 9 «Запасы»; синтетический учет на счете 22 аналогичен синтетическому учету по счету 20;
* малоценные предметы сроком службы более одного года, именуемые как малоценные необоротные активы, которые должны учитываться как необоротные активы по 1-му классу счетов на активном балансовом счете 112 «Малоценные необоротные активы» в соответствии со стандартом 7 «Основные средства»; синтетический учет на счете 112 аналогичен синтетическому учету по счету 10 «Основные средства»

Каждое предприятие в соответствии с законодательством обязано ежегодно производить *инвентаризацию* производственных запасов в соответствии с Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». На практике инвентаризации проводятся чаще в связи со сменой материально-ответственных лиц или в целях контроля (выборочные инвентаризации). Документы по проведенной инвентаризации передаются в бухгалтерию, где составляются сличительные ведомости и проверяются с данными учета. После этого в бухгалтерии все расхождения регулируются.

При регулировании инвентаризационных разниц может выявиться:

а) пересортица материальных ценностей;

б) излишек;

в) недостача.

*Взаимный зачет остатков и недостач* вследствие *пересортицы* может быть допущен:

– только по товарно-материальным ценностям одинакового наименования и в тождественном количестве при условии, что остатки и недостачи образовались за один и тот же проверяемый период и у одного и того же лица. В учете отражение пересортицы оформляется бухгалтерской проводкой ***Д-т сч. 20, 22 К-т сч. 20, 22.***

*Излишек материалов* должен быть оприходован по учетным ценам или по ценам возможного использования (с обязательным отражением в валовых доходах), что в учете отражается записью:

***Д-т сч. 20, 22 К-т сч. 719.***

Если установлена *недостача материалов*, то должен быть рассчитан размер ущерба, причиненного предприятию виновным лицом, рассчитанного согласно Положению 116, что в учете отражается:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Хозяйственная операция | **Д-т счета** | **К-т счета** |
| Отражены по балансовой стоимости недостающие и испорченные материалы, выявленные при инвентаризации:   1. в пределах норм естественной убыли 2. сверх норм естественной убыли, если виновные не установлены одновременно 3. сверх норм естественной убыли на виновное лицо  * на сумму НДС * на сумму акцизного сбора * отражение разницы между общей суммой материального ущерба и фактическими затратами (БС, АС, НДС) * на общую сумму возмещения материального ущерба * списание разницы по мере взыскания ущерба | **91, 92**  **947**  **072**  **716**  **716**  **716**  **716**  **375**  **69** | **20, 22**  **20, 22**  **-**  **20, 22**  **641**  **641**  **69**  **716**  **746** |

Протокол инвентаризационной комиссии должен быть в 5-дневный срок рассмотрен и утвержден руководителем предприятия.

**Литература**

1. Национальные стандарты бухгалтерского учета (все в одном номере) / Все о бухгалтерском учете. – 2009. – №14 (802) (спецвыпуск 94). – 13 февраля. – 80 с.
2. Порядок представления финансовой отчетности. Постановление Кабинета Министров Украины от 28.02.2009 г. №419. / Баланс. –2000. – №10. – с. 5.
3. Инструкция о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций / Приказ Минфина Украины от 30.11.2009 г. №291.
4. Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов, расчетов и других статей баланса, утвержденная приказом Главного управления Государственного казначейства Украины и Министерства финансов Украины от 30.10.09 г. 7 №90.