

*Сафонова Елизавета Андреевна*

стажер

ООО «Аудит–2000»

г. Владивосток, Приморский край

## **УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ И ОЦЕНКА**

*Аннотация: в статье раскрывается сущность материально-производственных запасов; представлена классификация производственных запасов в зависимости от их роли в процессе производства; представлен перечень затрат, формирующих фактическую себестоимость приобретенных материально-производственных запасов; описываются способы и методы оценки производственных запасов при их поступлении в организацию и списании в производство; дан перечень основных элементов учетной политики, регулирующих учет материально-производственных запасов.*

*Ключевые слова: материально-производственные запасы, фактическая себестоимость, учетная политика, оценка производственных запасов.*

В современных условиях рыночной экономики в производственном процессе используется большое количество разнообразных видов сырья и материалов, и все процессы хозяйственной деятельности предприятий осуществляются благодаря движению материально-производственных запасов.

Запасы являются одним из основных элементов жизнедеятельности предприятия, именно запасы в конечном итоге являются источником получения доходов и потенциальной прибыли организации. Основную роль в сохранности производственных запасов играет бухгалтерский учет на всех этапах движения материальных ценностей (приобретение, поступление, хранение, отпуск в производство и др.).

Учет материальных ресурсов должен обеспечивать контроль за своевременностью снабжения, нормами складских запасов, следить за правильностью ис-

пользования ресурсов, вовремя представлять необходимую информацию для целей управления. В связи с этим в бухгалтерском учете важно правильно выбрать способ оценки производственных запасов.

Порядок ведения учета, оценки и отражения в финансовой отчетности материально-производственных запасов раскрывается в ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (Приказ Минфина России от 09.06.2001 №44н (ред. от 16.05.2016).

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 к производственным запасам относятся следующие 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 (далее – МПЗ), предназначенных для продажи.

Товары являются частью МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи [4].

Производственные запасы (сырье, материалы, топливо), являясь предметами труда, в совокупности со средствами труда и рабочей силой представляют собой производственный процесс организации, в котором они принимают однократное участие. Стоимость запасов полностью переносится на вновь созданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, занимая при этом наибольший удельный вес.

Материалы в процессе производства имеют различное применение. Некоторые полностью расходуются в процессе производства (сырье, материалы), другие – изменяют свою форму (смазочные материалы, краски), третья – входят в состав вырабатываемой продукции без каких-либо внешних изменений (запасные части).

Данные бухгалтерского учета производственных запасов должны содержать информацию для поиска резервов снижения себестоимости за счет рационального использования материальных ценностей.

Основные работы для организации учета МПЗ представлены на рисунке 1.



Рис. 1. Основные работы для организации учета МПЗ

Для правильной организации учета производственных запасов важное значение имеет их классификация.

Рассмотрим классификацию производственных запасов в зависимости от их роли в процессе производства, представленную в таблице 1.

Таблица 1

Классификация материалов в зависимости от их роли в процессе производства

Группа	Характеристика
Сырье и основные материалы	Составляют вещественную основу вырабатываемой продукции. Сырьем называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности, а основными материалами – продукцию обрабатывающей промышленности
Вспомогательные материалы	Вещественно не входят в состав производимой продукции, а используются для работы технологического оборудования, хозяйственных нужд и текущего ремонта, канцелярских нужд, медицинского обслуживания
Покупные полуфабрикаты	Запасы, подвергшиеся обработке на других предприятиях

Тара	Вспомогательный материал, предназначенный для транспортировки и хранения готовой продукции и других материалов
Топливо	Один из видов вспомогательных материалов. Выделяют три вида топлива: технологическое, энергетическое и хозяйственное
Запасные части	Целевое назначение – поддержание механизмов в рабочем состоянии, осуществление ремонтов
Строительные материалы	Основное назначение – строительство зданий и сооружений, их ремонт
Хозяйственный инвентарь и принадлежности	Средства труда, которые не могут относится к основным средствам, например, канцелярские принадлежности и расходные материалы

Источник: [1; 2].

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета для каждой из указанных групп на счете 10 «Материалы» предназначен отдельный субсчет [3].

Группировка производственных запасов, представленная в таблице 1 является универсальной, и именно такую группировку предлагают большинство авторов учебных пособий по бухгалтерскому учету. Однако, можно встретить и другие классификации материальных ценностей. Так, например, Р.А. Шибзухова в своей статье «Экономические, юридические и технические признаки классификации материалов» предлагает следующую классификацию (см. рис. 2) [5].



Рис. 2. Юридические, экономические и технические признаки классификации материальных ценностей

Для достоверного отражения производственных запасов в учете необходимо выбрать их правильную оценку.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью 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) [4].

Состав фактических затрат на заготовление и приобретение материальных ценностей представлен на рисунке 3.

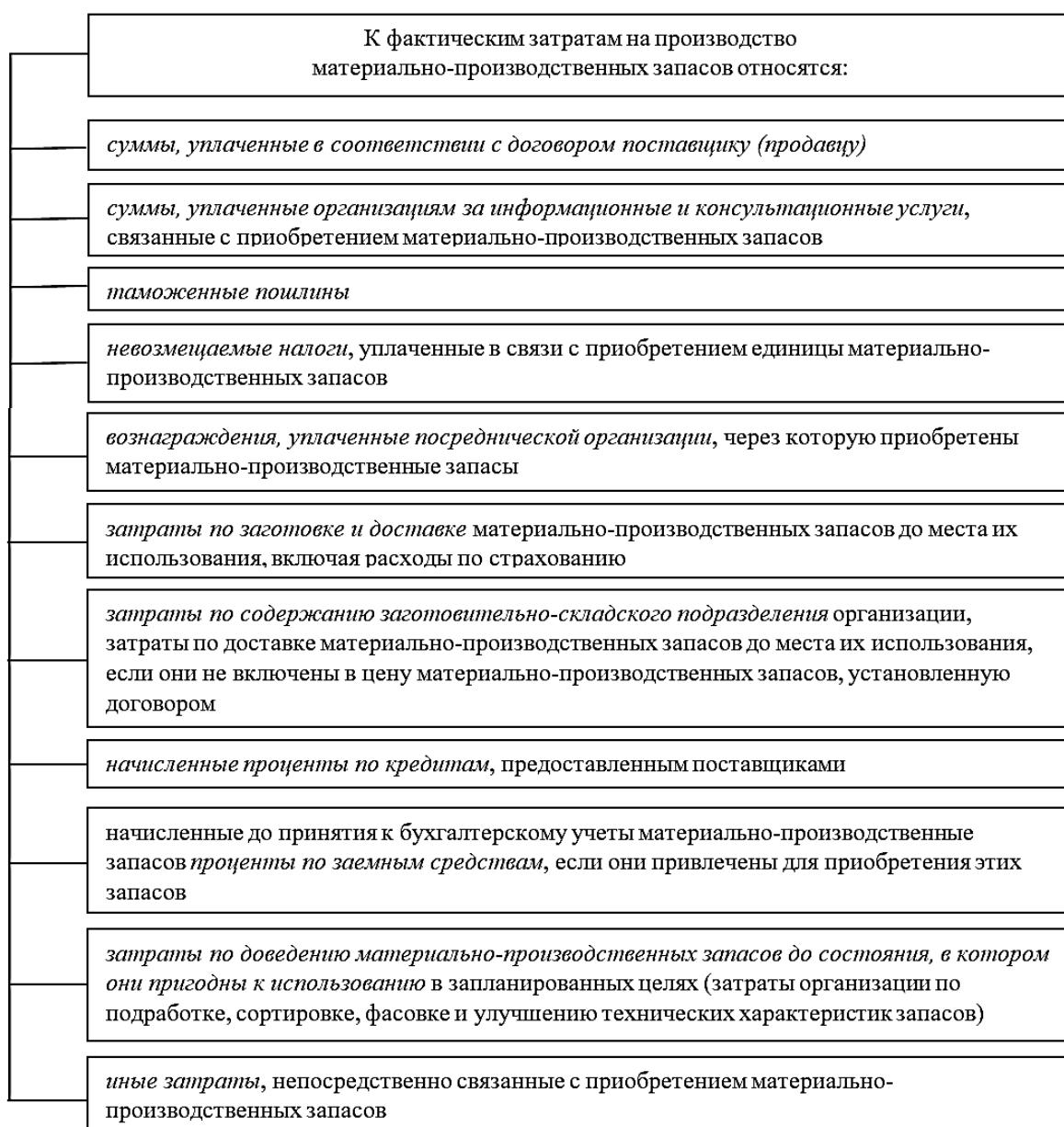


Рис. 3. Фактические затраты на производство МПЗ

Если мы обратимся к Плану счетов бухгалтерского учета, то можем увидеть, что на счете 10 «Материалы» производственные запасы при поступлении могут учитываться по одной из двух оценок (см. рис. 4).

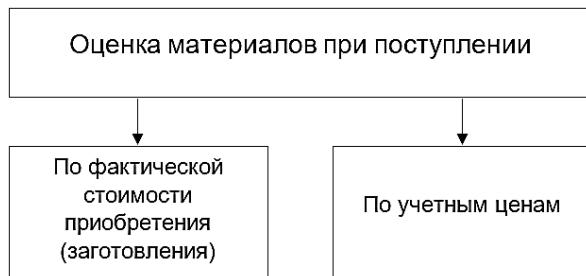


Рис. 4. Способы оценки материалов при поступлении

Первый вариант применяется организациями, работающими с небольшой номенклатурой материалов. При этом все затраты по приобретению материалов отражаются на одноименном счете 10 «Материалы». Порядок отражения операций на счетах бухгалтерского учета представлен в таблице 2.

Таблица 2

#### Записи на счетах бухгалтерского учета при приобретении материалов

Хозяйственная операция	Документ-основание	Проводка	
		Дебет	Кредит
Оприходована мука, поступившая на склад в количестве 250 кг	Приходный ордер, накладная поставщика	10	60
Учен НДС на стоимость муки	Счет-фактура	19	60
Учтены транспортные расходы по доставке муки	Акт об оказании услуг по доставке	10	60
Учен НДС на стоимость транспортных услуг	Счет-фактура	19	60

При использовании учетных цен обязательно применение счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», по дебету которого отражаются фактические затраты на приобретение материальных ценностей, а по кредиту – учетная стоимость поступивших в организацию и оприходованных запасов. Разница между учетной и фактической стоимостью списывается со счета 15 на счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». В этом случае

мы используем иной способ отражения поступления материальных ценностей, представленный в таблице 3.

Таблица 3

Записи на счетах бухгалтерского учета при приобретении МПЗ  
по учетным ценам

Хозяйственная операция	Проводка	
	Дебет	Кредит
Хозяйственный инвентарь учтен по фактической себестоимости	15	60
Выделен НДС по приобретенным ценностям	19	60
Хозяйственный инвентарь оприходован по учетной цене	10	15
Списано превышение фактической себестоимости запасов над их учетной ценой (перерасход)	16	15
Закрытие счета 16 в конце месяца	26	16

В случае превышения учетной цены над фактической себестоимостью составляется проводка:

Дебет счета 15 Кредит счета 16 – на сумму превышения.

При отпуске производственных запасов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов (см. рис. 5).



Рис. 5. Оценка материалов при их отпуске в производство и ином выбытии

Выбранный способ оценки должен быть зафиксирован в учетной политике.

Рассмотрим порядок списания стоимости МПЗ методом ФИФО, представленный в таблице 4.

Таблица 4

## Списание стоимости МПЗ при методе ФИФО

Показатели	Количество (шт.)	Цена (руб.)	Стоимость (руб.)	ТЗР (руб.)	Фактическая себестоимость (руб.)
Остаток на начало	20	58	1 160	1 120	2 280
Поступило:					
– I партия	40	56	2 240	1 257	3 497
– II партия	24	65	1 560	1 345	2 905
– III партия	12	69	828	1 482	2 310
Итого поступило	76	*	4 628	4 084	8 712
Израсходовано:					
– из остатка	20	58	1 160	*	*
– из I партии	40	56	2 240		
– из II партии	24	65	1 560		
– из III партии	5	69	345		
Итого израсходовано	89	*	5 305	4 770	10 075
Остаток на конец	7	69	483	434	917

Также к основным элементам учетной политики по учету МПЗ относятся следующие положения, представленные на рисунке 6.



Рис. 6. Основные элементы учетной политики по учету МПЗ

Таким образом, мы видим, что от правильно сформированной учетной политики зависит множество факторов. То как мы будем учитывать материалы на предприятии, оценивать их, вести учет в целом, все это показывается в учетной политике организации.

Аналитический учет материалов ведется в местах хранения (на складах) и в бухгалтерии. Материально ответственные лица на складах ведет учет в специальных карточках, которые открываются в бухгалтерии на каждое наименование в вид материалов. В этих карточках отражаются операции по поступлению и расходу материалов.

В бухгалтерской службе аналитический учет ведется одним из следующих способов:

- *сортовой способ* учета материалов предусматривает ведение учета в натурально-стоимостном выражении по видам и сортам материалов;
- *партионный способ* учета запасов применяется в основном на предприятиях пищевой промышленности в отношении тех видов сырья и материалов, по которым необходим строгий контроль за их сроками хранения и использования;
- *оперативно-бухгалтерский способ (сальдовый)* учета материалов подразумевает собой ведение натурального учета материалов на складе [1; 2].

Наибольший эффект в организации бухгалтерского учета производственных запасов достигается за счет использования автоматизированных форм бухгалтерского учета.

Таким образом, бухгалтерский учет производственных запасов является одним из важнейших участков бухгалтерской службы предприятия. От правильной организации учета зависит полнота и достоверность информации, формируемой на счетах бухгалтерского учета, что в последствии влияет на себестоимость продукции, финансовый результат организации, прибыль, подлежащую налогообложению и суммы НДС к уплате в бюджет.

### ***Список литературы***

1. Бухгалтерский учет и анализ: Учеб. пособ. / Под ред. Л.И. Ерохиной. – М.: Форум; Инфра-М, 2013. – 496 с.
2. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – М.: Инфра-М, 2013. – 717 с.

3. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс. – Режим доступа: <https://goo.gl/5mgyga>

4. Приказ Минфина России от 09.06.2001 №44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс. – Режим доступа: <https://goo.gl/Lb6mcz>

5. Шибзухова Р.А. Экономические, юридические и технические признаки классификации материалов / Р.А. Шибзухова, Ж.Ч. Афаунова, З.М. Уначева // Фундаментальные исследования. – 2015. – №11. – С. 621–624.