

## Глава 11

# Материально-производственные запасы, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы

$$\text{Активы} = \text{Внеоборотные активы} + \text{Оборотные активы}$$

В отличие от внеоборотных активов, которые длительное время используются в производственно-хозяйственной деятельности, *оборотные активы* включают в себя имущество организации, которое предполагается использовать или обратить в денежные средства в течение 12 месяцев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. В состав оборотных активов организации входят товарно-материальные ценности, которые составляют группу материально-производственных запасов.

## Материально-производственные запасы

*Материально-производственные запасы* – часть имущества (оборотных активов) организации, которая обладает одним из следующих признаков:

- используется (потребляется) при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, предназначенных для продажи;
- предназначается для продажи;
- используется (потребляется) для управленческих нужд организации.

### Состав материально-производственных запасов

В состав материально-производственных запасов включаются: материалы, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, готовая продукция, товары.

*Материалы* – это часть материально-производственных запасов организации, которая используется в качестве предметов труда в производственном и ином хозяйственном процессе, целиком потребляется в каждом цикле и полностью переносит свою стоимость на стоимость производимой продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

*Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы* – это часть материально-производственных запасов, которая включает в себя:

- предметы, используемые в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- предметы стоимостью на дату приобретения ниже лимита, утвержденного организацией. Лимит стоимости утверждается в пределах не более 100-кратного (для бюджетных организаций – 50-кратного) минимального размера оплаты труда, установленного законодательством, независимо от срока службы предметов.

Более детально состав малоценных и быстроизнашивающихся предметов будет рассмотрен в последующем изложении.

*Готовая продукция* – это часть материально-производственных запасов организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, законченная обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям иных документов в случаях, установленных законодательством.

*Товары* – это часть материально-производственных запасов организации, приобретенная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной обработки.

#### **Единица учета материально-производственных запасов**

Материально-производственные запасы *нутри* каждой из перечисленных классификационных групп подразделяют по видам, сортам, маркам, типоразмерам. Каждому виду, сорту, марке, размеру ценностей присваивают краткое числовое обозначение – *номенклатурный номер*. Номенклатурный номер является единицей аналитического учета материально-производственных запасов. Впоследствии в каждом документе по движению ценностей указывается не только их наименование, но и номенклатурный номер.

Номенклатурный номер записывается в специальный реестр, который называется *номенклатурой-ценником*. В номенклатуре-ценнике указываются также единицы измерения и учетные цены. При компьютерной форме учета содержание номенклатуры-ценника расширяется: в него вводятся показатели нормы запаса, номера синтетических счетов и субсчетов и другие постоянные признаки. Номенклатуру-ценник чаще всего кодируют по смешанной *порядково-серийной* системе, используя семи- и восьмизначные коды. Первые два знака указывают синтетический счет, третий – субсчет, один или два следующих знака означают групп ценностей, остальные – различные признаки характеристики.

#### **Оценка материально-производственных запасов**

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по *фактической себестоимости*.

Для материально-производственных запасов, *приобретенных за плату*, фактической себестоимостью признается сумма фактических затрат на их приобретение за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Для материально-производственных запасов, *изготовленных силами организации*, фактическая себестоимость определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Организация учитывает и формирует затраты на производство материально-производственных запасов в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

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

Для материально-производственных запасов, *полученных безвозмездно*, фактическая себестоимость определяется исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования.

Для материально-производственных запасов, *приобретенных в обмен на другое имущество* (кроме денежных средств), фактическая себестоимость определяется исходя из стоимости обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе у этой организации.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательными и нормативными актами.

Материально-производственных запасы, *не принадлежащие организации*, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.

Оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена *в иностранной валюте*, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия к бухгалтерскому учету организацией запасов по договору.

### **Состав фактических затрат на приобретение (заготовление)**

В состав фактических затрат на приобретение (заготовление) материально-производственных запасов включаются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины и иные платежи;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- 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;

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

*Затраты по заготовке и доставке* материально-производственных запасов включаются в себя:

- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов;
- затраты по содержанию заготовительно-складского аппарата организации;
- затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену на запасы, установленную договором;
- расходы по страхованию;
- затраты по оплате процентов по кредитам поставщиков (коммерческий кредит);
- затраты по оплате процентов по заемным средствам, если они связаны с приобретением запасов и произведены до даты оприходования материально-производственных запасов на складах организации.

*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.

Затраты *по доведению* материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, включают в себя затраты организации по доработке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг.

## **Оценка фактической себестоимости материальных ресурсов при их отпуске**

Материально-производственные запасы отпускаются для использования в производстве продукции, для выполнения работ и оказания услуг, для управленческих нужд, а также для продажи. Однотипные ценности, отпускаемые со склада в одном отчетном периоде, могли поступить в организацию с разными партиями, в разные периоды времени, и поэтому их учетная оценка (фактическая себестоимость) может различаться.

Задачей бухгалтерского учета ценностей является:

- оценка себестоимости отпущенных в отчетном периоде ценностей по каждому виду (группе) запасов;
- оценка себестоимости остатка ценностей каждого вида (группы) запасов на конец отчетного периода.

Примером возникновения задачи оценки себестоимости отпущенных ценностей могут служить приведенные ниже данные о закупках и отпуске в производство однотипных материалов в организации «А».

**Пример.** Движение однотипных материалов в организации «А» в январе X1 г.

Дата	Закупки отчетного месяца	Количество (шт.)	Себест. единицы (руб.)	Сумма (руб.)
01.01	Остаток на начало месяца	10	100	1000
03.01	Закуплены материалы – 1 партия	20	110	2200
08.01	Закуплены материалы – 2 партия	40	120	4800
12.01	Закуплены материалы – 3 партия	30	130	3900
16.01	Отпущено в производство	60	?	?
	Остаток на конец месяца	40	?	?

### Оценка материально-производственных запасов при их отпуске

*Оценка отпущенных в производство или выбывших* по иной причине материально-производственных запасов производится по одному из перечисленных ниже методов (кроме малоценных и быстроизнашивающихся предметов и товаров, учитываемых по продажной (розничной) стоимости):

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ФИФО);
- по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ЛИФО).

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.

*Оценка остатка материально-производственных запасов* на конец отчетного периода (кроме МБП и товаров, учитываемых по продажной (розничной) стоимости) производится по средней себестоимости, себестоимости первых или последних по времени приобретений – в зависимости от принятого метода оценки запасов. На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых методов оценки запасов.

### Оценка запасов по средней себестоимости

Метод среднейсебестоимости основан на оценке единицы каждого вида (группы) запасов по средней стоимости. При применении данного метода для каждого вида (группы) запасов производятся следующие вычисления:

- 1) определяется себестоимость полного объема запасов как сумма себестоимости остатка запасов на начало отчетного месяца и себестоимости запасов, поступивших в отчетном месяце;
- 2) суммируется количество остатка запасов на начало отчетного месяца и количество поступивших запасов в отчетном месяце;

- 3) определяется средняя стоимость единицы запасов. Для этого результат п. 2) делится на результат п. 1);
- 4) определяется фактическая себестоимость запасов, отпущенных в отчетном месяце. Для этого умножается количество отпущенных запасов на результат (п.3);
- 5) определяется фактическая себестоимость остатка запасов на конец отчетного месяца. Формула расчета: (п.1) – (п.4).

**Пример.** Расчет себестоимости отпущенных материалов по методу средней себестоимости  
С использованием числовых данных примера рассчитаем по методу средней себестоимости:

- себестоимость полного запаса материалов:  $1000 + 2200 + 4800 + 3900 = 11900$  (руб.)
- количество полного запаса материалов:  $10 + 20 + 40 + 30 = 100$  (шт.)
- средняя себестоимость единицы материалов:  $11900 : 100 = 119$  (руб./шт.)
- себестоимость отпущенных материалов:  $119 * 60 = 7140$  (руб.)
- себестоимость остатка материалов на конец месяца:  $11900 - 7140 = 4760$  (руб.)

#### **Оценка запасов по себестоимости первых по времени закупок**

Оценка отпущенных материально-производственных запасов может производиться по себестоимости первых по времени закупок (метод *FIFO*, *First In – First Out*, «первый в запас – первый в производство»).

Оценка запасов методом ФИФО основана на допущении, что материальные ресурсы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), то есть ресурсы, первыми поступающие в производство (в торговле – в продажу), оцениваются по себестоимости первых по времени приобретений с учетом запасов, числящихся на начало месяца.

При применении этого метода оценка материальных ресурсов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости реализации ценностей учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

**Пример.** Расчет себестоимости отпущенных материалов организации «А» по методу ФИФО  
Согласно методу ФИФО:

- отпущено в производство материалов  $60 = 10 + 20 + 30$  (шт.), то есть остаток на складе на начало месяца – 10 шт., первая закупленная партия – 20 шт., а также 30 шт. из второй закупленной партии;
- себестоимость отпущенных материалов:  $1000 + 2200 + 30 * (4800 : 40) = 6800$  (руб.)
- себестоимость полного запаса материалов: 11900 руб.
- себестоимость остатка материалов на конец месяца:  $11900 - 6800 = 5100$  (руб.)

Последовательность расчета может быть иной. Первой может исчисляться себестоимость остатка материалов на конец месяца по себестоимости последних по времени приобретений:

- остаток материалов на конец месяца  $40 = 10 + 30$  (шт.), то есть в остатке на складе третья закупленная партия – 30 шт., а также 10 шт. из второй закупленной партии;
- себестоимость остатка материалов на конец месяца:  $10 * (4800 : 40) + 3900 = 5100$  (руб.)
- себестоимость отпущенных материалов:  $11900 - 5100 = 6800$  (руб.)

#### **Оценка запасов по себестоимости последних по времени закупок**

Оценка материально-производственных запасов может производиться организацией по себестоимости последних по времени закупок (метод *LIFO*, *Last In*

– *First Out*, «последний в запас – первый в производство»). Оценка запасов методом ЛИФО основана на допущении, что ресурсы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости последних по времени приобретений.

При применении метода ЛИФО оценка материальных ресурсов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по себестоимости ранних по времени приобретений, а в себестоимости реализации продукции (товаров, работ, услуг) учитывается себестоимость поздних по времени приобретений.

**Пример.** Расчет себестоимости отпущенных материалов организации «А» по методу ЛИФО  
Согласно методу ЛИФО:

- отпущено в производство  $60 = 30 + 30$  (шт.), то есть третья закупленная партия – 30 шт., а также 30 шт. из второй закупленной партии;
- себестоимость отпущенных материалов:  $3900 + 30 * (4800 : 40) = 7500$  (руб.)
- себестоимость остатка на конец месяца:  $11900 - 7500 = 4600$  (руб.)

Расчет можно произвести и в другой последовательности, сначала рассчитав себестоимость остатка материалов на конец месяца по себестоимости первых по времени приобретений.

### Выбор метода оценки отпущенных запасов

Организация может применять в течение отчетного года как элемент учетной политики один метод оценки по каждому отдельному виду (группе) материально-производственных запасов. Выбранный метод оценки должен использоваться в течение отчетного года. При наличии серьезных обоснований организация может изменить выбранный метод, причем это изменение должно быть утверждено организационно-распорядительным документом и введено с 1 января года, следующего за годом утверждения изменений. Причины изменения метода оценки запасов излагаются в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

Выбор метода оценки отпущенных запасов влияет на величину их фактической себестоимости, и соответственно, на величину фактической себестоимости реализации продукции, товаров, работ, услуг. Таким образом, от выбора метода оценки зависит величина финансового результата от реализации.

**Пример.** Сравнение результатов расчета себестоимости материалов организации «А», произведенного разными методами

Методы расчета себестоимости	Себестоимость остатка материалов на конец месяца	Себестоимость отпущенных материалов
Метод средней стоимости	4760	7140
Метод ФИФО	5100	6800
Метод ЛИФО	4600	7500

Оценка материальных ресурсов по средней себестоимости является традиционной для отечественной учетной практики.

Применение метода ФИФО позволяет реальнее отражать в отчетности материально-производственные запасы, и, следовательно, активы организации.

Стоимость материально-производственных запасов на конец отчетного периода при применении метода ФИФО будет максимально соответствовать текущей стоимости приобретения.

Применение в периоды инфляции метода ЛИФО увеличивает затраты на производство продукции и, следовательно, уменьшает значение прибыли от реализации. Если объемы запасов остаются постоянными или растут, при использовании метода ЛИФО значительно сокращается сумма налога на прибыль. Таким образом, выбор метода ЛИФО в период инфляции может обеспечить налоговые преимущества. Однако, хотя экономика в целом может пережить инфляцию, цены на конкретные материалы не обязательно повышаются. В некоторых случаях, в частности в области электроники, цены на конкретные полуфабрикаты и комплектующие могут даже падать во время общей инфляции.

## Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы

### Объекты, относящиеся к малоценным и быстроизнашивающимся предметам

Организация учитывает в составе малоценных и быстроизнашивающихся предметов следующую часть материально-производственных запасов:

- предметы, используемые в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- предметы, стоимость которых за единицу на дату приобретения не превышает лимита, утвержденного руководителем организации. Лимит стоимости утверждается в пределах не более 100-кратного (для бюджетных организаций – 50-кратного) минимального размера оплаты труда, установленного законодательством, независимо от срока их службы. Исключение составляют сельскохозяйственные машины и орудия, строительный механизированный инструмент, оружие, а также рабочий и продуктивный скот, которые относятся к основным средствам независимо от их стоимости.

Нормативными документами установлен *перечень предметов, относящихся к малоценным и быстроизнашивающимся предметам* независимо от их стоимости и срока полезного использования:

- орудия лова (тралы, неводы, сети, мережи и другие);
- бензомоторные пилы, сучкорезки, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу сроком эксплуатации до 24 месяцев (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки и т.д.);
- специальные инструменты или специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа);



- сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления продукции устройства – изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки и т.п.);
- специальная одежда и специальная обувь, постельные принадлежности;
- форменная одежда, предназначенная для выдачи работникам организации; одежда и обувь в организациях здравоохранения, просвещения и других, состоящих на бюджете;
- временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на затраты строительных работ в составе накладных расходов. К временным (нетитульным) сооружениям относятся конторы и кладовые производителей и мастеров, кубовые и душевые помещения, заборы, помещения для обогрева рабочих и другие объекты, которые создаются в организациях, ведущих строительство хозяйственным способом;
- предметы, предназначенные для сдачи в аренду по договору проката;
- молодняк животных и животные на откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, а также служебные собаки, подопытные животные;
- многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала.

### **Спецодежда, спецобувь и предохранительные приспособления**

В соответствии с трудовым законодательством на работах с вредными условиями труда, а также на работах, производимых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением, работникам бесплатно выдаются специальная одежда, специальная обувь и другие средства индивидуальной защиты (респираторы, защитные очки, каски и др.). Спецодежда, спецобувь и предохранительные приспособления выдаются работникам для индивидуального пользования по отраслевым нормам, которые устанавливают, какие именно предметы должны быть выданы работникам определенных профессий, а также устанавливают срок их службы.

Администрация обязана обеспечивать хранение, стирку, сушку, дезинфекцию, дегазацию, дезактивацию и ремонт данного имущества. Выдача взамен спецодежды и спецобуви материалов для их изготовления или денежных сумм для их приобретения не разрешается.

Выданные работникам предметы являются собственностью организации и подлежат возврату при увольнении работника, а также при переводе на другую работу, для которой данные предметы не предусмотрены нормами. По окончании срока службы работники возвращают полученные предметы в обмен на новые.

В некоторых случаях в организации может использоваться дежурная спецодежда, спецобувь и предохранительные приспособления, которые предназначены для коллективного пользования и выдаются работникам только на время выполнения тех работ, для которых они предусмотрены (тулупы на наружных

постах, перчатки диэлектрические при электроустановках и пр.). Данные предметы выдаются из кладовой цеха под материальную ответственность мастеров и других лиц из административно-технического персонала.

### **Особенности малоценных и быстроизнашивающихся предметов**

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (далее – МБП) входят в состав оборотных активов организации, процесс их заготовления и приобретения аналогичен приобретению материалов. Однако малоценные и быстроизнашивающиеся предметы имеют свойства, которые сближают их с основными средствами:

- МБП не потребляются целиком в каждом производственном цикле. Они многократно используются в процессе производства, сохраняя неизменной свою натуральную форму;
- МБП постепенно изнашиваются и выбывают из эксплуатации вследствие физического износа или утраты ими своего производственного значения.

Особенностью МБП является и то, что в процессе эксплуатации они могут находиться в индивидуальном пользовании и на материальной ответственности отдельных работников. Аналитический учет таких МБП организуется по каждому материально ответственному лицу.

### **Оценка малоценных и быстроизнашивающихся предметов**

МБП принимаются к бухгалтерскому учету в сумме фактических затрат, связанных с их приобретением или изготовлением, в пределах установленного лимита за единицу.

В бухгалтерском балансе малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (за исключением бюджетных организаций) отражаются по остаточной стоимости (в размере фактических затрат на приобретение или изготовление за минусом суммы стоимости, перенесенной на издержки производства и обращения путем начисления амортизации). Бюджетные организации отражают указанные предметы в разрезе затрат, связанных с их приобретением.

Материальные ценности, остающиеся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию предметов из *перечня* относящихся к МБП независимо от стоимости и срока службы, приходятся по рыночной стоимости на дату списания. Соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации либо финансирования (фондов) у бюджетной организации.

### **Погашение стоимости МБП**

Подобно основным средствам, МБП переносят свою стоимость на изготавливаемую с их применением продукцию посредством начисления *амортизации*. Амортизационные отчисления производятся по МБП, переданным в произ-

водство и эксплуатацию, и рассчитываются по видам МБП одним из перечисленных ниже способов перенесения стоимости.

*Линейный способ:* амортизационные отчисления определяются исходя из фактической себестоимости предмета и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования.

*Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ):* амортизационные отчисления определяются исходя из количества продукции (работ), производимой (выполняемой) с использованием предмета в отчетном периоде и соотношения фактической себестоимости предмета и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования.

*Процентный способ:* амортизационные отчисления определяются исходя из фактической себестоимости предмета и ставки в 50% или 100% стоимости. Начисление амортизации производится при передаче предмета в производство или эксплуатацию, а при ставке 50% оставшиеся 50% стоимости начисляются при выбытии предмета из производства или эксплуатации вследствие невозможности дальнейшего использования (непригодности). Процентный способ погашения стоимости применяется для предметов с коротким сроком службы (менее одного года) либо предметов малоценных.

Амортизационные отчисления включаются в затраты того участка деятельности, где используются МБП. Начисление амортизации по переданным в производство или эксплуатацию предметам производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде.

### **Погашение стоимости отдельных видов МБП**

Стоимость *специальных инструментов*, специальных приспособлений и сменного оборудования погашается только способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг). Стоимость специальных инструментов и специальных приспособлений, предназначенных для индивидуальных заказов или используемых в массовом производстве, разрешается полностью погашать в момент передачи их в производство.

Стоимость предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору *проката*, погашается только линейным способом.

### **Предметы, по которым амортизация не начисляется**

Амортизационные отчисления не производятся по предметам:

- полученным по договору дарения и безвозмездно в процессе приватизации;
- приобретенным с использованием бюджетных ассигнований или иных аналогичных средств (в части стоимости, приходящейся на величину этих средств);
- малоценным предметам бюджетных организаций.

Стоимость *молодняка животных* и животных на откорме, птицы, кроликов, пушных зверей, семьи пчел, подопытных животных, служебных собак, многолетних насаждений, выращиваемых в питомниках в качестве посадочного материала, не погашается.

Малоценные предметы стоимостью *не более одной двадцатой установленного лимита* стоимости МБП за единицу могут списываться на издержки производства либо обращения (в расход) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию (без начисления амортизации). В целях обеспечения сохранности этих предметов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

## Документальное оформление движения МБП

Круг лиц, на которых возлагается ответственность за приемку, хранение и отпуск предметов, за правильное и своевременное оформление этих операций, а также круг должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение, отпуск и списание МБП, устанавливаются приказом по организации или иным документом, регламентирующим порядок ведения бухгалтерского учета и порядок документооборота. Лица, материально ответственные за сохранность МБП на складе и (или) в эксплуатации, должны заключить с организацией договоры о материальной ответственности.

### Типовые формы первичной учетной документации

При документальном оформлении операций, связанных с движением малоценных и быстроизнашивающихся предметов, используются следующие типовые формы первичной учетной документации по учету МБП:

- карточка учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов (ф. №МБ-2);
- акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов (ф. № МБ4);
- ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (ф. №МБ-7);
- акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов (ф. №МБ-8).

Аналитический учет МБП на складах ведется на *карточках учета материалов* (ф. №М-17) аналогично учету материалов. Выдача МБП со склада в цехи и другие подразделения организации производится по *требованиям-накладным* (ф. №М-11) в соответствии с нормами расхода данных ресурсов. Отпуск МПБ сторонним физическим и юридическим лицам оформляется *накладной на отпуск материалов на сторону* (ф. №М-15). Порядок заполнения этих первичных документов рассмотрен в главе 12 «Материалы».

### **Карточка учета МБП**

Карточка учета МБП (ф. №МБ -2) применяется для учета МБП, выданных работнику из раздаточной кладовой для длительного пользования. Малоценные предметы могут выдаваться также на бригаду рабочих под расписку бригадира в карточке. В данных карточках указывается наименование и количество выданных предметов, табельный номер получателя, дата выдачи и дата возврата, срок службы, дата и номер акта на выбытие предмета.

Карточка заполняется кладовщиком в одном экземпляре на каждого работника, получившего эти предметы. Хранится карточка в картотеке кладовой. Для учета инструментов (приспособлений), выданных рабочему из кладовой цеха в кратковременное пользование, рабочему выдается *инструментальная марка*. При сдаче инструментов кладовщику рабочий получает свою марку обратно.

### **Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений**

Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (ф. №МБ -7) применяется для учета выдачи данных предметов непосредственно работникам для их индивидуального пользования. В ведомость заносятся следующие данные: наименование структурного подразделения, фамилия, имя, отчество получателя, его табельный номер, наименование предмета и его номенклатурный номер, количество, срок службы. Получение и сдача предметов заверяются подписью работника. Ведомость заполняется в двух экземплярах кладовщиком структурного подразделения. Один экземпляр остается у кладовщика, другой передается в бухгалтерию.

### **Акт выбытия МБП**

Акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов (ф. №МБ -4) применяется для оформления поломки, порчи и утери МБП. В нем указываются следующие данные: наименование потерянных и поломанных предметов, номенклатурный номер, количество, цена, стоимость и причина выбытия. Если поломка, порча или утеря произошли по вине работника, на оборотной стороне документа исчисляется сумма удержания с виновника (приводятся процент амортизации, стоимость за вычетом амортизации, размер (процент) удержания, сумма удержания, подпись виновника).

Акт составляется в двух экземплярах: один остается в структурном подразделении, второй направляется в бухгалтерию. На основе данного акта начисляются удержания из оплаты труда работника в возмещение стоимости испорченных или утерянных предметов. При предъявлении акта выбытия работнику взамен негодного или утерянного предмета выдается годный. Об этом делается соответствующая запись в карточке учета МБП (ф. №МБ -2). Акты на выбытие МБП впоследствии прилагаются к актам на списание МБП (ф. №МБ -8).

### **Акт на списание МБП**

Акт на списание МБП (ф№МБ -8) оформляет списание изношенных и непригодных для дальнейшего использования МБП. Акт составляется комиссией в одном экземпляре на один вид МБП. Это связано с тем, что в результате списания разных видов МБП получается различный утиль (лом). Он может подлежать уничтожению либо использоваться на определенные цели внутри организации.

В акте указываются: наименование предметов, номенклатурный номер, дата поступления, цена одного предмета, сумма, срок службы, причина списания, общее количество предметов, списанных по данному акту, номера и даты актов выбытия. Перечисленные в акте предметы в присутствии комиссии превращаются в утиль (лом), и в акте приводятся данные по утилю (лому), подлежащему оприходованию. После сдачи в кладовую утиля (лома), подлежащего оприходованию, акт с распиской кладовщика сдается в бухгалтерию.

### **Учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов**

Учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов производится с применением счетов 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов». В зависимости от условий поставки и принятой учетной политики, поступление МБП в организацию может отражаться с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов» в порядке, аналогичном порядку учета поступления материалов (данный порядок изложен в главе 12 «Материалы»).

В малых предприятиях учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов может производиться на счете 10 «Материалы» со списанием их в расход по мере отпуска со склада (без начисления амортизации).

#### **Счет «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы»**

Активный счет 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» (далее – «МБП») предназначен для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих организации малоценных и быстроизнашивающихся предметов и других средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте. Здесь же учитываются эксплуатируемые организацией временные (нетитульные) сооружения, приспособления и устройства (по фактической себестоимости их возведения).

К счету 12 «МБП» могут быть открыты субсчета:

- 12-1 «МБП в запасе»;
- 12-2 «МБП в эксплуатации»;
- 12-3 «Временные (нетитульные) сооружения».

Подобное деление на субсчета позволяет получить информацию о местах нахождения предметов.

Порядок учета операций по движению малоценных и быстроизнашивающихся предметов аналогичен порядку учета соответствующих операций с материалами. МБП учитываются на данном счете по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам. При учете по учетным ценам разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения (заготовления) ценностей отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов».

*По дебету* счета 12 «МБП», субсчет 12-1 «МБП в запасе», принимаются на учет поступившие в организацию МБП.

Если учет МБП на данном счете ведется *по фактической себестоимости* приобретения (заготовления), то данная запись производится в корреспонденции с кредитом счетов источников поступления предметов и счетов расчетов по транспортно-заготовительным расходам: 51 «Расчетный счет», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Оприходованы приобретенные за плату МБП

19.03	«МБП», суб. «МБП в запасе» «Расчетный счет»	Д-т 5320	К-т 5320
-------	--	-------------	-------------

Если учет на счете 12 «МБП» ведется *по учетным ценам*, то оприходование поступивших предметов производится по дебету счета 12 «МБП» в корреспонденции с кредитом счета 15 «Заготовление и приобретение материалов».

Оприходованы заготовленные МБП

19.03	«МБП», суб. «МБП в запасе» «Заготовление и приобретение материалов»	Д-т 5300	К-т 5300
-------	--	-------------	-------------

*По кредиту* счета 12 «МБП» отражается:

- передача предметов со склада в эксплуатацию (для МБП стоимостью более одной двадцатой установленного лимита) – с субсчета 12-1 «МБП в запасе» в корреспонденции с дебетом субсчета 12-2 «МБП в эксплуатации»;

Отпущены в эксплуатацию МБП стоимостью выше 1:20 установленного лимита

16.05	«МБП», суб. «МБП в эксплуатации» «МБП», суб. «МБП в запасе»	Д-т 700	К-т 700
-------	--	------------	------------

- списание в расход малоценных предметов (стоимостью менее одной двадцатой установленного лимита) при их передаче в эксплуатацию – с субсчета 12-1 «МБП в запасе» в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат на производство либо издержек обращения;

Списаны в расход малоценные предметы в связи с отпуском в эксплуатацию			
		Д-т	К-т
22.01	«Основное производство» «МБП», суб. «МБП в запасе»	250	250

- списание изношенных МБП, выбывших из эксплуатации – записью на сумму первоначальной стоимости с субсчета 12-2 «МБП в эксплуатации» в корреспонденции с дебетом счета 13 «Износ МБП»;

Списаны изношенные МБП, выбывшие из эксплуатации			
		Д-т	К-т
13.05	«Износ МБП» «МБП», суб. «МБП в эксплуатации»	560	560

- списание МБП, реализованных за плату, переданных безвозмездно или в качестве вклада в уставный капитал сторонней организации – записью на сумму первоначальной стоимости в корреспонденции с дебетом счета 48 «Реализация прочих активов».

Реализованы малоценные и быстроизнашивающиеся предметы			
		Д-т	К-т
06.10	«Реализация прочих активов» «МБП»	1400	1400

Аналитический учет по счету 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» ведется по установленным однородным группам малоценных и быстроизнашивающихся предметов.

### Учет амортизации МБП.

#### Счет «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов»

Начисление амортизации по МБП, по которым производится погашение стоимости, производится с использованием счета 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов».

Пассивный счет 13 «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов» (далее – 13 «Износ МБП») предназначен для отражения информации об износе находящихся в эксплуатации малоценных и быстроизнашивающихся предметов и другого имущества, учитываемого на счете 12 «МБП», а также предметов проката, учитываемых на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

По кредиту счета 13 «Износ МБП» отражается начисление амортизации по МБП – в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (издержек обращения) или другими счетами учета затрат.

Начислены амортизационные отчисления по МБП			
		Д-т	К-т
29.10	«Общепроизводственные расходы» «Износ МБП»	1000	1000



С дебета счета 13 «Износ МБП» списываются суммы начисленного износа по выбывшим предметам – в корреспонденции с кредитом счетов 12 «МБП», субсчет 12-2 «МБП в эксплуатации», 03 «Доходные вложения в материальные ценности» (для предметов проката), 48 «Реализация прочих активов» и др.

Выбыли из эксплуатации изношенные МБП			
21.06	«Износ МБП» «МБП», суб. «МБП в эксплуатации»	Д-т 1900	К-т 1900

Аналитический учет по счету 13 «Износ МБП» должен обеспечивать получение необходимых данных по отдельным группам малоценных, быстроизнашивающихся и других предметов, а также предметов проката.

### Учет движения МБП, переданных в эксплуатацию

По МБП, переданным в эксплуатацию, остаточная стоимость определяется вычитанием из их первоначальной стоимости, учитываемой на счете 12 «МБП», суммы износа, учитываемого на счете 13 «Износ МБП». Материальные ценности, остающиеся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию предметов, приходятся по рыночной стоимости на дату списания по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 80 «Прибыли и убытки». В приведенной ниже таблице показан пример учета переданных в эксплуатацию МБП, амортизация по которым начисляется процентным способом.

Таблица 11.1 Учет движения МБП, переданных в эксплуатацию

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Отпущены в эксплуатацию МБП стоимостью выше установленной величины	Первоначальная стоимость	«МБП», суб. «МБП в эксплуатации»	«МБП», суб. «МБП в запасе»
Погашено 50% стоимости при передаче МБП в эксплуатацию	50% стоимости	«Общепроизводственные расходы»	«Износ МБП»
Погашено 50% стоимости при выбытии МБП вследствие полного износа	50% стоимости	«Общепроизводственные расходы»	«Износ МБП»
Списаны с учета изношенные МБП	Первоначальная стоимость	«Износ МБП»	«МБП», суб. «МБП в эксплуатации»
Оприходованы возвратные отходы от выбывших МБП по рыночной стоимости	Стоимость возвратных отходов	«Материалы»	«Прибыли и убытки»

### Учет форменной одежды

Форменная одежда, обмундирование являются теми видами МБП, которые предоставляются в личное постоянное пользование работникам. В соответ-

вии с действующим законодательством, данные предметы могут быть выданы бесплатно, со скидкой 50% от стоимости либо за полную стоимость с рассрочкой платежа. Стоимость выдаваемых бесплатно предметов и сумма предоставляемых работникам льгот включаются в затраты на производство продукции (работ, услуг).

Выдача форменной одежды отражается списанием ее полной стоимости с кредита счета 12 «МБП», субсчет 12-1 «МБП в запасе», в дебет счетов:

- 12-2 «МБП в эксплуатации», счета учета затрат на производство – если форменная одежда предоставляется работникам бесплатно;
- 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» – если форменная одежда полностью оплачивается работниками;
- 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» – на 50% стоимости, и счета учета затрат на производство – на 50 % стоимости, если форменная одежда выдается работникам с оплатой ими 50% ее стоимости.

Выдана работникам администрации форменная одежда с оплатой ими 50% стоимости			
		Д-т	К-т
11.02	«Общехозяйственные расходы»	3000	
	«Расчеты с персоналом по прочим операциям»	3000	
	«МБП», суб. «МБП в запасе»		6000

Корреспонденция с дебетом счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» отражает начисление задолженности за работниками по оплате форменной одежды. Эта задолженность будет погашаться удержанием соответствующих сумм из оплаты труда работников. Начисление удержаний в погашение задолженности за работниками отражается по кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» в корреспонденции с дебетом счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Удержана из сумм оплаты труда расчетная часть стоимости форменной одежды			
		Д-т	К-т
30.07	«Расчеты с персоналом по оплате труда»	500	
	«Расчеты с персоналом по прочим операциям»		500

Материалы для пошива готовой форменной одежды учитываются на счете 10 «Материалы».

### Учет выбытия МБП в связи с передачей на сторону

МБП могут быть реализованы либо переданы безвозмездно сторонним организациям, внесены в качестве вклада в уставные капиталы, переданы обособленным подразделениям самой организации либо дочерним и зависимым обществам. Выбытие МБП при данных операциях отражается с использованием счета 48 «Реализация прочих активов».

В дебет счета 48 «Реализация прочих активов» списывается первоначальная стоимость МБП – в корреспонденции с кредитом счета 12 «МБП». В кредит счета 48 «Реализация прочих активов» списывается сумма начисленной амортизации.

тизации по амортизируемым МБП – в корреспонденции с дебетом счета 13 «Износ МБП».

При безвозмездной передаче МБП убыток от данной операции равен остаточной стоимости МБП или превышению оборота по дебету счета 48 «Реализация прочих активов». Эта величина списывается с кредита счета 48 «Реализация прочих активов» в корреспонденции с дебетом счета 87 «Добавочный капитал».

**Таблица 11.2** Учет безвозмездной передачи МБП

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списаны с учета переданные МБП	Первоначальная стоимость	«Реализация прочих активов»	«МБП»
Списана начисленная амортизация по переданным МБП	Начисленная амортизация	«Износ МБП»	«Реализация прочих активов»
Отнесен на добавочный капитал убыток от безвозмездной передачи	Остаточная стоимость	«Добавочный капитал»	«Реализация прочих активов»

При реализации МБП по кредиту счета 48 «Реализация прочих активов» начисляется выручка от реализации МБП – в корреспонденции со счетами учета расчетов и денежных средств. Финансовый результат от реализации списывается со счета 48 «Реализация прочих активов» на счет 80 «Прибыли и убытки».

**Таблица 11.3** Учет реализации МБП

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Реализованы МБП	Выручка от реализации	«Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»	«Реализация прочих активов»
Списаны с учета реализованные МБП	Первоначальная стоимость	«Реализация прочих активов»	«МБП»
Списана начисленная амортизация по реализованным МБП	Начисленная амортизация	«Износ МБП»	«Реализация прочих активов»
Отнесена на финансовые результаты прибыль от реализации МБП	Остаточная стоимость	«Реализация прочих активов»	«Прибыли и убытки»

### Учет временных (нетитульных) сооружений

Затраты по строительству временных (нетитульных) сооружений обычно накапливаются на дебете счетов 30 «Некапитальные работы» (в строительных организациях), 20 «Основное производство» (в организациях, ведущих геологоразведочные работы), 23 «Вспомогательные производства» – в корреспонденции с кредитом счетов, отражающих характер совершенных затрат.

Завершенные строительством временные (нетитульные) сооружения принимаются к учету по факту сдачи в эксплуатацию проводкой по дебету счета 12 «МБП», субсчет 12-3 «Временные (нетитульные) сооружения», в корреспонденции с кредитом счетов, на которых учитывались затраты по строительству: 30 «Некапитальные работы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства».

Приняты в эксплуатацию временные (нетитульные) сооружения			
30.07	«МБП», суб. «Временные (нетитульные) сооружения «Некапитальные работы»	Д-т 7500	К-т 7500

Погашение стоимости и выбытие временных (нетитульных) сооружений отражаются в общем порядке.

### Вопросы

1. Какие объекты имущества включаются в состав материально-производственных запасов?
2. В какой оценке материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету?
3. Какие затраты включаются в состав фактических затрат на приобретение (заготовление) материально-производственных запасов?
4. Какие методы применяются при оценке отпущенных материально-производственных запасов? Кратко охарактеризуйте эти методы.
5. Какие объекты имущества относятся к малоценным и быстроизнашивающимся предметам?
6. Какие методы используются для погашения стоимости МБП?
7. По каким группам МБП амортизация не начисляется?
8. Как используются счета 12 «МБП», 13 «Износ МБП»?