

## Глава 12

### Материалы

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

Одним из видов материально-производственных запасов являются материалы. *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.

#### Классификация материалов

В зависимости от роли в процессах производства продукции, выполнения работ и оказания услуг, материалы подразделяются на следующие группы:

- сырье и основные материалы;
- вспомогательные материалы;
- топливо;
- запасные части;
- тара и тарные материалы;
- покупные полуфабрикаты;
- возвратные отходы производства;
- прочие материалы.

*Сырье и основные материалы* составляют материальную (вещественную) основу вырабатываемой продукции или являются необходимыми компонентами при ее изготовлении. *Сырьем* называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности (уголь, руды, зерно и т.п.), а *материалами* — продукцию обрабатывающей промышленности (ткань, сахар, мука и т.п.).

*Вспомогательные материалы* потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу. Вспомогательные материалы используются для воздействия на сырье и основные материалы с целью придания продукции определенных потребительских свойств (пищевые красители, вкусовые добавки, пряности в кондитерской промышленности), ухода за орудиями труда (смазочные материалы и др.). Деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производстве некоторого вида продукции.

*Топливо* предназначается для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления зданий. Топливо бывает нескольких видов: нефтепродукты (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин), твердое топливо (уголь, торф, дрова), газообразное топливо.

*Запасные части* служат для ремонта и замены износившихся частей машин, оборудования и транспортных средств. К запасным частям относятся автомобильные шины в запасе и в обороте.

*Тара и тарные материалы* – предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики и коробки), а также материалы и детали, предназначенные для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо оброчное и др.).

*Покупные полуфабрикаты* – это продукция сторонних организаций, которая потребляется в производственном цикле данной организации, требует затрат по дальнейшей обработке или сборке и входит в материальную основу производимой продукции. Примером покупных полуфабрикатов могут служить компьютерные платы, строительные конструкции.

*Возвратные отходы производства* – это остатки сырья и материалов (опилки, стружка и др.), образовавшиеся в процессе производства продукции и полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов.

*Прочие материалы* – неисправимый брак, а также материальные ценности, полученные от выбытия основных средств и МБП (металлолом, утильсырье, изношенные шины), которые не могут быть использованы в данной организации в составе материалов, топлива или запасных частей.

Сельскохозяйственные организации учитывают в составе материалов семена, посадочный материал и корма, минеральные удобрения, ядохимикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур, биопрепараты, медикаменты и химикаты, используемые для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных и пр.

### **Применение учетных цен при оценке материалов**

Материалы, как и другие материально-производственные запасы, оцениваются в бухгалтерском учете по фактической себестоимости их приобретения (заготовления). Исчисление фактической себестоимости приобретения по каждому виду материалов требует значительных затрат труда и времени, и оно возможно только тогда, когда в бухгалтерию поступят все первичные документы, подтверждающие совершенные затраты. При большой и разнообразной номенклатуре материалов, поступлении одних и тех же видов материалов от разных поставщиков, при разных условиях договоров исчисление фактической себе-

стоимости приобретения представляет из себя трудоемкую процедуру. Однако движение материалов происходит постоянно, и операции прихода-расхода материалов должны отражаться в учете своевременно, то есть по мере их совершения. Поэтому в текущем учете при оценке материалов возникает необходимость пользоваться фиксированными ценами, которые называются *учетными ценами*. В течение отчетного месяца движение материалов учитывается по учетным ценам, а по итогам месяца учетная оценка материалов корректируется до фактической себестоимости приобретения.

В качестве учетных цен могут использоваться:

- договорные (контрактные) цены;
- плановая себестоимость приобретения (заготовления), включающая в себя плановую величину транспортно-заготовительных расходов;
- средние покупные цены и др.

С распространением компьютеров и электронной маркировки товаров создаются все большие возможности для оперативного исчисления фактической себестоимости материалов.

#### **Определение фактической себестоимости поступивших материалов при использовании учетных цен**

Если в текущем учете материалы оцениваются по учетным ценам, то по окончании месяца исчисляются *отклонения* фактической себестоимости приобретения (заготовления) материалов от их стоимости по учетным ценам. Данные отклонения рассчитываются как разница между фактическими затратами на приобретение (заготовление) поступивших материалов и их стоимостью по учетным ценам.

Если отклонения себестоимости представляют собой положительную величину, то фактическая себестоимость приобретения материалов выше их стоимости по учетным ценам, то есть имеет место перерасход. Если отклонения себестоимости представляют собой отрицательную величину, то фактическая себестоимость приобретения материалов ниже их стоимости по учетным ценам, то есть имеет место экономия.

Корректировка учетной оценки оприходованных материалов до фактической себестоимости приобретения (заготовления) производится в конце отчетного месяца следующим образом:

- положительные отклонения (перерасход) доначисляются к учетной цене материалов дополнительной бухгалтерской проводкой;
- в случае отрицательных отклонений (экономии) учетные цены материалов уменьшаются способом красное сторно (либо отрицательным числом при компьютерной форме учета).

#### **Процесс приобретения материальных ценностей**

Приобретение материальных ценностей представляет собой многоступенчатый процесс. Сначала определяется потребность в материалах и формируется за-

каз. Далее производится выбор поставщика, проводятся переговоры о количестве и качестве материалов, о цене, сроках поставки, условиях платежа, форме расчетов и пр. По достижению взаимного согласия принятые условия оформляются заключением договора поставки или договора купли-продажи материалов. Договором между поставщиком и покупателем в числе прочих условий оговариваются *условия оплаты*, то есть момент оплаты покупателем (плательщиком) расчетных документов поставщика: до отгрузки ценностей, после их отгрузки, после передачи ценностей, отсрочка оплаты (коммерческий кредит). Контроль выполнения условий заключенных договоров производит специальное подразделение логистики или снабжения.

Поставщик (продавец) во исполнение договора готовит к передаче ценности и производит расчет причитающейся к оплате суммы, составляет расчетные документы и предъявляет их покупателю. Покупатель проверяет предъявленные расчетные документы на правильность заполнения, на соответствие расчетных данных условиям договора и выражает свое согласие на оплату посредством акцепта расчетных документов. Оплата (акцепт) оформляется платежными банковскими документами, векселем.

#### *Приемка ценностей*

Согласно договору, получение ценностей может производиться на складе поставщика, на железнодорожной станции, пристани, в аэропорту. Ценности могут быть доставлены автомобильным транспортом непосредственно по адресу организации-получателя. При приемке груза производится проверка поступивших ценностей. В случае обнаружения недостачи сверх норм естественной убыли, расхождений с условиями договора по качеству, сортности, количеству, ассортименту, упаковке и пр. приемка груза приостанавливается.

Дальнейшая приемка производится комиссией с участием представителя поставщика либо представителя станции назначения, представителя отдела торговли органа местной исполнительной власти либо других ответственных лиц. По результатам приемки составляется коммерческий акт, на основании которого предъявляется *претензия* поставщику или транспортной организации. Выявленные излишки ценностей должны быть оприходованы как неотфактурованная поставка. О наличии излишка сообщается организации-поставщику.

#### *Приходование ценностей на склад*

При приемке и приходовании ценностей на склад кладовщик проверяет их наличие путем пересчета, обмера или взвешивания. Кладовщик проверяет состояние упаковки, пломб и производит наружный осмотр принимаемых ценностей с целью выявления дефектов.

### **Правовые случаи отказа от поступившего товара и от оплаты**

*При проверке расчетных документов* покупатель имеет право частично или полностью отказаться от их акцепта (оплаты) в следующих случаях:

- ценности поставлены досрочно без согласия покупателя;

- выявлены арифметические ошибки в расчетных документах;
- в расчетных документах указаны не согласованные (не соответствующие договору) цены и тарифы на поступившие ценности;
- по поступившим документам не произошла фактическая отгрузка;
- выявлены другие нарушения условий договора.

Если же *при проверке поступивших ценностей* обнаружены нарушения поставщиком условий договора о количестве, об ассортименте, о качестве, о комплектности, о таре или об упаковке товара, покупатель обязан известить поставщика о нарушении в срок, предусмотренный законодательно или договором либо в разумный срок. При этом покупатель имеет право предъявить поставщику (продавцу) требования:

- передать недостающее количество товара;
- заменить товар, не соответствующий условиям договора о качестве или об ассортименте;
- устранить недостатки товара;
- доукомплектовать товар или заменить некомплектный товар комплектным;
- затарить или упаковать товар, заменить тару или упаковку товара и пр.

В случае существенных нарушений договора покупатель вправе отказаться от переданного ему товара и от его оплаты, а если товар оплачен, потребовать возврата уплаченной денежной суммы. Если покупатель в предусмотренный срок не известил поставщика о нарушениях договора, товары считаются принятыми и подлежат оплате по согласованной ранее цене.

Например, при обнаружении недостачи сверх норм естественной убыли, произошедшей по вине поставщиков, покупатель имеет право:

- потребовать передать недостающее количество товара;
- акцептовать предъявленные ему расчетные документы не в полной сумме;
- если расчетные документы уже оплачены, потребовать возврата соответствующей суммы.

При отсутствии нарушения поставщиком условий договора покупатель обязан принять переданный ему товар. Если покупатель обоснованно отказывается от переданного ему поставщиком товара, он обязан обеспечить сохранность этого товара (ответственное хранение). Поставщик обязан вывезти товар, принятый на ответственное хранение, или распорядиться им в разумный срок. Необходимые расходы, понесенные покупателем в связи с принятием товара на ответственное хранение, реализацией товара или его возвратом продавцу, подлежат возмещению поставщиком.

### **Материалы в пути, неотфактурованные поставки**

*Материалами в пути* называются ценности, по которым организация уже акцептовала (оплатила) банковские платежные документы, но которые еще не поступили в организацию. Например, если передача ценностей производится вне местонахождения организации-покупателя (со склада поставщика), приобретаемые ценности с момента их оплаты (акцепта) до поступления в организацию считаются материалами в пути.

Наличие материалов в пути возможно и при условии предварительной оплаты поставки. В этом случае поставщик до отгрузки обусловленной договором партии материалов выписывает расчетные документы и направляет их организации-покупателю. Покупатель оплачивает ценности согласно расчетным документам и начисляет задолженность за поставщиком по предоплате. Отгрузка ценностей производится поставщиком после получения извещения об оплате. В бухгалтерском учете покупателя подобные ценности с момента предоплаты до их поступления в организацию считаются материалами в пути.

Если материалы в пути по окончании отчетного месяца еще не поступили в организацию, они должны быть условно оприходованы на счета бухгалтерского учета без оприходования на склад (при этом начисленная за поставщиком задолженность по предоплате условно погашается). В начале следующего месяца суммы, относящиеся к данной поставке, сторнируются, дебиторская задолженность за поставщиком по предоплате восстанавливается. По поступлению ценностей материалы приходятся в общем порядке.

*Неотфактурованные поставки* – поставки, по которым материальные ценности поступили в организацию без расчетных документов поставщика. Материалы, поступающие от поставщиков, приходятся на склад независимо от того, поступили или нет расчетные документы поставщика. Тем не менее, оплате неотфактурованные поставки не подлежат, поскольку основанием для оплаты ценностей являются предъявленные расчетные документы. На стоимость поступивших ценностей по ценам согласно договору начисляется кредиторская задолженность перед поставщиками. Учет неотфактурованных поставок рассмотрен в главе 26 «Кредиторская задолженность».

#### **Движение материалов на складе**

В связи с тем, что материалы полностью потребляются в одном производственном цикле, они должны постоянно восполняться. Материальные ценности поступают на склад организации от поставщиков, от подотчетных лиц, от основного и вспомогательных производств и других источников. На склад организации также поступают возвратные отходы производства, неисправимый брак продукции и прочие материалы. Со склада организации материальные ценности отпускаются в производство, на хозяйственные нужды, для использования при осуществлении капитальных вложений, на реализацию сторонним организациям (в части излишних и неликвидных запасов).

Хранение ценностей на складе может быть организовано по их наименованиям и сортам без учета времени поступления и стоимости приобретения (*сортовой способ*). При сортовом способе вновь поступившие товары складироваться вместе с ранее поступившими такой же номенклатуры. Хранение ценностей может быть организовано по партиям (*партионный способ*). При партионном способе вместе хранятся ценности, поступившие одновременно по одному документу (товарно-транспортной накладной и др.), а в составе партии могут объединяться товары различных сортов и наименований.

Отпуск ценностей производится в строгом соответствии с разрабатываемыми самой организацией и утверждаемыми ежегодно ее руководителем *нормами расхода* ресурсов. Важным фактором повышения эффективности производства является установление *норм складских запасов* для каждого вида материалов. Нормы складского запаса устанавливаются в днях среднесуточного потребления данных ценностей. Например, если по некоторому виду материалов установлена норма складского запаса – 7 дней, это означает, что в среднем на складе должен храниться запас данного материала, достаточный для 7 дней среднесуточного потребления.

### **Определение себестоимости отпущенных материалов**

Однотипные материалы, хранящиеся на складе организации, могут быть приобретены в различные отчетные периоды, от разных поставщиков, и поэтому могут иметь различную фактическую себестоимость приобретения. При отпуске партии материалов со склада в нее могут входить материалы из разных по времени и по стоимости приобретений. Для целей учета и калькуляции себестоимости необходимо оценить себестоимость материалов, отпущенных со склада в отчетном периоде. Аналогичная задача оценки стоит и по отношению к остатку материалов на конец месяца.

При отпуске материалов производство или ином выбытии *оценка отпущенных материалов* производится одним из следующих методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);
- по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО).

Если текущий учет материалов ведется по учетным ценам, то по мере отпуска материалов их стоимость по учетным ценам списывается на соответствующие затраты либо на реализацию. В конце отчетного месяца согласно принятому методу оценки исчисляются отклонения себестоимости, относящиеся к отпущенным материалам. Данные суммы заключительными оборотами месяца списываются на соответствующие затраты либо на реализацию.

### **Оценка отпущенных материалов по методу средней себестоимости**

Рассмотрим применение метода средней себестоимости для оценки себестоимости отпущенных материалов в случае текущего учета материалов по учетным ценам. В данном случае расчет отклонений себестоимости, относящихся к отпущенным материалам, производится в конце отчетного месяца с использованием *среднего процента* отклонений себестоимости:

- 1) Определяется учетная себестоимость полного объема материалов. Для этого суммируется учетная себестоимость:
  - остатка материалов на начало месяца;
  - материалов, поступивших в отчетном месяце на склад.

- 2) Определяются отклонения себестоимости полного объема материалов. Для этого суммируются отклонения себестоимости по перечисленным выше показателям.
- 3) Определяется средний процент отклонений себестоимости. Для этого результат п. 2) делится на результат п. 1).
- 4) Определяются отклонения себестоимости, относящиеся к отпущенным материалам. Для этого учетная себестоимость отпущенных материалов умножается на средний процент (п.3).
- 5) Определяются отклонения себестоимости, относящиеся к остатку материалов на складе на конец месяца. Формула расчета: (п.2) – (п.4).

**Пример.** Расчет отклонений себестоимости по отпущенным в производство материалам (при текущем учете по плановой себестоимости приобретения (заготовления)). Представим в другом виде данные числового примера гл. 11 по закупке однородных материалов организацией «А».

**Закупки материалов**

Плановая себестоимость единицы – 110 руб.

Дата	Закупки отчетного месяца	Кол-во (шт.)	Плановая себест. (руб.)	Отклонения (руб.)
01.01	Остаток на начало месяца	10	1100	-100
03.01	Закуплены материалы – 1 партия	20	2200	0
08.01	Закуплены материалы – 2 партия	40	4400	400
12.01	Закуплены материалы – 3 партия	30	3300	600
	Полный объем материалов:	100	11000	900
Январь	Отпущено в производство	60	6600	?
31.01	Остаток материалов	40	4400	?

Определим отклонения себестоимости, относящиеся к отпущенным материалам и остатку материалов на складе на конец месяца:

- 1) Учетная себестоимость полного объема материалов: 11000 руб.
  - 2) Отклонения себестоимости полного объема материалов: 900 руб.
  - 3) Средний процент отклонений себестоимости:  $900 : 11000 = 0,082$  (8,2%)
  - 4) Отклонения себестоимости, относящиеся отпущенным материалам:  $6600 * 0,082 = 541$  (р.)
  - 5) Отклонения себестоимости, относящиеся к остатку продукции на конец месяца:  
 $900 - 541 = 359$  (руб.)
- Фактическая себестоимость отпущенных материалов:  $6600 + 541 = 7141$  (руб.)  
 Фактическая себестоимость остатка материалов на конец месяца:  $4400 + 359 = 4759$  (руб.)

## Аналитический учет и документальное оформление движения материалов

Основными задачами учета материалов являются:

- определение фактических затрат на приобретение (заготовление) материалов;
- обеспечение контроля за сохранностью материалов в местах хранения и на всех стадиях обработки;



- контроль соответствия складских запасов установленным нормативам;
- правильное отнесение стоимости израсходованных в производстве материалов на себестоимость произведенной продукции;
- контроль за соблюдением норм потребления выявление излишних и неиспользуемых материалов.

### **Типовые формы первичной документации по учету сырья и материалов**

Документальное оформление операций, связанных с движением материалов, производится с использованием следующих типовых форм первичной учетной документации:

- доверенность (ф. №М-2);
- доверенность (ф. №М-2а);
- приходный ордер (ф. №М-4);
- акт о приемке материалов (ф. №М-7);
- лимитно-заборная карта (ф. №М-8);
- требование-накладная (ф. №М-11);
- накладная на отпуск материалов на сторону (ф. №М-15);
- карточка учета материалов (ф. №М-17);
- акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (ф. №М-35).

### **Документы, подтверждающие приемку ценностей**

Отгружая (отпуская) ценности покупателю, поставщик выписывает товарно-транспортные (товарные) документы. В случае доставки груза железнодорожным транспортом оформляется железнодорожная накладная либо накладная на перевозку груза в универсальном контейнере. В случае доставки груза автомобильным транспортом поставщик оформляет товарно-транспортную накладную. Если ценности передаются покупателю на складе поставщика, выписывается накладная на отпуск материалов на сторону (ф. №М-15). Количество оформляемых экземпляров накладной зависит от места передачи товара, от способа транспортировки товара, вида организации поставщика и других условий.

Указанные документы содержат наименование и реквизиты поставщика и получателя, а также сведения о товаре и таре: артикул, наименование и краткое описание товара, количество мест, масса брутто, количество (масса нетто), цена, общая сумма к оплате (с выделением суммы налога на добавленную стоимость), вид упаковки. Накладные содержат разрешительную подпись ответственного лица поставщика об отпуске ценностей (груза) указанному в накладных получателю. Оформленные накладные в учете поставщика являются документами, подтверждающими операцию отгрузки (отпуска) ценностей.

Покупатель, получив на руки выписанные на его имя накладные и предъявив их владельцу ценностей (транспортной организации, складу поставщика), имеет право принять и сами ценности. Поэтому данные документы передают-

ся покупателю в увязке с выполнением покупателем договорных условий получения груза (например, после оплаты расчетных документов поставщика). При получении накладных покупатель в первую очередь проверяет данные накладной на соответствие условиям договора. Далее получатель осуществляет приемку ценностей, проверяя соответствие фактического наличия ценностей данным накладной. По завершении приемки накладные подписываются получателем («груз получил», «принял») и лицом, передающим ценности («отпустил», «сдал»), после чего накладные приобретают силу документов, *подтверждающих приемку ценностей* покупателем.

В случае приобретения материалов подотчетными лицами, документами, подтверждающими приобретение, могут быть *товарный счет (чек)* или *акт (справка)*. В них отражается содержание операции и указывается дата, место покупки, наименование и количество материалов, их стоимость.

### **Товарно-транспортная накладная**

Товарно-транспортная накладная выписывается поставщиком при доставке ценностей автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: товарного и транспортного.

*Товарный раздел* товарно-транспортной накладной заполняется поставщиком товара и содержит сведения о поставщике и плательщике (наименование, адреса, банковские реквизиты); сведения о товаре и таре. Здесь же проставляются суммы налога на добавленную стоимость и подписи ответственных лиц.

*Транспортный раздел* товарно-транспортной накладной содержит информацию о доставке товара: дату; номер автомобиля и путевого листа; наименования и адреса заказчика товара (плательщика), грузоотправителя и грузополучателя; пункт погрузки и разгрузки (при необходимости); сведения о грузе. Указываются также сопровождающие груз документы, вид упаковки, количество мест.

Товарно-транспортная накладная выписывается в четырех экземплярах, из которых один предназначен для покупателя как основание для прихода материалов (эквивалент приходного ордера); два экземпляра – для поставщика, один – автотранспортной организации. Заверенная получателем и водителем-экспедитором накладная является документом, подтверждающим приемку ценностей получателем.

### **Доверенность для приемки ценностей вне местонахождения организации**

Приемка материальных ценностей вне местонахождения организации-получателя (на складе поставщика, на железнодорожной станции, на пристани, в аэропорту) производится экспедитором.

*Экспедитор* – работник организации, являющийся материально ответственным лицом и имеющий доверенность на получение ценностей, выписанную на его имя.

*Доверенность* (ф. №М-2) выдается в бухгалтерии в одном экземпляре под расписку получателя и является основанием для передачи экспедитору товарно-транспортных (товарных) документов и для передачи самих ценностей. В доверенности указываются:

- полное наименование потребителя товара и его адрес;
- наименование плательщика и его адрес;
- реквизиты расчетного счета, наименование и местонахождение банка плательщика;
- паспортные данные экспедитора;
- наименование, дата и номер документа, на основании которого должны быть переданы ценности;
- на оборотной стороне доверенности указывается подробный перечень подлежащих передаче товарно-материальных ценностей.

В доверенности указывается дата ее выдачи и дата, по которую данная доверенность действительна. Бланк доверенности имеет корешок, на котором указываются ее основные реквизиты, и по которому в бухгалтерии организации-получателя осуществляется учет выданных доверенностей.

#### **Акт о приемке материалов**

Если при приемке ценностей выявлены расхождения между данными накладной и фактическим количеством, качеством, ассортиментом поступивших ценностей, то созданная для приемки ценностей комиссия оформляет *Акт о приемке материалов* (ф. №М-7) в двух экземплярах. Акт о приемке материалов составляется только на те ценности, по которым установлены расхождения. Акт о приемке материалов составляется также в случае неотфактурованных поставок.

В акте о приемке материалов указывается: наличие ценностей согласно сопроводительным транспортным документам, дата и время прибытия на станцию (пристань, порт) назначения, дата и время выдачи груза органом транспорта либо доставки на склад получателя, условия хранения продукции на складе получателя, состояние тары и упаковки в момент осмотра ценностей, фактическое наличие ценностей, брак и бой, недостатки, излишки и другие данные.

Акт о приемке материалов подписывается всеми членами комиссии и утверждается руководителем организации-получателя. Лицо, не согласное с содержанием акта, подписывает его с данной оговоркой и излагает свое мнение. После приемки ценностей один экземпляр акта с приложением товарно-транспортных документов поставщика передается в бухгалтерию как основание для приходования материальных ценностей.

Второй экземпляр акта передается в подразделение логистики (снабжения) и вместе с претензионным письмом направляется поставщику (отправителю). Акт является документом, на основании которого предъявляется претензия.

### **Документальное оформление прихода материалов на складе**

Принятые от поставщика материалы передаются на склад и должны быть оприходованы на складе материально-ответственным лицом (заведующим складом, кладовщиком). Первичным документом, оформляющим операцию прихода материалов на складе, является *приходный ордер* (ф. №М-4). Приходный ордер выписывается материально-ответственным лицом на фактически принятое количество ценностей в день поступления ценностей на склад на основании документов, подтверждающих приемку ценностей от поставщика. Приходный ордер подписывается материально-ответственным лицом, передавшим ценности на склад, и материально-ответственным лицом, принявшим ценности на складе (с указанием его должности).

Приходный ордер (ф. №М -4) используется при поступлении материалов на склад от поставщиков, от подотчетных лиц, из переработки. Если по поступившим от поставщиков ценностям данные накладной соответствуют фактическому количеству и качеству ценностей, то приходный ордер по данной форме может не выписываться. В целях сокращения количества документов на накладной ставится штамп, на котором указываются реквизиты приходного ордера, после чего накладная является эквивалентом приходного ордера.

Активированные ценности приносятся на основании акта о приемке материалов, приходный ордер (ф. №М-4) не выписывается. По материалам, принятым на ответственное хранение, в день их поступления производятся записи в специальную книгу. Данные материалы хранятся на складе обособленно.

### **Другие документы, связанные с поступлением материалов**

Поставщик (продавец) ценностей предъявляет покупателю (плательщику) расчетные документы (в случае безналичной оплаты – *счет*), на основании которых производятся денежные расчеты поставщика и покупателя за переданные ценности.

К товарным и товарно-транспортным документам прилагаются сопроводительные документы: технические паспорта, чертежи, инструкции по установке, сертификат о качестве товара, а также счет-фактура. Счет-фактура является документом, на основании которого покупатель при расчетах с бюджетом имеет право на зачет сумм налога на добавленную стоимость, включенных в стоимость приобретенных ценностей и уплаченных поставщику.

### **Контроль поступления ценностей**

Контроль поступления материалов производится с помощью журнала учета поступивших грузов, который ведется в подразделении логистики (снабжения). В данном документе фиксируется регистрационный номер; дата записи; наименование поставщика; дата и номер транспортно-сопроводительного документа; номер, дата и сумма счета; род груза; номер и дата приходного ордера (акта о приемке, запроса о розыске груза). В примечаниях делается отметка об оплате счета или отказе от акцепта.

### **Аналитический учет материальных ценностей на складах**

Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом (кладовщик), с которым заключается типовой договор о полной индивидуальной материальной ответственности. На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения материалов. На ярлыке указывается наименование материалов, номенклатурный номер, единица измерения, цена и лимит наличия материалов.

Аналитический учет движения материалов и их остатков осуществляется в *карточках учета материалов* (ф. №М-17). Карточки учета материалов открываются в бухгалтерии на каждый номенклатурный номер и содержат номер склада, наименование материала, марку, сорт, профиль, размер, единицу измерения, номенклатурный номер, учетную цену и срок годности. Учет на карточках ведется только в натуральном измерении.

Открытые карточки учета материалов передаются на склад для текущего заполнения. Кладовщик (заведующий складом) заполняет колонки прихода, расхода и остатка материалов на основании первичных документов (приходных ордеров, требований, накладных и т.п.) в день совершения операций. Ведение учета материалов допускается также в *Книге учета материалов*, в машинограмме (ведомости) движения и остатков материалов.

### **Документальное оформление внутреннего движения материалов**

Отпуск материалов в производство осуществляется в строгом соответствии с нормами (лимитами) расхода ресурсов. Материалы отпускаются по весу, объему, площади или счету с указанием кодов заказов, объектов, видов работ, для производства которых они отпущены. Операции, связанные с движением товарно-материальных ценностей со склада в структурные подразделения организации, оформляются *лимитно-заборными картами* (ф. №М-8), *требованиями-накладными* (ф. №М-11) и другими документами.

Для сокращения количества первичных документов рекомендуется там, где это целесообразно, оформлять отпуск систематически потребляемых материалов непосредственно в *карточках учета материалов* (ф. №М-17). В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются, а сама операция производится на основании *лимитных карт*, выписываемых в одном экземпляре и не имеющих значения бухгалтерских документов. Лимит отпуска указывается в самой карточке.

### **Лимитно-заборные карты**

*Лимитно-заборные карты* (ф. №М-8) предназначены для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции, а также для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска

материалов на производственные нужды. Лимитно-заборные карты являются оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада.

**Таблица 12.1** Лимитно-заборная карта

Организация \_\_\_\_\_

Дата составления	Код вида операции	Вид деятельности	Отправитель	Получатель	Корреспондирующий счет		Учетная единица выпуска продукции
			Структурное подразделение	Структурное подразделение	Счет, субсчет	Код аналит. учета	

Материальные ценности			Единица измерения	
Наименование, сорт, размер, марка		Номенклатурный номер	Код	Наименование
Лимит _____	Порядковый номер по карте	Всего отпущено с учетом возврата	Цена, руб., коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.
Отпущено	Дата	Кол-во	Остаток лимита	Подпись зав. складом или получателя
	....			
Возвращено				

Руководитель подразделения, установившего лимит \_\_\_\_\_

Должность      подпись      расшифровка

Руководитель подразделения, получившего  
материальные ценности  
Заведующий складом

Должность      подпись      расшифровка

Подпись      расшифровка

“ “ \_\_\_\_\_ г.

Лимитно-заборные карты выписываются подразделением логистики на одно или несколько наименований взаимозаменяемых материалов (номенклатурных номеров) в двух экземплярах. Один экземпляр лимитно-заборной карты до начала месяца передается потребителю материалов – цеху (участку), второй экземпляр – складу или кладовой цеха (участка).

Отпуск материалов в производство осуществляется складом (кладовой) при предъявлении представителем цеха своего экземпляра лимитно-заборной карты. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах дату и количество отпущенных материалов, после чего выводит остаток лимита по каждому номенклатурному номеру материалов. В лимитно-заборной карте цеха (участка) расписывается кладовщик, а в лимитно-заборной карте склада – представитель цеха (участ-

ка). При использовании лимита и по окончании месяца лимитно-заборные карты сдаются в бухгалтерию организации. Лимитно-заборные карты также используются для учета возврата неиспользованных материалов из производства. Составления каких-либо дополнительных документов для этого не требуется.

### **Требование-накладная**

Движение материалов внутри организации оформляется *требованием-накладной* (ф. №М-11), если соответствующие операции не носят регулярного характера. Требованиями-накладными могут быть оформлены следующие операции:

- получение материальных ценностей со склада или из кладовой;
- сдача из производства на склад или в кладовую остатков неизрасходованных материалов, если они ранее были получены по требованию;
- сдача на склад отходов и брака;
- перемещение ценностей со склада на склад или из цеха в цех;
- передача материальных ценностей одним материально-ответственным лицом другому внутри одного структурного подразделения.

Требование-накладная составляется в двух экземплярах материально-ответственным лицом подразделения, сдающего ценности. Один экземпляр предназначен для сдающего подразделения (материально-ответственного лица) и является основанием для списания ценностей, второй экземпляр предназначен для принимающего подразделения (материально-ответственного лица) и является основанием для оприходования ценностей. Требование-накладная по выполнению соответствующих операций подписывается материально-ответственными лицами сдатчика и получателя. Требования-накладные сдаются в бухгалтерскую службу вместе с отчетом о движении материалов, как правило, в конце каждого месяца.

### **Накладная на отпуск материалов на сторону**

Отпуск материалов сторонним организациям или обособленным хозяйствам оформляется *накладной на отпуск материалов на сторону* (ф. №М-15). Данный документ выписывается в двух экземплярах на основании нарядов, договоров (контрактов), приказов (распоряжений) руководителя и других документов. В накладной на отпуск материалов на сторону:

- содержится перечень разрешенных к отпуску ценностей с указанием их количества, цены и общей суммы;
- указывается структурное подразделение (склад), которое должно произвести отпуск;
- указывается организация-получатель ценностей;
- содержится разрешительная подпись уполномоченных лиц.

В зависимости от принятого графика документооборота, накладная на отпуск материалов на сторону может выписываться следующим образом:

- подразделение логистики (снабжения) на основании представленных документов выписывает накладную на отпуск материалов на сторону, на

- данном документе проставляется разрешительная надпись уполномоченного на то лица, после чего накладная передается на склад;
- подразделение логистики оформляет приказ (распоряжение, наряд) на отпуск материальных ценностей и передает его на склад (в кладовую), где на основании приказа выписывается и подписывается уполномоченным лицом накладная на отпуск.

Отпуск ценностей уполномоченному представителю получателя, указанного в накладной, производится при предъявлении представителем доверенности на получение ценностей (ф. №М -2). Фактический отпуск материалов по накладной подтверждается подписью работника склада и подписью представителя получателя, после чего накладная считается погашенной. Первый экземпляр погашенной накладной остается на складе и является основанием для списания материалов с учета. Второй экземпляр передается представителю организации-получателя. Одна накладная может быть оформлена сразу на несколько наименований материальных ценностей. Подразделение логистики (снабжения) также выдает получателю материальных ценностей пропуск на их вывоз или вынос с территории организации. При фактическом вывозе (выносе) данный пропуск забирается работником службы охраны.

#### **Аналитический учет материалов в бухгалтерии**

Существует несколько способов аналитического учета материалов в бухгалтерской службе: сортовой способ, способ учета по номенклатурным номерам, оперативно-бухгалтерский (сальдовый) способ.

*Сортовой способ.* Бухгалтерия открывает на каждый вид и сорт материалов карточки количественно-суммового учета, в которых на основании первичных документов фиксируются операции поступления и расхода материалов в натуральном (по количеству) и денежном (по сумме) выражении. Таким образом, аналитический учет в бухгалтерии дублирует складской учет на карточках учета материалов. По окончании месяца и на дату инвентаризации в карточках подсчитывают итоги по приходу и расходу за месяц и определяют остатки материалов. По этим данным составляются оборотные ведомости аналитического учета, открываемые по материально ответственным лицам. Итоговые данные по всем оборотным ведомостям аналитического учета должны совпадать с оборотами и остатками на соответствующих синтетических счетах.

*Способ аналитического учета по номенклатурным номерам* подразумевает отказ от ведения карточек аналитического учета и осуществление группировки первичных приходных и расходных документов по номенклатурным номерам. В конце месяца определяются итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов, и на их основании составляются оборотные ведомости аналитического учета. Оборотные ведомости составляются в натуральном и стоимостном выражении отдельно по каждому складу в разрезе соответствующих синтетических счетов и субсчетов.



### **Оперативно-бухгалтерский (сальдовый) способ аналитического учета**

При оперативно-бухгалтерском (сальдовом) способе аналитический учет материалов в бухгалтерии ведется только в суммовом выражении. На складах материально ответственные лица ведут количественно-сортовой учет с использованием карточек учета материалов, которые заполняются согласно данным первичных документов по движению материалов. Первичные документы поступают в бухгалтерию, и не реже одного раза в неделю работник бухгалтерии сверяет данные карточек учета материалов с данными первичных документов. Факт проверки карточек подтверждается подписью бухгалтерского работника.

На первое число месяца и на день инвентаризации материально ответственное лицо по данным карточек учета материалов подсчитывает количество поступивших и выбывших материалов и определяет остаток материалов. Данные об остатках материалов в разрезе номенклатурных номеров переносятся в *Сальдовые ведомости*. Сальдовые ведомости составляются по складам и по материально ответственным лицам и показывают остатки материалов на складе без оборотов прихода и расхода. В сальдовой ведомости количественные данные об остатках материалов таксируются (количество материалов умножается на учетную цену) и выводятся суммовые итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

Первичные документы по движению материалов, поступившие в бухгалтерию, после их проверки и таксировки раскладываются в *контрольной картотеке* отдельно по приходу и расходу в разрезе складов и номенклатурных групп материалов. По истечении месяца картотеку используют для составления суммовых оборотных ведомостей по каждому складу в отдельности. Данные оборотных ведомостей сверяют со стоимостными показателями сальдовой ведомости и с итогами записей в регистрах синтетического учета.

Оперативно-бухгалтерский (сальдовый) способ является наименее трудоемким, так как в нем не дублируются количественные данные складского учета ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях.

### **Регистр аналитического учета движения материалов**

Рекомендациями по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства установлен перечень типовых регистров единой журнально-ордерной формы. В данном перечне указана вспомогательная Ведомость № 10 учета материалов на складах, или «Движение материальных ценностей (в денежном выражении)».

Данная ведомость состоит из трех разделов:

- 1) «Движение на общезаводских складах (по учетным ценам)»;
- 2) «Поступило на общезаводские склады и остаток по предприятию на начало месяца — по синтетическим счетам и требующимся учетным группам»;

- 3) «Расход и остаток на конец месяца – по синтетическим счетам и требующимся учетным группам».

Ведомость № 10 учета материалов на складах является основным учетным регистром, который позволяет осуществлять:

- контроль сохранности материалов по местам их хранения;
- учет поступления и остатков материалов в разрезе синтетических счетов и групп материалов (по учетным ценам или фактической себестоимости приобретения);
- расчет фактической себестоимости окончательного расхода материалов.

Ведомость № 10 заполняется на основе производственных отчетов цехов, требований-накладных и ведомостей по движению материальных ценностей.

## Учет материалов

Синтетический учет прихода и расхода материалов, находящихся в собственности организации, осуществляется на счете 10 «Материалы». Если текущий учет материалов производится по учетным ценам, и если организация отражает процесс заготовления и приобретения ценностей обособленно, то для учета поступления материалов используются счета 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов».

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (молоко, шерсть, кожевенное сырье, птицу, хлопок и пр.), а также в строительных организациях, заготавливающих материалы и конструкции, расходы на заготовку указанных ценностей и их доставку в организацию (на стройку) до включения в фактическую себестоимость приобретения (заготовления) учитываются на счете 44 «Издержки обращения» (при наличии в организации специального заготовительного аппарата).

Материальные ценности, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». На данном забалансовом счете учитываются и полученные от поставщиков неоплаченные товарно-материальные ценности, по условиям договора запрещенные к расходованию до их оплаты. Сырье и материалы заказчика, принятые организацией в переработку (давальческое сырье), но не оплачиваемые, учитываются на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

### Счет «Материалы»

Активный счет 10 «Материалы» предназначен для обобщения информации о наличии и движении всех классификационных групп материалов. Материалы учитываются на данном счете по фактической себестоимости их приобретения или учетным ценам. При учете материалов по учетным ценам разница между

стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения отражается на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты субсчета:

- 10-01 «Сырье и материалы»;
- 10-02 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» – для учета изделий, которые требуют затрат по их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитываются на счете 41 «Товары»;
- 10-03 «Топливо»;
- 10-04 «Тара и тарные материалы» – для учета всех видов тары, кроме используемой как хозяйственный инвентарь. Снабженческие, сбытовые и торговые организации учитывают тару под товарами и порожнюю на счете 41 «Товары»;
- 10-05 «Запасные части» – для учета приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте;
- 10-06 «Прочие материалы» – для учета возвратных отходов производства и прочих материалов;
- 10-07 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;
- 10-08 «Строительные материалы» (используется организациями-застройщиками); а также другие субсчета.

По дебету счета 10 «Материалы» отражается принятие на учет поступивших в организацию (на склад) материальных ценностей.

Если учет поступления материальных ценностей осуществляется с применением счета 15 «Заготовление и приобретение материалов», то поступившие ценности приходуются *по учетным ценам* записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материалов».

Оприходованы поступившие материалы (по учетным ценам)		Д-т	К-т
21.03	«Материалы» «Заготовление и приобретение материалов»	10000	10000

Если учет поступления ценностей осуществляется без применения счета 15 «Заготовление и приобретение материалов», то приходные записи по дебету счета 10 «Материалы» производятся на сумму затрат, составляющих *фактическую себестоимость* ценностей. В данном случае корреспондирующими являются счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др. Выбор корреспондирующего счета зависит от источника поступления ценностей и от характера транспортно-заготовительных расходов.

При этом материалы, поступающие от поставщиков, принимаются на учет по счету 10 «Материалы» независимо от того, когда они поступили — до или после поступления расчетных документов. Порядок учета неотфактурованных поставок отражен в гл. 26 «Кредиторская задолженность».

**Таблица 12.2** Учет поступления материалов без использования счета 15 «Заготовление и приобретение материалов»

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Оприходованы приобретенные материалы, акцептованы счета поставщиков	Договорная цена без НДС	«Материалы»	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Оприходованы материалы, оплаченные из кассы	Сумма без НДС	«Материалы»	«Касса»
Начислена оплата труда рабочим на погрузке — разгрузке материалов	Сумма заработной платы	«Материалы»	«Расчеты с персоналом по оплате труда»
Оприходованы отходы основного производства, возвращены на склад сэкономленные материалы	Фактическая себестоимость	«Материалы»	«Основное производство»

По кредиту счета 10 «Материалы» отражается расход (списание) материалов, отпущенных со склада. Записи производятся в оценке по учетным ценам либо в оценке согласно принятым методам (по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, ФИФО, ЛИФО):

- по материалам, отпущенным для основной деятельности, — в корреспонденции с дебетом счетов учета издержек производства (обращения);

Отпущены материалы на нужды основного производства

06.03	«Основное производство» «Материалы»	Д-т 2700	К-т 2700
-------	--	-------------	-------------

- по материалам, израсходованным на капитальные вложения — в корреспонденции с дебетом счета 08 «Капитальные вложения»;

Отпущены материалы на капитальные вложения

16.01	«Капитальные вложения» «Материалы»	Д-т 1500	К-т 1500
-------	---------------------------------------	-------------	-------------

- по материалам, реализованным сторонним организациям — в корреспонденции с дебетом счета 48 «Реализация прочих активов». Данная запись производится одновременно с отражением реализации материалов проводкой по кредиту счета 48 «Реализация прочих активов» в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (на сумму продажной стоимости согласно договору).

Аналитический учет по счету 10 «Материалы» ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т. д.).

**Таблица 12.3** Учет реализации материалов на сторону (без использования счета 15 «Заготовление и приобретение материалов»)

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списаны с учета реализованные материалы	Фактическая себестоимость	«Реализация прочих активов»	«Материалы»
Реализованы материалы. Начислена за покупателями задолженность по оплате	Выручка от реализации	«Расчеты с покупателями и заказчиками»	«Реализация прочих активов»
Списан на прибыль финансовый результат от реализации	Прибыль от реализации	«Реализация прочих активов»	«Прибыли и убытки»
Поступила оплата от поставщиков в погашение задолженности за материалы	Поступившие средства	«Расчетный счет»	«Расчеты с покупателями и заказчиками»

#### Счет «Заготовление и приобретение материалов»

Активный счет 15 «Заготовление и приобретение материалов» предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материальных ценностей, относящихся к средствам в обороте (включая малоценные и быстроизнашивающиеся предметы и др.).

*В дебет* счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» относится покупная стоимость материальных ценностей, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков:

- суммы, причитающиеся поставщику согласно договору, – в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Данная запись производится независимо от того, когда поступили материалы – до или после получения расчетных документов поставщика;
- затраты на доставку и другие расходы – в корреспонденции с кредитом счетов 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 23 «Вспомогательные производства» и т.п. в зависимости от источника поступления ценностей, от характера расходов по доставке материалов в организацию.

**Таблица 12.4** Учет заготовления материальных ценностей

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Акцептованы расчетные документы поставщиков за материальные ценности	Сумма согласно договору	«Заготовление и приобретение материалов»	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
Начислена оплата труда работникам по заготовлению материалов	Сумма заработной платы	«Заготовление и приобретение материалов»	«Расчеты с персоналом по оплате труда»
Оплачены с расчетного счета затраты по заготовке и доставке материалов	Сумма расходов	«Заготовление и приобретение материалов»	«Расчетный счет»

С *кредита* счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» списывается стоимость по учетным ценам материалов, фактически поступивших в организацию и оприходованных на склад (в том числе при условном оприходовании материалов в пути) – в корреспонденции с дебетом счетов 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы».

Оприходованы поступившие на склад материалы			
27.04	«Материалы» «Заготовление и приобретение материалов»	Д-т 570	К-т 570

В конце отчетного месяца с *кредита* счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» списывается учетная стоимость *материалов в пути* (производятся их условное оприходование). После данной операции подсчитывается разность оборотов по дебету и по кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материалов», которая представляет собой разницу между фактической себестоимостью приобретения (заготовления) оприходованных материальных ценностей и их стоимостью по учетным ценам. Превышение оборота по кредиту показывает сумму экономии, превышение оборота по дебету – сумму перерасхода. Сумма экономии списывается с дебета счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» в корреспонденции с кредитом счета 16 «Отклонение в стоимости материалов». Сумма перерасхода списывается с *кредита* счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» в корреспонденции с дебетом счета 16 «Отклонение в стоимости материалов». При данном варианте учета счет 15 «Заготовление и приобретение материалов» в конце отчетного месяца имеет нулевое сальдо.

**Таблица 12.5** Списание отклонений в стоимости материалов

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Списана экономия (превышение учетной цены над фактической себестоимостью поступивших ценностей)	Превышение оборота по кредиту	«Заготовление и приобретение материалов»	«Отклонение в стоимости материалов»
Списан перерасход (превышение фактической себестоимости над учетной ценой поступивших ценностей)	Превышение оборота по дебету	«Отклонение в стоимости материалов»	«Заготовление и приобретение материалов»

Возможен другой вариант учета, когда в конце отчетного месяца со счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» не списывается стоимость материальных ценностей в пути. В этом случае конечное сальдо данного счета будет показывать наличие материальных ценностей в пути.

#### **Счет «Отклонение в стоимости материалов»**

Активно-пассивный счет 16 «Отклонение в стоимости материалов» предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных мате-

риальных ценностей, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и в учетных ценах. Этот счет используется организациями, которые учитывают материалы на счете 10 «Материалы» и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы на счете 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» *по учетным ценам*.

*В дебет* счета 16 «Отклонение в стоимости материалов» относятся суммы перерасхода, т.е. положительных отклонений фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей от их стоимости в учетных ценах – в корреспонденции с кредитом счета 15 «Заготовление и приобретение материалов». *В кредит* счета 16 «Отклонение в стоимости материалов» относятся суммы экономии, то есть отрицательных отклонений фактической себестоимости приобретенных ценностей от их стоимости в учетных ценах – в корреспонденции с дебетом счета 15 «Заготовление и приобретение материалов».

В конце месяца согласно принятым методам оценки отпущенных материально-производственных запасов исчисляются отклонения, относящиеся к отпущенным в производство, реализованным либо выбывшим по другим причинам ценностям. Исчисленные суммы списываются с кредита счета 16 «Отклонение в стоимости материалов» в корреспонденции с дебетом счетов учета издержек производства (обращения), реализации и других счетов. Перерасход списывается обычной проводкой, экономия сторнируется.

**Таблица 12.6 Учет расхода материалов с использованием счета 16 «Отклонения в стоимости материалов»**

Наименование операции	Отражаемая величина	Д-т	К-т
Отпущены материалы на производственные нужды	Учетные цены	«Основное производство»	«Материалы»
Списан на затраты производства перерасход по отпущенным материалам	Положительные отклонения себест-ти	«Основное производство»	«Отклонение в стоимости материалов»
Сторнирована экономия по материалам, отпущенным в производство	Отрицательные отклонения себест-ти	Сторно «Основное производство»	Сторно «Отклонение в стоимости материалов»
Списаны с учета реализованные материалы	Учетная цена	«Реализация прочих активов»	«Материалы»
Списан на реализацию перерасход по реализованным материалам	Сумма перерасхода	«Реализация прочих активов»	«Отклонение в стоимости материалов»

Аналитический учет по счету 16 «Отклонение в стоимости материалов» ведется по группам материальных ценностей с приблизительно одинаковым уровнем этих отклонений.

#### **Учет поступления материалов в случае расхождений с условиями договора**

Если при приемке поступивших материальных ценностей выявлена недостача в пределах норм естественной убыли, то на сумму недостачи производится за-

пись по дебету счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Поступившие ценности приходуются по дебету счета 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материалов» с уменьшением их стоимости на сумму недостачи.

Выявлена при приемке товаров недостача товаров в пределах норм убыли		Д-т	К-т
27.04	«Недостачи и потери от порчи ценностей»	30	
	«Материалы»	2970	
	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»		3000

Порядок учета расчетов с поставщиком в случае обнаружения недостачи сверх норм убыли, при выявлении арифметических ошибок и несогласованных цен в расчетных документах, а также в других случаях возникновения претензий отражен в главе 18 «Дебиторская задолженность».

Если организация обоснованно отказалась от приемки ценностей, то данные ценности принимаются на ответственное хранение, что отражается в учете записью по дебету забалансового счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Приняты ценности на ответственное хранение		Д-т	К-т
27.04	002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»	570	-

### Учет материалов в пути

Рассмотрим, как отражаются в учете два случая возникновения оплаченных и не поступивших в организацию партий ценностей (материалов в пути).

В случае *перечисления предоплаты* поставщику за ним начисляется дебиторская задолженность по предоплате, которая будет погашена при приемке отгруженных поставщиком ценностей. Данная операция отражается записью на сумму предоплаты по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счета 51 «Расчетный счет».

Перечислена предоплата поставщикам материалов		Д-т	К-т
04.04	«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	10000	
	«Расчетный счет»		10000

В случае *приемки ценностей вне местонахождения организации* их покупная стоимость отражается по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В данном случае ценности уже приняты организацией, и корреспонденция с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» показывает начисление кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками по оплате ценностей.



В обоих случаях партии материалов с момента оплаты (акцепта) считаются материалами в пути и приходуются в общем порядке по поступлению в организацию. Не поступившие на конец месяца партии должны быть условно оприходованы на счетах бухгалтерского учета (без приходавания на склад). Условное оприходование материалов в пути в конце отчетного месяца отражается по дебету счетов 10 «Материалы», 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» и кредиту соответствующих счетов:

- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – в случае предоплаты;
- 15 «Заготовление и приобретение материалов» – в случае приемки ценностей вне местонахождения организации и их оплаты до поступления в организацию.

Оприходованы (условно) материалы, находящиеся в пути

31.03	«Материалы» «Заготовление и приобретение материалов»	Д-т 7700	К-т 7700
-------	---	-------------	-------------

В начале следующего месяца данные суммы сторнируются.

Сторнирована приходная запись по материалам, находящимся в пути

01.04	Сторно «Материалы» Сторно «Заготовление и приобретение материалов»	Д-т 7700	К-т 7700
-------	---	-------------	-------------

При поступлении в организацию материалы в пути приходуются в общем порядке.

### Учет уценки материалов

По материалам, стоимость которых в конце отчетного года снижена до цен возможной реализации (в связи со снижением цен, устареванием или частичной потерей своих первоначальных качеств), суммы уценки отражаются по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции с дебетом счета 14 «Переоценка материальных ценностей».

Произведена уценка материалов, потерявших первоначальные качества

29.12	«Переоценка материальных ценностей» «Материалы»	Д-т 5400	К-т 5400
-------	--	-------------	-------------

### Вопросы

1. Какие объекты имущества относятся к материалам? Перечислите основные группы материалов.
2. Что такое номенклатурный номер?
3. С какой целью материалы в текущем учете оцениваются по учетным ценам?

4. При организации текущего учета материалов по текущим ценам — в какой момент рассчитывается фактическая себестоимость приобретения?
5. В каких случаях покупатель имеет право отказаться от поступивших в его адрес ценностей?
6. Какие типовые формы первичной учетной документации используются в учете материалов?
7. Каким образом организуется аналитический учет материалов на складах?
8. Охарактеризуйте оперативно-бухгалтерский способ учета материалов в бухгалтерии.
9. На каких счетах производится учет материалов?
10. Каким образом используются счета 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонения в стоимости материалов»?