

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( **Н И У « Б е л Г У »** )

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ**  
**Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»**

## **УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ С ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫМИ ЦЕННОСТЯМИ**

### **Выпускная квалификационная работа**

студентки очной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 Экономика  
профиля подготовки «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
4 курса группы 06001205  
Клименко Эльмиры Ивановны

**Научный руководитель:**  
к.э.н., доц. Матвийчук Л.Н.

**БЕЛГОРОД 2016**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ТОВАРНО - МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ.....	7
1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета ТМЦ.....	7
1.2. Понятия и классификация товарно-материальных ценностей.....	15
Глава 2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА АО «МИНУДОБРЕНИЯ».....	24
2.1. Анализ основных экономических показателей и организационной структуры АО «Минудобрения».....	24
2.2. Организация бухгалтерской службы и бухгалтерского учета АО «Минудобрения».....	34
Глава 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТОВАРНО- МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В АО «МИНУДОБРЕНИЯ».....	46
3.1. Первичное документальное оформление оприходования и расходования ТМЦ в АО «Минудобрения».....	43
3.2. Синтетический и аналитический учет операций по движению материалов и сырья в АО «Минудобрения» как одного из видов ТМЦ.....	53
3.3. Инвентаризация ТМЦ и порядок отражения ее результатов в бухгалтерском учете АО «Минудобрения».....	64
3.4. Раскрытие информации о ТМЦ в бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Минудобрения».....	73

3.5. Пути совершенствования бухгалтерского учета операций с товарно-материальными ценностями в АО «Минудобрения».....	79
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	82
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	87
СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ.....	93

## ВВЕДЕНИЕ

Материально-производственные запасы являются составной частью оборотного капитала практически любого предприятия, в том числе и химической промышленности. Их себестоимость занимает большой удельный вес в стоимости конечного экономического продукта хозяйственной деятельности.

В экономических системах запасы создаются и поддерживаются для реализации главной их функции – обеспечения непрерывности и устойчивости кругооборота материальных потоков в воспроизводственном процессе. Запасы не только обеспечивают надежность этих процессов, но и позволяют повысить их эффективность за счет отдельных составляющих производственных затрат и издержек обращения.

Значительный объем средств, вложенных в запасы предприятий, в том числе химической промышленности, придает проблеме их управления и бухгалтерского учета первостепенную важность. Так, на современном этапе российские предприятия пересматривают сложившуюся учетную системы, ориентируясь на требования рынка. В частности, заготовление и приобретение материально-производственных запасов имеет большое значение на начальной стадии производства. Для достижения цели по надлежащему заготовлению и потреблению товарно-материальных ценностей, с дальнейшим рациональным

использованием, служба бухгалтерского учета должна содержать полную, прозрачную информацию, позволяющую ежемесячно проводить анализ. Кроме того, данные бухгалтерского учета должны быть сопоставимы для изыскания резервов снижения себестоимости продукции в части рационального приобретения товарно-материальных ценностей.

Сложившаяся в связи с этим возникает необходимость формирования новых методических основ и разработки практических рекомендаций по построению системы бухгалтерского учета ТМЦ как одного из фактора эффективности производства.

Таким образом, из вышесказанного вытекает, что данная тема весьма актуальна в условиях рыночной экономики.

Целью данной выпускной квалификационной работы является изучение теоретических положений и их практического использования в бухгалтерском учете операций с товарно-материальными ценностями для дальнейшей разработки рекомендаций по их совершенствованию на основе данных АО «Минудобрения» как субъекта химической промышленности.

Исходя из поставленной цели, в работе сформулированы следующие задачи:

- ✓ Ознакомление с основной нормативно-правовой документацией, регулирующей бухгалтерский учет ТМЦ;
- ✓ Разъяснение основных терминов, подразумевающих под понятием «ТМЦ», сравнение мнений различных ученых и составление классификации товарно-материальных ценностей;
- ✓ Сбор общей информации об АО «Минудобрения», данные которой лежат в основе исследовательской работе;
- ✓ Составление таблицы основных показателей финансово-хозяйственной деятельности организации с вытекающими выводами и анализ соответствующих коэффициентов;

✓ Ознакомление с должностными инструкциями бухгалтера, с организацией бухгалтерской службы и бухгалтерского учета в АО «Минудобрения»;

✓ Рассмотрение организации синтетического и аналитического учета операций по движению ТМЦ, их документальное оформление, порядок проведения инвентаризации, а также приемы раскрытия информации о запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

✓ Предложение способов совершенствования бухгалтерского учета в отношении снабженческо-заготовительной деятельности.

Теоретическую и методическую основу выпускной квалификационной работы составили научные труды отечественных экономистов, учебные пособия по бухгалтерскому учету для студентов, нормативно-правовая документация законодательства Российской Федерации. В работе использовались методы системного анализа, аналитические методы, изучение нормативно-правовой базы, ознакомление с монографическими публикациями и статьями.

Объектом исследования выступили экономические данные общей деятельности и данные по операциям с товарно-материальными ценностями в акционерном обществе химической промышленности. Конкретным объектом исследования выбрано Акционерное общество «Минудобрения».

Предметом исследования является процесс бухгалтерского учета операций с товарно-материальными ценностями на предприятии химической промышленности.

В качестве информационной базы для написания работы использовалась учетная документация за период 2013-2015гг.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

Во введении обоснованы актуальность проблемы, определены цель, задачи, предмет, объект исследования и методы, используемые в процессе изучения.

В первой главе рассмотрены теоретические основы учета товарно-материальных ценностей: ознакомление с понятийным аппаратом выбранной тематики работы, составлены классификация товарно-материальных ценностей и изучено нормативное регулирование бухгалтерского учета ТМЦ в РФ.

Во второй главе рассмотрены организационная структура бухгалтерской службы акционерного общества, должностные инструкции бухгалтера и проанализирована организация бухгалтерского учета в целом. Расписана организационно-экономическая характеристика АО «Минудобрения», проведен экономический анализ основных показателей и составлены соответствующие таблицы.

В третьей главе рассмотрены методологические основы бухгалтерского учета использования ТМЦ в АО «Минудобрения»: ознакомление с порядком оприходования и расходования ТМЦ, а также документальное сопровождение данных операций; расписан синтетический и аналитический учет операций по движению материалов и сырья как одного из видов ТМЦ, а также представлен процесс проверки наличия и сохранности материальных ценностей в обществе; изучено представление информации о ТМЦ в бухгалтерской (финансовой) отчетности и даны практические рекомендации по совершенствованию учета.

В заключении формулируются выводы и рекомендации проведенного исследования в данной работе.

В конце выпускной квалификационной работы приводятся приложения, используемые в ходе исследования по выбранной теме.

Работа изложена на 92 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 16 таблиц, 2 рисунка, библиография насчитывает 50 наименований и приложен 31 документ.

# Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ТОВАРНО - МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ

## 1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учета ТМЦ

Для эффективного бухгалтерского учета и производственного использования товарно-материальных ценностей (ТМЦ) бухгалтеру необходимо обладать знаниями не только профессиональной направленности, но и юридической. Так, существует многоуровневая система нормативно-правовых документов в отношении ведения бухгалтерского учета ТМЦ в организации.

В зависимости от направленности и статуса целесообразно отобразить нормативно-правовую базу в следующем виде, как это показано на рис.1.1:

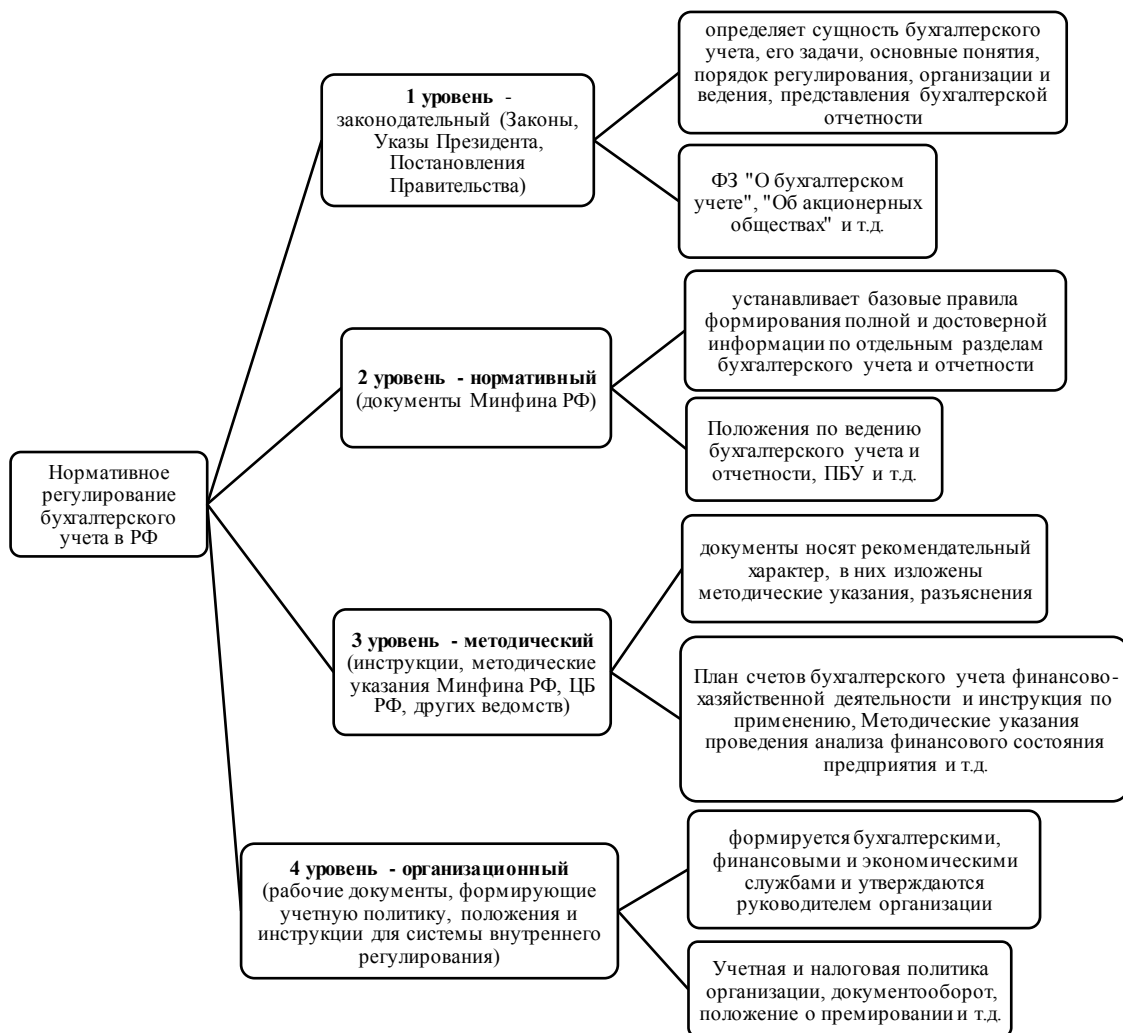


Рис. 1.1 Четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ

Таким образом, основу нормативной базы учета ТМЦ составляют следующие уровни нормативно-правового регулирования:

I. Самым высшим уровнем является законодательный. Он представлен Федеральным законом РФ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011г. № 402-ФЗ (ФЗ «О бухгалтерском учете») [6]. Помимо наличия общих требований и положений в отношении бухгалтерского учета имеется регулирование и применительно к материально-производственным запасам (МПЗ): так, например, в ст. 5 объектом бухгалтерского учета экономического субъекта являются активы, к которым можно с уверенностью отнести и МПЗ; приводятся обязательные реквизиты и основные требования к первичным учетным документам, отражающим факты хозяйственных операций в отношении товарно-материальных ценностей. Стоит отметить, что с 1 января 2013г. их формы организация может самостоятельно разрабатывать с учетом всех основных специфических особенностей производства, редактировать, расширять и применять в отношении объекта учета, за исключением форм, регулирующих федеральными законами и обязывающие вести в первоначальном варианте разработки ведомством. Данные, содержащиеся в первичных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета, требования к которым указываются в ст. 10. Не маловажный аспект освещается в ст. 11 по поводу инвентаризации активов и обязательств, так как она обеспечивает сохранность запасов, осуществление безубыточной деятельности организации, является контролем в отношении материальных ценностей. Денежное измерение, представление в бухгалтерской (финансовой) отчетности, хранение документации, соблюдение основных принципов бухгалтерского учета и т.д., - все это отражается в Федеральном законе «О бухгалтерском учете».

Федеральный закон РФ «Об акционерных обществах» № 208-ФЗ [7] в главе XIII раскрывает информацию, связанную с учетом и отчетностью,



документами общества, которые непосредственно отражают данные, связанные с материальными ценностями, например, в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Отдельным разделам отражается информация об определении балансовой стоимости активов акционерного общества в целях определения крупной сделки, а также доказательства, подтверждающие стоимость активов при оспаривании такой сделки и т.п.

Важным документом законодательного уровня системы управления учетом материально-производственных запасов также является ГК РФ (часть первая) [1]. В нем раскрываются основы договорной работы, которая является основой формирования первичной учетной документации, в том числе и по учету МПЗ: виды заключения договоров, разрешение споров по договорам и т.д. Так, собственник вправе совершать в отношении его имущества любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам, в частности, отчуждать его, передавать другим лицам, отдавать в залог и т.п. Таким образом, юридическое лицо, обладающее правом собственности на материальные ценности, может на свое усмотрение совершать любые юридически оправданные сделки, которые регулируются также ГК РФ. В ст. 357 дается характеристика основных аспектов касемо отдельных видов залога, например, залог товаров в обороте. То есть им признается залог товаров с оставлением права на заложенное имущество (товарные запасы, сырье, материалы, готовая продукция и т.п.) у залогодателя, а товары в обороте, отчужденные залогодателем, перестают быть предметом залога с момента их перехода в собственность, хозяйственное ведение или оперативное управление приобретателя. Возмещение убытков может быть представлено в виде товаров от должника и рассмотрение основных положений данного юридически-экономического факта хозяйственной жизни представлено в ГК РФ.

Также НК РФ (часть первая и вторая) [3, 4] разъясняет некоторые определения состава МПЗ и относит их к определенным категориям налогообложения, что способствует вспомогательным разъяснениям для бухгалтерского учета, который должен не противоречить налоговому. В

частности, производится взыскание налога за счет имущества организации с готовой продукции (товара) и иных материальных ценностей, не участвующих или не предназначенных для участия в производственном процессе, с сырья и материалов, предназначенных для участия в производстве. Приобретение ТМЦ, производство, хранение и транспортировка товаров и т.д. относятся к основным функциям сторон сделки, которые учитываются при определении сопоставимости условий сделок, а также другие аспекты касаются материалов и других ТМЦ в условиях сопоставимых сделок. В целях обеспечения сопоставимости интервала рыночной рентабельности НК РФ на основании отчетности позволяет проводить корректировки показателей рентабельности товарно-материальных запасов налогоплательщиков и организаций.

Постановление Правительства РФ «Об утверждении Правил учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности» № 731 [10] разъясняет правила учета и хранения драгоценных металлов, входящие в изделия, материалы и т.п. (ср. с Приказом Минфина РФ № 68н далее по тексту) [18]. Так, записи в карточках, книгах учета и других документах по драгоценным ценностям и изделий из них вносятся на основе актов о приемке материалов, карточек учета материалов, лимитно-заборных карт, требований-накладных, товарных накладных и других форм учетных документов. Предъявляет требования к их инвентаризации для выявления учетного и фактического наличия активов в организации.

II. Нормативный уровень преследует цель установить регламенты уже для отдельных экономических объектов для правильного учета и оценки, которые призваны конкретизировать ФЗ «О бухгалтерском учете». В нашем же случае это будут МПЗ.

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» № 34н в ст. 58-62 освещает правила оценки статей бухгалтерской отчетности, а именно сырье, материалы, готовая продукция и товары [13].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») № 106н определяет, как правило, фундаментальные понятия раскрытия информации в учетной политике организации, в основе которой также должны быть представлены данные относительно ТМЦ, учитываемые на предприятии [20].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) № 44н определяет понятие, состав, способы оценки и отражения в бухгалтерской отчетности материально-производственных запасов. То есть дает более конкретное, ясное, определенное понимание товарно-материальных ценностей и отношений, связанных с ними, изложен порядок раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности ТМЦ с учетом существенности [15].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» № 43н обязует организацию предоставлять бухгалтерскую отчетность и определяет ее состав [14].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)» № 32н п. 5 относит выручку от продажи материально-производственных запасов к доходам от обычных видов деятельности или относит к прочим доходам при соответствии определенным условиям [11].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99)» № 33н п.3 не признает расходами организации выбытие активов в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей; в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей. В разрезе элемента «Материальные затраты» собираются расходы по обычным видам деятельности такие как расходы на приобретение сырья, материалов и иных

МПЗ, а также возникшие при доработке, при обеспечении исправного состояния и реализации согласно ст. 7 [12]. Но согласно п. 4.50 Методических положений № 2 (ср. далее по тексту) исходя из цен их приобретения (без учета НДС, если организация является его плательщиком), наценок (надбавок), комиссионных вознаграждений, уплачиваемых снабженческим и внешнеэкономическим организациям, стоимости услуг товарных бирж, включая брокерские услуги, таможенных пошлин, платы за транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые сторонними организациями [25].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Инструкции о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении» № 68н разъясняет правила учета и хранения драгоценных металлов и продукции из них [18].

III. Документы методического третьего уровня имеют рекомендательный характер. Они разрабатываются Минфином РФ и различными ведомствами.

К числу важных документов третьего уровня относится Приказ Минфина РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» № 94н, который регламентирует движение и учет материальных ценностей в экономическом субъекте в разрезе конкретной номенклатуры, подразделения и т.д. [19].

Приказ Минпромнауки РФ «Об утверждении Методических положений по планированию, учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и калькулированию себестоимости продукции (работ и услуг) на предприятиях химического комплекса» № 2 [25] вводится в связи с появлением главы 25 «Налог на прибыль организации» НК РФ, определяющей новый порядок формирования затрат на производство и реализацию продукции для организаций химического комплекса вне зависимости от форм собственности и подчиненности.

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» № 119н [21] определяет порядок организации бухгалтерского учета МПЗ на основе ПБУ 5/01 (Приказа № 44н) [15].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды» № 135н определяет порядок ведения бухгалтерского учета специальных инструментов, приспособлений, одежды [22].

Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» № 49, который конкретизирует раскрытие данных о наличии в натуре по местам нахождения, хранения ТМЦ [16].

Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» № 71а п.3 регулирует документальное оформление операций, связанных с материалами [8].

«Инструкция по учету поступления и расходования горюче-смазочных материалов и единых талонов на отпуск нефтепродуктов на предприятиях, в организациях, колхозах и совхозах» утв. Госкомнефтепродуктом СССР № 01/21-8-72 определяет основные положения о получении, хранении, выдаче, расходовании и учете горюче-смазочных материалов [26].

Приказ Минздравсоцразвития РФ «Об утверждении Межотраслевых правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты» № 290н обязывает юридических лиц организовывать СИЗ для работников и представляет требования по их хранению, движению, уходу [24].

IV. К документам четвертого уровня относятся внутрифирменные стандарты, положения, приказы и т.п., которые регламентируют учет на основании нормативно-правовых актов и отвечающие специфике организации:

1. Стандарт организации интегрированной системы менеджмента 6.1 (4.4.1)-03 «Порядок учета движения товарно-материальных ценностей» (СТО 6.1 (4.4.1)-03 «Порядок учета движения товарно-материальных ценностей») регламентирует порядок поступления, отпуска, реализации и списания ТМЦ и распространяется на все подразделения АО «Минудобрения», кроме централизованной ремонтной службы. Дает основные определения понятий, перечень документов по поступлению ТМЦ и выбытию, отпуску и списанию, алгоритм обеспечения подразделений материальными ценностями (приложение 1);

2. Стандарт предприятия системы менеджмента качества 7.4-02-03 «Управление закупками» (СТП СМК 7.4-02-03 «Управление закупками») упорядочивает обеспечение производственных подразделений, объектов соцкультбыта и других подразделений ТМЦ для стабильной работы АО «Минудобрения» путем планирования потребности ТМЦ, контролем за своевременным заключением контрактов на поставку и организацией складов, учета и хранения поступивших ТМЦ и т.п. Он также предоставляет алгоритм действий по заключению контрактов, по оприходованию материальных ценностей и приводит перечень необходимых документов (приложение 2);

3. Приказ по АО «Минудобрения» № 668 от 29 декабря 2012г. об учетной политике для целей бухгалтерского учета, где приказывает принять учетную политику и главному бухгалтеру обеспечить выполнение ее требований, обеспечение оперативного учета изменений действующего законодательства. Контроль же за исполнением руководитель возлагает на себя (приложение 3).

4. Учетная политика для целей бухгалтерского учета устанавливает требования к способам ведения бухгалтерского учета в АО «Минудобрения» (приложение 4).

## 1.2. Понятия и классификация товарно-материальных ценностей

Для успешной деятельности производственного предприятия необходимы не только денежные и основные средства (что не отрицает их важности), но и оборотные, проходящие различные этапы цикла и преобразующиеся из одной экономической и физической формы в другую:

1) Стадия снабжения представляет собой процесс приобретения, заготовления, обеспечения производственными запасами подразделения посредством их обмена на денежные средства или иным способом, например, бартер, безвозмездно и т.п.

2) Затем, минуя формы незавершенного производства и полуфабрикатов, производственные запасы трансформируются в готовую продукцию.

3) Итогом трудоемкого и материалоемкого процесса является готовая продукция, которая поступает на реализацию, целью которой является получение прибыли организацией, т.е. принятие в итоге денежной формы.

Чтобы правильно и юридически оправданно отразить в бухгалтерском учете все экономические элементы кругооборота мобильных активов, бухгалтер должен изучить, понять, на основе профессионального суждения выбрать наиболее подходящие понятия, классификации, счета для бухгалтерского учета ценностей, участвующих в производственном процессе.

В специализированной литературе существует плюрализм понятийного аппарата, связанного с материальными ценностями, где каждый термин имеет собственное толкование различными авторами и законодательством, различные нюансы в отличиях. Потому первостепенной задачей в такой ситуации можно поставить нахождение общих точек соприкосновения, обобщение различий и достижение консенсуса.

Для начала очень важно понять разницу между товарно-материальными ценностями (ТМЦ) и материально-производственными запасами (МПЗ) или их равнозначность. Рассмотрим, как законодательство трактует данные понятия, что под ними подразумевает и где это упоминается.

Так, согласно п. 2 Приказа Минфина РФ № 119н методических рекомендаций в качестве МПЗ принимаются активы [21]:

1. используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
2. предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары;
3. используемые для управленческих нужд организации.

Для целей ПБУ 5/01 в п.2, 4 в качестве МПЗ принимают активы [15]:

1. используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
2. предназначенные для продажи;
3. используемые для управленческих нужд организации;
4. готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).
5. товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Настоящее Положение не применяется в отношении активов, характеризующихся как незавершенное производство.

Также в Приказе Минфина РФ № 34н в п. 58, 59, 60 рассматриваются следующие составляющие статей бухгалтерской отчетности как сырье, материалы, готовая продукция и товары [13]:



1. Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара и другие материальные ресурсы;

2. Готовая продукция;

3. Товары в организациях, занятых торговой деятельностью.

Приказ Минфина № 94н включает в «Производственные запасы» сырье и материалы, покупные полуфабрикаты, тара и т.п., отдельно выделяет «Готовая продукция и товары», где товары на складах, тара под товаром, покупные изделия и т.п.[19].

В целях совершенствования нормативно-правового регулирования в сфере учета МПЗ Минфин РФ разработал проект ПБУ 5/2012, которое предположительно должен был вступить в силу в 2013г. для приближенности российского законодательства к МСФО. Так, в соответствии с п. 2 перечень объектов, включаемые в запасы, расширяется [23]:

1. сырье, материалы, предназначенные для использования при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ и услуг;

2. инструменты, инвентарь, оборудование и т.п. со сроками использования до 12 месяцев;

3. готовая продукция, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации;

4. товары, приобретенные у других лиц, и предназначенные для перепродажи в ходе обычной деятельности организации;

5. затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом (незавершенное производство), полуфабрикаты собственного производства;

6. объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи;

7. объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи;

8. объекты, соответствующие условиям признания основных средств, но которые в силу малой ценности разрешается признавать в составе запасов.

Следовательно, в ПБУ 5/2012 к запасам отнесены вдобавок активы, не завершившие процесс производства, то есть незавершенное производство. Стоит учесть, что данное ПБУ 5/2012 в настоящее время не вступило полностью в силу и не заменило ПБУ 5/01, Приказ № 119н и некоторые другие правовые акты.

Однако, в своих последних современных изданиях ссылаются на ПБУ 5/2012 как на основной нормативно-правовой акт, регулирующий экономические отношения в учете МПЗ, такие авторы как Костюкова Е.И., Кувшинов М.С. и др. [33, 34].

Профессора Богатая И.Н. и Хахонова Н.Н. сходятся во мнении, что «материально-производственные запасы» (МПЗ) – это часть имущества, используемая в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции (выполнении работ и оказании услуг) для продажи; предназначенная для продажи; используемая для управленческих нужд организации, основным является критерием – служение менее года. Также в составе учитывают спецоснастку, спецодежду, инвентарь и хозяйственные принадлежности (ИХП). ИХП – это часть МПЗ организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев [29].

Такие авторы как Сапожникова Н.Г., Быков В.С., Горбунова Т.В., Крайнова И.М. и др. считают, что МПЗ включают активы, используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг; предназначенные для продажи, а также используемые для управленческих нужд организации [30, 40].

Данное выше определение в своих работах расширяют Чая В.Т., Латыпова О.В., Ширококов В.Г., Грибанова З.М., Грибанов А.А.: к материальным ресурсам относят кроме того предметы труда для производственных или хозяйственных нужд, являющиеся частью оборотных

средств и переносящие полностью свою стоимость на создаваемый продукт в течение одного цикла [47, 49].

Таким образом, законодательство, как правило, не употребляет такое понятие как товарно-материальные ценности, вместо него использует термин «материально-производственные запасы». Исследуя составляющие данного элемента, можно прийти к выводу, что в МПЗ входят: сырье, материалы, готовая продукция, активы для продажи или прошедшие все этапы производственного цикла, полуфабрикаты, тара. Незавершенное производство не включается в данное понятие, за исключением ПБУ 5/2012.

Товарно-материальные ценности - статистический показатель, отражающий на определенную дату стоимость товарно-материальных ценностей, в состав которых входят производственные запасы, незавершенное производство, остатки готовой продукции [44].

Далее в тексте в качестве синонимов будут использоваться ТМЦ и МПЗ. Потому, как мы смогли проследить понимание законодательством материально-производственных запасов в положениях, утвержденных приказом Минфина РФ, и учеными экономических наук, в то время как определение товарно-материальных ценностей не установлено. Различие этих понятий заключается в том, что термин ТМЦ используется в основном именно для товаров (в частности, при применении унифицированных форм), а термин МПЗ - и для товаров, и для материалов, и для готовой продукции [36].

В ГК РФ согласно ст. 454 товаром считается вещь, которую продавец обязуется по договору купли-продажи передать покупателю и получить с него определенную денежную сумму. При этом любая вещь может стать товаром, если отвечает требованиям, предусмотренным в ст. 129 ГК РФ [2]:

1. Объекты могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому;
2. Объекты, ограниченные в оборотоспособности, могут оборачиваться по специальному разрешению;

3. Земля и другие природные ресурсы в мере, допускаемой законами о земле и природных ресурсах;

4. Результаты интеллектуальной деятельности и т.п. не могут отчуждаться, но права на них и материальные носители, выражающие их, могут переходить от одного лица к другому.

В НК РФ согласно п. 3 в качестве объекта налогообложения товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. К товарам относится и иное имущество, определяемое таможенным законодательством [3].

В п. 2 ПБУ 5/01 приведено следующее определение товара: «Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи» [15].

Составим обобщенную классификацию ТМЦ по различным признакам, представленную в большинстве современной бухгалтерской литературе и раскрывающая основные компоненты, учитываемые как «запасы»:

I. По характеру владения товарно-материальными ценностями:

1. Ценности, принадлежащие организации по праву собственности (по праву хозяйственного ведения или оперативного управления) - относятся изготовленные, купленные либо полученные в иной форме ценности, находящиеся на складе и в производстве:

- получаемые ценности, находящиеся в пути, если к организации в соответствии с договором о поставке перешло право собственности на них;

- ценности, принадлежащие организации, отданные другим в переработку, а также на реализацию, в том числе на условиях комиссии, до перехода права собственности на них к покупателю;

- принадлежащие организации ценности, учитываемые в залоге, как находящиеся на складе организации, так и переданные на хранение залогополучателю.

2. Ценности не принадлежащие организации по праву собственности и другому аналогичному праву, но по условиям договора, находящиеся у нее, учитываются отдельно по их видам - за балансом:

- принятые на ответственное хранение, в случае отказа в установленном порядке от оплаты счетов поставщиков, а также запрещенные к расходованию до оплаты счетов поставщиков;

- принятые в переработку без оплаты их стоимости;

- принятые от поставщиков для реализации на условиях комиссии.

II. По порядку использования товарно-материальных ценностей:

1. используемые в производстве - сырье, материалы, полуфабрикаты, топливо, строительные конструкции и детали, запасные части и агрегаты, шины, семена и корма, минеральные удобрения, ядохимикаты, тара, предназначенная для осуществления технологического процесса и др.;

2. предназначенные для продажи:

a. Товары - часть МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи;

b. Готовая продукция – часть МПЗ организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, качественные характеристики которой соответствуют договорам и иным нормативным документам.

3. используемые как средства труда в виде инвентаря и хозяйственных принадлежностей в течение не более 12 месяцев или не более длительности операционного цикла организации независимо от стоимости, т.е. малоценные и быстро изнашиваемые предметы [с. 221-222, 31].

4. которые после их монтажа будут функционировать в составе основных средств:

a. Комплектующие изделия - это элементы и изделия организации-поставщика, приобретаемые для комплектования продукции, выпускаемой организацией-изготовителем. Также это могут быть изделия, приобретаемые

для научно-конструкторских работ, в виде специального оборудования, инструментов, приборов и др. приспособления [19].

Согласно ГК РФ в ст. 134 разнородные вещи, которые соединены для использования по общему назначению представляют единое целое, одну вещь (сложную вещь) [1].

III. В зависимости от роли в процессах производства продукции (выполнения работ, оказания услуг), материалы подразделяются на:

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

Разделение между сырьем и основными материалами определяется традицией употребления данных понятий. Сырьем принято называть продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности, а материалами – продукцию обрабатывающей промышленности.

2. Вспомогательные материалы потребляются для хозяйственных нужд, технологических целей, содействия производственному процессу. Они используются для воздействия на сырье и основные материалы с целью придания продукции определенных потребительных свойств (смазочные и обтирочные материалы и т.п.).

3. Топливо предназначается для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления зданий. Бывает нескольких видов [с. 221, 31]:

- a. технологическое (используемое для технологических целей в процессе производства продукции);
- b. двигательное (горючее - бензин, дизельное топливо и т.д.);
- c. хозяйственное (используемое на отопление).

4. Запасные части - активы, предназначенные для использования в ремонте, реконструкции, а также приходяемые после демонтажа. Главным условием является целевая эксплуатация по определению в данной организации, а не для перепродажи.

5. Тара и тарные материалы - это предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения продукции и детали, предназначенные специально для изготовления и ремонта тары (тарные материалы), например, детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др. [п. 161, 21].

Различают следующие виды тары: тара из древесины, тара из картона и бумаги, тара из металла, тара из пластмассы, тара из стекла, тара из тканей и нетканых материалов [п. 160, 21].

6. Покупные полуфабрикаты - это продукция сторонних организаций, которая потребляется в производственном цикле, требует затрат по дальнейшей обработке или сборке и входит в материальную основу производимой продукции.

7. Возвратные отходы производства - это остатки сырья, основных и вспомогательных материалов, покупных полуфабрикатов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовый продукт и утратившие частично или полностью свойства исходных материалов, но не превратились в мусор [с. 221, 31]. Но, если остатки согласно технологическим стандартам передаются в другие подразделения как полноценные материалы для производственного процесса другой продукции, то такие не относятся к возвратным отходам [ст. 254, 4].

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

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

Указанные классификации производственных запасов используются для построения синтетического и аналитического учета, а также составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.

Внутри каждой из перечисленных групп материальные ценности подразделяют на виды, сорта, марки, типоразмеры. Каждому наименованию, сорту, размеру материалов присваивают краткое числовое обозначение (номенклатурный номер) и записывают его в специальный реестр, который называют номенклатурой-ценником. В номенклатуре-ценнике указывают также твердую учетную цену и единицу измерения материалов.

## **Глава 2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА АО «МИНУДОБРЕНИЯ»**

### **2.1. Анализ основных экономических показателей и организационной структуры АО «Минудобрения»**

Практические аспекты анализа произведены на материалах Акционерного общества «Минудобрения» (иностранное: JOINT STOCK COMPANY MINUDOBRENIYA; краткое: АО «Минудобрения»). Насчитывает 1 филиал, 18 дочерних организаций и имеет 29 лицензий. Экономический субъект зарегистрирован Государственной регистрационной палатой при Министерстве юстиции РФ 7 июня 2000г. Генеральный директор – Дуденков Юрий Леонидович. Фактический адрес места нахождения: 396657, Россия, Воронежская область, город Россошь, улица Химзаводская, 2 (ИНН 3627000397; КПП 362701001; ОГРН 1023601231840; ОКПО 206486; ОКАТО 20247501000). Основная отрасль - «Химическая и нефтеперерабатывающая промышленность».

В соответствии с решением внеочередного общего собрания акционеров от 25 января 2016г. наименование организационно-правовой формы приведено в соответствие с действующим законодательством РФ, полное и сокращенное наименования общества изменены на Акционерное общество «Минудобрения», или АО «Минудобрения».



Россошанские «Минудобрения» - крупное предприятие химической промышленности России, единственный производитель минеральных удобрений в Центрально-Черноземном регионе. Более 30 лет выпускает высококачественную продукцию, достоинство которой оценили, как отечественные сельхозпроизводители, так и многочисленные зарубежные аграрии.

В период перехода к рыночной экономике промпредприятие сумело адаптироваться к современным условиям хозяйствования, приумножить свой технический потенциал и выйти на более качественный уровень развития производства. В 1994г. продукция АО «Минудобрения» удостоилась самой высокой награды - Бриллиантовой звезды за качество. В 2003г. была внедрена и сертифицирована система менеджмента качества ИСО 9001 и получен сертификат в Системе ГОСТ. В июле 2014г. успешно прошло ресертификационный аудит, по результатам которого Органом по сертификации TÜV Thüringene.V. был выдан сертификат соответствия требованиям стандартов ISO 9001:2008 и ISO 14001:2004.

Большую помощь предприятие оказывает социально-реабилитационному центру для несовершеннолетних, филиалу областной станции переливания крови, Россошанскому химико-механическому техникуму (бывшему ПЛ-55) и другим учреждениям. На протяжении многих лет последовательно реализуется программа по организации оздоровительного отдыха и лечения работников АО «Минудобрения», членов их семей и пенсионеров: медико-санитарная часть приобретает новейшие оборудования для обеспечения достойного оказания услуг здравоохранения; заводской профилакторий широкий спектр медицинских и рекреационных услуг; заводской клуб «Гамма» обеспечивает проведение городских мероприятий и встреч; а база отдыха «Дон» является излюбленным местом проведения летних каникул для семей работников завода. Футбольный клуб «Химик-Россошь» в 2013-2014гг. становился бронзовым призёром первенства России в третьей лиге, а волейбольный клуб

«Химик» - бессменный чемпион Воронежской области, обладатель высших трофеев областных Спартакиад.

Юридическое лицо АО «Минудобрения» осуществляет следующие виды деятельности (в соответствии с кодами ОКВЭД, указанными при регистрации):

I. Основной вид деятельности - производство удобрений и азотных соединений.

II. Дополнительные виды деятельности:

1. Производство промышленных газов;
2. Производство прочих основных неорганических химических веществ;
3. Производство пара и горячей воды (тепловой энергии) котельными;
4. Деятельность агентов по оптовой торговле удобрениями, пестицидами и прочими агрохимикатами;
5. Розничная торговля цветами и другими растениями, семенами и удобрениями;
6. Деятельность прочих мест для временного проживания;
7. Деятельность столовых при предприятиях и учреждениях;
8. Управление эксплуатацией жилого фонда;
9. Деятельность больничных учреждений широкого профиля и специализированных;
10. Деятельность санаторно-курортных учреждений;
11. Деятельность библиотек, архивов, учреждений клубного типа;
12. Деятельность в области спорта;
13. Уборка территории и аналогичная деятельность.

Работает в следующих отраслях промышленности (в соответствии с классификатором ОКОНХ):

1. Промышленность;
2. Химическая и нефтехимическая промышленность (без химико-фармацевтической промышленности);
3. Химическая промышленность;

4. Основная химия;
5. Азотная промышленность.

На данный момент АО «Минудобрения» выпускает следующую продукцию:

1. Аммиак жидкий технический марки А для промышленности, марки Б для сельского хозяйства;
2. Аммиачная вода 25%;
3. Карбонат кальция (для сельского хозяйства);
4. Кислород газообразный;
5. Мел технологический;
6. Нитроаммофоска (азофоска);
7. Селитра аммиачная.

Проведем первоначальную характеристику средств АО «Минудобрения» и их источников для оценки финансового состояния путем вертикального и горизонтального анализа аналитического баланса АО «Минудобрения» (приложение 5).

Вертикальный анализ предполагает изучение соотношений разделов и статей баланса, их долей в итоге баланса, т.е. структуры активов и пассивов.

Горизонтальный анализ направлен на сопоставление аналогичных показателей баланса, числящихся на различные даты, т.е. представляет собой изучение изменений этих показателей в динамике [27].

На основе данных можно сделать следующие выводы:

1. общая стоимость имущества увеличилась за отчетный период на 32,89%, что свидетельствует о росте хозяйственной деятельности;
2. повышение стоимости имущества на 22.136.992 тыс. руб. сопровождалось внутренними изменениями в активе: при повышении суммы внеоборотных активов на 369.605 тыс. руб. (9,12%) произошло увеличение оборотных средств на 21.767.387 тыс. руб. Однако, снижение уровня удельного веса на конец периода иммобильных активов в общей структуре баланса на 2,13% обеспечило прирост мобильных - на 2,13%;

3. увеличение стоимости иммобильных активов в целом произошло вследствие наращивания прочих внеоборотных активов на 470.683 тыс. руб. при одновременном снижении основной статьи I раздела (4,57% в структуре) в виде основных средств на 2,48%;

4. наиболее существенное увеличение удельного веса на 3,95% наблюдается в статье дебиторская задолженность, составляющая 87,58% в структуре баланса. Данный хозяйственный факт может привести к финансовым затруднениям, поскольку происходит не только отвлечение оборотных средств, но и снижение в частности запасов на 1,99% и очень незначительное увеличение денежных средств (на 0,44%). Такой рост называют в некоторых случаях спонтанным, потому что затруднительно содействовать росту оборота без наращивания запасов.

Для общей оценки имущественного потенциала предприятия проводится анализ динамики состава и структуры обязательств (пассива) баланса.

Данные аналитического баланса свидетельствуют о том, что увеличение стоимости имущества обусловлено главным образом привлечением заемных средств предприятия (на 14,09%), которые составляют 45,19% в структуре баланса. Наиболее высокое значение в структуре пассива баланса АО «Минудобрения» приходится на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток), включающий 40,49% от общей суммы пассива. Также наблюдается прирост краткосрочной кредиторской задолженности на 1.376.566 тыс. руб., или 4,96% в структуре баланса. Таким образом, финансирование оборотных средств идет в основном за счет привлечения долгосрочных заемных средств и кредиторской задолженности.

Для представления общей экономической характеристики предприятия была составлена табл. 2.1, где указаны основные экономические показатели деятельности АО «Минудобрения» (приложение 6,7,8,9).

Таблица 2.1

**Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности  
организации АО «Минудобрения»**

Наименование показателей	Годы			Отклонение (+; -)	
	2014	2013	2012	2014-2013гг.	2013-2012гг.
Выручка от реализации продукции (В), тыс. руб.	28 157 878	26 585 389	29 699 043	+1 572 489	-3 113 654
Объем выпущенной продукции, тыс. руб.	926 780	993 879	940 754	-67 099	+53 125
Себестоимость продаж (С), тыс. руб.	15 527 779	15 950 275	15 852 026	-422 496	+98 249
Прибыль от продаж (ВП), тыс. руб.	8 386 498	6 213 917	9 686 398	+2 172 581	-3 472 481
Чистая прибыль (ЧП), тыс. руб.	5 571 056	4 973 619	7 362 987	+597 437	-2 389 368
Среднегодовая стоимость основных средств (СО), тыс. руб.	3 127 163,5	3 309 411,5	3 486 695,5	- 182 248	-177 284
Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	48 352 292	25 108 770,5	8 292 812	+23 243 521,5	+16 815 958,5

Продолжение табл. 2.1

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	2 647 733	1 812 280,5	1 305 374,5	+835 452,5	+506 906
Среднесписочная численность работников (ССЧ), чел.	4 145	4 145	4 108	0	+37
Валюта баланса, тыс. руб.	67 296 478	45 159 486	19 825 537	+22 136 992	+25 333 949
Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб.	12 492 419	13 128 477	12 966 332	-636 058	+162 145
Материалоотдача, тыс. руб.	0,07	0,08	0,07	-0,01	+0,01
Материалоемкость, тыс. руб.	13,48	13,21	13,78	+0,27	-0,57
Производительность труда (В/ССЧ), тыс. руб./чел	6 793,22	6 413,85	7 229,56	+379,37	-815,72
Фондоотдача (В/СО), тыс. руб.	9,00	8,03	8,52	+0,97	-0,48
Фондоёмкость, руб.	0,11	0,12	0,12	-0,01	+0,01
Рентабельность товаров (ВП/С), %	54	39	61	+15	-22
Чистая рентабельность продаж (ЧП/В), %	20	19	25	+1	-6

Проанализировав данные финансово-хозяйственной деятельности, можно сделать следующие заключения. По такому показателю, как выручка от реализации продукции, наблюдается положительная динамика. В 2014г. по сравнению с 2013г. выручка от реализации продукции увеличилась на 1.572.489 тыс. руб., но в 2013г. по сравнению с 2012г. наблюдалась обратная картина, то есть произошло снижение, которое составило 3.113.654 тыс. руб.

Себестоимость продаж в 2013г. в сравнении с 2012г. увеличилась на 98.249 тыс. руб., данное увеличение может быть вызвано повышением цен на

потребляемые ресурсы необходимые для производства минеральных удобрений. А в 2014г. по сравнению с 2013г. ситуация стабилизировалась, что привело к снижению себестоимости на 422.496 тыс. руб. Это обусловлено тем, что организация нашла оптимальные варианты производства удобрений, которые приведут к снижению затрат на их производство без потери качества.

Прибыль от продаж находится в непосредственной зависимости от такого показателя как выручка от реализации продукции. Так как значение последнего показателя в 2014г. в сравнении с 2013г. увеличилось на 1.572.489 тыс. руб., это и повлекло за собой увеличение прибыли от продаж на 2.172.581 тыс. руб.

Среднесписочная численность работников в АО «Минудобрения» в 2012г. составила 4.108 чел., в период 2013-2014гг. штат сотрудников был расширен на 37 чел. Незначительное увеличение численности при среднем темпе роста выручки от реализации продукции повлияло на повышение производительности труда. В 2012г. производительность труда составила 7.229,56 тыс. руб./чел.; в 2013г. – 6.413,85 тыс. руб./чел.; в 2014г. – 6.793,22 тыс. руб./чел.

В 2014г. в сравнении с 2013г. показатель чистой рентабельности увеличился на 1%. Данное увеличение незначительно, но все же оно положительно характеризует общее экономическое состояние организации. На данное увеличение могли повлиять такие факторы как рост объемов продажи продукции и уменьшение себестоимости выпускаемой продукции. А в 2013г. в сравнении с 2012г. происходило снижение данного показателя, вследствие увеличения себестоимости, но снижения выручки от реализации выпускаемой продукции.

Для аналитического исследования рыночной (финансовой) устойчивости выполнены расчеты относительных коэффициентов, ее определяющих: автономии, соотношения мобильных и иммобилизованных средств, соотношения заемных и собственных средств, маневренности и т.д., результаты которых показаны в табл. 2.2.

## Показатели рыночной (финансовой) устойчивости АО «Минудобрения»

Показатели	2012 год	2013 год	2014 год	Отклонение 2013-2012гг. (+/-)	Отклонение 2014-2013гг. (+/-)
Собственный капитал, тыс. руб.	17 753 316	22 727 689	28 298 745	+4 974 373	+5 571 056
Заемный капитал, тыс. руб.	2 072 221	22 431 797	38 997 733	+20 359 576	+16 565 936
Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	240 011	273 384	5 056 594	+33 373	+4 783 210
Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	1 832 210	22 158 413	33 941 139	+20 326 203	+11 782 726
Валюта баланса, тыс. руб.	19 825 537	45 159 486	67 296 478	+25 333 949	+22 136 992
Оборотные активы, тыс. руб.	16 011 086	41 475 762	63 243 149	+25 464 676	+21 767 387
Внеоборотные активы, тыс. руб.	3 814 451	3 683 724	4 053 329	-130 727	+369 605
Коэффициент концентрации собственного капитала (коэффициент автономии)	0,90	0,50	0,42	-0,39	-0,08
Коэффициент концентрации заемного капитала (коэффициент финансовой зависимости)	0,10	0,50	0,58	+0,39	+0,08
Коэффициент соотношения мобильных и иммобилизованных средств	4,2	11,26	15,6	+7,06	+4,34

Продолжение табл. 2.2

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,12	0,99	1,38	+0,87	+0,39
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,78	0,83	0,73	+0,05	-0,1
Коэффициент текущей задолженности	0,09	0,49	0,50	+0,40	+0,01
Коэффициент устойчивости финансирования	0,91	0,51	0,50	-0,40	-0,01
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,12	0,99	1,38	+0,87	+0,39

Анализ показателей табл. 2.2 позволяет сделать выводы о том, что АО «Минудобрения» обладает относительно стабильной финансовой устойчивостью.

В частности, собственный капитал в течение исследуемого периода увеличивался и на конец 2014г. составил 28.298.745 тыс. руб. по отношению к валюте баланса в размере 67.296.478 тыс. руб. на период 2014г., что подтверждает удовлетворительное значение коэффициента независимости (автономии) равного 0,42.

Коэффициент маневренности собственного капитала в АО «Минудобрения» в 2012г. был равен 0,78, в 2013г. - 0,83, а в 2014г. снизился почти до уровня 2012г. - 0,73. То есть значительная часть собственных средств

закреплена в ценностях мобильного характера (оборотные активы), которые могут быть достаточно быстро преобразованы в денежную наличность.

Коэффициент устойчивости финансирования находится в зависимости от величины собственного капитала. Так, в 2012г. при собственном капитале, равном 17.153.316 тыс. руб., коэффициент устойчивости финансирования составил 0,91; в 2013г. 22.727.689 тыс. руб. и 0,51; в 2014г. 28.298.745 тыс. руб. и 0,50 соответственно, при этом коэффициент соотношения заемных и собственных средств в динамике демонстрирует увеличение зависимости АО «Минудобрения» от внешних источников финансирования: 2012г. - 0,12; 2013г. - 0,99; 2014г. - 1,38. Таким образом, в исследуемом периоде АО «Минудобрения» в ходе своей экономической деятельности прибегает все к большим заимствованиям, в следствие чего снижает свою устойчивость финансового положения.

Для более точного определения платежеспособности АО «Минудобрения» необходимо рассчитать не только относительные коэффициенты ликвидности, но и платежеспособность.

Ликвидность баланса предприятия – такое соотношение между активами и пассивами бухгалтерского баланса предприятия, при котором обеспечивается соответствие между группами активов и пассивов как по сумме, так и по срокам погашения.

Ликвидность предприятия – способность предприятия выполнить свои краткосрочные обязательства; готовность текущих активов к превращению в деньги и время, необходимое для этого превращения, с учетом возможного обесценения активов при их быстрой реализации.

Таблица 2.3

Анализ коэффициентов, характеризующих ликвидность баланса  
АО «Минудобрения»

Показатели	2012 год	2013 год	2014 год	Отклонение 2013-2012гг. (+/-)	Отклонение 2014-2013гг. (+/-)
Денежные средства, тыс. руб.	422 952	350 512	820 946	-72 440	+470 434
Дебиторская задолженность,	12 450 823	37 766 718	58 937 866	+25 315 895	+21 171 148



тыс. руб.					
Краткосрочные финансовые вложения, тыс. руб.	43 066	43 547	55 468	+481	+11 921
Оборотные активы, тыс. руб.	16 011 086	41 475 762	63 243 149	+25 464 676	+21 767 387
Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	1 832 210	22 158 413	33 941 139	+20 326 203	+11 782 726
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,25	0,02	0,03	-0,23	+0,01
Коэффициент быстрой ликвидности	7,05	1,72	1,76	-5,33	+0,04
Коэффициент текущей ликвидности	8,74	1,87	1,86	-6,87	-0,01

Показатели ликвидности баланса АО «Минудобрения», рассчитанные и представленные в табл. 2.3, находятся в пределах соответствующих нормативных значений за исключением коэффициента абсолютной ликвидности. В частности, коэффициенты абсолютной ликвидности и быстрой ликвидности на конец 2014г. незначительно увеличились по сравнению с 2013г., но значительно снизились в 2013г. по отношению к 2012г. То есть на конец 2014г. АО «Минудобрения» не может обеспечить «мгновенный» расчет по текущим долгам, но в целом за счет, например, продажи ликвидных активов (например, запасы, дебиторская задолженность и т.п.) сможет погасить краткосрочные обязательства. Также является организацией с низким риском для выдачи ей краткосрочных займов кредиторами.

Платежеспособность предприятия – это способность субъекта экономической деятельности полностью в срок погашать свою кредиторскую задолженность. Платежеспособность является одним из ключевых признаков нормального (устойчивого) финансового положений предприятия.

Платежеспособность предприятия складывается из двух факторов:

1. Наличие активов (имущества и денежных средства), достаточных для погашения всех имеющих у организации обязательств;
2. Степень ликвидности имеющих активов достаточная для того, чтобы при необходимости реализовать их, обратить в деньги в сумме достаточной для погашения обязательств.

Чтобы выжить в условиях рыночной экономики и не допустить банкротства организации, нужно хорошо знать, как управлять финансами,

какой должна быть структура капитала по составу и источникам образования, какую долю должны занимать собственные средства, а какую - заёмные. Главная цель анализа платежеспособности - своевременно выявлять и устранять недостатки в финансовой деятельности и находить резервы улучшения финансовых возможностей организации.

Анализом платёжеспособности организации занимаются не только руководители и соответствующие службы предприятия, но и его учредители, инвесторы. Его целью является изучение эффективности использования ресурсов, определение степени риска, поставщики для своевременного получения платежей, налоговые инспекции для выполнения плана поступления средств в бюджет и т.д

Внутри отчетного периода в АО «Минудобрения» составляется платежные календарь по данным об отгрузке и реализации продукции, выписок из банковских счетов, документов о расчетах по заработной плате, по выданным авансам, картотеки срочных платежей и т.д. В платежном календаре подсчитываются платежные средства и платежные обязательства (табл. 2.4).

Таблица 2.4

## Анализ платежеспособности АО «Минудобрения»

Показатели	2012г.	2013г.	2014г.	Отклонение 2013-2012гг. (+/-)	Отклонение 2014-2013гг. (+/-)
Платежные средства:					
Денежные средства, тыс. руб.	422 952	350 512	820 946	-72 440	+470 434
Дебиторская задолженность, тыс. руб.	12 591 448	30 467 407	51 507 995	+17 875 959	+21 040 588
Краткосрочные финансовые вложения, тыс. руб.	43 066	43 547	55 468	+481	+11 921
Итого платежных средств, тыс. руб.	13 057 466	30 861 466	52 384 409	+17 804 000	+21 522 943
Срочные платежи:					
Задолженность по оплате труда, тыс. руб.	1 576 231	1 705 146	1 855 592	+128 915	+150 446
Задолженность перед бюджет и внебюджетными фондами, тыс. руб.	195 454	127 593	544 265	-67 861	416 672
Задолженность перед поставщиками и подрядчиками, тыс. руб.	957 141	1 045 501	1 720 591	+88 360	+675 090
Итого срочных платежей, тыс. руб.	2 728 826	2 878 240	4 120 448	+149 414	+1 242 208
Коэффициент текущей платежеспособности	4,79	10,72	12,71	+5,94	+1,99

Для АО «Минудобрения» в 2014г. коэффициенты ликвидности платежеспособности составили выше 1, что в течение нескольких отчетных периодов прослеживается стабильная положительная ситуация. Данные табл. 2.4 только подтверждают об удовлетворительной финансовой ситуации в АО «Минудобрения», о чем пришли и при анализе показателей ликвидности.

Таким образом, производить оценку платежеспособности можно как на основе показателей ликвидности, так и на основе изучения денежных потоков.

## **2.2. Организация бухгалтерской службы и бухгалтерского учета АО «Минудобрения»**

Учетная политика для целей бухгалтерского учета АО «Минудобрения» (приложение 4) разрабатывается главным бухгалтером и утверждается приказом генерального директора № 668 от 29.12.2012г., действующая с 01.01.2013г. По полноте и соответствию законодательству с учетом отраслевых особенностей, специфике организационной структуры предприятия можно судить и профессионализме главного бухгалтера и руководителя.

Использование термина «учетная политика» в бухгалтерском профессиональном обороте осуществляется под регулированием ПБУ 1/2008, где под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности [20]. Но не стоит пренебрегать тем, что она оказывает существенное влияние не только на ведение бухгалтерского учета и составление отчетности, но и на налогообложение.

Учетная политика сформирована на основе следующих основных допущений:

1. допущение имущественной обособленности;
2. допущение непрерывности деятельности;
3. допущение последовательности применения учетной политики;

4. допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

АО «Минудобрения» вносит изменения в свою учетную политику в следующих случаях:

- изменение законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
- разработка новых способов ведения бухгалтерского учета;
- существенное изменение условий деятельности, связанное с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Так, грамотно структурированная учетная политика включает в себя следующие разделы: введение, общие положения, основные средства, арендованные основные средства, объекты вложений во внеоборотные активы, нематериальные активы; научно-исследовательские, опытно-конструкторские работы, технологические работы (НИОКР и ТР); материально-производственные запасы, учет расходов по обычным видам деятельности; выпущенная продукция, выполненные работы, оказанные услуги; незавершенное производство и готовая продукция; финансовые вложения; дебиторская и кредиторская задолженность покупателей и заказчиков, поставщиков и подрядчиков, прочих дебиторов и кредиторов; кредиты и займы, учет доходов по обычным видам деятельности, учет прочих доходов и расходов, учет финансового результата по окончании отчетного года, учет налога на прибыль, учет резервов, оценочные значения, учет доходов будущих периодов, учет расходов будущих периодов, инвентаризация, нормативные ссылки и терминология, регистрация изменений.

Ниже перечислены некоторые элементы учетной политики АО «Минудобрения» в отношении отдельных учетных объектов.

Общие положения учетной политики по бухгалтерскому учету: основополагающий документ ведения бухгалтерского учета; характеристика организации; основные виды деятельности; общая информация об учетной политике для целей бухгалтерского учета; организация бухгалтерского учета;

принципы существенности; первичные учетные документы и документооборот, хранение документов; регистры бухгалтерского учета; техника и формы бухгалтерского учета; бухгалтерская отчетность; исправление ошибок в отчетности.

В частности, элементы учетной политики по учету материально-производственных запасов: классификация материально-производственных запасов; единица; определение первоначальной стоимости при принятии к учету; оценка материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте или условных единицах; учет неотфактурованных поставок; отражение на счетах бухгалтерского учета; учет специального имущества; особенности учета материально-производственных запасов, содержащих драгоценные металлы; учет катализаторов и сорбентов, содержащих драгоценные металлы; ответственное хранение; учет списания; списание отклонений в стоимости; отражение в бухгалтерской отчетности.

Создание первичных учетных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с графиком документооборота (приложение 11) учетных документов АО «Минудобрения».

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета, формы которых утверждает руководитель по представлению главного бухгалтера.

АО «Минудобрения» применяет единый рабочий план счетов (приложение 10) обязательный к использованию всеми работниками бухгалтерии. Изменения и дополнения могут вноситься только с разрешения главного бухгалтера или первого заместителя главного бухгалтера.

Организация формирует отчетность, исходя из требований ее достоверности и полноты. При этом, не нарушая национальные стандарты, в ряде случаев используются положения международных стандартов.

Формы бухгалтерской отчетности акционерного общества составляются на основании форм бухгалтерской отчетности, утвержденных Приказом

Минфина РФ № 66н. При этом в указанные формы могут добавляться строки, необходимые для формирования достоверного и полного представления о финансовом положении. Отчетным периодом для годовой отчетности является календарный год с 01 января по 31 декабря включительно.

Бухгалтерский учет ведется по смешанной форме с применением КИИУС «СТАРТ 2000».

Обоснованная организация бухгалтерского учета АО «Минудобрения» обеспечивает рациональное построение учетного процесса, где для различных пользователей учетных данных и бухгалтерской отчетности представляется достоверная и релевантная информация.

Бухгалтерской (учетной) службой является структурная единица организации, выполняющая функции сбора, обработки и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций [39].

В АО «Минудобрения» по причине большого объема учетных работ и сложной организационной структуры числится 37 бухгалтеров в штате «Бухгалтерия», где главным бухгалтером является Сибирко Н.А.

Ответственность за организацию ведения бухгалтерского учета и хранение бухгалтерских документов согласно ФЗ № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [6], возложена на генерального директора АО «Минудобрения». В ст. 7 отмечено, что руководитель экономического субъекта обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо этого субъекта либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета.

При этом в п.4 ст.7 указаны требования к главному бухгалтеру акционерного общества [6]:

- высшее образование;

- наличие стажа работы непосредственно в области бухгалтерского учета либо в аудиторской деятельности не менее 3 лет из последних 5 лет, а при отсутствии высшего образования - не менее 5 лет из последних 7 лет;
- отсутствие неснятой или непогашенной судимости.

Помимо положений трудового соглашения и должностной инструкции главный бухгалтер должен следовать Кодексу этики профессионального бухгалтера, разрабатываемого Институтом профессиональных бухгалтеров и аудиторов России.

Полномочия главного бухгалтера достаточно широки и включают следующее:

- разработку учетной политики организации;
- подписание совместно с руководителем организации документов по учету товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчетных, кредитных и финансовых обязательств;
- контроль своевременности и правильности отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности организации;
- контроль движения имущества и погашения обязательств;
- обеспечение сохранности бухгалтерских документов, их оформления и передачи в архив;
- назначение, увольнение и перемещение по согласованию с руководителем организации материально-ответственных лиц;
- своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности организации и др.

Положение о бухгалтерии представляет собой локальный нормативный акт, определяющий порядок организации работы бухгалтерской службы, права, обязанности и ответственность работников. В структуре документа могут быть выделены следующие разделы: общие положения; цели, задачи и функции бухгалтерской службы; права и обязанности главного бухгалтера; взаимоотношения (служебные связи) и др.

В случае появления противоречий между руководителем и главным бухгалтером, то ФЗ № 402-ФЗ обеспечивает решение таких ситуаций следующим образом [6]:

1. данные первичной документации принимаются (не принимаются) по письменному распоряжению руководителя экономического субъекта;
2. объект бухгалтерского учета отражается (не отражается) в бухгалтерской (финансовой) отчетности на основании письменного распоряжения руководителя экономического субъекта.

В профессиональной деятельности главного бухгалтера также имеется регулирование со стороны ТК РФ [5]:

1. при смене собственника имущества организации новый собственник не позднее трех месяцев со дня возникновения у него права собственности имеет право расторгнуть трудовой договор с главным бухгалтером;
2. возможно расторжение трудового договора с главным бухгалтером в случае принятия им необоснованного решения, повлекшего за собой нарушение сохранности имущества, неправомерное его использование или иной ущерб.

Таким образом, на главного бухгалтера возложена особая роль как на руководителя бухгалтерской службы, ответственного за организацию ведения бухгалтерского учета, составление и представление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Чтобы постараться разобраться в сущности работы бухгалтеров по отдельным направлениям, в частности, бухгалтера по материалам АО «Минудобрения», необходимо изучить примерный перечень должностных обязанностей персонала:

- осуществляет прием, анализ и контроль первичной документации;
- производит прием приходных ордеров и товарных накладных от кладовщика склада сырья, осуществляет контроль соответствия данных приходного ордера с товарной накладной и счетом-фактурой, вносит в



программу «СТАРТ 2000» данные по обработанным документам. Производит выписку накладных для отпуска материалов со склада согласно заявок ОМТС;

- осуществляет прием и контроль первичной документации по учету готовой продукции по складам готовой продукции;
- выписывает товарные накладные, счета-фактуры, УПД на реализацию продукции цехов;
- выполняет работу по контролю за нормами расхода сырья и материалов на производство по видам продукции, ассортименту по цехам;
- отражает на счетах бухгалтерского учета и в программе «СТАРТ 2000» операции, связанные с материалами;
- отвечает за надлежащее состояние документации по данному участку учета и ее хранение;
- производит начисление налогов, возникающих на данном участке;
- участвует в разработке и осуществлении мероприятий, направленных на соблюдение финансовой дисциплины;
- участвует в проведении инвентаризаций;
- предоставляет по требованию руководства всю отчетность и все материалы по данному участку бухгалтерского учета;
- участие в проведении внутренних аудитов и выполнение корректирующих мероприятий и т.д.

В АО «Минудобрения» построен централизованный бухгалтерский учет с функциональным типом организации бухгалтерской службы, предполагающий непосредственное подчинение центральной бухгалтерии, которая и сопровождает синтетический и аналитический учет, главному бухгалтеру. Для визуального отображения данной службы был составлен рис. 2.1.

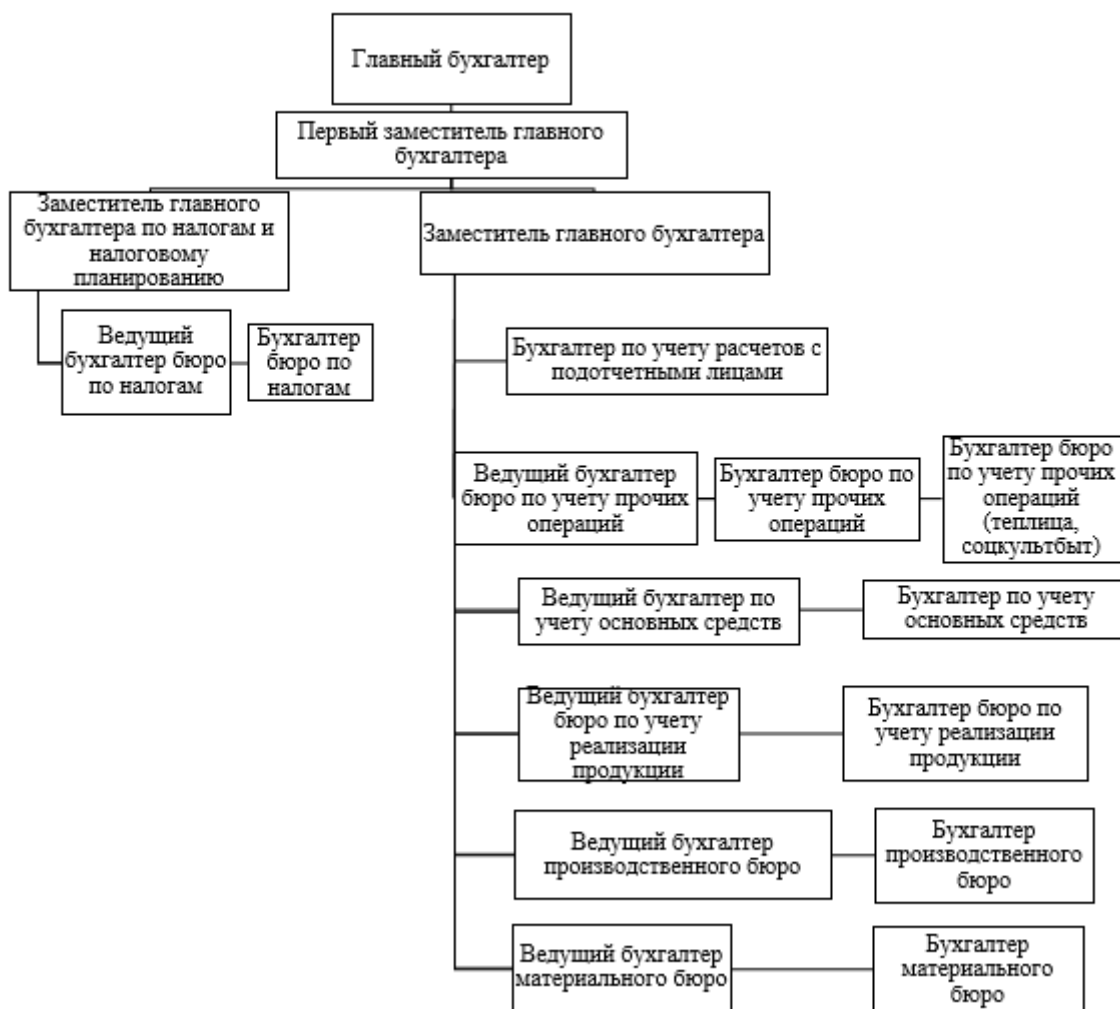


Рис. 2.1. Организационная структура бухгалтерской службы АО «Минудобрения»

При этом производственные подразделения самостоятельно оформляют, проверяют и группируют первичные документы по хозяйственным операциям с последующей передачей в центральную бухгалтерию в сроки, установленные графиком документооборота. Далее бухгалтера необходимые данные первичной документации заносят в учетные регистры для отражения в итоге в бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Минудобрения».

В рамках исследования будет уделено особое внимание материальному бюро, которое осуществляет бухгалтерский учет наличия и движения всех видов товарно-материальных ценностей с момента поступления до выбытия.

### **Глава 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В АО «МИНУДОБРЕНИЯ»**

#### **3.1. Первичное документальное оформление оприходования и расходования ТМЦ в АО «Минудобрения»**

Все факты финансово-хозяйственной деятельности акционерного общества, связанные с поступлением, перемещением и отпуском товарно-материальных ценностей, оформляются первичными документами, формы которых регламентированы российским законодательством. Рационально разработанная первичная документация дает возможность получать необходимые сведения для оперативного руководства экономическим

субъектом и осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль за использованием МПЗ.

Для наглядного отображения обеспечения АО «Минудобрения» своих подразделений товарно-материальными ценностями была разработана блок-схема (приложение 1).

Источники поступления материально-производственных запасов могут быть различными, в частности [48]:

- 1) поставщиков по договорам купли-продажи, договорам поставки и другим договорам;
- 2) от подотчетных лиц в соответствии с их авансовыми отчетами;
- 3) из собственного производства;
- 4) от учредителей в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации;
- 5) от товарищей в счет вклада в простое товарищество;
- 6) от дарителей в случае безвозмездного получения;
- 7) в результате ликвидации основных средств;
- 8) в результате выявления излишков при инвентаризации.

В АО «Минудобрения» используются унифицированные формы первичных учетных документов по оприходованию ТМЦ, утвержденные постановлением Госкомстата РФ № 71а [8] и отредактированные с учетом специфики химической промышленности общества, которые представлены в табл. 3.1. Порядок же оформления операций по поступлению зависит от источников их обеспечения, способов доставки и места приемки продукции.

Таблица 3.1

#### Обеспечение АО «Минудобрения» ТМЦ

№ п/п	Источник поступления, наименование операции	Исполнитель	Документы
1	2	3	4
1	Поступление ТМЦ по договорам поставки	Служба по направлению	Счет-фактура, товарная накладная (ТН), сертификат, товарно-транспортная накладная (ТТН), заключение о качестве, железнодорожная накладная (ЖДН), грузовая таможенная декларация (ГТД)
2	Поступление ТМЦ путем	Подразделение-	Фактическая калькуляция, акт приемки

	изготовления силами организации	изготовитель	готовой продукции, приходный ордер (Пр/о)
3	Приемка сырья и материалов на соответствие ТУ (техническим условиям), ГОСТу, договору	ЦОТК	Документы согласно СТО 7.4.3(4.-4.6)-01, заключение о качестве
4	Проведение входного контроля	БТК	Документы согласно СТП СМК 7.4.3-02-04, заключение о качестве
5	Приемка сырья, ТМЦ на склады	МОЛ (материально-ответственное лицо)	Счет-фактура, ТН, Журналы учета, Пр/о
6	Получение ТМЦ в подразделения	МОЛ	Требование-накладная (Тр/н)
7	Приемка этилового спирта	Комиссия, МОЛ	Счет-фактура, ТН, Акт, Пр/о
8	Приемка ГСМ	МОЛ склада ГСМ	Счет-фактура, ТТН, ТН, Пр/о
9	Приемка ТМЦ, приобретаемых за наличный расчет	П/о лицо	Счет, чек, кассовый ордер, авансовый отчет, Пр/о
10	Приемка драгметаллов	МОЛ	Счет-фактура, ТН, Пр/о
11	Приемка м/лома	МОЛ склада ЦКОиМ	Тр/н, Пр/о
12	Приемка лома драгметаллов	МОЛ	Пакет документов в Альбоме форм записей по учету движения ТМЦ
13	Приемка отработанного масла	МОЛ склада масел ЦКОиМ	Справка-анализ, Тр/н, Пр/о
14	Приемка ТМЦ после разборки ОС, демонтажа зданий, сооружений своими силами	МОЛ, Комиссия	Акт (формы Бух.17, Бух.19), Пр/о

Бухгалтерской службой производится проверка поступивших документов и контроль правильности ведения учета материальных ценностей на складах и в подразделениях. Ответственность за выполнение установленных требований стандарта СТО 6.1 (4.4.1)-03 (приложение 1) возлагается на руководителей структурных подразделений. Контроль за соблюдением требований осуществляет главный бухгалтер.

Порядок поступления и оприходования ТМЦ производится через:

- регистрацию поступающих документов;
- проверку соответствия данных документов условиям договоров-поставок;
- проверку правильности расчетов в расчетных (платежных) документах;
- акцепт расчетных (платежных) документов;
- передачу документов от МОЛ и служб по направлению в бухгалтерию в сроки, предусмотренные правилами документооборота;

- определение фактического размера ответственности в случае нарушения условий договора.

Оригиналы сопроводительных документов специалистом службы по направлению на следующий день передаются в бухгалтерию, а принятые по факсу - заменяет на оригинал в течение 25 дней.

Все грузы, поступающие автомобильным транспортом, проходят через объект «Весовая», где вес каждого груза фиксируется в журналах взвешиваний согласно приказу № 94 от 21.02.2006г. АО «Минудобрения». Грузы, поступающие железнодорожным транспортом, проходят через железнодорожные весы, которые находятся на территории цеха ЖДЦ.

Для получения материалов со склада поставщика уполномоченному лицу от АО «Минудобрения» выдается доверенность (ф. М-2а), сроком действия 10 дней, по которому уполномоченное лицо получает груз с сопроводительными отгрузочными документами с последующей регистрацией в журнале учета поступающих грузов в ЦКОиМ и в подразделениях.

Пример 1. АО «Минудобрения» согласно ФЗ №402, ГК РФ на имя Чугунова А.И. оформило доверенность № 222 от 17.03.2016г. на получение материальной ценности: бумага для выпечки листовая (приложение 12). Данный первичный документ имеет все обязательные реквизиты, заполнен правильно и полностью в соответствии с нормативными требованиями, а также имеет все необходимые подписи и печати. Так как получение ценностей по доверенности носит массовый характер, то данный пример является типовым для всех последующих и предыдущих.

Приемку и оприходование ТМЦ в склады АО «Минудобрения» осуществляют МОЛ соответствующих складов в день поступления на склад или в сроки, установленные законодательством. Материалы подвергаются тщательной проверке в отношении соответствия количеству и качеству, указанному в сопроводительных документах с последующим составлением приходного ордера (ф. М-4), являющегося основанием внесения записи в карточке складского учета (ф. М-17).

Поступившие сырье и материалы подвергаются входному контролю на соответствие ГОСТ, ТУ согласно СТО 7.4.3(4.4.6)-01, СТП СМК 7.4.3-02-04. Цех-получатель подает заявку в ЦОТК, БТК на проведение анализов. Отбор проб производится работниками ЦОТК, БТК с обязательным составлением Акта отбора проб (ф. Бух.32). После проведения испытаний цеху, подавшему заявку, выдается заключение о качестве сырья, взятые пробы возвращаются с отметкой о возврате в Акте приема-передачи (ф. Бух.32). Приемщик сырья составляет Акт о поступлении и перевеске и оформляет приходный ордер (ф. № М-4).

Пример 2. В соответствии с контрактом № 1-044-13 от 12 декабря 2012г. ООО «Группа «Магнезит» (поставщик) и АО «Минудобрения» (покупатель) заключили контракт о поставке огнеупорной продукции (табл. 3.2) с приложением соответствующих спецификаций (приложение 13).

Таблица 3.2

## Объект контракта № 1-044-13 на поставку сырья в АО «Минудобрения»

Наименование продукции	Количество тонн	Цена, руб./т без учета НДС с ж/д тарифом и услугами экспедитора	Сумма руб. без учета НДС
Порошок магнезитовый каустический СТО 72664728-003-2008 (ПМК-83)	3 000	9 700	29 100 000

По договору № 1-044-13 составляются и приходуются следующие документы для учета операций с данными ТМЦ в АО «Минудобрения»: приходный ордер № 462 от 21.01.201г. (приложение 19); счет-фактура № 2400240727 от 12.01.201г. (приложение 20); транспортная накладная № ЭК993355 от 12.12.2012г.; товарная накладная № 80355631 от 12.01.201г. (приложение 21).

При установлении несоответствия поступивших ТМЦ количеству, качеству и ассортименту указанным в документах поставщика, приемку осуществляет комиссия в составе: специалист службы по направлению, МОЛ, бухгалтер с последующим составлением акта о приемке ТМЦ (ф. М-7).

При импортных закупках ТМЦ приемка осуществляется согласно СТП СМК 7.4-01-04. МОЛ оформляет приходный ордер (ф. М-4), после чего формируются записи в карточке складского учета (ф. М-17).

Пример 3. В соответствии с договором № БИ-1972-14 от 22 августа 2014г. ООО «Тайрику Москва Лёд» (поставщик) и АО «Минудобрения» (покупатель) заключили договор о поставке продукции (табл. 3.3) с приложением соответствующих спецификаций (приложение 14).

Таблица 3.3

Объект договора № БИ-1972-14 на поставку запасных частей в АО  
«Минудобрения»

Наименование продукции	Количество, шт.	Цена за 1шт. (без НДС) японских йен	Стоимость (без НДС) японских йен
O-RING кольцо 1321	5	19 213,9407	96 069,7035
O-RING кольцо 5619	5	19 213,9407	96 069,7035
O-RING кольцо 1322	5	19 213,9407	96 069,7035
O-RING кольцо 4314	5	23 445,1695	117225,8475
O-RING кольцо 4322	5	19 213,9407	96 069,7035
O-RING кольцо 5621	5	19 213,9407	96 069,7035
O-RING кольцо 6484	5	19 213,9407	96 069,7035
Итого:			693 644,07
НДС (18%):			124 855,93
Итого по условиям DDP г. Москва по курсу ЦБ РФ на день оплаты (в т.ч. НДС 18%):			818 500

По договору № БИ-1972-14 составляются и приходятся следующие документы для учета операций с данными ТМЦ в АО «Минудобрения»: приходный ордер № 1258 от 11.02.2015г. (приложение 15); товарная накладная № 281 от 30.12.2014г. (приложение 16); счет-фактура № 279 от 30.12.2014г.

Приемка спирта на ОА «Минудобрения» осуществляет комиссия в составе: специалист службы по направлению, МОЛ, бухгалтер, лаборант ЦЛО. После проведения приемных процедур, комиссия составляет акт о приемке спирта, доставленного автотранспортом, через мерники (ф. Бух.1), на основании чего МОЛ оформляет приходный ордер (ф. М-4), после чего формируются записи в карточке складского учета (ф. М-17).

При приемке ГСМ дополнительно к сопроводительным документам требуется паспорт калибровки емкости автоцистерны. Приемку ГСМ МОЛ



после входного контроля оформляет приходный ордер (ф. М-4), после чего формируются записи в карточке складского учета.

Поступление ТМЦ может осуществляться путем приобретения их за наличный расчет. Выдача наличных денег производится на основании списка лиц, имеющих право получать деньги в подотчет (приказ № 397 от 08.07.2008г. по АО «Минудобрения»), а также согласно инструкции И 6.1(4.4.1)-04 и оформляется расходным кассовым ордером бухгалтерией.

Учет движения драгоценных металлов и лома на предприятии осуществляется согласно инструкции № ПГО-3.

Приемка ТМЦ после разборки и демонтажа зданий и сооружений, замены изношенных деталей и запасных частей, осуществляется после рассмотрения их цеховой комиссией, назначенной распоряжением руководителя подразделения, на предмет дальнейшего использования. Комиссия составляет акт, в котором отражается объект и цель демонтажа (замены), а также ТМЦ, подлежащие оприходованию. МОЛ подразделения оформляет акт (ф. Бух. 17, Бух. 19) и приходный ордер, на основании которого формируются записи в карточке складского учета.

В итоге, после принятия МПЗ к учету, необходимо внести записи в карточку складского учета (КСУ) (ф. № М-17) в автоматизированной системе «СТАРТ 2000», которая применяется для учета движения материальных ценностей на складе по каждому сорту, виду, размеру и открывается на календарный год. Они регистрируются бухгалтерией в специальном реестре или книге, материально-ответственным лицам карточки выдаются под расписку.

Пример 4. АО «Минудобрения» ведет карточку № 0000107610 складского учета материалов по Муфта разъемная «Американка» d 20\*3/4», которая учитывается в структурном подразделении ЦС\_04 Склад: стройматериалы, грузоподъемные механизмы, вентиляция (приложение 17).

Бухгалтерской службой АО «Минудобрения» производится проверка поступивших документов и контроль правильности ведения учета

материальных ценностей на складах и в подразделениях. Ответственность за выполнение установленных требований стандарта возлагается на руководителей структурных подразделений, а контроль за соблюдением требований осуществляет главный бухгалтер.

Все документы по учету отпуска и списания ТМЦ создаются МОЛ либо ручным способом, либо в автоматизированной системе «Старт 2000», с последующей печатью документа на бумажном носителе и установкой статуса «С» (МОЛ склада, подразделения выполнил все операции по отпуску и списанию ТМЦ), после чего формируются записи в карточках складского учета (ф. № М-17).

В АО «Минудобрения» используются унифицированные формы первичных учетных документов по расходованию и движению ТМЦ с учетом специфики химической промышленности общества, которые представлены в табл. 3.4.

Таблица 3.4

## Выбытие, отпуск и списание ТМЦ в АО «Минудобрения»

№ п/п	Наименование операции	Исполнитель	Документ
1	2	3	4
1	Отпуск ТМЦ на сторону	Служба по направлению, МОЛ	Договор, распоряжение директора по направлению, доверенность, ТН
2	Отпуск ТМЦ за наличный расчет	Бухгалтер, МОЛ	Договор, распоряжение директора по направлению, Приходный кассовый ордер, ТН
Продолжение табл. 3.4			
3	Отпуск ТМЦ в производство	МОЛ	Расчет по выпуску ГП, рапорт, производственно-технический отчет, отчет по использованию ТМЦ
4	Отпуск ТМЦ в подразделения	Служба по направлению, МОЛ	Акт на списание ТМЦ, Тр/н
5	Отпуск ТМЦ в подразделениях	МОЛ подразделения, Лица, отв. за использование ТМЦ	Тр/вп, Отчет по использованию ТМЦ, Акт расхода ТМЦ
6	Отпуск ТМЦ подрядчикам	Служба по направлению, МОЛ ЦКО и М, подрядчик, куратор РСС	Доверенность, акт в монтаж, Н/стор., Акт ф.№2, Акт расхода ТМЦ
7	Отпуск ТМЦ на ремонтно-строительные работы	МОЛ ЦКО и М, Мастер, МОЛ подразделения	Акт переработки, фактическая калькуляция, Акт ГП, Акт расхода ТМЦ
8	Отпуск ГСМ	МОЛ скл. ГСМ	Раздаточная ведомость, Тр/н
9	Отпуск спирта	МОЛ ЦКОиМ	Тр.ф.№16 Журнал учета выдачи спирта

Порядок отпуска ТМЦ на сторону производится через:

- договор;
- письменное распоряжение руководителя;
- выписку службами по направлению ТН, ТТН, Н/стор, акты в монтаж;
- оформление счета- фактуры бухгалтерией;
- регистрацию отгрузочных документов.

Порядок отпуска ТМЦ со склада в другие подразделения МОЛ осуществляет по требованию-накладной (ф. М-11).

Порядок отпуска ТМЦ в подразделениях производится через:

- выписку и регистрацию требований на внутреннее перемещение;
- составление мастерами отчетов по расходу ТМЦ;
- составление МОЛ актов на списание ТМЦ;
- формирование соответствующих записей в КСУ.

Основанием для отпуска ТМЦ на сторону является договор, письмо, разрешение генерального директора или директора по направлению. Специалист службы по направлению создает в автоматизированной системе «Старт 2000» товарную накладную (ф. Торг-12) в 4 экземплярах, один из которых служит пропуском для вывоза ТМЦ с территории АО «Минудобрения». При отпуске ТМЦ за наличный расчет бухгалтер оформляет приходный кассовый ордер. После подтверждения материально ответственным лицом отгрузки ценностей бухгалтер оформляет счет-фактуру.

Отпуск ТМЦ с центральных складов ЦКОиМ в подразделения АО «Минудобрения» рассматривается как внутреннее перемещение и оформляется требование-накладная (ф. М-11). Она создается службами по направлению, а последующее оформление осуществляет МОЛ подразделения-получателя.

Продолжение примера 3. Начальник цеха № 1 Воробьев В.А. составил требование-накладную № 1728 от 24.02.2015г. для центрального склада № 2 на

передачу материальных ценностей, приобретенных по договору № БИ-1972-14, в структурное подразделение АМ1: КС01\_11 (приложение 18).

Под отпуском материалов на производство понимается их выдача со склада непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также отпуск материалов для управленческих нужд организации. Отпуск материалов на склады (в кладовые) подразделений организации и на площадки строительства рассматривается как внутреннее перемещение [29].

Продолжение примера 2. К акту на списание ТМЦ № АW 1100.КС11.0116 от 31.01.201г. по кладовке КСЦ предоставлена расшифровка материальных ценностей, среди которых числятся по контракту № 1-044-13 и списаны в основное производство АО «Минудобрения» (приложение 22).

Выдача материалов из кладового подразделения по другим участкам (службам) производится в размере суточной потребности лицам, ответственным за использование ТМЦ, которые назначаются распоряжением руководителя подразделения и оформляется требование на внутреннее перемещение (ф. Бух. 2), которое заносится в журнал регистрации требований (ф. Бух.3). Оно составляется ответственным лицом в 2 экземплярах: 1 экземпляр – МОЛ, 2 экземпляр - службе, которая затребовала ТМЦ.

Материалы, полученные для ремонта оборудования или других хозяйственных нужд, считаются на этот момент в подотчете у получившего их ответственного лица.

В конце месяца лицо, ответственное за использование ТМЦ в службе, подсчитывает остаток материалов, который либо возвращает в кладовую по требованию-накладной (ф. М-11), либо оставляет в своем подразделении для использования в следующем месяце и составляет отчет по использованию материалов (ф. Бух.5) за месяц в двух экземплярах: один - МОЛ подразделения, второй – службе подразделения, на основании которого оформляется акт расхода ТМЦ, служащий основанием списания материалов с подотчета МОЛ.

В конце месяца МОЛ подразделения сверяет остатки ТМЦ по карточке складского учета с оборотно-сальдовой ведомостью, подписываемая МОЛ и начальником подразделения.

Отпуск ТМЦ на ремонт подрядчику осуществляется по товарной накладной на сторону (ф. М-15), которую составляет МОЛ подразделения. По окончании работ подрядчик составляет акт выполненных работ (ф. №2), после чего МОЛ оформляет акт расхода давальческих материалов (ф. Бух-22) и передает его на проверку и согласование норм расхода ТМЦ на выполненный объем работ в СДО. Неиспользованные подрядчиком ТМЦ возвращаются в кладовую подразделения по Акту возврата (ф. Бух. 33).

Специалист службы по направлению создает акт на передачу оборудования в монтаж (ф. Бух.13), куратор объекта капитального строительства осуществляет сбор подписей. После чего МОЛ осуществляется отпуск ТМЦ на объекты капиталовложения подрядчикам. По окончании работ подрядчик составляет акт (ф. № 2), на основании которого куратор объекта капстроительства оформляет акт расхода давальческих материалов на капитальное строительство (ф. Бух. 18), неиспользованные подрядчиком ТМЦ возвращаются в кладовую подразделения по Акту возврата (ф. Бух. 33).

Калькуляция, акт готовой продукции, акт расхода ТМЦ в конце месяца подписываются в РСС и СДО и передаются в бухгалтерию.

Отпуск ГСМ в подразделения АО «Минудобрения» МОЛ производит на основании раздаточных ведомостей. В конце месяца МОЛ подсчитывает итоги ГСМ в раздаточных ведомостях и сообщает инженеру ОМТО для создания требования накладной, дальнейшее оформление которого осуществляет МОЛ подразделения-получателя. По состоянию на 1 число месяца, следующего за отчетным, проводится снятие остатков ГСМ комиссией в составе: бухгалтер, специалист ОМТО, МОЛ, подсобный рабочий с последующим оформлением акта (ф. Бух.12).

Отпуск спирта в подразделения АО «Минудобрения» производится по требованию на отпуск спирта в производство (ф. № 16), создаваемое специалистом ОМТО, дальнейшее оформление которого осуществляет МОЛ.

Выдача и списание СИЗ производится согласно приложения к Приказу Министерства здравоохранения социального развития РФ № 290н от 01.06.2009г.

### **3.2. Синтетический и аналитический учет операций по движению материалов и сырья в АО «Минудобрения» как одного из видов ТМЦ**

АО «Минудобрения» в аналитическом учете материально-производственных запасов использует позиционный учет, то есть МПЗ, относящиеся к одной позиции, учитываются на одной карточке учета материалов в количественных и стоимостных показателях, в которой 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.

В качестве материально-производственных запасов АО «Минудобрения» признает следующие активы (приложение 4):

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи без изменения свойств и назначения актива – товары, приобретенные или полученные от других юридических или физических лиц;

- товары в пути – материально-производственные запасы, оставшиеся на конец месяца в пути или не вывезенные со складов поставщиков, право собственности на которые перешло к акционерному обществу, а также учитываемые обособленно;
- предназначенная для продажи готовая продукция;
- предназначенные для удовлетворения управленческих нужд (комплектующие изделия, запасные части, канцелярские товары, ГСМ, специальная одежда и т.п.);
- активы, для которых выполняются условия признания их в качестве основных средств, стоимостью в пределах 40 000 рублей за единицу с учетом всех понесенных затрат по установке, монтажу и других расходов.

Рассмотрим на примере синтетический и аналитический учет операций по движению материалов и сырья в АО «Минудобрения» как одного из видов ТМЦ.

Для учета материалов в АО «Минудобрения» рабочим планом счетов общества (приложение 10) используется активный счет 1000000 «Материалы», к которому открыты соответствующие субсчета, связанные со спецификой химической промышленности и организации финансово-хозяйственной деятельности организации (табл. 3.5).

Таблица 3.5

#### Организация синтетического учета материалов в АО «Минудобрения»

Балансовый счет	Уровень 2	Уровень 3	Уровень 4
1000000 Материалы	1001000 Сырье и нормируемые материалы		
	1002000 Вспомогательные материалы		
		1002010 Вспомогательные материалы закупаемые	
		1002020 Вспомогательные материалы собственного производства по заказам	
		1002030 Вспомогательные материалы собственного производства калькулируемые	

Продолжение табл. 3.5

	1003000 Топливо		
	1004000 Тара и тарные материалы		
	1004010 Тара и тарные материалы собственного производства		
	1004020 Тара и тарные материалы для фасовки гп (нормируемые)		
	1005000 Запасные части		
		1005010 Запасные части закупаемые	
		1005020 Запасные части собственного производства по заказам	

1006000 Прочие материалы	1006010 Прочие материалы - отходы производства
	1006030 Прочие материалы от выбытия ОС, излишки инвентаризации, полученные при демонтаже
1007000 Материалы, переданные в переработку	
	1007010 Материалы, переданные в переработку
	1007011 Материалы, переданные в переработку (покупные)
	1007012 Материалы, переданные в переработку (собст.изгот.)
	1007020 Материалы, переданные в переработку (КапВлож)
	1007021 Материалы, переданные в переработку (КапВлож., покупные)
	1007022 Материалы, переданные в переработку (КапВлож, собст.изгот.)
	1007023 Материалы, переданные в переработку (Мелоотвал)
	1007030 Материалы, переданные в переработку (драгметаллы)
	1007040 Материалы, переданные в переработку (прочие)
	1007990 Материалы, переданные в переработку (транзитный)
1009000 Инвентарь и хозяйственные принадлежности	
	1009010 Инвентарь и хозяйственные принадлежности закупаемые
	1009020 Инвентарь и хозяйственные принадлежности собственного производства
1010000 Сменное оборудование	
1010010 Лабораторная посуда с содержанием драг.металлов	
1011000 Семена и корма	
1012000 Специальная оснастка и специальная одежда	
	1012010 Специальная оснастка и специальная одежда на складе
	1012020 Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации (срок использования 12 месяцев)
	1012030 Спецодежда (б/у) на складе
1014000 Специнструмент на складе	
	1014010 Специнструмент на складе закупаемый
	1014020 Специнструмент на складе собственного производства по заказам
1016000 Активы стоимостью до 20000 руб. и сроком службы более 12 месяцев	
	1016010 Активы стоимостью до 20000 руб. и сроком службы более 12 месяцев закупаемые
	1016020 Активы стоимостью до 20000 руб. и сроком службы более 12 месяцев собственного изготовления
	1016030 Активы стоимостью до 20000 руб. и сроком службы более 12 месяцев собственного изготовления калькулируемые
1017000 Природный газ	
1018000 Готовая продукция, предназначенная для собственных нужд	
1099000 Материалы в пути	
1400000 Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	
1600000 Отклонение в стоимости материалов	1601000 Отклонение в стоимости материалов

Учетной политикой для целей бухгалтерского учета АО «Минудобрения» (приложение 4) поступившие материальные ценности принимаются к учету по фактической себестоимости, способ исчисления которой зависит от источника



поступления. Для наглядного отображения отдельных случаев была составлена табл. 3.6.

Таблица 3.6

**Формирование первоначальной стоимости ТМЦ при поступлении  
в АО «Минудобрения»**

№ п/п	Способ поступления	Формирование фактической себестоимости
1	Поступление МПЗ за плату от поставщиков и подотчетных лиц	<p>К фактическим затратам на приобретение МПЗ относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• суммы по договору поставщика (продавца) за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ);</li> <li>• суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением МПЗ;</li> <li>• таможенные пошлины;</li> <li>• невозмещаемые налоги по приобретению единицы МПЗ;</li> <li>• вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;</li> <li>• затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования;</li> <li>• затраты за услуги транспорта по доставке до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором;</li> <li>• затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;</li> <li>• иные затраты, непосредственно связанные с приобретением МПЗ.</li> </ul> <p>Расходы на выплату процентов по кредитам и займам, взятым на приобретение МПЗ, расходы по страхованию в процессе их доставки до экономического субъекта, не включаются в их фактическую себестоимость и отражаются в составе прочих расходов.</p>
2	Изготовление собственными силами	Определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.
3	Внесение от учредителей в счет вклада в уставный (складочный) капитал	Фактическая себестоимость определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.
4	Получение по договору дарения или безвозмездно, а также от выбытия основных средств или иного имущества	Фактическая себестоимость определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. При этом под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.
5	По договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами	Фактической себестоимостью определяется исходя из рыночной стоимости выбывающего имущества (без учета налогов, подлежащих возмещению в соответствии с законодательством).
6	Излишки, выявленные в ходе инвентаризации	Отражаются в бухгалтерском учете по рыночной стоимости.

Если же АО «Минудобрения» приобретает ТМЦ, стоимость которых выражена в иностранной валюте или условных единицах, но оплачивается в рублях, то при пересчете можно использовать как официальный курс Банка

России, так и иной курс, установленный законом или соглашением сторон. В случае если стоимость в иностранной валюте оплачивается поставщику в иностранной валюте, то для пересчета применяется официальный курс Банка России.

Неотфактурованными поставками считаются материальные запасы, поступившие в АО «Минудобрения», на которые отсутствуют унифицированные товарно-сопроводительные и иные документы, подтверждающие стоимость приобретения активов.

Учетная стоимость по таким запасам принимается равной договорной цене или по средней цене приобретения, сложившаяся на начало предыдущего месяца. Если документы по ним поступают в текущем отчетном году, то разница между учетной ценой и фактической себестоимостью отражается по дебету счета учета отклонений в стоимости указанных материальных ценностей и кредиту счета учета расчетов с поставщиком. Если же расчетные документы поступили в следующем году, то:

- a) учетная стоимость материальных ценностей не меняется;
- b) величина НДС принимается в установленном порядке;
- c) уточняются расчеты с поставщиком, при этом суммы сложившейся разницы списываются в месяце, в котором поступили расчетные документы:
  - уменьшение стоимости материальных запасов отражается по дебету счета учета расчетов и кредиту счета учета прочих доходов (как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году);
  - увеличение стоимости материальных запасов отражается по кредиту счета учета расчетов и дебету счета учета прочих расходов (как убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году).

Поступившее сырье и материалы отражаются на счете 1000000 «Сырье и материалы». При невозможности определить дополнительные затраты на момент оприходования запасов, эти затраты относятся на балансовый счет 1601000 «Отклонения в стоимости материалов».

Сумма отклонений, учтенная на счете 160100, распределяется в текущем месяце пропорционально стоимости поставки материалов по дебету счетов 1001000, 1002010, 1003000, 1004000, 1005010, 1009000, 1012010, 1014010.

В случае отсутствия у АО «Минудобрения» собственности на поступившие материальные ценности, последние подлежат учету на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» до момента перехода права собственности на них или до момента возврата таких материальных ценностей их собственнику.

При отпуске в производство или ином выбытии производить оценку по методу средней себестоимости в отношении следующих материально-производственных запасов: порошок магнезитовый каустический, карбамид, концентрат апатитовый, концентрат минеральный «Сильвин», мука доломитовая, тальк, бензин, дизельное топливо. Оценка остальных материально-производственных запасов производить по себестоимости каждой единицы.

Активы, для которых выполняются условия признания их в качестве основных средств, стоимостью в пределах 40.000 рублей за единицу, учитываемые в составе материальных ценностей, при выбытии оцениваются по фактической себестоимости каждой единицы.

Материалы учитываются на счете 1000000 «Материалы» независимо от до или после получения расчетных документов поставщика. Перечень типовых операций по учету материалов приведен в табл. 3.7.

Таблица 3.7

## Учет операций с материалами в АО «Минудобрения»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Оценка
1	Оприходованы материалы и акцептован счет поставщика	1000000	6002000	Покупная стоимость без НДС
2	Учен НДС, подлежащий уплате поставщику	1900000	6002000	Сумма НДС по счет-фактуре
3	Акцептованы счета транспортных, посреднических и иных организаций по приобретению материалов	1000000	6000000	Стоимость услуги без НДС
<b>Продолжение табл. 3.7</b>				
4	Учен НДС, подлежащий уплате сторонним	1900000	6000000	Сумма НДС по счет-

	организациям за услуги			фактуре
5	Оприходованы материалы, полученные в качестве вклада в уставный капитал	1000000	7500000	Денежная оценка вклада по учредительному договору
6	Оприходованы безвозмездно полученные материалы	1000000	9801100	Рыночная цена на дату оприходования
7	Оприходованы материалы, поступившие из собственного производства	1000000	2000000, 2300000	Сумма фактических затрат производства
8	Оприходованы материалы от подотчетного лица	1000000	7100000	Сумма фактических затрат
9	Оприходованы излишки материалов в результате инвентаризации	1000000	9101180	Рыночная цена на дату оприходования
10	Отпущены материалы на нужды основного, вспомогательного производства и обслуживающих хозяйств	2000000, 2300000, 2900000	1000000	Фактическая себестоимость материалов
11	Отпущены материалы на общепроизводственные и общехозяйственные нужды	2500000, 2600000	1000000	
12	Отпущены материалы на операции, связанные с продажей продукции/товаров	4400000	1000000	
13	Списаны материалы для исправления брака	2800000	1000000	
14	Отражена недостача материалов после инвентаризации	9401000	1000000	
15	Списаны материалы при продаже, безвозмездной передаче и прочем выбытии	9102030	1000000	

Рассмотрим примеры АО «Минудобрения» по учету материальных ценностей на счете 1000000 «Материалы» в корреспонденции с другими счетами.

Продолжение примера 2. В соответствии с контрактом № 1-044-13 от 12 декабря 2012г. ООО «Группа «Магнезит» (поставщик) и АО «Минудобрения» (покупатель) имеется договоренность о поставке огнеупорной продукции с приложением соответствующих спецификаций (приложение 13).

На основании первичных учетных документов бухгалтер АО «Минудобрения» составляет следующие бухгалтерские записи по учету продукции соответствующего договора:

1. На основании приходного ордера № 462 от 21.01.201г. (приложение 19), товарной накладной № 80355631 от 12.01.201г. (приложение 21) и счет-фактуры № 2400240727 от 12.01.201г. (приложение 20) принят к учету по покупной стоимости ПМК-83 в подразделение ПФУ\_Кладовка (сырье) от поставщика:

Дт 1001000 Сырье и КТ 6002110 «Расчеты с поставщиками по нормируемым материалам 717 082,50  
материалам и оборудованию, руб.»

2. На основании счет-фактуры № 2400240727 от 12.01.201г., транспортной накладной № ЭК993355 от 12.12.2012г. (силами поставщика) учтен НДС, подлежащий уплате поставщику:

Дт	1901000 НДС по приобретенным материально-производственным запасам	Кт	6002110 «Расчеты с поставщиками по материалам и оборудованию, руб.»	с	129 074,85
----	---	----	---	---	------------

3. Приняты к вычету предъявленный поставщиком НДС на основании счет-фактуры № 2400240727 от 12.01.201г.:

Дт	6802202 НДС к вычету, предъявленный при приобретении товаров, работ, услуг	Кт	1901000 НДС по приобретенным материально-производственным запасам	с	129 074,85
----	--	----	---	---	------------

4. Отпущены в основное производство ПМК-83 и сделаны соответствующие записи в КСУ № 00000011943 на основании акта расхода ТМЦ № АW 1100.КС11.0116 от 31.01.201г. на списание по кладовке КСЦ (приложение 22):

Дт	2001000 Основное производство	Кт	1001000 Сырье и нормируемые материалы	и	716 647,53
----	-------------------------------	----	---------------------------------------	---	------------

Продолжение примера 3. В соответствии с договором № БИ-1972-14 от 22 августа 2014г. ООО «Тайрику Москва Лёд» (поставщик) и АО «Минудобрения» (покупатель) имеются обязательства по поставке продукции O-RING кольца с приложением соответствующих спецификаций (приложение 14).

На основании первичных учетных документов бухгалтер АО «Минудобрения» составляет следующие бухгалтерские записи по продукции соответствующего договора:

1. На основании приходного ордера № 1258 от 11.02.2015г. (приложение 15), товарной накладной № 281 от 30.12.2014г. (приложение 16) и счет-фактуры № 279 от 30.12.2014г. принят к учету по покупной стоимости O-RING кольца в подразделение ЦС\_02 Склад: з/ч и оборудование импортное, инструмент, электроды от поставщика:

Дт	1000000 Материалы	Кт	6002110 «Расчеты с поставщиками по материалам и оборудованию, руб.»	с	260 095,74
----	-------------------	----	---	---	------------

2. На основании счет-фактуры № 279 от 30.12.2014г. учтен НДС, подлежащий уплате поставщику:

Дт	1901000 НДС по приобретенным материально-производственным запасам	Кт	6002110 «Расчеты с поставщиками по материалам и оборудованию, руб.»	с	46 817,55
----	---	----	---	---	-----------

3. Приняты к вычету предъявленный поставщиком НДС на основании счет-фактуры № 279 от 30.12.2014г.:

Дт	6802202 НДС к вычету, предъявленный при приобретении товаров, работ, услуг	Кт	1901000 НДС по приобретенным материально-производственным запасам	46 817,55
----	--	----	---	-----------

4. На основании требования-накладной № 1726 от 24.02.2015г. (приложение 18) O-RING кольца были переданы из подразделения ЦС\_02 в подразделение АМ1:КС01\_11:

Дт	1005010 Запасные части закупаемые	Кт	1000000 Материалы	260095,75
----	-----------------------------------	----	-------------------	-----------

5. Отпущены на общепроизводственные расходы (ремонт основных средств) O-RING кольца и сделаны соответствующие записи в КСУ на основании акта расхода ТМЦ № 2026 от 02.03.2015г. цеха АМ1\_Кладовка 1 (сырье и материалы) в АМП\_Цех Аммиака-1 (приложение 23):

Дт	2504000 Общепроизводственные расходы (ремонт основных средств)	Кт	1005010 Запасные части закупаемые	716 647,53
----	--	----	-----------------------------------	------------

Рассмотрим на основании анализа счета 1000000 «Материалы» (приложение 24) бухгалтерские проводки по учету материалов в АО «Минудобрения» за период 2013г. (табл. 3.8).

Таблица 3.8

Представление корреспонденции счета 1000000 «Материалы» АО «Минудобрения»

№ п/п	Хозяйственная операция	По данным организации		
		Дт	Кт	Сумма, руб.
1	Отнесение накопленных дополнительных затрат по приобретенным материалам, которые были учтены прежде, но подтверждены в текущем периоде.	1000000	1601000	8 045 130,56
2	Отнесение дополнительных затрат по приобретенным материалам, которые невозможно определить при оприходовании ценностей, на балансовый счет для обособленного накопления.	1601000	1000000	597 444,56
3	Отражены собственные материальные затраты организации для доведения до рабочего состояния оборудования, требующего монтажа	0801070	1000000	7 000 419,73

Продолжение табл. 3.8

4	Принятие к учету отходов из основного производства	1000000	2001000	449 793024
5	Списание материальных затрат на строительство объектов основных средств	0802000	1000000	25 545 706,34
6	Принятие к учету отходов из непрерывного вспомогательного производства	1000000	2301000	35 868 227,11
7	Учены материальные расходы на реконструкция и модернизацию объектов основных средств	0803000	1000000	594 467,60
8	Принятие к учету отходов из позаказного вспомогательного производства	1000000	2302000	40 314 495,81
9	Материальные затраты по строительству подрядным и хозяйственным способом индивидуальных жилых домов с надворными постройками по каждому строящемуся объекту	0805000	1000000	10 492,88
10	Принятие к учету материалов ОПР, возвращенных из производственного оборота для выпуска продукции позаказным методом	1000000	2503000	15 651,89
11	Товар из общепита переводится в разряд материалы	1000000	4107000	317 409,15
12	Списание стоимости материалов, переданных в основное производство	2001000	1000000	11 724 526 291,97
13	Оприходование на склад в качестве материалов готовой продукции из основного производства	1000000	4301000	71 481,90
14	Списание стоимости материалов для проведения текущего ремонта в основном производстве	2301000	1000000	816 407 692,01
15	Поступили материалы от поставщика материалов	1000000	6002110	13 048 470 809,51
16	Списание стоимости материалов для проведения текущего ремонта в позаказном производстве	2302000	1000000	66 974 470,26
17	Оприходование материалов, купленных подотчетным лицом	1000000	7101000	7 144 065,77
18	Списание материалов, израсходованных на общепроизводственные нужды основного производства	2501000	1000000	96 751 101,84
19	Оприходование материалов, полученных от ликвидации ОС	1000000	9101053	1 233 197,19
20	Отпущены материалы на общехозяйственные нужды	2601000	1000000	18 902 327,66
21	Безвозмездно получены материальные ценности	1000000	9801100	7 000,00
22	Списание материалов на нужды обслуживающих хозяйств (магазины)	2903000	1000000	126 931,79
23	Оприходована часть материалов для использования в качестве товаров в общепите для реализации.	4107000	1000000	316 748,64
24	Списание материалов, используемые для продажи по основному виду деятельности товаров	4401000	1000000	45 436 016,57
25	Уценка материалов в прочие из прочих расходов	9102999	1000000	33,09
26	Выявлена недостача материалов	9401000	1000000	39,85

АО «Минудобрения» учитывает материальные ценности по фактической стоимости приобретения на балансовом счете 1000000 «Материалы», где аккумулируются все данные о фактических затратах, понесенные при приобретении материалов, а на балансовом счете 1601000 «Отклонение в стоимости материалов» отражаются дополнительные затраты по приобретению, которые невозможно определить на момент оприходования запасов. То есть

бухгалтерия акционерного общества для рационального отражения хозяйственных операций расширила функциональное назначение данного счета и приспособила под бухгалтерский учет АО «Минудобрения».

Данный способ синтетического учета обладает специфическими чертами, поскольку Приказ Минфина РФ № 94н предусматривает не обязательное, но возможное одновременное использование счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета не предполагает корреспонденцию, например, счета 1000000 «Материалы» и 1601000 «Отклонение в стоимости материалов», без посредничества счета 1500000 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». То есть экономические субъекты, не ведущие учет по учетным ценам, но формирующие себестоимость материальных ценностей, например, по импорту могут использовать только счет 15, но счет 16 используется исключительно предприятиями, отражающими стоимость по учетным ценам.

Также нетипичной проводкой является отражение процесса перевода части материалов в качество товаров для дальнейшей реализации в виде проводки: Дт 4107000 Кт 1000000.

Данная проводка не рекомендуется, поскольку, согласно ПБУ 5/01 товары – это материально-производственные ценности, специально приобретенные (полученные) для продажи. Но при этом нет нормативных документов, которые бы запрещали данную интерпретацию операции, а план счетов носит рекомендательный характер. Для того, чтобы в форс-мажорных обстоятельствах можно было подтвердить документально специфические операции по учету материальных ценностей, можно составить бухгалтерскую справку с описанием и аргументированием данной интерпретации хозяйственного факта.



### 3.3. Инвентаризация ТМЦ и порядок отражения ее результатов в бухгалтерском учете АО «Минудобрения»

Необходимость проведения инвентаризации в АО «Минудобрения» обусловлена обязанностью, выраженной в законодательстве РФ, а именно в федеральном законе № 402-ФЗ. Данная хозяйственная операция должна не только обязательно проводиться, но и документально подтверждаться для отражения в бухгалтерском учете соответствующих записей. Рассмотрим порядок проведения инвентаризации материально-производственных запасов в АО «Минудобрения, а также примеры оправдательной документации.

Основной целью инвентаризации является выявление фактического наличия МПЗ, правильность хранения и порядок движения материальных ценностей, правильность бухгалтерского учета и состояние весоизмерительных приборов в складах.

Согласно Приказу Минфина РФ №34н и учетной политики АО «Минудобрения», инвентаризация обязательно проводится независимо от его местонахождения в соответствии с приказом генерального директора общества в следующих случаях:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности не ранее чем на 1 октября и не позднее 31 декабря отчетного года;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ.

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности проводится инвентаризация активов и обязательств АО

«Минудобрения» согласно порядку, установленному приказом по предприятию, и в следующие сроки:

а) по материальным ценностям на складах, в цехах и других местах хранения по утвержденному графику;

б) незавершенное производство и полуфабрикаты собственного производства – ежемесячно на 1-е число следующего месяца и 1 января года, следующего за отчетным;

с) готовая продукция на складах и в цехах – ежемесячно на 1-е число следующего месяца и 1 января года, следующего за отчетным;

д) материальные ценности в пути – на 1 января;

е) драгоценные металлы, изделия из них, а также драгоценные металлы и драгоценные камни, находящиеся в составе любых материальных ценностях – на 1 января и 1 июля.

ф) выборочная инвентаризация проводится в течение года по утвержденному графику или отдельным распорядительным документам.

Для учета результатов инвентаризации в АО «Минудобрения» рабочим планом счетов общества (приложение 10) предусмотрены следующие счета, к которым открыты соответствующие субсчета, связанные со спецификой химической промышленности и организации финансово-хозяйственной деятельности организации (табл. 3.9).

Таблица 3.9

Организация синтетического учета результатов инвентаризации в АО  
«Минудобрения»

Балансовый счет	Уровень 2	Уровень 3	Уровень 4
1000000	Материалы		
	1006000	Прочие материалы	
		1006030 Прочие материалы от выбытия ОС, излишки инвентаризации, полученные при демонтаже	
9100000	Прочие доходы и расходы		
	9101000	Прочие доходы	
		9101030 Доходы от продажи материалов	9101031 Доходы от продажи материалов, выявленных по результатам инвентаризации
		9101180 Стоимость имущества, выявленного по результатам инвентаризации, полученного при демонтаже	
	9102000	Прочие расходы	

Продолжение табл. 3.9

		9102030 Расходы, связанные с реализацией материалов	9102031 Расходы, связанные с реализацией материалов, выявленных по результатам инвентаризации
		9102201 Стоимость имущества, недостача которого выявлена по результатам инвентаризации (н)	
		9109000 Сальдо прочих доходов и расходов	
		9109180 Прибыль/убыток от стоимости имущества, выявленного по результатам инвентаризации, полученного при демонтаже	
9400000 Недостачи и потери от порчи ценностей			
		9401000 Недостачи и потери материальных ценностей	

Унифицированные формы документации по учету результатов инвентаризации ТМЦ могут применяться, к примеру [9]:

- ✓ инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2);
- ✓ инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3);
- ✓ акт инвентаризации ТМЦ отгруженных (форма № ИНВ-4);
- ✓ инвентаризационная опись ТМЦ, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5);
- ✓ акт инвентаризации ТМЦ, находящихся в пути (форма № ИНВ-6);
- ✓ акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них (форма № ИНВ-8);
- ✓ сличительная ведомость результатов инвентаризации ТМЦ (форма № ИНВ-19);
- ✓ приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ-22);
- ✓ журнал учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ-23);
- ✓ акт о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей (форма № ИНВ-24);
- ✓ журнал учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций (форма № ИНВ-25);
- ✓ ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией (форма № ИНВ-26).

Генеральный директор АО «Минудобрения» издает приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации и им же утверждает постоянный список членов инвентаризационной комиссии, в состав которой могут включаться персонал администрации, бухгалтерии, специалисты организации. При непосредственном проведении инвентаризации не допускается отсутствие ни одного члена комиссии, иначе – результат будет считаться недействительным.

Пример 5. Генеральный директор на основании приказа № 368 от 28.07.2015г. о проведении инвентаризации в структурном подразделении СКЛАД №12 ЦС\_12 склад: металл утвердил председателя комиссии в виде заместителя начальника ЦОТК Козырева И.В. и члена комиссии – бухгалтер Бугаева А.Л. (приложение 25).

Пример 6. Генеральный директор на основании приказа № 292 от 25.06.2013г. о проведении инвентаризации в структурном подразделении ЦОТК утвердил председателя комиссии в виде заместителя начальника ЦОТК Козырева И.В. и члена комиссии – бухгалтер Бугаева А.Л. (приложение 26).

Материально-ответственные лица, осуществляющие приемку, хранение и отпуск товаров, материалов, несут полную материальную ответственность за вверенные им ценности на основании заключенных с ними договоров о полной материальной ответственности (приложение), заключить которые можно только с теми сотрудниками, должности которых законодательно утверждены постановлением.

Пример 7. АО «Минудобрения» заключило типовую форму договора № 1727 о полной индивидуальной материальной ответственности с заведующей хозяйством Шульжук Анной Васильевной от 06.02.2012г., которая соответствует всем юридическим требованиям типовой формы договора (приложение 27).

С целью достоверного подтверждения бухгалтерией в учете остатков ТМЦ перед началом инвентаризации составляются приходные и расходные документы или отчеты о движении ТМЦ, где председатель комиссии ставит

соответствующую отметку. После чего материально ответственные лица дают расписки с проставлением подписей.

Продолжение примера 5. Расписка: к началу проведения инвентаризации все расходные и приходные документы на товарно-материальные ценности сданы в бухгалтерию и все товарно-материальные ценности, поступившие на мою (нашу) ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход с подписями МОЛ: заведующих складом Горбунова Т.А. и Строгов Д.А. на 15.09.2015г.

Продолжение примера 6. Расписка подписана МОЛ: начальником ЦОТК Плындина Т.А. на 01.07.2013г.

Фактическое наличие ТМЦ определяется путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера при обязательном участии материально ответственных лиц в помещении расположения МПЗ или проводится последовательно в изолированных местах хранения. Данные заносятся в инвентаризационные описи или акты инвентаризации (не менее двух экземпляров) по каждому отдельному наименованию с указанием вида. Не допускается вносить в описи данные со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки фактического наличия.

Продолжение примера 6. В ходе проверки фактического наличия драгоценных металлов и изделий из них в подразделении ЦОТК был составлен Акт инвентаризации драгоценных металлов и изделий из них № 1 от 01.07.2013г. (форма № ИНВ-8), по итогам которого не были выявлены расхождения между фактическим наличием на складе и данными бухгалтерского учета (табл. 3.10) (приложение 26).

Таблица 3.10

#### Результаты инвентаризации АО «Минудобрения»

Наименование, характеристика	Код (номенклатурный номер)	Единица измерения	Фактическое наличие	Числится по данным учета
Серебро азотнокислое	0000114184	кг	1,000	1,000
Азотнокислое серебро ЧДА	0000055019	кг	0,650	0,650
Проволока платиновая	0001000403	г	3,89	3,89
Итого:	-	-	5,54	5,54

Выявленные же при инвентаризации расхождения (излишки или недостачи) оформляются составлением сличительных ведомостей по форме ИНВ-19 и соответствующими учетными записями. В табличной части, расположенной на второй странице формы, указываются наименование и код ТМЦ, количество и сумма выявленных излишков и недостач, сведения о расхождениях, отрегулированных за счет уточнения записей в учете, а также данные по пересортице. На третьей странице формы отражается оприходование окончательных излишков с указанием количества, суммы и номера счета.

Продолжение примера 5. В ходе проверки фактического наличия ТМЦ в подразделении СКЛАД №12 ЦС\_12 склад: металл была составлена инвентаризационная опись № 37е от 15.09.2015г. (форма № ИНВ-3) (приложение 25), по итогам которого были выявлены расхождения между фактическим наличием на складе и данными бухгалтерского учета и составлена соответственно сличительная ведомость № 55с от 18.11.2015г. по состоянию на 15.09.2015г (табл. 3.11) (приложение 28).

Таблица 3.11

#### Результаты инвентаризации АО «Минудобрения»

Наименование, характеристика	Код	Единица измерения	Фактическое наличие	Числится по данным учета	Количество излишка	Сумма излишка, руб. коп.
Шестигранник ст35 22	0000032304	т	0,854	0,745	0,109	3527,44
Труба сталь 20 89*6.0 ТУ 14-3-55-2001	0000154535	т	1,637	1,195	0,442	32213,56
Шестигранник ст35 32	0000173994	т	0,22	0,12	0,1	3440,67
Лист ст3 6 19903-74	0000144707	т	1,21	0,36	0,85	16711,87
Лист рифленый ст3пс5 5*1500*6000 8568-77	0000165825	т	2,36	1,61	0,75	20650,43
Лист ст3сп5 8 19903-74	0000170550	т	1,947	1,072	0,875	23283,90
Уголок 63*6 8509-93	0000174333	т	0,724	0,339	0,385	10212,29
Итого:	-	-	8,952	5,441	3,511	110040,15

Согласно учетной политики АО «Минудобрения» излишки материально-производственных запасов, выявленные в ходе инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете по рыночной стоимости без начисления НДС.

Стоимость материально-производственных запасов, прочего имущества в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации ОС, а

также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств, определяется как сумма дохода, определяемого при выявлении этого имущества. Моментом определения стоимости таких объектов является дата составления акта оприходования.

Излишки, выявленные в ходе инвентаризации, налогоплательщик на основании инвентаризационной описи и сличительной ведомости отражает в налоговом учете в составе внереализационных доходов выявленные и ранее не учтенные ценности по рыночной стоимости. При последующем списании или продаже таких активов их стоимость, признаваемая в расходах, будет равна сумме дохода, учтенного налогоплательщиком при оприходовании.

В НК РФ понятие «пересортица» отсутствует, поэтому выявленные недостачи и излишки отражаются в полном размере без проведения взаимозачета. Напомним, что пересортица означает излишек одного и недостачу другого товара. Она образуется в тех случаях, когда по документам числится оприходование или списание одного товара, а фактически был оприходован или списан другой. Пересортица может производиться только по МПЗ одного наименования в тождественных количествах за один и тот же проверяемый период у одного и того же ответственного лица.

Таким образом, результаты инвентаризации, приведенные в примере 5, будут отражены в бухгалтерском учете АО «Минудобрения» следующей бухгалтерской записью на основании инвентаризационной описи и сличительной ведомости:

1. Излишки запасов оприходованы по рыночной стоимости и одновременно их стоимость отнесена на финансовый результат:

Дт	1006030 Прочие материалы от выбытия ОС, излишки инвентаризации, полученные при демонтаже	Кт	9101180 Стоимость имущества, выявленного по результатам инвентаризации, полученного при демонтаже	110040,15
----	--	----	---	-----------

В обязательном порядке составляется ведомость формы № ИНВ-26, где отражается сумма излишков материально-производственных запасов, а также

указывается наименование и номер счета бухгалтерского учета, на котором отражаются излишки. Так как движение активов должно отражаться в первичных документах, то по материальным ценностям, по которым был выявлен излишек в ходе инвентаризации, делаются соответствующие записи в карточках складского учета.

Если же инвентаризационная комиссия не укладывается в течение одного дня, то применяется инвентаризационный ярлык (форма № ИНВ-2), создаваемый в одном экземпляре и хранящийся вместе с пересчитанными ценностями по месту хранения. По окончании данной процедуры один экземпляр описи передается в бухгалтерию для составления сличительной ведомости, второй экземпляр остается у МОЛ.

Поступающие ТМЦ в период инвентаризации заносятся в отдельную опись, где проставляются необходимые реквизиты приходных ордеров, дата поступления, количественные и ценовые показатели, а также данные поставщиков. На приходном документе делается отметка «после инвентаризации», указывается дата описи, в которую поступившие ТМЦ вписаны.

Допустим, что в ходе проведения инвентаризации выявлена недостача, то есть фактическое несоответствие по товарно-материальным ценностям. В случае выявления отклонения от учетных данных составляется сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19).

Законодательством РФ на определенные виды ТМЦ установлены нормы естественной убыли, в пределах которой АО «Минудобрения» может по указанию генерального директора списать на издержки производства. В табличной части сличительной ведомости так же, как и излишки, указывается недостача в количественной и ценовой мере.

Недостачи, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. Если виновники не установлены или судом по взысканию с виновных лиц отказано, убытки от недостач списываются на издержки



производства и обращения. На основании инвентаризационной описи и сличительной ведомости делаются соответствующие записи в карточке складского учета материальных ценностей. Данные результатов, проведенных в отчетном году инвентаризаций, обобщаются в ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией (форма № ИНВ-26).

Перечень типовых операций по учету результатов инвентаризации ТМЦ приведен в табл. 3.12.

Таблица 3.12

## Учет результатов инвентаризации ТМЦ в АО «Минудобрения»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
1	Излишки запасов оприходованы по рыночным ценам и одновременно отнесены на финансовый результат	1000000, 4100000, 4300000	9101180
2	Суммы недостач и порчи запасов списаны со счетов учета по их фактической себестоимости	9401000	1000000, 4100000, 4300000, 1600000
3	Оприходованы испорченные материальные ценности, которые могут быть использованы в производстве или проданы по рыночным ценам, и уменьшение суммы потерь на эту стоимость	1000000, 4100000	9401000
4	Недостача ТМЦ списана в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производство или на расходы на продажу	2000000, 4400000	9401000
5	Недостача запасов и порча сверх норм списана за счет виновных лиц	7302000	9401000
6	Убытки от недостачи запасов и их порчи списаны на финансовые результаты (если нет виновных лиц или отказ судом)	9102201 или 9102201	9401000 или 7300000
7	Отражен зачет недостач излишками по пересортице (если стоимость недостачи выше стоимости излишков, то разница относится на виновных лиц)	7302000	9401000
8	Списаны ТМЦ, утраченные в результате стихийных бедствий и других ЧС	9102201	9401000
9	Страховые возмещения, поступающие в качестве компенсации потерь от чрезвычайных ситуаций в виде прочих доходов	7601100	910199

Говоря о недостачах и о возможности их взыскания с виновных лиц, нельзя не сказать о материальной ответственности. Ст. 241 [5] ТК РФ установлено, что за причиненный ущерб работник может нести материальную ответственность в размере, не превышающем его среднемесячный заработок. Полная материальная ответственность предусматривает обязанность работника возместить причиненный работодателю прямой действительный ущерб в полном размере (ст. 243 ТК РФ). ТК РФ предусмотрено введение коллективной материальной ответственности в случаях, когда работники совместно выполняют работы, связанные с хранением, обработкой, перевозкой,

применением или иным использованием переданных им ценностей, и невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба (ст. 245).

Все документы по учету ТМЦ создаются либо ручным способом, либо в автоматизированной системе «Старт 2000», с последующей печатью документа на бумажном носителе и установкой статуса «С» (МОЛ склада, подразделения выполнил все операции по приходу ТМЦ).

### **3.4. Раскрытие информации о ТМЦ в бухгалтерской (финансовой) отчетности АО «Минудобрения»**

В бухгалтерском балансе АО «Минудобрения» для отражения информации о ТМЦ (МПЗ) выделена специальная строка 1210 «Запасы». В данную статью включена стоимость материально-производственных запасов: сырья, топлива, запасных частей, сменного оборудования и т.д., незавершенного производства, готовой продукции, товаров отгруженных, а также расходов будущих периодов, подлежащих списанию в течение периода, превышающего 12 месяцев после отчетной даты (приложение 29, 30).

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая информация:

- ✓ о способах оценки по группам;
- ✓ о последствиях изменения способов оценки;
- ✓ о стоимости МПЗ, переданных в залог;
- ✓ о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

На конец отчетного года МПЗ отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

В составе показателя «Сырье и материалы» отчетности отражают первоначальную стоимость сырья и материалов, не списанных в производство по состоянию на конец отчетного периода 2014г. Ее учитывают по дебету счета

1000000 «Материалы» по фактической себестоимости. В данную строку расшифровки к унифицированной форме баланса вписывают дебетовое сальдо этого счета на указанную дату.

МПЗ в АО «Минудобрения» оценены в сумме фактических затрат на приобретение. При отпуске в производство и ином выбытии оценка производится по методу средней себестоимости в отношении следующих материалов: порошок магнезитовый каустический, карбамид, концентрат апатитовый, концентрат минеральный «Сильвин», мука доломитовая, тальк, бензин, дизельное топливо. Оценку остальных МПЗ производится по себестоимости каждой единицы, в т.ч. сменное оборудование.

Фирма вправе создавать резерв под обесценение стоимости сырья и материалов. Его сумму учитывают по кредиту счета 1400000 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». При наличии резерва его сумма уменьшает стоимость материалов, по которой их отражают в балансе.

Перед составлением бухгалтерского баланса фактическую себестоимость заготовления материалов сравнивают с текущей рыночной стоимостью (стоимостью возможной продажи). Если фактическая себестоимость окажется ниже текущей рыночной стоимости, то в качестве балансовой оценки материалов принимается фактическая себестоимость; иначе - материалы показывают по текущей рыночной стоимости, а в отчете о прибылях и убытках признают убыток от снижения стоимости запасов.

В учете на сумму резервов под снижением стоимости материалов делается запись:

Дт	9100000 «Прочие доходы и расходы»	Кт	1400000 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»	на сумму резервов
----	-----------------------------------	----	---	-------------------

Материальные ценности, оценка которых подлежит уточнению, показываются в годовом бухгалтерском балансе в оценке «нетто», т.е. за вычетом резервов под снижение стоимости материальных ценностей, числящихся на счете 1400000. В пассиве бухгалтерского баланса сумма

образованного резерва под снижение стоимости материальных ценностей отдельно не отражается.

В статье «Незавершенное производство» указывают сумму затрат, которые числятся в составе незавершенного производства (НЗП) по состоянию на конец отчетного периода 2014г. То есть приводят фактическую себестоимость продукции, не прошедшей всех стадий производства, предусмотренных технологическим процессом. Также могут указывать в данной строке расшифровки к унифицированным формам отчетности сумму транспортно-заготовительных расходов, относящихся к остатку нереализованных товаров, если они не включены в их фактическую себестоимость и учтены на счете 4400000 «Расходы на продажу». В противном случае подобные затраты вписывают в строку «Товары для перепродажи» расшифровки в составе себестоимости товаров. При использовании оценки НЗП по фактической производственной себестоимости учет фактической себестоимости готовой продукции ведут на счете 4300000 «Готовая продукция».

Незавершенное производство в АО «Минудобрения» оценено по фактической производственной себестоимости без учета управленческих (общехозяйственных) расходов.

Таким образом, в составе показателей «незавершенное производство» расшифровки к Бухгалтерскому балансу отражают дебетовое сальдо по счетам:

- 2000000 «Основное производство»;
- 2300000 «Вспомогательные производства»;
- 2900000 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- 4400000 «Расходы на продажу».

В составе показателя «Товары для перепродажи» отражают фактическую себестоимость товаров, предназначенных для перепродажи, не списанных по состоянию на конец отчетного периода 2014г. Таким образом, в расшифровке к бухгалтерскому балансу по этой строке указывают дебетовое сальдо по счету 4100000 «Товары». Фактическая себестоимость товаров уменьшается на сумму

резерва под их обесценение, отраженного по кредиту счета 1400000 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». Так что при наличии данного резерва дебетовое сальдо по счету 4100000 уменьшается и на кредитовое сальдо по счету 1400000.

В составе показателя «Готовая продукция» отчетности отражают фактическую себестоимость готовой продукции, не списанной по состоянию на конец отчетного периода 2014г. Предварительно все расходы, связанные с производством, собирают на счете 2000000 «Основное производство»; затраты вспомогательных производств накапливают на счете 2300000 «Вспомогательные производства». Впоследствии их списывают на счет 2000000 в части тех расходов, которые относятся к основному производству. На счет 20000000 списывают и общепроизводственные затраты, которые учитываются на счете 2500000. Общехозяйственные расходы отражают на счете 2600000 «Общехозяйственные расходы» с последующим их списанием на счет 2000000. Таким образом, здесь указывают дебетовое сальдо по счету 4300000 «Готовая продукция».

Готовая продукция в АО «Минудобрения» оценена по фактической производственной себестоимости; при выбытии оценивается по средней производственной себестоимости. При отгрузке готовой продукции со склада, в случаях, когда выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете, так как право собственности на товары не перешло покупателю, то общество применяет счет «Товары отгруженные».

В составе показателя «Товары отгруженные» отчетности учитывают стоимость товаров и готовой продукции, которые были отгружены покупателям, но право собственности на которые по состоянию на конец отчетного периода 2014г. к ним не перешло. Стоимость таких ценностей отражают по дебету счета 4500000 «Товары отгруженные» в корреспонденции со счетами 4100000 «Товары» и 4300000 «Готовая продукция». В строку «Товары отгруженные» расшифровки к унифицированной форме баланса

вписывают дебетовое сальдо по счету 4500000. Таким образом, по данной строке отражается фактическая себестоимость товаров или готовой продукции, выручка от реализации, которых не может быть признана в бухгалтерском учете.

В бухгалтерской справке предоставляется информация о МПЗ на забалансовых счетах: 3020000 «ТМЦ, принятые на ответственное хранение»; переданные в залог; полученные в качестве залога; материалы, принятые в переработку и т.п. [29].

Согласно приказу Минфина России № 66н, в котором содержатся требования к оформлению пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, пояснения АО «Минудобрения» состоят из девяти разделов: нематериальные активы (НМА) и расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР); основные средства; финансовые вложения; запасы; дебиторская и кредиторская задолженность; затраты на производство; обеспечения обязательств; государственная помощь.

Дополнительная информация строки 1210 «Запасы» баланса о наличии и движении МПЗ в разрезе групп приведена в разделе 4 «Запасы» табличной формы пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Данный раздел состоит из двух таблиц:

I. Таблица 4.1. «Наличие и движение запасов».

Запасы отражаются в соответствии с их классификацией (распределением по группам/видам) исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд АО «Минудобрения»:

- Сырье, материалы и другие аналогичные ценности;
- Затраты в незавершенном производстве, полуфабрикаты собственного производства;
- Товары для перепродажи;

- Готовая продукция, товары отгруженные;
- Расходы будущих периодов и т.д.

При этом, себестоимость по каждому виду имеющихся запасов отражается в том размере, в котором эти запасы были приняты к бухгалтерскому учету в соответствии с требованиями ПБУ 5/01 (за исключением случаев, создания резерва под снижение стоимости запасов).

## II. Таблица 4.2. «Запасы в залоге».

Указывается информация о запасах, переданных в залог. При этом, стоимость таких запасов отражается в той же сумме, в которой данные запасы отражены в бухгалтерском балансе согласно ПБУ 5/01. При этом, в соответствии с п.35 ПБУ 4/99, бухгалтерский баланс должен включать числовые показатели в нетто - оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин, которые должны раскрываться в пояснениях к бухгалтерскому балансу [14]. Таким образом, стоимость запасов, переданных в залог, необходимо указать за вычетом резерва под обесценение МПЗ (в случае его создания).

Пример 8. АО «Минудобрения» на 31 декабря 2014г. имеет следующие данные бухгалтерского баланса и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах:

### 1. Бухгалтерский баланс:

Пояснения	Наименование показателя	Код строки	на 31.12.2012г.	на 31.12.2013г.	на 31.12.2014г.
4.1	Запасы	1210	2 768 541 тыс. руб.	3 080 084 тыс. руб.	3 250 547 тыс. руб.

2. Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (приложение 31):

Наименование показателя	Период	На начало года, себестоимость	Изменения за период		На конец периода, себестоимость
			Поступления и затраты	Выбыло, себестоимость	
Запасы – всего	2014г.	3 080 084	64 033 955	63 863 492	3 250 547
	2013г.	2 768 541	64 622 486	64 310 943	3 080 084
В т.ч.:					
Сырье, материалы и другие аналогичные ценности	2014г.	1 991 556	12 812 882	12 615 425	2 189 013
	2013г.	1 793 521	13 348 764	13 150 729	1 991 556
Затраты в незавершенном производстве, полуфабрикаты собственного производства	2014г.	69 292	33 097 855	33 074 466	92 681
	2013г.	92 995	32 758 682	32 782 385	69 292
Товары для перепродажи	2014г.	81 533	74 163	93 326	62 370
	2013г.	85 449	54 389	58 305	81 533

Готовая продукция, товары отгруженные	2014г.	912 346	17 959 972	18 007 908	864 410
	2013г.	772 005	18 385 731	18 245 390	912 346
Расходы будущих периодов	2014г.	25 357	89 083	72 367	42 073
	2013г.	24 571	74 920	74 134	25 357

### **3.5. Пути совершенствования бухгалтерского учета операций с товарно-материальными ценностями в АО «Минудобрения»**

Стандарт организации интегрированной системы менеджмента 6.1 (4.4.1)-03 «Порядок учета движения товарно-материальных ценностей» (СТО 6.1 (4.4.1)-03) регламентирует порядок поступления, отпуска, реализации и списания ТМЦ и распространяется на все подразделения АО «Минудобрения», кроме централизованной ремонтной службы (приложение 1).

В табл. 1 «Перечень документов, на основании которых производится поступление ТМЦ» п. 6 «Обеспечение АО «Минудобрения» ТМЦ» данного стандарта рекомендуется в строке № 12 привести конкретный перечень документов по данной операции вместо записи «Пакет документов в Альбоме форм записей по учету движения ТМЦ».

В п. 5.6 «Бухгалтерской службой производится проверка поступивших документов и контроль правильности ведения учета материальных ценностей на складах и в подразделениях» (перед табл. 1) стоит прописать временной интервал такой проверки и периодичность проведения.

В п. 6.11 «Приемка спирта на ОАО осуществляет комиссия в составе: специалист службы по направлению, МОЛ, бухгалтер, лаборант ЦЮ» не уточнен химический классификатор спирта, то есть имеется в виду этанол (этиловый спирт) или другой представитель ряда спирта. Так, например, этанол в химической промышленности служит сырьем получения химических веществ: ацетальдегид, диэтиловый эфир и др.

В п. 6.13 «Поступление ТМЦ может осуществляться путем приобретения их за наличный расчет. Выдача наличных денег производится на основании списка лиц, имеющих право получать деньги в подотчет (приказ № 397 от 8.07.2008 г. по ОАО «Минудобрения»), а также согласно инструкции И 6.1(4.4.1)-04 и оформляется расходным кассовым ордером бухгалтерией»



необходимо проверить актуальность приказа № 397 и при необходимости обновить.

При ознакомлении с табл. 2 п. 7 «Выбытие, отпуск и списание ТМЦ» были выявлены следующие недочеты, которые для более точного понимания соответствующих работников следовало бы устранить:

- не прописаны такие операции как отпуск инструмента, выдача и списание средств индивидуальной защиты (СИЗ), а также в п.7.13 требуются уточнения по операциям в отношении СИЗ;

- в строке № 5 в перечне документов упоминается «требование на внутреннее перемещение материалов (Тр/вп)», когда как по тексту используется требование-накладная формы М-11;

- в строке № 6 необходимо уточнить в качестве исполнителя выступает только «куратор РСС» (ремонтно-строительных работ), поскольку ими могут быть отдел главного механика (ОГМ), отдел главного метролога (ОГМетр), отдел главного энергетика (ОГЭ);

- в строке № 8 в перечне документов необходимо упомянуть наименование внутренней формы документа Акт формы Бух.12;

Раздел 8 «Методы и критерии измерения процесса» не требуется в стандарте СТО 6.1 (4.4.1)-03 «Порядок учета движения товарно-материальных ценностей» АО «Минудобрения».

АО «Минудобрения» учитывает материальные ценности по фактической стоимости приобретения на балансовом счете 1000000 «Материалы», где аккумулируются все данные о фактических затратах, понесенные при приобретении материалов, а на балансовом счете 1601000 «Отклонение в стоимости материалов» отражаются дополнительные затраты по приобретению, которые невозможно определить на момент оприходования запасов. То есть бухгалтерия акционерного общества для рационального отражения хозяйственных операций расширила функциональное назначение данного счета и приспособила под бухгалтерский учет АО «Минудобрения».

Данный способ синтетического учета обладает специфическими чертами, поскольку Приказ Минфина РФ № 94н предусматривает не обязательное, но возможное одновременное использование счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета не предполагает корреспонденцию, например, счета 1000000 «Материалы» и 1601000 «Отклонение в стоимости материалов», без посредничества счета 1500000 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». То есть экономические субъекты, не ведущие учет по учетным ценам, но формирующие себестоимость материальных ценностей, например, по импорту могут использовать только счет 15, но счет 16 используется исключительно предприятиями, отражающими стоимость по учетным ценам.

Поэтому АО «Минудобрения» в рабочем плане счетов рекомендуется использовать счет 1500000 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» для аккумулирования фактических затрат по приобретению материальных ценностей с последующим распределением на счет 1000000 «Материалы» и отражением отклонений на счете 1601000 «Отклонение в стоимости материалов».

Также нетипичной проводкой в бухгалтерском учете АО «Минудобрения» является отражение процесса перевода части материалов в качество товаров для дальнейшей реализации в виде проводки: Дт 4107000 Кт 1000000. Данная проводка не рекомендуется, поскольку, согласно ПБУ 5/01 товары - это материально-производственные ценности, специально приобретенные (полученные) для продажи. Но при этом нет нормативных документов, которые бы запрещали данную интерпретацию операции, а план счетов носит рекомендательный характер. Для того, чтобы в форс-мажорных обстоятельствах можно было подтвердить документально специфические операции по учету материальных ценностей, можно составить бухгалтерскую справку с описанием и аргументированием данной интерпретации хозяйственного факта.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Топливо-энергетические, сырьевые и материальные ресурсы - это важнейшая составная часть национального богатства страны. Поэтому в комплексе мер по созданию системы бухгалтерского учета в Российской Федерации большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, движении и использовании товарно-материальных ценностей на каждом предприятии, а также четкая организация внутрихозяйственного контроля за их сохранностью.

Для эффективного бухгалтерского учета и производственного использования товарно-материальных ценностей (ТМЦ) бухгалтеру необходимо обладать знаниями не только профессиональной направленности, но и юридической. Так, существует многоуровневая система нормативно-правовых документов в отношении ведения бухгалтерского учета ТМЦ в организации:

- I. Законодательный уровень;
- II. Нормативный уровень;
- III. Методический уровень;
- IV. Организационный уровень.

Чтобы правильно и юридически оправданно отразить в бухгалтерском учете все экономические элементы кругооборота мобильных активов, бухгалтер должен изучить, понять, на основе профессионального суждения выбрать наиболее подходящие понятия, классификации, счета для бухгалтерского учета ценностей, участвующих в производственном процессе.

В специализированной литературе существует плюрализм понятийного аппарата, связанного с материальными ценностями, где каждый термин имеет

собственное толкование различными авторами и законодательством, различные нюансы в отличиях.

Для целей ПБУ 5/01 в п.2, 4 в качестве МПЗ принимают активы [15]:

1. используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
2. предназначенные для продажи;
3. используемые для управленческих нужд организации;
4. готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).
5. товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Настоящее Положение не применяется в отношении активов, характеризующихся как незавершенное производство, но ПБУ 5/2012 к запасам относит вдобавок активы, не завершившие процесс производства, то есть незавершенное производство. Стоит учесть, что данное ПБУ 5/2012 в настоящее время не вступило полностью в силу и не заменило ПБУ 5/01, Приказ № 119н и некоторые другие правовые акты.

Профессора Богатая И.Н. и Хахонова Н.Н. сходятся во мнении, что «материально-производственные запасы» (МПЗ) – это часть имущества, используемая в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции (выполнении работ и оказании услуг) для продажи; предназначенная для продажи; используемая для управленческих нужд организации, основным является критерием – служение менее года. Также в составе учитывают спецоснастку, спецодежду, инвентарь и хозяйственные принадлежности (ИХП).

ИХП – это часть МПЗ организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев [29].

Практические аспекты исследования произведены на материалах АО «Минудобрения», находящегося в городе Россошь Воронежской области, осуществляемое производство удобрений и азотистых соединений в качестве основного вида деятельности.

Россошанские «Минудобрения» - крупное предприятие химической промышленности России, единственный производитель минеральных удобрений в Центрально-Черноземном регионе. Более 30 лет выпускает высококачественную продукцию, достоинство которой оценили, как отечественные сельхозпроизводители, так и многочисленные зарубежные аграрии.

Анализ показателей рыночной устойчивости позволяет сделать выводы о том, что АО «Минудобрения» обладает относительно стабильной финансовой устойчивостью. Финансирование оборотных средств идет в основном за счет привлечения долгосрочных заемных средств и кредиторской задолженности. на конец 2014г. АО «Минудобрения» не может обеспечить «мгновенный» расчет по текущим долгам, но в целом за счет, например, продажи ликвидных активов (например, запасы, дебиторская задолженность и т.п.) сможет погасить краткосрочные обязательства. Также является организацией с низким риском для выдачи ей краткосрочных займов кредиторами.

В АО «Минудобрения» построен централизованный бухгалтерский учет с функциональным типом организации бухгалтерской службы, предполагающий непосредственное подчинение центральной бухгалтерии, которая и сопровождает синтетический и аналитический учет, главному бухгалтеру.

Все факты финансово-хозяйственной деятельности акционерного общества, связанные с поступлением, перемещением и отпуском товарно-материальных ценностей, оформляются первичными документами, формы которых регламентированы российским законодательством. Рационально разработанная первичная документация дает возможность получать

необходимые сведения для оперативного руководства экономическим субъектом и осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль за использованием МПЗ.

АО «Минудобрения» в аналитическом учете материально-производственных запасов использует позиционный учет, то есть МПЗ, относящиеся к одной позиции, учитываются на одной карточке учета материалов в количественных и стоимостных показателях, в которой 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.

Для учета материалов в АО «Минудобрения» рабочим планом счетов общества (приложение 10) используется активный счет 1000000 «Материалы», к которому открыты соответствующие субсчета, связанные со спецификой химической промышленности и организации финансово-хозяйственной деятельности организации.

Необходимость проведения инвентаризации в АО «Минудобрения» обусловлена обязанностью, выраженной в законодательстве РФ, а именно в федеральном законе № 402-ФЗ. Данная хозяйственная операция должна не только обязательно проводиться, но и документально подтверждаться для отражения в бухгалтерском учете соответствующих записей. Рассмотрим порядок проведения инвентаризации материально-производственных запасов в АО «Минудобрения, а также примеры оправдательной документации.

В бухгалтерском балансе АО «Минудобрения» для отражения информации о ТМЦ (МПЗ) выделена специальная строка 1210 «Запасы». В данную статью включена стоимость материально-производственных запасов: сырья, топлива, запасных частей, сменного оборудования и т.д., незавершенного производства, готовой продукции, товаров отгруженных, а также расходов будущих периодов, подлежащих списанию в течение периода, превышающего 12 месяцев после отчетной даты (приложение 29, 30).

Дополнительная информация строки 1210 «Запасы» баланса о наличии и движении МПЗ в разрезе групп приведена в разделе 4 «Запасы» табличной формы пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Стандарт организации интегрированной системы менеджмента 6.1 (4.4.1)-03 «Порядок учета движения товарно-материальных ценностей» (СТО 6.1 (4.4.1)-03 «Порядок учета движения товарно-материальных ценностей») регламентирует порядок поступления, отпуска, реализации и списания ТМЦ и распространяется на все подразделения АО «Минудобрения», кроме централизованной ремонтной службы. Дает основные определения понятий, перечень документов по поступлению ТМЦ и выбытию, отпуску и списанию, алгоритм обеспечения подразделений материальными ценностями (приложение 1). И в качестве путей совершенствования бухгалтерского учета операций движения ТМЦ приводятся рекомендации по уточнению некоторых данных данного стандарта. А также в рабочем плане счетов для синтетического учета ТМЦ у АО «Минудобрения» имеется возможность использования такого счета как 1500000 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» для аккумулирования фактических затрат по приобретению материальных ценностей с последующим распределением на счет 1000000 «Материалы» и отражением отклонений на счете 1601000 «Отклонение в стоимости материалов». Для нетипичной проводки в бухгалтерском учете АО «Минудобрения» отражения процесса перевода части материалов в качество товаров для дальнейшей реализации в виде проводки: Дт 4107000 Кт 1000000 рекомендуется во избежание форс-мажорных обстоятельств для документального подтверждения составлять бухгалтерскую справку с описанием и аргументированием данной интерпретации хозяйственного факта.

Все документы по учету ТМЦ создаются либо ручным способом, либо в автоматизированной системе «Старт 2000», с последующей печатью документа на бумажном носителе и установкой статуса «С» (МОЛ склада, подразделения выполнил все операции по приходу ТМЦ).

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] от 30.11.1994г. № 51-ФЗ (ред. от 31.01.2016г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] от 26.01.1996г. № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] от 31.07.1998г. № 146-ФЗ (ред. от 26.04.2016г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] от 05.08.2000г. № 117-ФЗ (ред. от 05.04.2016г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.
5. Трудовой кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] от 30.12.2001г. № 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.
6. О бухгалтерском учете: федеральный закон Российской Федерации [Электронный ресурс] от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.
7. Об акционерных обществах: федеральный закон Российской Федерации [Электронный ресурс] от 26.12.1995г. № 208-ФЗ (ред. от 29.06.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.



8. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве: постановление Госкомстата Российской Федерации [Электронный ресурс] от 30.10.1997г. № 71а (ред. от 21.01.2003г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

9. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации: постановление Госкомстата Российской Федерации [Электронный ресурс] от 18.08.1998г. № 88 (ред. от 03.05.2000г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

10. Об утверждении Правил учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности: постановление Правительства Российской Федерации [Электронный ресурс] от 28.09.2000г. № 731 (ред. от 17.10.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99)», утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 06.05.1999г. № 32н (ред. от 06.04.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99)», утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 06.05.1999г. № 33н (ред. от 06.04.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 29.07.1998г. № 34н (ред. от 24.12.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)», утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 06.05.1999г. № 34н (ред. от 06.04.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

Федерации [Электронный ресурс] от 06.07.1999г. № 43н (ред. от 08.11.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 09.06.2001г. № 44н (ред. от 25.10.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

16. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 13.06.1995г. № 49 (ред. от 08.11.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

17. Приказ Министерства финансов Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс] от 02.07.2010г. № 66н (ред. от 06.04.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

18. Инструкция о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 29.08.2001г. № 68н (ред. от 11.02.2002г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

19. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 31.10.2000г. № 94н (ред. от 08.11.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 06.10.2008г. № 106н (ред. от 06.04.2015г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

21. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 28.12.2001г. № 119н (ред. от 24.12.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

22. Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 26.12.2002г. № 135н (ред. от 24.12.2010г.) – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет запасов», утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] от 2012г. (проект) – Режим доступа: [Официальный сайт Минфина РФ]. - <http://minfin.ru/ru>.

24. Межотраслевые правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утв. Приказом Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации [Электронный ресурс] от 01.06.2009г. № 290н (ред. от 12.01.2015г.). – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

25. Методические положения по планированию, учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) и калькулированию себестоимости продукции (работ и услуг) на предприятиях химического комплекса, утв. Приказом Министерства промышленности, науки и технологий Российской Федерации [Электронный ресурс] от 04.01.2003г. № 2 (ред. от 10.07.2003г.). – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

26. Инструкция по учету поступления и расходования горюче-смазочных материалов и единых талонов на отпуск нефтепродуктов на предприятиях, в организациях, колхозах и совхозах, утв. Госкомнефтепродуктом СССР [Электронный ресурс] от 03.02.1984г. № 01/21-8-72 – Режим доступа: [Консультант плюс]. - <http://www.consultant.ru>.

27. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие: бакалавриат / коллектив авторов; ред. В.И. Бариленко. - 4-е изд., перераб. - М.: КНОРУС, 2016. - 234 с.
28. Бахолдина, И.В. Бухгалтерский (финансовый) учет. Практикум: учебное пособие для бакалавров / И.В. Бахолдина, Ю.В. Щербинина. - Москва: КноРус, 2016. - 371 с.
29. Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. - Москва: КноРус, 2016. - 580 с.
30. Быков, В.С. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие для бакалавров / В.С. Быков, Т.В. Горбунова, И.М. Крайнова [и др.] - Москва: КноРус, 2016. - 208 с.
31. Гартвич, А.В. Бухгалтерский учет с нуля: самоучитель бухгалтеру и аудитору / А.В. Гартвич. – Питер: СПб, 2013. - 400 с.
32. Каковкина, Т.В. Бухгалтерский учет: основы организации и ведения: учебное пособие / Т.В. Каковкина. - Москва: Русайнс, 2015. - 148 с.
33. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров / Е.И. Костюкова; под ред., О.В. Ельчанинова, С.А. Тунин, И.Б. Манжосова и др. - Москва: КноРус, 2014. - 408 с.
34. Бухгалтерский учет и анализ: учеб. пособие, конспект лекций / М.С. Кувшинов. - Москва: КноРус, 2016. - 269 с.
35. Кувшинов, М.С. Бухгалтерский учет. Экспресс-курс: учебное пособие для бакалавров / М.С. Кувшинов. - Москва: КноРус, 2016. - 312 с.
36. Лобко, Т. Для оценки потерь (боя) товаров надо применять форму № ТОРГ-2/ Т. Лобко // Документы и комментарии [Электронный ресурс]. – 2006г. - №18. – Режим доступа: [сайт «Бухгалтерский учет. Налоги. Аудит»]. - Audit-it.ru.
37. Мельник, М.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров / М.В. Мельник, Н.К. Муравицкая, Е.Б. Герасимова. - Москва: КноРус, 2015. - 356 с.

38. Мизиковский, И.Е. Совершенствование планирования закупок товарно-материальных ценностей промышленным предприятием / И.Е. Мизиковский // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. – 2013. - № 5 (1). – с. 281-283.

39. Наумова, Н.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавриата / Н. А. Наумова, М. В. Беллендир, Е. В. Хоменко. - М.: КНОРУС, 2016. - 632 с.

40. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Н.Г. Сапожникова. - Москва: КноРус, 2016. - 452 с.

41. Сапожникова, Н.Г. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету: учебное пособие для бакалавров / Н.Г. Сапожникова, И.В. Поправко. - Москва: КноРус, 2016. - 200 с.

42. Бухгалтерский учет и отчетность: учебное пособие для бакалавров и магистров / Н.Г. Сапожникова, И.В. Панина, О.Н. Гальчина, Л.С. Коробейникова; под ред. Д.А. Ендовицкий - Москва: КноРус, 2017. — 357 с.

43. Семенихин, В.В. «Материалы. Бухгалтерский и налоговый учет» / Семенихин В.В. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: «ГроссМедиа», «РОСБУХ», 2014

44. Райзберг, Б.А. «Современный экономический словарь» / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2011.

45. Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева [и др.]. - Москва: КноРус, 2014. - 280 с.

46. Хворов, О.В. «Управление производственными запасами в логической системе предприятия химической промышленности (автореферат)» [Электронный ресурс] – Режим доступа: [Сайт университета ГОУ ВПО «Саратовский государственный технический университет»]. - <http://www.sstu.ru>.

47. Чая, В.Т. Бухгалтерский учет: учебное пособие для ссузов / В.Т. Чая, О.В. Латыпова – Москва: КноРус 2011. - 520 с.

48. Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева [и др.]. - М.: КНОРУС, 2016. - 480 с.

49. Широбоков, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. - Москва: КноРус, 2014. - 666 с.

50. Щеголев, В.М. «Совершенствование механизма рационального управления производственными запасами (автореферат)» [Электронный ресурс] – Режим доступа: [Сайт университета ГОУ ВПО «Ульяновский государственный университет»]. - <http://www.uniulsu.ru>.