Введение

За время прохождения производственной практики в АО «ПЗ «Омега» я углубила и закрепила теоретические знания полученные в процессе обучения.

Задачи практики:

знакомство со структурой бухгалтерии и должностными инструкциями;

знакомство с организацией работы подразделений бухгалтерии и порядком документооборота;

приобретение умений и навыков по работе с первичной документацией по учету основных средств, нематериальных активов, материально- производственных запасов, ведению учетных регистров;

освоение современных методов организации бухгалтерского учета с использованием средств вычислительной техники;

приобретение навыков работы по обобщению записей на счетах и составлению бухгалтерской отчетности.

Приборостроительный завод «Омега» Министерства судостроительной промышленности был зарегистрирован в 1972 году и приступил к производственной деятельности. В 1991 году завод вошёл в состав Министерства промышленности Республики Казахстан. В декабре 2003 года ОАО «Омега» перерегистрировано в Акционерное общество «Приборостроительный завод «Омега». Основной вид деятельности - приборостроение.

1. Характеристика организации АО «ПЗ «Омега»

Территориально предприятие расположено на одной производственной площадке по адресу: Западно-Казахстанская область, г.Уральск, ул. Есенжанова, 42/6.

Завод является дочерним предприятием АО «Национальная Компания «Казахстан инжиниринг». 98,56% акций принадлежит АО «НК «Казахстан инжиниринг», 1,44% привилегированных акций принадлежат коллективу АО «Омега».

Уставный капитал составляет 133,05млн. тенге.

Управление предприятием осуществляется головной Компанией посредством Совета директоров на основе Закона Республики Казахстан «Об акционерных обществах» и Устава предприятия.

В связи с перерегистрацией «Приборостроительного завода «Омега» в 2003 году был утверждён Устав Акционерного общества, срок деятельности которого неограничен. Учредительным документом АО «Омега» является Устав. Завод обязан осуществлять все возложенные на него Общим собранием акционеров функции, в соответствии с действующим законодательством и настоящим Уставом. Оперативный, бухгалтерский и статистический учёты и отчётность завода осуществляется в соответствии с нормативно- правовыми актами Республики Казахстан.

Основная номенклатура выпускаемой продукции АО «Приборо-строительный завод «Омега» (далее АО «Омега») на современном этапе, в разрезе по секторам экономики:

Железнодорожный;

Радиоэлектроника;

Агропромышленный;

Товары народного потребления;

Специальная продукция.

Основной рынок сбыта производимых товаров (услуг) - регионы Казахстана.

Завод в 2004 году внедрил систему и прошёл сертификацию на соответствие Системы менеджмента качества по международным стандартам ИСО 9001:2001 и СТ РК ИСО 9001:2000. В текущем периоде постоянно проводилась робота по совершенствованию системы менеджмента качества, было проведено два внутренних аудита. В мае и октябре 2008 года предприятие подверглось внешним инспекционным аудитом. Результаты показали, что система менеджмента качества на предприятии работает, соответствует требованиям международного стандарта.

План развития АО «Приборостроительного завода «Омега» с 2008 по 2013 годы имеет своей целью:

обеспечение устойчивого развития предприятия;

сохранение безубыточного уровня производства, рост чистого дохода.

Основными задачами предприятия является:

А) увеличение объёма производства за счёт разработки и внедрения новых конкурентоспособных видов продукции, повышение эффективности использования производственных ресурсов;

В) совершенствование технологий, техническое перевооружение, путём привлечения инвестиций;

С) участие в государственных программах и тендерах на поставку оборудования.

Планово-экономической службой завода при ценообразовании используется метод прямых затрат. При этом учитывается фактор конкурентоспособности цены.

Договора завода на поставку любого вида оборудования заказчику предлагают в своём контексте не только монтаж на объекте и возможность поэтапной оплаты заказа, но и услуги по гарантийному и послегарантийному обслуживанию.

инвентаризация амортизация основной средство

2. Организация бухгалтерского финансового учёта

Задачей бухгалтерско-финансового отдела является обеспечение формирования полной и достоверной информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении АО «Омега», необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования инвесторами, поставщиками, покупателями, заимодателями, государственными органами, банками и иными заинтересованными лицами в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, устанавливающими принципы и правила составления финансовой отчетности.

Бухгалтерско-финансовый отдел взаимодействует со всеми подразделениями АО «Омега» с целью обеспечения полноты отражения всех осуществленных хозяйственных операций и результатов инвентаризации имущества и финансовых обязательств. В бухгалтерско-финансовый отдел предоставляется документация по учету движения основных средств и материально-производственных запасов, а также документация по учету расчетов с персоналом по оплате труда.

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, составляемые во всех структурных подразделениях.

Движение документов при прохождении этапов учетной обработки (документооборот) включает в себя стадии: составление, прием в бухгалтерско-финансовом отделе, таксировка (оценка указанных материальных ценностей в денежном выражении). Затем - учетная обработка документов, запись данных в учетные регистры, передача в текущий архив.

Финансовая отчетность АО «Омега» включает в себя:

Бухгалтерская обработка документов состоит в проверке формы и реквизитов, в проверке операций по существу, арифметической проверке, исправлении ошибок, в разметке корреспондирующих счетов, проведении на их основе записей в учетные регистры.

Акционерное общество формирует стандартную отчетность в рамках учетной политики, которая в дальнейшем консолидируется в единую отчетность.

Отчетным периодом признается календарный год.

Финансовая отчетность, подготовленная по результатам деятельности в отчетном периоде, должна основываться на настоящих учетных принципах и формироваться с учетом положений МСБУ 1 «Представление финансовой отчетности».

Финансовая отчетность АО «Омега» включает в себя:

баланс;

отчет о прибылях и убытках;

отчет о движении денег (прямой метод);

отчет об изменениях в собственном капитале;

учетную политику и примечания к финансовой отчетности.

Финансовая отчетность в соответствии с МСФО должна представляться не реже одного раза в год. Промежуточная финансовая отчетность представляется в соответствии с требованиями действующего законодательства Республики Казахстан, а также приказами, распоряжениями и решениями руководства АО «Омега» .

Представление элементов финансовой отчетности в балансе и отчете о прибылях и убытках предусматривает создание классов (статей) исходя из характера и функций элементов. При принятии решения о выделении классов в рамках элементов финансовой отчетности следует руководствоваться принципом существенности - все существенные статьи активов, обязательств, капитала, доходов и расходов должны быть представлены отдельно.

Баланс

Баланс должен представлять следующие классы (статьи) в элементах финансовой отчетности:

Долгосрочные активы

Ш Нематериальные активы;

Ш Основные средства;

Ш Инвестиционную собственность;

Ш Долгосрочные финансовые вложения (Инвестиции);

Ш Инвестиции, учитываемые по методу долевого участия;

Ш Долгосрочная дебиторская задолженность.

Текущие активы

Ш Товарно-материальные запасы;

Ш Задолженность покупателей и заказчиков;

Ш Прочая краткосрочная дебиторская задолженность;

Ш Предоплата;

Ш Краткосрочные финансовые инвестиции;

Ш Денежные средства и их эквиваленты.

Капитал

Ш Уставный капитал;

Ш Эмиссионный доход;

Ш Дополнительный внесенный капитал;

Ш Резерв по переоценке;

Ш Резервный капитал;

Ш Нераспределенная прибыль (убыток);

Ш Доля меньшинства

Долгосрочные обязательства

Ш Долгосрочные займы;

Ш Долгосрочная кредиторская задолженность;

Ш Отсроченный корпоративный подоходный налог;

Ш Резервы;

Ш Отсроченное налоговое обязательство.

Текущие обязательства

Ш Краткосрочные займы и овердрафт;

Ш Текущая часть долгосрочной задолженности;

Ш Краткосрочная кредиторская задолженность;

Ш Расчеты с бюджетом;

Ш Кредиторская задолженность дочерним (зависимым) компаниям и совместно контролируемым юридическим лицам;

Ш Прочая кредиторская задолженность и начисления;

Ш Резервы текущие.

Отчет о прибылях и убытках.

Финансово-бухгалтерская служба использует функциональный метод анализа затрат, а именно, классифицирует расходы в соответствии с их функцией, как часть себестоимости продаж, реализации или административной деятельности.

В соответствии с вышеназванным методом финансово-бухгалтерская служба должна представить в отчете о прибылях и убытках, раздельно информацию по следующим классам элементов финансовой отчетности:

∙ Доход от реализации готовой продукции/товаров/ работ/ услуг;

∙ Себестоимость реализованной готовой продукции (товаров, работ, услуг);

∙ Валовой доход;

∙ Прочие доходы;

∙ Расходы периода, в т.ч.:

− расходы по реализации;

− общие и административные расходы;

− прочие расходы.

∙ Операционная прибыль (убыток);

∙ Финансовые доходы и расходы;

∙ Прибыль (убыток) от долевого участия;

∙ Прибыль (убыток) от обычной деятельности до налогообложения;

∙ Расходы по корпоративному подоходному налогу;

∙ Прибыль (убыток) от обычной деятельности после налогообложения;

∙ Доля меньшинства;

∙ Дивиденды.

Отчет о движении денег

Отчет о движении денег обеспечивает информацию, которая дает пользователям возможность оценить:

∙ Изменения чистых активов;

∙ Изменения финансовой структуры (в т.ч. ликвидность и платежеспособность компании);

∙ Способность АО «Омега» влиять на объем и время возникновения денежных потоков.

АО «Омега» использует прямой метод при составлении отчета о движении денег.

Общество представляет отчет о движении денег в разрезе по видам деятельности, а именно:

∙ По операционной деятельности - основная деятельность АО «Омега» по получению дохода;

∙ По инвестиционной деятельности - приобретение и продажа долгосрочных активов, операции по хеджированию;

∙ По финансовой деятельности - деятельности, результатом которой является изменение в размере и составе собственного капитала и заемных средств путем поступления денег от выпуска акций и других ценных бумаг, получения банковских займов, и прочего или выбытия денег в результате погашения банковских займов, приобретения собственных акций, выплаты дивидендов и прочего.

Сальдо счета в валюте отражаются в национальной валюте по рыночному курсу на дату составления отчетности.

Отчет об изменениях в собственном капитале

Отчет об изменениях в собственном капитале отражает изменение чистых активов АО «Омега» в течение отчетного периода. Эти изменения представляют собой суммарную прибыль и убытки в результате деятельности акционерного общества в течение периода, а также изменения в результате операций с акционерами.

Отчет об изменениях в собственном капитале должен раскрывать следующую информацию:

Ш Прибыль или убыток за период;

Ш Каждую статью доходов и расходов, прибыли и убытков, которая признается непосредственно в капитале, и сумму таких статей;

Ш Сумму доходов и расходов за период (рассчитываемую как сумма предыдущих пунктов) с раздельным представлением доли основных акционеров и доли меньшинства;

Ш Совокупный эффект изменений в учетной политике и корректировку существенных ошибок прошлых периодов.

Кроме того, акционерное общество должно представлять в этом отчете либо в примечаниях к нему:

Ш Операции с владельцами акций и распределения (прибыли) владельцам;

Ш Сальдо нераспределенной прибыли/непокрытого убытка:

▪ На начало периода;

▪ На отчетную дату;

▪ Изменение за период.

Ш Сверку между балансовой стоимостью на начало и на конец периода:

▪ Уставного капитала;

▪ Эмиссионного дохода;

▪ Дополнительного внесенного капитала;

▪ Резерва по переоценке;

▪ Резервного капитала;

▪ Нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств.

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности, контроля за сохранностью, проверки соответствия фактического наличия нематериальных активов, основных средств, товарно-материальных запасов, инвестиции (далее - имущества), дебиторской задолженности и обязательств проводится инвентаризация не менее одного раза в год.

В обязательном порядке инвентаризация в АО «Омега» производится:

∙ при смене материально - ответственных лиц (на день приемки - передачи дел);

∙ при установлении фактов хищений или злоупотреблений и порчи товарно - материальных запасов;

∙ при ликвидации (реорганизации);

∙ при других чрезвычайных ситуациях.

Комиссия по инвентаризации имущества и обязательств назначается приказом руководителя. Результаты инвентаризации отражаются в учете того месяца, в котором была закончена инвентаризация.

3. Учёт основных средств

Понятие, классификация и оценка основных средств

Основные средства - это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Для целей составления финансовой отчетности АО «Омега» применяет следующую классификацию основных средств:

Основная группа:

∙ Земля;

∙ Здания и сооружения;

∙ Машины и оборудование;

∙ Офисное оборудование и оргтехника;

∙ Транспортные средства;

∙ Прочие основные средства.

Незавершенное строительство:

**∙** Объекты незавершенного строительства.

Порядок оценки основных средств.

Оценка основных средств - одна из самых востребованных среди множества задач теории оценки. Эта оценка используется для целей залога, страхования, взноса основных средств в уставной капитал, реорганизации предприятия, купли-продажи, обмена, при разрешении имущественных споров и при проведении процедур банкротства. Оценка основных средств осуществляется по их первоначальной, остаточной и восстановительной стоимостям.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая складывается из суммы всех затрат, которые несет организация при приобретении, изготовлении и создания основных средств. В состав первоначальной стоимости не включаются возмещаемые налоги (с НДС) в том случае, если предприятие имеет право предъявить налог к возмещению из бюджета. В состав первоначальной стоимости включают:

∙ стоимость консультационных информационных услуг, услуг посредников, страховых и оценочных фирм;

∙ расходы на оплату таможенных пошлин, сборов, невозмещаемых налогов;

∙ расходы на транспортировку, погрузку, разгрузку;

∙ расходы подотчетных лиц;

∙ расходы на пусконаладочные работы.

Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из первоначальной стоимости суммы амортизации основных средств.

Восстановительная стоимость - это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях. В соответствие с Положением по бухгалтерскому учету организации предоставляется право не чаще 1 раза в год (на начало отчетного периода) переоценивать объекты основных средств до восстановительной стоимости путем индексации (с применением индекса дефлятора) или прямого перерасчета по документально подтвержденным рыночным ценам. При переоценке основных средств, осуществляемой в первый раз, сумма дооценки объекта основных средств зачисляется в добавочный капитал организации (дебетуют счет 01 «Основные средства», кредитуют счет 83 «Добавочный капитал»). Сумма уценки объекта основных средств относится на дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредит счета 01 «Основные средства».

Увеличение суммы амортизации при дооценке основных средств отражают по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» и дебету счета 83, а уменьшение суммы амортизации при уценке основных средств - по дебету счета 02 и кредиту счета 84.

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект. Под инвентарным объектом понимается законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми приспособлениями и принадлежностями, выполняющими вместе одну функцию. Каждому инвентарному объекту присваивают определенный инвентарный номер, который сохраняется за данным объектом на все время его нахождения в эксплуатации, запасе или на консервации. Инвентарный номер прикрепляется или обозначается на учитываемом объекте и обязательно указывается в документах, связанных с движением основных средств. На каждый инвентарный объект основных средств бухгалтерия открывает карточку типовой формы. В этой карточке указываются наименование, назначение, наименование изготовителя, модель, заводской номер и номер паспорта, год выпуска, драгоценные металлы в объекте, норма амортизационных отчислений, дата и номер акта ввода в эксплуатацию, цех, первоначальная стоимость, счет и субсчет отнесения. На обороте приводятся индивидуальные характеристики основного средства. Позднее в карточке отмечаются данные о ремонте, достройке, переоборудовании. Инвентарные карточки регистрируются в описи инвентарных карточек, которая ведется по классификационным группам основных средств и размещаются в картотеке. Для учета изменений в составе основных средств ведут карточки учета движения основных средств на каждый вид основных средств. Ежемесячно в нее вносятся сведения о наличии на начало месяца, поступление, выбытие, амортизация, ремонтный фонд. Инвентарные карточки на поступившие объекты не раскладывают в картотеку до конца месяца, а группируют и полученные итоги записывают в карточки движения основных средств, на основании которых составляется оборотная ведомость за месяц. Инвентарные номера выбывших объектов могут присваиваться другим, вновь поступившим основным средствам не ранее чем через пять лет после выбытия. По инвентарным номерам организуются аналитический учет основных средств.

3.2 Учёт движения основных средств

К учету, объекты основных средств принимаются по первоначальной стоимости. Основные средства могут быть приобретены организацией по договору купли-продажи, по договору мены, дарения, получены в счет вклада в уставной капитал, построены хозяйственным и подрядным способом.

На поступивший объект открывается инвентарная карточка, о чем делается отметка в акте. Акт утверждается руководителем предприятия. На основании акта приемки-передачи производятся записи на счетах бухгалтерского учета.

Синтетически учет основных средств ведется на счете 01 "Основные средства" (по дебету учитывается наличие и поступление основных средств, по кредиту - выбытие основных средств в оценке по полной стоимости). Износ или амортизация основных средств учитывается на счете 02 "Амортизация основных средств".

Порядок учета поступления основных средств зависит от источника их получения - в результате нового строительства или преобразования за плату, безвозмездного получения от других организаций и лиц, вкладов в уставный капитал, оприходования излишков, выявленных при инвентаризации. Приобретая основные средства, предприятие уплачивает НДС. При вводе объекта, выполненного подрядчиком, объем строительно-монтажных работ, включая НДС, учитывается проводкой Д 08 - К 60, 76.

НДС списывается на счет 01 по мере ввода в эксплуатацию объектов с последующим отнесением на себестоимость. Ввод в эксплуатацию таких объектов оформляется проводкой Д 01 - К 08 на сумму затрат на объект плюс НДС.

При приобретении основных средств делаются следующие проводки:

Д 08 - К 60 (сумма основных средств), Д 19 - К 60 (сумма НДС);

Д 01 - К 08 (сумма основных средств, вводимых в производство);

Д 68 - К 19 (НДС, подлежащий возмещению).

Если оборудование требует монтажа, то используются проводки:

Д 07 - К 60 - поступление основного средства от поставщиков;

Д 08 - К 07 - передача основного средства в монтаж и наладку;

Д 01 - К 08 - передача основного средства в эксплуатацию.

Основные средства, поступившие от других организаций и лиц безвозмездно принимаются к учету проводкой Д 08 - К 98 на сумму рыночной стоимости активов полученных безвозмездно, т.е. учитываются как доходы будущих периодов. По мере начисления амортизации по полученным безвозмездно основным средствам их стоимость списывается на доходы текущего периода проводкой Д 98 - К 91. Если принимаемый объект имеет износ, то он должен быть отражен на счете 02 проводкой Д 08 - К 02.

Поступление основных средств в виде вклада в уставный капитал учредителями отражается проводками:

Д 08 - К 75 - на сумму вклада (остаточной стоимости основного средства);

Д 08 - К 02 - доведение стоимости основного средства до полной стоимости, т.е. к остаточной стоимости требуется добавить сумму износа.

Оприходование излишков основных средств, выявленных при инвентаризации осуществляется с помощью проводки Д 01 - К 99 (рассматривается как прибыль).

Учет выбытия основных средств.

В соответствии с п.29 ПБУ 6/01 стоимость объекта основных средств, который выбывает или не используется постоянно для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Пунктом 93 Методических рекомендаций установлено, что объекты основных средств могут выбывать из организации в результате:

продажи(реализации) объекта другому юридическому или физическому лицу

списания в случае морального и (или) физического износа

передачи объектов основных средств в виде вклада в уставный капитал других организаций

ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях

передачи по договорам мены, дарения объектов основных средств

списания объектов основных средств, ранее сданных в аренду с правом выкупа, в момент перехода права собственности на указанные основные средства к арендатору

по другим причинам.

Выбытие основных средств оформляется актом приемки-передачи основных средств, актом на списание основных средств, актом на списание автотранспортных средств. В акте на списание указываются номер документа, дата составления, цех, инвентарный номер, год выбытия, год выпуска, первоначальная стоимость, сумма износа, причина выбытия, заключение комиссии о списании. В особом разделе акта приводятся расходы, связанные с выбытием, финансовый результат от списания (прибыль или убыток). В конце акта бухгалтер делает запись о пометке в инвентарной карточке о выбытии основного средства. Акт составляется комиссией и утверждается руководителем предприятия. Любое выбытие основных средств учитывается с помощью счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Списание осуществляется по остаточной стоимости .

Д 02 - К 01 - списана сумма накопленной амортизации

Д 91.2 - К 01 - списана остаточная стоимость выбывших основных средств

Организация может получить доход от выбытия основных средств в виде выручки от продаж или передачи основных средств по договору мены

Д 62 - К 91.1

В виде сформированного финансового вложения на величину согласованной стоимости основных средств, переданного по договору вклада в уставной капитал - Д 58 - К 01, а также доход в виде оприходования материальных ценностей - Д 10 - К 91.1

К основным видам расхода при списании основных средств является остаточная стоимость, кроме нее начисленная заработная плата за демонтаж

Д 91.2- К 70,

Д 91.2 - К 60, 76 - услуги сторонней организации

При выбытии основных средств от стихийных бедствий, недостач, хищений существует особенность определения финансовых результатов от выбытия:

Д 99 - К 91 - убыток от выбытия;

Д 94 - К 91 - остаточная стоимость недостающих и похищенных объектов;

Д 73.2 - К 94 - суммы подлежащие взысканию с виновных лиц;

Д 99 - К 94 - при отсутствии виновных лиц.

Учёт амортизации основных средств

Начисление амортизации производится организацией по объектам основных средств, находящихся у них в собственности, на праве хозяйственного ведения или оперативного управления, учет которых ведется на счете 01 “Основные средства”. Объектами для начисления амортизации являются так же объекты основных средств организации лизингодателя, учтенные на счете 03 “Доходные вложения и материальные ценности”.

Амортизация не начисляется:

∙ по объектам жилого фонда и внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам лесного и дорожного хозяйства;

∙ специализированным сооружениям судоходной обстановки;

∙ продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям;

∙ многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста;

∙ по приобретенным изданиям;

∙ по объектам фильмофонда, сценическо-постановочным средствам;

∙ экспонатам животного мира в зоопарках и других аналогичных учреждениях;

∙ по земельным участкам и объектам природопользования.

Наряду с этим амортизационные начисления не начисляются по объектам основных средств , полученным:

∙ по договорам дарения;

∙ безвозмездно в процессе приватизации.

Расчет амортизации основных средств служит основанием для записи сумм амортизационных отчислений, т.е. износа основных средств по соответствующим счетам, а именно дебет счета 20 “Основное производство”, 25 “Общепроизводственные расходы”, 26 “Общехозяйственные расходы”, кредит счета 02 “Износ основных средств”.

Счет 02 пассивный. Сальдо кредитовое по счету 02 отражает величину накопленного износа основных средств, которые числятся на счетах 01

“Основные средства” и 03 “Долгосрочно арендуемые основные средства”.

Оборот по дебету счета 02 - сумма износа по выбывшим объектам, независимо от причин выбытия. Оборот по кредиту - суммы начисленной амортизации (износа) за отчетный период. Аналитический учет по счету “Износ основных средств” ведут по видам и отдельным инвентарным объектам основных средств, накопление и использование амортизационного фонда в бухгалтерском учете не отражается. Амортизационные отчисления, в составе выручки от реализации продукции, зачисляются на расчетный счет или другие счета предприятия и списываются с этих счетов на финансирование капитальных вложений в основные средства.

Методы начисления амортизации.

Утвержденное Министерством финансов РФ Положение по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/97 предусматривает четыре способа определения сумм амортизационных отчислений по отдельным объектам основных средств: 1) линейный ;

) списания стоимости пропорционально объему продукции (работ);

два метода ускоренного списания:

) списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; 4) метод уменьшающегося остатка.

Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего его срока полезного использования.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования объекта основных средств при его отсутствии в технических условиях или не установлении в централизованном порядке производится исходя из:

∙ ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью применения;

∙ ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы планово - предупредительных всех видов ремонта;

∙ нормативно - правовых и других ограничений использования этого объекта, например, срок аренды ( П. 4.4., ФЗ от 21.11.96 №129 “О бухгалтерском учете”).

Метод равномерного (прямолинейного) списания (straight-line method).

Согласно этому методу амортизируемая стоимость объекта равномерно списывается (распределяется) в течение срока его службы. Метод основан на том предположении , что амортизация зависит только от длительности срока службы. Сумма амортизационных отчислений для каждого периода рассчитывается путем деления амортизируемой стоимости (первоначальная стоимость объектаминус его ликвидационная стоимость) на число отчетных периодов эксплуатации объекта. Норма амортизации является постоянной.

Например, первоначальная стоимость грузового автомобиля 10 000 дол., его ликвидационная стоимость в конце пятилетнего срока эксплуатации 1000 дол. В этом случае ежегодная амортизация составит 20% от амортизируемой стоимости, или 1800 дол., в соответствии с методом прямолинейного списания. Эти расчеты делаются следующим образом:

Первоначальная стоимость - Ликвидационная стоимость / Срок службы = 10 000 дол. - 1 000 дол. / 5 = 1 800дол.

Срок службы - 5.

Таблица 1. Начисление амортизации: метод прямолинейного списания

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата приобретения10 000 | Первоначальная стоимость | Годовая сумма амортизации | Накопленный износ | Остаточная стоимость |
| Конец 1-го года | 10 000 | 1800 | 1800 | 8200 |
| Конец 2-го года | 10 000 | 1800 | 3600 | 6400 |
| Конец 3-го года | 10 000 | 1800 | 5400 | 4600 |
| Конец 4-го года | 10 000 | 1800 | 7200 | 2800 |
| Конец 5-го года | 10 000 | 1800 | 9000 | 1000 |

Три момента вытекают из этой таблицы: 1) в течение всех пяти лет

амортизационные отчисления одинаковые; 2) накопленный износ увеличивается равномерно; 3) остаточная стоимость равномерно уменьшается, пока не достигнет оценочной ликвидационной стоимости.

Метод начисления износа пропорционально объему выполненных работ (производственный - production method) основан на том, что амортизация (износ) является только результатом эксплуатации и отрезки времени не играют никакой роли в процессе ее начисления.

Предположим, что грузовик, речь о котором шла выше, может выполнять определенное число операций, а его пробег рассчитан на 90 000 миль.

Амортизационные расходы на милю будут определены следующим образом:

Первоначальная стоимость - Ликвидационная стоимость/ Предполагаемое число единиц работы = 10 000 дол. - 1 000 дол./90 000 = 0,10 дол. миля

Предполагаемое число единиц работы - 90 000 миль. Если предположить, что при эксплуатации за первый год грузовик имел пробег в 20000 миль, за второй год - 30 000; за третий - 10 000, за четвертый год - 20 000 и за пятый - 10 000, то таблица амортизационных отчислений будет выглядеть следующим образом, дол.:

Таблица 2. Начисление амортизации: производственный метод

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата приобретения | Первоначальная стоимость | Мили | Годовая сумма амортизации | Накопленный износ | Остаточная стоимость 10 000 |
| Конец 1-го года | 10 000 | 20 000 | 2 000 | 2 000 | 8 000 |
| Конец 2-го года | 10 000 | 30 000 | 3 000 | 5 000 | 5 000 |
| Конец 3-го года | 10 000 | 10 000 | 1 000 | 6 000 | 4 000 |
| Конец 4-го года | 10 000 | 20 000 | 2 000 | 8 000 | 2 000 |
| Конец 5-го года | 10 000 | 10 000 | 1 000 | 9 000 | 1 000 |

Ускоренные методы (accelerated methods) заключаются в том, что в начале эксплуатации основных средств суммы начисленной амортизации значительно превышают амортизационные суммы, начисленные в конце срока службы объекта.

Используя эти методы, исходят из того, что многие виды основных средств производственного назначения действуют более эффективно пока они еще новые (т.е. в первые годы их эксплуатации) и имеют высокие производительные способности.

Это отвечает правилу соответствия, по которому происходит списание большей части износа в начале эксплуатации основных средств (а не в конце), если их полезность и производительная способность значительно больше в первые годы, чем в последующие. Ускоренные методы объясняются, в частности, тем, что в связи с совершенствованием технологий многие виды оборудования быстро теряют свою стоимость (устаревают морально). Таким образом, представляется более правильным списывать большую сумму износа в текущем отчетном периоде, чем в будущем. Новые открытия и материалы приводят к моральному старению оборудования, купленного ранее, и делают необходимым замену оборудования значительно раньше, чем оно износится физически. Другим аргументом в пользу ускоренных методов является то, что расходы по ремонту, как правило, значительнее в конце срока эксплуатации объекта, чем в начале. Это приводит к тому, что общая сумма расходов на ремонт и амортизационных отчислений остается практически постоянной в течение ряда лет. В результате полезность объектов основных средств остается одинаковой на протяжении многих лет.

Метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - кумулятивный метод (sum-of-the-years' -digits method) определяется суммой лет срока службы какого-то объекта, являющейся

знаменателем в расчетном коэффициенте. В числителе этого коэффициента находятся числа лет, остающиеся до конца срока службы объекта (в обратном порядке). Например, предполагаемый срок полезной службы грузовика 5 лет.

Сумма чисел - лет эксплуатации составит 15 (кумулятивное число):

+2+3+4+5=15.

Затем путем умножения каждой дроби на амортизируемую стоимость, равную 9 000 дол. (10 000 дол. - 1 000 дол.), определяют ежегодную сумму амортизации:

/15; 4/15; 3/15; 2/15; 1/15

Таблица амортизационных отчислений в этом случае будет выглядеть следующим образом, дол.:

Таблица 3. Начисление амортизации: метод суммы чисел

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата приобретения | Первоначальная сумма | Годовая сумма амортизации |  | Накопленный износ | Остаточная стоимость |
| Конец 1-го года | 10 000 | (5/15х9000)= | 3000 | 3000 | 7000 |
| Конец 2-го года | 10 000 | (4/15х9000)= | 2400 | 5400 | 4600 |
| Конец 3-го года | 10 000 | (3/15х9000)= | 1800 | 7200 | 2800 |
| Конец 4-го года | 10 000 | (2/15х9000)= | 1200 | 8400 | 1600 |
| Конец 5-го года | 10 000 | (1/15х9000)= | 600 | 9000 | 1000 |

Из таблицы видно, что самая большая сумма амортизации начисляется в первый год, а затем год за годом она уменьшается, накопленный износ возрастает незначительно, а остаточная стоимость каждый год уменьшается на сумму амортизации до тех пор, пока она не достигнет ликвидационной стоимости.

Метод уменьшающегося остатка (declining-balance method) основан на том же принципе, что и метод суммы чисел. Хотя при этом методе может применяться любая твердая ставка, но чаще всего берется удвоенная норма амортизации по сравнению с нормальной, которая используется при прямолинейном методе.

Этот процесс обычно называется методом уменьшающегося остатка при удвоенной норме амортизации (double-declining-balance method).

В предыдущем примере грузовой автомобиль имел срок полезного использования 5 лет. Соответственно при прямолинейном методе норма амортизации на каждый год составляет 20% (100% : 5 лет).

При методе уменьшающегося остатка с удвоенной нормой списания норма амортизации будет равна 40% (2 х 20%). Эта фиксированная ставка в 40% относится к остаточной стоимости в конце каждого года. Предполагаемая ликвидационная стоимость не принимается в расчет при подсчете амортизации, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена величиной, необходимой для уменьшения остаточной стоимости предмета до ликвидационной. Таблица, иллюстрирующая данный метод, представлена ниже.

Таблица 4. Начисление амортизации: метод уменьшающегося остатка

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата приобретения | Первоначальная стоимость | Годовая сумма амортизации |  | Накопленный износ | Остаточная стоимость 10 000 |
| Конец 1-го года | 10 000 | (40% х 1 000)= | 4 000 | 4 000 | 6 000 |
| Конец 2-го года | 10 000 | (40% х 6 000)= | 2 400 | 6 400 | 3 600 |
| Конец 3-го года | 10 000 | (40% х 3 600)= | 1 440 | 7 840 | 2 160 |
| Конец 4-го года | 10 000 | (40% х 2 160)= | 864 | 8 704 | 1 296 |
| Конец 5-го года | 10 000 |  | 296 | 9 000 | 1 000 |

Как видно из таблицы, твердая норма амортизации всегда применялась

к остаточной стоимости предыдущего года. Сумма амортизации (самая большая в первый год) уменьшается из года в год. И наконец, сумма амортизации в последнем году ограничена суммой, необходимой для уменьшения остаточной стоимости до ликвидационной.

Учет операций по переоценке основных средств

АО «Омега» по мере необходимости привлекает независимых оценщиков для проведения переоценки основных средств до их справедливой стоимости. Изменения в переоценке учитываются в составе резерва переоценки. Резерв переоценки амортизируется по тому же методу, что и переоцененные основные средства и списывается напрямую.

Перевод с резерва переоценки на нераспределенную прибыль не отражается в отчете о прибылях и убытках.

При осуществлении переоценки стоимость складывается из переоценки первоначальной стоимости и корректировки амортизации.

При выбытии основных средств оставшийся излишек резерва переоценки основных средств напрямую переносится на нераспределенную прибыль. Данное движение показывается в отчете об изменениях в собственном капитале как выбытие основных средств.

Если производится переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке также подлежит вся группа основных средств, к которой относится данный актив.

Порядок бухгалтерского учета переоценки объектов основных средств установлен положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н. Согласно пункту 15 ПБУ 6/01 коммерческие организации могут не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

Отражение переоценки в бухгалтерском учете

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта. Таким образом, методика отражения переоценки на счетах бухгалтерского учета состоит в следующем:

должно быть изменено (увеличено при дооценке и уменьшено при уценке) сальдо счета 01 "Основные средства", т.е. необходимо переоценить саму первоначальную (восстановительную) стоимость объекта основных средств и одновременно следует переоценить начисленную амортизацию по основному средству (увеличить при дооценке и уменьшить при уценке), которая числится на счете 02 "Амортизация основных средств".

В результате корректировки суммы начисленной амортизации ее размер в процентном отношении к первоначальной (восстановительной) стоимости основного средства после переоценки должен быть таким же, как и до переоценки.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. При этом производятся следующие бухгалтерские записи:

Дебет 01 "Основные средства" Кредит 83 "Добавочный капитал"

на сумму увеличения первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств;

Дебет 83 "Добавочный капитал" Кредит 02 "Амортизация основных средств"

на сумму увеличения амортизации основных средств.

При выбытии объекта основных средств сумма ра-нее произведенной его дооценки переносится с добавочного капитала на нераспределенную прибыль организации:

Дебет 83 "Добавочный капитал" Кредит 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

Исключением из приведенного выше общего правила отражения в учете дооценки за счет добавочного капитала организации является следующая ситуация.

Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды (на 1 января 2001 года или еще раньше) и отнесенной на счет прибылей и убытков в качестве операционных расходов, относится на счет прибылей и убытков отчетного периода в качестве операционного дохода. При этом производятся следующие бухгалтерские записи:

Дебет 01 "Основные средства" Кредит 91 "Прочие доходы и расходы"

на сумму увеличения первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств;

Дебет 91 "Прочие доходы и расходы" Кредит 02 "Амортизация основных средств"

на сумму увеличения амортизации основных средств.

Сумма уценки объекта основных средств относится на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". При этом производятся следующие бухгалтерские записи:

Дебет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" Кредит 01 "Основные средства"

на сумму уменьшения первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств;

Дебет 02 "Амортизация основных средств" Кредит 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"

на сумму уменьшения начисленной амортизации основных средств.

Согласно приказу об учетной политике для целей бухгалтерского учета временной интервал по проведению переоценок по ранее переоцененным объектам основных средств составляет один год.

Инвентаризация основных средств

Инвентаризация - это прием ревизии, используемый для проверки соответствия фактического наличия средств в натуре данным бухгалтерского учета, а также для выяснения сохранности собственности в организации. При этом фактическое наличие ценностей записьвается в инвентаризационные описи, на основании которых и данных бухгалтерского учета составляют сличительные ведомости, где выводятся недостачи и излишки ценностей. В процессе инвентаризации проверяется также реальность числящихся на балансе объектов основных средств.

Проведение инвентаризации основных средств и отражение ее результатов в учете осуществляются согласно Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Инвентаризация основных средств является обязательной в следующих случаях:

при реорганизации предприятия (слияние, разделение, присоединение, выделение, преобразование) - на дату составления бухгалтерского баланса;

при выдаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);

после стихийных бедствий (немедленно после их окончания);

перед составлением годового отчета (не ранее 1 октября);

при выявлении факторов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Инвентаризацию основных средств, кроме скота, проводят не менее одного раза в год и не ранее 1 октября отчетного года. Здания, сооружения и другие неподвижные объекты разрешено инвентаризовать не реже одного раза в год, библиотечные фонды - не менее одного раза в 5 лет по состоянию на 1 декабря. Животных должны инвентаризовать ежеквартально (на 1 апреля, 1 июля, 31 декабря отчетного года).

Количество и сроки инвентаризаций определяются в организации руководителем, кроме случаев, когда ее проведение является обязательным, и фиксируются в учетной политике.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя создается комиссия, в состав которой включают главных специалистов, бухгалтера и других, но не менее трех человек. Инвентаризацию проводят в присутствии материально ответственного лица. За правильность и своевременность проведения инвентаризации несут ответственность руководитель организации и главный бухгалтер.

Перед проведением инвентаризации уточняется правильность оформления первичной учетной документации по наличию и движению основных средств (инвентарные карточки или книги, акты о приеме-передаче объекта и т.д.). При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета и технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

Материально ответственные лица в письменной форме должны подтвердить, что все приходные и расходные документы на основные средства сданы в бухгалтерию, принятье объекты оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Фактическое наличие и техническое состояние объектов устанавливаются членами инвентаризационной комиссии совместно с материально ответственными лицами путем непосредственного осмотра по месту нахождения.

При проведении инвентаризации по основным средствам применяются следующие формы инвентаризационных описей:

инвентаризационная опись основных средств (ф. № ИНВ-1);

сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (ф. № ИНВ-18) - применяется для отражения результатов инвентаризации основных средств и нематериальных активов, по которым выявлены отклонения от данных бухгалтерского учета;

акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств (ф. № ИНВ-10) - применяется при инвентаризации незаконченных ремонтов зданий, сооружений, машин, оборудования и других объектов основных средств.

Все документы составляются в двух экземплярах и подписьваются членами комиссии отдельно по каждому месту нахождения объектов и лицом, ответственным за сохранность объекта. Один экземпляр передается в бухгалтерию, а второй остается у материально ответственного лица.

Неучтенные основные средства, а так-же основные средства, по которым выявлена недостача, записьваются в сличительную ведомость результатов инвентаризации основных средств (ф. № ИНВ-18).

Стоимость неучтенных объектов ставится на учет в экспертной оценке, ориентируясь на современную оценку их воспроизводства. Такие объекты в указанной оценке с отражением суммы износа (исходя из фактического состояния этих объектов) оформляются отдельным актом.

На основные средства, не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода объектов в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты в негодность.

Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне организации, инвентаризируются по документам, подтверждающим их действительное местонахождение.

Если обнаружены излишки основных средств, то составляется проводка:

Дт счета 01 «Основные средства», Кт счета 91 «Прочие доходы и расходы». Недостача или порча основных средств отражается по: Дт счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», Кт счета 01 «Основные средства».

Одновременно списьвается амортизация недостающего объекта основных средств: Дт счета 02, Кт счета 94.

При невозможности отнесения недостающих основных средств на конкретных виновных лиц эти средства списьваются по остаточной стоимости бухгалтерской проводкой: Дт счета 91 «Прочие доходы и расходы», Кт счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Инвентаризация завершается составлением протокола. В нем указываются сведения о выявленных недостачах или излишках, в том числе о причинах их возникновения с указанием виновных лиц и мер, которые следует к ним применить. Протокол утверждает руководитель организации.

4. Учёт нематериальных активов

Понятие, классификация и оценка нематериальных активов

Основными документами, определяющими порядок учета нематериальных активов, являются:

∙ Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденное приказом Минфина Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н, с изменениями и дополнениями, внесенными приказами Минфина Российской Федерации от 30 декабря 1999 г. № 107н, от 24 марта 2оо0 г. № 31н, от 18 сентября 2006 г. № 116н, от 26 марта 2007 г. № 26н;

∙ Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007), утвержденное приказом Минфина Российской Федерации от 23 декабря 2007 г. № 153н;

∙ Приказ Минфина Российской Федерации от 22 июля 2003 г. № 67н. «О формах бухгалтерской отчетности организаций» с изменениями, внесенными приказом Минфина Российской Федерации от 18 сентября 2006 г. № 115н.

Нематериальные активы - средства, не имеющие физической субстанции, длительное время (более одного года) используемые в производстве или для управления предприятием с целью получения дохода.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве нематериальных необходимо единовременное выполнение следующих условий:

Ш отсутствие материально-вещественной формы,

Ш возможность идентификации (выделения, отделения) объекта от других активов;

Ш способность приносить предприятию экономические выгоды (доход) в будущем, в частности объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд предприятия либо для использования в деятельности, направленной для достижения целей создания некоммерческой организации;

Ш использование в течение длительного времени, т. е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

Ш предприятием не предполагается продажа данного имущества в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

Ш фактическая (первоначальная) стоимость может быть достоверно определена;

Ш организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация должна иметь надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результаты интеллектуальной деятельности), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (контроль над объектом).

К нематериальным активам могут быть отнесены следующие объекты, отвечающие всем условиям, приведенным выше:

произведения науки, литературы и искусства;

изобретения;

программы для ЭВМ;

полезные модели;

секреты производства (ноу-хау);

товарные знаки и знаки обслуживания;

селекционные достижения;

деловая репутация предприятия.

Деловая репутации - это разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия (как имущественного комплекса в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения).

Деловая репутация может быть как положительной, так и отрицательной.

Положительная деловая репутация - надбавка к цене, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод. Учитывается в качестве отдельного инвентарного объекта на синтетическом счете 04 «Нематериальные активы».

Отрицательная деловая репутация - скидка с цены, предоставляемая покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т. п. Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.

В состав нематериальных активов не включаются интеллектуальные и деловые качества персонала предприятия, его квалификация и способность к труду.

Начиная с 01 января 2008 г. в состав нематериальных активов не включаются расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы).

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов считается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т. п. Основным признаком, по которому один инвентарный объект идентифицируется от другого, служит выполнение им самостоятельной функции в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо использование для управленческих нужд организации. В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театрально-зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

В текущем учете нематериальные активы отражаются по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость, так же как и по основным средствам, определяется в зависимости от источников (каналов) поступления нематериальных активов на предприятие.

Фактически произведенные расходы по приобретению:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности правообладателю (продавцу);

таможенные пошлины и сборы, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;

государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которых приобретен нематериальный актив;

стоимость информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением нематериальных активов;

невозмещаемые суммы налогов, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;

иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериальных активов.

Сумма фактических расходов на создание нематериального актива:

суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа, договорам, на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;

расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых в создании нематериального актива или ври выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;

отчисления на социальные нужды (в том числе единый социальный налог);

расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и имущества, используемых непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

Источник поступления нематериальных активов Первоначальная стоимость амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериальных активов.

Полученные по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами. Исходя из стоимости ценностей, переданных или подлежащих передаче предприятием. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно предприятие определяет стоимость аналогичных ценностей

Вклад в уставный капитал Денежная оценка, согласованная с учредителями, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации

Дарение (безвозмездно) Рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки.

При приобретении нематериальных активов могут возникнуть дополнительные расходы на приведение их в состояние, в котором они пригодны к использованию в запланирован пых целях. Такими расходами могут быть суммы оплаты занятых этим работников, соответствующие отчисления на социальное страхование и обеспечение, материальные и иные расходы. Дополнительные расходы увеличивают первоначальную стоимость нематериальных активов.

Оценка нематериальных активов, стоимость которых определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, Действующему на дату приобретения предприятием объектов по праву собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления. В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производится по такому курсу.

Нематериальные активы считаются созданными в случае, если:

исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные в порядке выполнения служебных обязанностей или по конкретному заданию работодателя, принадлежит организации-работодателю;

исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные автором (авторами) по договору с заказчиком, не являющимся работодателем, принадлежит организации-заказчику;

свидетельство на товарный знак или на право пользования наименованием места происхождения товара выдано на имя организации.

Не включаются в фактические расходы на приобретение, создание нематериальных активов:

возмещаемые суммы налогов (за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ);

общехозяйственные и иные аналогичные расходы кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов;

расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах, которые были признаны прочими расходами и доходами;

расходы по полученным кредитам и займам, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

Стоимость нематериальных активов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов.

Переоценка нематериальных активов может проводиться не чаше одного раза в год (на начало отчетного года), при этом следует учитывать, что при принятии решения о переоценке однородной группы нематериальных активов в последующем такие активы должны переоцениваться регулярно. Переоценка группы однородных нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости по данным активного рынка указанных нематериальных активов.

Нематериальные активы могут проверяться на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). В системе МСФО основным стандартом, определяющим порядок обесценения активов является МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Целью проведения проверки на обесценение в соответствии с МСФО является обеспечение уверенности в том, что нематериальные активы отражены по стоимости, которая превышает их возмещаемую стоимость.

Возмещаемая стоимость актива является суммой наибольшей из следующих:

справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;

ценности от использования актива.

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу - сумма, которую организация может получить от продажи актива в результате коммерческой сделки между осведомленными, желающими совершить такую сделку сторонами, за вычетом затрат на выбытие.

Проверку на обесценение необходимо проводить:

для всех нематериальных активов с неограниченным сроком полезного использования и гудвила - ежегодно, в любое время в течение отчетного года, но в Ьдно и то же время каждый год;

в отношении прочих нематериальных активов необходимо устанавливать наличие признаков обесценения. Проверка на обесценение производится, только если такие признаки были установлены.

Признаки обесценения активов

Внешние признаки Внутренние признаки снижение рыночной стоимости актива, более значимое, чем ожидаемое снижение его стоимости в результате нормального использования:

произошли или произойдут в ближайшем будущем существенные неблагоприятные изменения в рыночной, технологической, экономической, правовой среде функционирования организации или на рынке, к которому привязан актив; фактические данные о физическом повреждении или устаревании актива;

значительные изменения степени или способа использования актива, которые произошли в отчетном периоде или произойдут в ближайшем будущем и негативно повлиявшие на него;

Признаки обесценения активов

Под остаточной стоимостью нематериальных активов понимается разница между первоначальной стоимостью (или текущей рыночной стоимостью в случае переоценки) нематериальных активов и суммой начисленной амортизации.

Учёт движения нематериальных активов

В настоящее время отсутствуют какие-либо рекомендации по документальному оформлению движения НМА. Поэтому организации должны сами разрабатывать формы соответствующих документов, исходя из Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете и Федерального закона о бухгалтерском учете, определивших перечень обязательных реквизитов в документах, и особенностей учитываемых объектов.

Все операции по документальному оформлению движения НМА целесообразно осуществлять при участии постоянно действующей комиссии. По особо крупным объектам возможно издание приказа на приемку или списание конкретного объекта.

В соответствии с особенностями НМА в документах по их поступлению и выбытию должна быть дана их характеристика, указаны порядок и срок использования, первоначальная стоимость, норма амортизации, дата ввода и вывода из эксплуатации, документы о регистрации и некоторые другие реквизиты. Особое внимание следует обратить на обоснованность оценки объектов НМА и правильность перехода права на их владение. Например, приобретение права на объекты, охраняемые патентным правом (изобретения, полезные модели и др.), должно подтверждаться соответствующими лицензионными договорами, зарегистрированными в Патентном отделе. Приобретенные права должны быть оформлены договорами с юридическими или физическими лицами.

Особенностью некоторых НМА как объектов учета является необходимость принятия мер по их защите. С этой целью целесообразно разработать особые внутренние правила охраны таких объектов, предусмотрев в них список лиц, имеющих право на ознакомление с ними, обязательства этих лиц не разглашать соответствующие сведения и свои должностные инструкции, а также другие необходимые сведения.

Учет поступления и выбытия НМА.

Синтетический учет НМА осуществляют на счетах 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 2 «НДС по приобретенным нематериальным активам», и счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 04 активный, предназначен для получения информации о наличии и движении нематериальных активов, принадлежащих организации на правах собственности. Учет НМА на счете 04 осуществляют в первоначальной оценке. По некоторым видам НМА со счета 04 списывают на счета затрат начисленную амортизацию по этим активам

При наличии в организации нескольких видов НМА значительной стоимости целесообразно для каждого вида активов открыть субсчета в соответствии с классификацией НМА, принятой в организации, например:

-1 «Объекты интеллектуальной собственности»;

-2 «Отложенные затраты»;

-3 «Деловая репутация»;

-4 «Расходы организации на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»;

-5 «Прочие объекты».

На счете 05 «Амортизация нематериальных активов» отражают начисление и списание (при выбытии) амортизации по тем видам НМА, по которым погашение их стоимости производится с использованием счета 05.

Основные виды поступления НМА:

∙ их приобретение;

∙ создание своими силами и с привлечением сторонних исполнителей на договорной основе;

∙ приобретение на условиях обмена;

∙ поступление в счет вклада в уставный капитал организации;

∙ безвозмездное поступление;

∙ поступление НМА для осуществления совместной деятельности.

Расходы по приобретению и созданию НМА относятся к долгосрочным инвестициям и отражаются по дебету счета 08 «Вложения во Внеоборотные активы» с кредита расчетных, материальных и других счетов. После принятия на учет приобретенных или созданных НМА они отражаются по дебету счета 04 «Нематериальные активы» с кредита счета 08.

Поступления НМА в прядке бартера (обмена) также первоначально отражают на счете 08 с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с последующим оприходованием по дебету счета 04 с кредита счета 08. Переданные в порядке бартера объекты имущества списывают с кредита соответствующих счетов (01, 10, 12, 40 и др.) в дебет счетов продажи (90, 91).

НМА, внесенные учредителями или участниками в счет их вкладов в уставный капитал организации (по согласованной стоимости), отражают на счете 08 (по аналогии с основными средствами). При этом задолженность учредителя по вкладу в уставный капитал отражают по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал».

На стоимость поступивших в счет вклада в уставный капитал НМА составляют бухгалтерские записи:

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы»- К 75 «Расчеты с учредителями»

Д 04 «Нематериальные активы»- К 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Безвозмездно полученные НМА приходуются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 98-2 «Безвозмездные поступления». Со счета первоначальная стоимость НМА списывается на счет 04 «Нематериальные активы».

Стоимость безвозмездно полученных НМА, учтенная на субсчете 98-2 «Безвозмездные поступления», в дальнейшем списывается ежемесячно в размере начисленных сумм амортизационных отчислений по объекту в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Порядок учета НМА, поступивших для осуществления совместной деятельности, будет рассмотрен в разделе, посвященному учету совместной деятельности.

При покупке организации вложения в приобретаемые внеоборотные активы отражают по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Положительная деловая репутация записывается в дебет счета 04 «Нематериальные активы» с кредита счета 08. Отрицательная деловая репутация отражается по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов».

По приобретенным НМА организации уплачивают НДС по установленным ставкам. Порядок дальнейшего отражения операций по НДС зависит от назначения НМА (для производственных нужд, непроизводственных нужд и др.) вида организации (сельскохозяйственные и малые организации, фермерские хозяйства) и осуществления таким же образом, как и по основным средствам.

Вместе с тем следует иметь в виду, что в соответствии НК РФ НДС по приобретенным НМА учитывается в общеустановленном порядке по дебету счета 19, субсчет «НДС по приобретенным нематериальным активам», в корреспонденции с кредитом счетов 60 и 76. Ежемесячно после принятия на учет НМА сумма НДС списывается с кредита счета 19 в дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По безвозмездно поступившим НМА налогооблагаемая прибыль увеличивается на стоимость поступивших активов, но не ниже их остаточной стоимости, числящейся у передающейся организации.

Основными видами выбытия НМА являются их продажа, списание вследствие непригодности, безвозмездная передача, передача НМА в счет вклада в уставные капиталы других организаций.

При выбытии НМА в результате их продажи, списания, безвозмездной передачи вся сумма накопленной амортизации списывается в дебет счета 05 «Амортизация нематериальных активов» с кредита счета 04 «Нематериальные активы». Остаточная стоимость НМА списывается со счета 04 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». В дебет счета 91 также списываются все расходы, связанные с выбытием НМА, и сумма НДС по проданным и безвозмездно переданным НМА. По кредиту счета 91 отражается сумма выручки от продажи или другого дохода от выбытия НМА.

Финансовый результат от выбытия НМА формируется на счете 91 и затем списывается со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки». При этом если сумма выручки от продажи НМА превышает их остаточную стоимость и расходы, связанные с выбытием, то разницу списывают в дебет счета 91 и кредит счета 99. Если же остаточная стоимость выбывших НМА не возмещается выручкой от их реализации, то разницу между ними списывают с кредита счета 91 в дебет счета 99.

При безвозмездной передаче НМА плательщиком НДС является передающая сторона (принимающая сторона уплачивает налог на прибыль). Облагаемый оборот определяется исходя из средней цены продажи (без учета НДС), но не ниже остаточной стоимости НМА.

При передаче НМА в счет вклада в уставные капиталы других организаций остаточная стоимость НМА списывается с кредита счета 04 в дебет счета 58 «Финансовые вложения». Сумма амортизации по переданным НМА списывается в дебет счета 05 с кредита счета 04.

Превышение согласованной стоимости над остаточной стоимостью по переданным НМА отражают по дебету счета 58 и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Обратная разница учитывается по дебету счета 91 и кредиту счета 58.

Товарищ, внесший НМА в качестве вклада по договору о совместной деятельности, также отражает их в составе финансовых вложений. Однако оценивает НМА он по остаточной, а не по согласованной стоимости.

На счете 04 «Нематериальные активы» обособленно учитываются расходы организации на НИОКР (научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы), результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд организации.

Указанные расходы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат, при этом дебетуется счет 04 «Нематериальные активы» в корреспонденции счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Со счета 04 «Нематериальные активы» расходы по НИОКР списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» или других счетов по учету затрат на производство продукции.

Списание расходов по НИОКР осуществляется одним из следующих способов:

линейный;

пропорционально объему продукции (работ, услуг), который предполагается получить за весь срок применения результатов НИОКР.

Срок списания расходов по НИОКР определяется организацией самостоятельно, исходя из ожидаемого срока использования НИОКР. Предельный срок списания указанных расходов установлен в 5 лет и не может превышать срок деятельности организации. В налоговом учете расходы на НИОКР должны быть списаны в течение трех лет.

Расходы по НИОКР списываются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато применение результатов НИОКР. Списание расходов по указанным работам осуществляется равномерно в размере 1/12 годовой суммы независимо от выбранного способа списания расходов.

В случае прекращения использования результатов НИОКР оставшаяся часть расходов списывается со счета 04 на внереализационные расходы (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Аналитический учет НМА.

Аналитический учет по счету 04 «Нематериальные активы» ведется по отдельным объектам НМА, а также по видам расходов на НИОКР. При этом ведении аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении НМА, а также суммах расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам.

Аналитический учет НМА осуществляют в карточке учета нематериальных активов. Карточка применяется для учета всех видов НМА. Открывается она на каждый объект в отдельности.

На лицевой стороне карточки указывают полное наименование и назначение объекта, первоначальную стоимость, срок полезного использования, норму и сумму начисленной амортизации, дату постановки на учет, способ приобретения, документ о регистрации и основные сведения по выбытию объекта (номер и дата документа, причина выбытия, сумма выручки от реализации).

На оборотной стороне карточки изложена характеристика объекта НМА.

Инвентаризация нематериальных ценностей

Нематериальные активы, принятые на учет, организация включает в состав своего имущества. В соответствии со ст. 12 Федерального закона «О бухгалтерском учете» для обеспечения достоверных данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств. В ходе проведения инвентаризации проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Руководитель организации определяет порядок и сроки проведения инвентаризации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

В ходе проведения инвентаризации нематериальных активов следует руководствоваться Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13 июля 1995 г. № 49. Постоянно действующая инвентаризационная комиссия, состав которой утвержден приказом (распоряжением) руководителя организации, проверяет наличие документов, подтверждающих права организации на использование нематериальных активов, правильность и своевременность их отражения в балансе.

Для оформления данных инвентаризации нематериальных активов используется инвентаризационная опись нематериальных активов (типовая форма № ИНВ-la). Опись составляется комиссией в одном экземпляре. В инвентарных описях фиксируется фактическое наличие объектов нематериальных активов по наименованиям и по назначению.

Для отражения результатов инвентаризации нематериальных активов, по которым выявлены отклонения от учетных данных, составляется Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств (типовая форма № ИНВ-18). Форма данной сличительной ведомости используется потому, что типовой формы для отражения результатов инвентаризации нематериальных активов не разработано. Сличительная ведомость составляется бухгалтером организации в одном экземпляре и хранится в бухгалтерии.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием нематериальных активов и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

излишки нематериальных активов приходуются по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты. При этом выясняется, когда и по распоряжению кого приобретены неучтенные объекты нематериальных активов и куда списаны соответствующие расходы;

недостача объектов нематериальных активов относится за счет виновных лиц.

Если виновные лица не установлены лли суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи объектов нематериальных активов списываются на финансовые результаты организации.

Выявленные в ходе инвентаризации излишки нематериальных активов принимаются к учету в составе внереализационных доходов и отражаются проводкой:

Д-т 04 «Нематериальные активы»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы».

По недостающим объектам нематериальных активов списывается сумма накопленной амортизации:

Д-т 05 «Амортизация нематериальных активов»

К-т 04 «Нематериальные активы».

Затем списывается недостача объектов нематериальных активов по остаточной стоимости:

Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

К-т 04 «Нематериальные активы».

Если виновное лицо установлено и признало свою вину, сумма недостачи относится на счет данного виновного лица по остаточной стоимости объекта. Для этих целей в бухгалтерском учете используется счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба». Данная операция отражается записью:

Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Разница между рыночной и балансовой стоимостью недостающего объекта нематериальных активов также относится на счет виновного лица и одновременно эта сумма отражается в составе будущих доходов организации на счете 98 «Доходы будущих периодов», на субсчете «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»:

Д-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»

К-т 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей».

В счет погашения причиненного ущерба виновное лицо может внести денежные средства в кассу организации, на расчетный счет организации в банке или эти суммы могут быть удержаны из его заработной платы:

Д-т 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

К-т 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба».

Одновременно сумма доходов будущих периодов в части, пропорциональной поступившему платежу, включается в состав прочих доходов организации:

Д-т 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы».

При отсутствии виновного лица недостача списывается в состав внереализационных расходов:

Д-т 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы»

К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Сумма нанесенного ущерба от недостачи нематериальных активов списывается на убытки:

Д-т 99 «Прибыли и убытки»

К-т 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Сальдо прочих доходов и расходов».

Сумма внереализационного дохода, полученная в результате возмещения работником суммы недостачи, списывается:

Д-т 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Сальдо прочих доходов и расходов»

К-т 99 «Прибыли и убытки».

5. Учёт материально-производственных запасов

5.1 Понятие, классификация и оценка материально-производственных запасов

Понятие материально-производственных запасов.

Порядок организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов определен на основе Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” (ПБУ 5/01), Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов и Методических указаний по инвентаризации и финансовых обязательств, утвержденных приказом Министерства финансов от 13 июня 1995 года № 49.

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары;

используемые для управленческих нужд организации.

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.

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, используемых для производства продукции, выполнения работ или оказании услуг, либо управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он не превышает 12 месяцев;

) активов, характеризующихся как незавершенное производство.

Материально-производственные запасы - это активы (имущество), которые в процессе промышленного производства под воздействием живого труда работников и при помощи средств труда переходят в готовую продукцию. Они, как правило, целиком потребляются в одном производственном цикле и стоимость свою полностью переносят на себестоимость вновь созданного продукта.

В процессе производства материально-производственные запасы используются различными способами. Одни из них полностью преобразуются и превращаются в новые, другие изменяют только свою форму и размеры, третьи входят в изделие без каких-либо внешних изменений, четвертые только способствуют изготовлению основных изделий, не входя в их вес или химический состав. В себестоимости готовой продукции материально-производственные затраты составляют значительную величину. Так, в целом по промышленности составляют свыше 70% всех затрат на производство, а в легкой и пищевой отраслях - около 90 %.

Основной целью бухгалтерского учета производственных запасов является: их рациональная оценка; соответствие складских запасов нормативам; выявление фактических затрат, связанных с заготовлением материалов; контроль за соблюдением норм производственного потребления; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькулирования.

Классификация материально-производственных запасов

Для надлежащей организации учета производственных запасов важное значение имеют научно обоснованная их классификация, оценка и выбор единицы учета.

В зависимости от назначения производственные запасы, используемые при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, а также для управленческих нужд, подразделяются на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия; конструкции и детали; строительные материалы; возвратные отходы; топливо; тара и тарные материалы; запасные части; инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.

^ Сырье и основные материалы - это те предметы труда, из которых изготовляют продукт, они образуют его материальную (вещественную) основу. При этом сырьем называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, молоко, нефть и т. п.), а материалами - продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар, металл, древесина и т. п.).

^ Вспомогательные материалы - материалы, используемые для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за средствами труда и облегчения процесса производства (смазочные, обтирочные материалы и т. п., специи в колбасном производстве и другие компоненты, которые воздействуют на сырье и придают изделию специфические свойства).

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит от отрасли экономики, а также от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

^ Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия - это материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т. е. составляют ее материальную основу.

^ Конструкции и детали - специфические производственные запасы строительных организаций, приобретаемые в порядке производственной комплектации строительных объектов.

^ Строительные материалы - это материалы, используемые организациями-застройщиками в процессе строительных и монтажных работ (кирпич, цемент, песок, краски и т. д.).

^ Возвратные отходы производства - это остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, утратившие полностью или частично потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и т. п.).

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.

Топливо подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).

^ Тару и тарные материалы составляют предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (ящики, коробки, мешки и т. д.).

^ Запасные части используются для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности - производственные запасы, используемые, как правило, для хозяйственных и управленческих нужд, включаемые согласно учетной политике организации в состав средств в обороте.

Организации, занятые производством сельскохозяйственной продукции, в состав производственных запасов включают семена, посадочный материал, корма, минеральные удобрения, биопрепараты и др. Кроме того, в составе средств в обороте находят отражение животные на выращивании и откорме, посадочный материал и др.

Материалы классифицируют также по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

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

При значительной номенклатуре производственных запасов внутри каждой из перечисленных групп производственные запасы 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 нем указывают также определенную для каждого материала учетную цену и единицу измерения материалов - единицу учета отдельного наименования и/или однородных групп (видов).

При использовании в учете вычислительной техники содержание номенклатуры-ценника можно существенно расширить, введя туда показатели нормы запаса, номера синтетических счетов и субсчетов и некоторые другие постоянные признаки.

Кодирование номенклатуры-ценника обычно осуществляют по смешанной порядково-серийной системе, используя семи-, восьмизначные коды. Первые два знака указывают синтетический счет, третий - субсчет, один или два следующих знака - группу материалов, остальные - различные признаки характеристики материала.

Информацию, которая содержится в номенклатурах-ценниках, можно отнести к условно-постоянной. Она записывается на машинные носители и многократно используется для получения необходимых выходных данных.

Что касается единицы измерения (в штуках, килограммах, метрах и т. д.) конкретных видов запасов, то она выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением.

Оценка материально-производственных запасов.

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

Фактической себестоимостью производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение производственных запасов могут быть:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением производственных запасов;

таможенные пошлины;

невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы производственных запасов;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены производственные запасы;

затраты по заготовке и доставке производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию, начисленные проценты по кредитам и займам;

затраты по доведению производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают в затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением производственных запасов.

Фактические затраты на приобретение производственных запасов уменьшаются или увеличиваются на величину суммовых разниц, возникающих до принятия запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте. Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте, кредиторской задолженности по оплате запасов, исчисленной по курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой задолженности на дату ее погашения.

^ Фактическая себестоимость производственных запасов при их изготовлении силами организации складывается из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

^ Фактическая себестоимость производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

^ Фактическая себестоимость производственных запасов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату оприходования, а производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, - исходя из стоимости имущества, переданного или подлежащего передаче организацией. Стоимость имущества, переданного или подлежащего передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичного имущества.

Оценка производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия к бухгалтерскому учету запасов по договору.

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

При отпуске производственных запасов в производство и ином их выбытии оценка данных запасов может производиться одним из следующих способов:

по себестоимости каждой единицы;

по средней себестоимости;

по себестоимости первых по времени приобретений запасов (способ ФИФО);

по себестоимости последних по времени приобретений запасов (способ ЛИФО).

Применение одного из перечисленных способов по конкретному наименованию определяется в учетной политике организации и производится в течение отчетного года.

По себестоимости каждой единицы оценивают производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т. п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга. Например, на перерабатывающих предприятиях определяют себестоимость каждого вида переработанного скота (крупного рогатого скота, мелкого рогатого скота, свиней).

^ Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе) запасов путем деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества остатка запасов на начало месяца и поступивших в этом месяце.

Данный способ оценки материальных ресурсов является традиционным для отечественной учетной практики. В течение отчетного месяца материальные ресурсы списывают на производство, как правило, по учетным ценам, а в конце месяца - соответствующую долю отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости их по учетным ценам.

При способе ФИФО применяют правило: первая партия на приход - первая в расход. Это означает, что, независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т. д. в порядке очередно сти, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

При способе ЛИФО применяют другое правило: последняя партия на приход - первая в расход (вначале списываются материалы по себестоимости последней партии, затем по себестоимости предыдущей и т. д.).

Учёт движения производственно-материальных запасов

Для получения материалов со склада поставщика или от транспортной организации уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы и доверенность на получение материалов.

При поступлении материалов на склад материально ответственное лицо (завскладом, кладовщик) проверяет соответствие количества, качества и ассортимента поступивших материалов документам поставщика (спецификации, отвесы, накладные, сертификаты, удостоверения). При полном соответствии количества фактически поступивших МПЗ документам выписывается приходный ордер (М-4). Разрешается не выписывать этот ордер, а ставить на документах поставщика штамп с основными реквизитами приходного ордера. Заполняются реквизиты указанного штампа и ставится очередной номер приходного ордера.

Если поставщик доставляет материалы транспортом со своего склада, то он выписывает товарно-транспортную накладную (ф. № М-5, М-6).

При установлении несоответствия поступивших материалов ассортименту, количеству и качеству, указанным в документах поставщика, а также в случаях, когда качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, течь жидких материалов и т.д.), приемку осуществляет Комиссия, которая оформляет ее актом о приемке материалов.

Акт о приемке материалов (М-7) применяется для оформления поступивших МПЗ без платежных документов или в случае расхождений с данными сопроводительных документов поставщика. Акт составляется приемной комиссией с обязательным участием представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации, завскладом и представителя отдела снабжения предприятия. Акт составляется в 2-х экземплярах. 1-й направляется в бухгалтерию, второй - в отдел маркетинга для предъявления претензий поставщику или сообщения ему о представлении платежного требования на излишки. В случае составления приемного акта приходный ордер не оформляется.

Приходные документы составляются в день поступления МПЗ. Контроль за своевременным оприходованием прибывших грузов осуществляется согласно решению руководителя организации соответствующими подразделениями (службой снабжения, бухгалтерской службой и т.п.) и должностными лицами.

Материалы, закупленные подотчетными лицами, подлежат сдаче на склад. Оприходование материалов производится в общеустановленном порядке на основании оправдательных документов, подтверждающих покупку (счета и чеки магазинов, квитанция к приходному кассовому ордеру), которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

Операции по передаче материалов из одного подразделения организации в другое оформляются накладными на внутреннее перемещение материалов (М-11).

Недостачи и порча, выявленные при приемке поступивших в организацию материалов, учитываются в следующем порядке:

а) сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли определяется путем умножения количества недостающих или испорченных материалов на продажную цену поставщика. Другие суммы, в том числе транспортные расходы и НДС, относящиеся к ним, не учитываются.

Сумма недостач и порчи списывается:

Д 94 К 60, 76.

Одновременно недостающие или испорченные материалы списываются со счета 94 (К-т) и относятся на ТЗР или на счета отклонений в стоимости материальных запасов (16).

Если испорченные материалы могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), они приходуются по ценам возможной продажи. Одновременно на эту сумму уменьшается сумма потерь от порчи;

б) недостачи и порча материалов сверх норм естественной убыли учитываются по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость недостач и порчи сверх норм естественной убыли учитывается:

Д 76 субсчет 2 «Расчеты по претензиям» К 60.

При оприходовании поступивших от поставщиков недостающих материалов, подлежащих оплате покупателем, соответственно уменьшается стоимость материалов, ТЗР и НДС, включенные в фактическую себестоимость недостачи и порчи.

Расходные документы отражают отпуск материалов на производственные нужды, хозяйственные нужды (содержание зданий, ремонт), реализацию на сторону лишних материалов.

К ним относятся:

лимитно-заборные карты (М-8, М-9);

требование-накладная (М-11);

накладная (М-15).

Лимитно-заборные карты выписываются подразделениями, выполняющими снабженческие или планирующие функции, в двух или трех экземплярах сроком на один месяц (квартал). Один экземпляр лимитно-заборной карты до начала месяца (квартала) ее действия передается подразделению организации - получателю материалов, второй экземпляр - соответствующему складу. Третий экземпляр (если он оформляется) остается в подразделениях, выполняющих снабженческие или плановые функции для контроля.

Кладовщик отмечает в обоих экземплярах лимитно-заборной карты дату и количество отпущенных материалов, которые подтверждаются подписями получателя и заведующего складом (кладовщика). В конце месяца (квартала) лимитно-заборные карты сдаются в бухгалтерию.

Материально ответственные лица ведут карточки складского учета материалов (М-12). Бухгалтерия открывает карточки на каждый номенклатурный номер материала и под расписку передает их завскладом. По мере поступления МПЗ на склад кладовщик выписывает приходный ордер или др. документ и регистрирует его в карточке. На основании расходных документов в карточке регистрируется расход материалов.

В установленные сроки кладовщик составляет реестры сдачи документов на приход и расход материалов (М-13). Бухгалтер материального отдела принимает документы при реестрах, проверяет правильность отражения основных реквизитов документов в карточках складского учета (номенклатурный номер, количество, остаток) и заверяет проверку своей подписью, после чего карточка приобретает силу бухгалтерского регистра.

Работник бухгалтерии должен проводить на складах контрольные, выборочные проверки фактического наличия остатков материалов. О выявленных нарушениях в работе материально ответственных лиц и по результатам выборочной проверки замечания вносятся в специальный журнал склада и докладываются главному бухгалтеру.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются в следующем порядке:

а) излишки запасов приходуются по рыночным ценам и одновременно их стоимость относится на финансовые результаты:

Д 10 К 91.

б) суммы недостач и порчи запасов списываются со счетов учета по их фактической себестоимости, которая включает в себя договорную (учетную) цену запаса и долю ТЗР, относящуюся к этому запасу.

В бухгалтерском учете недостача отражается:

Д 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» К 10 - в части договорной (учетной) цены запаса;

Д 94 К 16 - при использовании в учетной политике организации счетов заготовления и приобретения материалов к счетам учета запасов в части доли ТЗР.

Недостача запасов и их порча списывается со 94 в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производство или (и) на расходы на продажу; сверх норм - за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются на финансовые результаты.

Инвентаризация материально-производственных запасов

В случаях, предусмотренных законодательством, организации обязаны проводить инвентаризацию материально-производственных запасов, в ходе которой проверяется и документально подтверждается их наличие, состояние и оценка.

Инвентаризация является не только важным общехозяйственным мероприятием, но и элементом учетной политики. Согласно пункту 3 статьи 6 Федерального закона №129-ФЗ, при формировании учетной политики организации должен быть утвержден порядок проведения инвентаризации имущества организации.

Согласно пункту 2 статьи 12 Федерального закона №129-ФЗ инвентаризация в обязательном порядке проводится в следующих случаях:

при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

при смене материально ответственных лиц;

при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

при реорганизации или ликвидации организации;

в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Основными целями инвентаризации являются:

выявление фактического наличия имущества (как собственного, так и не принадлежащего организации, но числящегося в бухгалтерском учете) в целях обеспечения его сохранности, а также выявление неучтенных объектов;

определение фактического количества материально-производственных ресурсов, использованных в процессе производства;

сопоставление фактически полученных данных о наличии имущества в натуре с данными аналитического и синтетического учета (выявление излишков и недостач);

проверка полноты и правильности отражения в учете оценки имущества и обязательств, а также возможность оценки товарно-материальных ресурсов с учетом их рыночной стоимости и фактического физического состояния. В Федеральном законе №129-ФЗ подчеркивается необходимость подтверждения правильности и достоверности оценки имущества и обязательств, а не возможность для руководителя организации устанавливать по результатам инвентаризации оценку учитываемого объекта, которую он считает правильной и достоверной;

проверка соблюдения правил и условий хранения товарно-материальных ценностей.

Основу инвентаризации материально-производственных запасов составляет полная или выборочная проверка наличия ценностей специально созданной комиссией.

Это может быть постоянно действующая инвентаризационная комиссия, рабочая комиссия, разовая комиссия.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждается руководителем организации в приказе об инвентаризации.

В нем же конкретизируется состав имущества, подлежащего инвентаризации, причины инвентаризации (контрольная проверка, смена материально ответственного лица, переоценка либо иные действия), определяются порядок и сроки проведения инвентаризации, и назначается председатель инвентаризационной комиссии.

Вещественная и документальная проверка фактического наличия имущества и обязательств проводится инвентаризационной комиссией коллегиально.

Для проведения инвентаризации руководитель организации издает Приказ (постановление, распоряжение) о проведении инвентаризации (форма №ИНВ-22), являющийся письменным заданием, в котором указывается конкретное содержание, объем, порядок и сроки проведения инвентаризации объекта, а также персональный состав инвентаризационной комиссии.

После подписания руководителем приказ вручается председателю инвентаризационной комиссии.

Данный приказ регистрируют в Журнале учета и контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации (унифицированная форма №ИНВ-23).

Приказ о проведении инвентаризации готовится, как правило, не менее чем за 10 дней до наступления срока проведения инвентаризации.

До проведения инвентаризации важно убедиться, что в организации четко организовано складское хозяйство и контрольно-пропускная система. Для этого инвентаризационной комиссии рекомендуется проверить следующие факты:

) осуществляется ли охрана территории организации, оборудованы ли помещения пожарно-охранной сигнализацией;

) заключены ли фактически и правильно ли оформлены договоры о полной индивидуальной или бригадной материальной ответственности с работниками, которым переданы ценности для сохранения и использования;

) соответствуют ли должности материально ответственных лиц утвержденному перечню должностей и работ, замещаемых и выполняемых работниками, с которыми организацией могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности;

) созданы ли материально ответственным лицам условия для обеспечения сохранности материальных ценностей, имеются ли закрываемые складские помещения, шкафы, сейфы, емкости для хранения ценностей;

) оснащены ли места хранения материальных ценностей необходимыми измерительными приборами;

) существует ли контроль над порядком вывоза ценностей из организации и выдачей доверенностей на их получение;

) хранятся ли товарно-материальные ценности, принадлежащие третьим лицам, отдельно;

) назначена ли приказом руководителя постоянно действующая комиссия для проверки сохранности материальных ценностей.

Руководитель организации должен обеспечить условия для полной и точной проверки фактического наличия имущества в установленные сроки; предоставить работников, мерную тару и инвентарь для перемеривания, взвешивания, перемещения грузов, измерительные и контрольные приборы.

Бухгалтерия распечатывает инвентаризационные описи, не заполняя графу «По данным бухгалтерского учета», по объектам и структурным подразделениям, подлежащим инвентаризации в количестве не менее двух экземпляров.

Подготовленные инвентаризационные описи раздаются всем материально ответственным лицам для заполнения графы «Фактическое наличие» с указанием сроков заполнения.

Материально ответственное лицо перед проведением инвентаризации должно подготовить все материальные ценности (рассортировать), оформить все приходные и расходные документы.

Комиссия проводит подготовительную работу, предшествующую подсчету остатков материальных ценностей:

1. опломбирует помещения, в которых находятся материальные ценности;

2. проверяет весы, мерную тару;

получает от материально ответственных лиц отчет с документами, подтверждающими движение товарно-материальных ценностей, а также расписку следующего содержания:

Образец

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, приняты на учет, а выбывшие списаны в расход.

Материально ответственное (ые) лицо (а):

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(должность) (подпись)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(должность) (подпись)

Председатель комиссии до начала проведения инвентаризации визирует все предоставленные приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на «\_\_\_» (дата)», что является основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Грубейшей ошибкой является заполнение инвентаризационных описей со слов материально-ответственных лиц.

Если материальные ценности хранятся на нескольких складах, то необходимо, чтобы инвентаризация всех ценностей проводилась одновременно. Кроме того, должен быть обеспечен контроль поступления и выбытия материальных ценностей во время проведения инвентаризации. Если можно остановить приемку (выдачу) товарно-материальных ценностей на складах во время инвентаризации, это должно быть сделано.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время инвентаризации, принимаются материально-ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии, приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации и заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации».

Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или, по его поручению, члена комиссии) делается отметка «После инвентаризации» со ссылкой на дату описи, на которую записаны эти ценности.

Если инвентаризация длится долго, то в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в период инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально-ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии.

Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации».

Оформляется опись по аналогии с документами на товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению членом комиссии.

Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, по окончании работы инвентаризационной комиссии должны опечатываться.

Во время перерывов в работе инвентаризационной комиссии (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

В любом случае на дату проведения инвентаризации не должно быть известно учетное количество и стоимость инвентаризуемых ценностей.

Как показывает практика, это условие зачастую не выполняется, что является грубым нарушением норм учета, поскольку позволяет манипулировать учетными регистрами, зная количество ценностей, имевшихся в наличии на дату проведения инвентаризации.

После осуществления всех необходимых подготовительных мероприятий производится опись имущества, то есть их вещественная и документальная проверки.

Члены инвентаризационной комиссии в присутствии материально-ответственного лица (лиц) пересчитывают (взвешивают, обмеривают) имущество и составляют инвентаризационные описи.

Вещественная и документальная проверки осуществляются, как правило, сплошным методом, то есть пересчитываются абсолютно все товары и ценности.

Это процесс достаточно трудоемкий, но действующие нормативные документы позволяют применять упрощенные способы инвентаризации лишь в очень немногих случаях. В частности, если материалы и товары хранятся в неповрежденной упаковке поставщика, их количество определяется на основании данных об этих материальных ценностях по спецификации или маркировке, имеющейся на упаковке, а также на основании накладных и счетов-фактур.

При этом обязательно на выбор проверяется часть таких товарно-материальных ценностей.

Если выборочной проверкой будут установлены расхождения между фактическим наличием и данными, показанными в спецификациях или маркировке поставщиков, рабочая инвентаризационная комиссия обязана провести полную проверку фактического наличия таких материальных ценностей.

Вес или объем навалочных материалов определяется по данным обмера с помощью технических расчетов.

В тех случаях, когда продукция в соответствии с обязательными правилами принимается от поставщиков по теоретическому весу или метражу, вещественная проверка такой продукции производится также по теоретическому весу или метражу.

При инвентаризации оборудования следует кроме наружного осмотра проверить наличие паспортов и инструкций по монтажу и эксплуатации, а также комплектность, согласно паспорту. Заводской номер и год выпуска, тип и номер оборудования, завод-изготовитель, номер ГОСТа указаны на бирках, прикрепляемых к оборудованию. Если оборудование поставляется без электродвигателей, это должно быть указано в паспортах.

Если проводится инвентаризация большого количества весовых товаров, то один из членов инвентаризационной комиссии и материально-ответственное лицо раздельно ведут ведомости отвесов. В конце рабочего дня или по окончании взвешивания данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к результатам проверки.

После проверки фактического наличия материальных ценностей составляются акты инвентаризации и инвентаризационные описи. Причем основной формой первичной документации для учета результатов вещественной инвентаризации является инвентаризационная опись, а для учета документальной инвентаризации - акт инвентаризации.