

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

---

Школа инженерного предпринимательства  
Направление 38.03.01 Экономика

**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

<b>Тема работы</b>
<b>Учет сырья и материалов</b>

УДК 657.421.1: 005.52

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-3Б4А1	Умарова А. А.		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Андриенко О. В.	к.э.н		

**КОНСУЛЬТАНТЫ:**

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Ермушко Ж. А.	к.э.н		

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Програмист	Долматова А. В.			

**ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:**

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Г. А.	д.э.н		

### 38.03.01 Экономика

Код	Результат обучения
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве члена команды, состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность следовать корпоративной культуре организации
P3	Демонстрировать знания правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	Самостоятельно учиться и непрерывно повышать квалификацию в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего

Код	Результат обучения
	профессионального и дополнительного профессионального образования.
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально–экономической эффективности, рисунков и возможных социально–экономических последствий
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики
P15	организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово–хозяйственной деятельности использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
 Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
 высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
 ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства  
 Направление 38.03.01 Экономика

УТВЕРЖДАЮ:  
 Руководитель ООП  
 \_\_\_\_\_ Г. А. Барышева  
 (Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

### ЗАДАНИЕ

#### на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы
---------------------

(бакалаврской работы/магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
Д-3Б4А1	Умарова Азиза Абдугафур кизи

Тема работы:

Учет сырья и материалов
-------------------------

Утверждена приказом директора (дата, номер)	№ 227/С от 25.03.2019 г.
---	--------------------------

Срок сдачи студентом выполненной работы:	31.05.2019 г.
--	---------------

#### ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

<p><b>Исходные данные к работе</b>  <i>(наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Нормативные акты РУ в сфере бухгалтерского учета</li> <li>2. Нормативные акты РФ в сфере бухгалтерского учета</li> <li>3. Статьи в газетах и журналах по теме исследования</li> <li>4. Электронные ресурсы (аналитические порталы, форумы, блоги) по теме исследования</li> <li>5. Официальный сайт ООО «Изыскательская партия»</li> <li>6. Внутренние нормативные акты (приказы, положения и пр.) ООО «Изыскательская партия»</li> <li>7. Отчетность ООО «Изыскательская партия»</li> <li>8. Иные документы от ООО «Изыскательская партия»</li> </ol>
<p><b>Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов</b>  <i>(аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1 Теоретические основы организации ведения учета материалов в Республике Узбекистан и в Российской Федерации</li> <li>2 Международная практика учета материалов</li> <li>3 Организация ведения учета материалов в ООО «Изыскательская партия»</li> <li>4 Социальная ответственность предприятия</li> </ol>
<p><b>Перечень графического материала</b>  <i>(с точным указанием обязательных чертежей)</i></p>	<p>Рисунок 1 – Признаки материалов для целей бухгалтерского учета</p>

	Рисунок 2 – Основы методологии организации и ведения учета материалов Рисунок 3 – Структура плановых затрат ООО «Изыскательская партия» на программы социальной ответственности в 2019 год
<b>Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы</b> <i>(с указанием разделов)</i>	
<b>Раздел</b>	<b>Консультант</b>
Социальная ответственность предприятия	Ермушко Жанна Александровна
<b>Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:</b>	
Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	01.02.2019г.

**Задание выдал руководитель:**

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Анриенко О. В.	К.Э.Н.		

**Задание принял к исполнению студент:**

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-3Б4А1	Умарова А. А.		

**Министерство образования и науки Российской Федерации**  
 федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
 высшего образования  
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
 ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства  
 Направление подготовки: (специальность) 38.03.01 Экономика  
 Уровень образования: бакалавриат  
 Период выполнения весенний семестр 2018/2019 учебного года

Форма представления работы:

<b>Бакалаврская работа</b> (бакалаврская работа, магистерская диссертация)
---

<b>Учет сырья и материалов</b>
--------------------------------

**КАЛЕНДАРНЫЙ РЕЙТИНГ–ПЛАН**  
**выполнения выпускной квалификационной работы**

Срок сдачи студентом выполненной работы:		31.05.2019 г.	
Дата контроля	Название раздела (модуля) / вид работы (исследования)	Максимальный балл раздела (модуля)	Полученный балл
До 23 марта 2019 г.	Определение темы ВКР, получение задания. Подбор литературных источников, ознакомление с ними согласно выбранной теме. Составление предварительного плана выпускной работы, утверждение темы выпускной квалификационной работы.	1	
До 23 марта 2019 г.	Согласование плана ВКР с руководителем по выпускной квалификационной работе. Составление окончательного плана ВКР	2	
До 15 апреля 2019 г.	Сбор и проработка фактического материала. Написание «черновика» первой главы согласно проработанному списку литературы и фактических данных. Отправка первой главы «черновика», руководителю ВКР на проверку	3	
До 30 апреля 2019 г.	Сбор и проработка фактического материала. Написание «черновика» второй главы согласно проработанному списку литературы и фактических данных. Отправка второй главы «черновика», руководителю ВКР на проверку	3	
До 30 апреля 2019 г.	Сбор и проработка фактического материала. Написание «черновика» третьей главы «Социальная ответственность» согласно проработанному списку литературы и фактических данных. Отправка третьей главы «черновика», руководителю ВКР на проверку	3	

До 16 мая 2019 г	Учитывая все замечания руководителя ВКР, доработка ВКР, оформление согласно стандартам, формирование «чистовика». Отправка руководителю на проверку.	2	
До 28 мая 2019 г	Предоставление готовой работы с отзывом руководителя для проверки. Размещение ВКР и ЭБС	2	
До 30 мая 2019 г	Подготовка презентации для защиты ВКР, подготовка доклада, раздаточного материала	2	
До 01 июня 2019 г	Предварительная защита ВКР	2	
До 01 июня 2019 г	Рецензирование ВКР	1	
До 01 июня 2019 г	Оценка руководителем качества выполненной работы, в том числе:	19	
	Оригинальность темы / Актуальность использованного материала / Научное обоснование исследуемой проблемы	3	
	Четкость, последовательность, грамотность изложения материала в тексте ВКР	3	
	Оформление в соответствии с ГОСТ и Стандартом ГПУ на ВКР	3	
	Собственный вклад студента в решение рассматриваемой проблемы	5	
	Владение тематикой / Способность к свободному изложению материала	5	
	ИТОГО	40	

**Составил преподаватель:**

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Анриенко О.В.	к. э. н.		

**Принял студент:**

ФИО	Подпись	Дата
Умарова А. А.		

**СОГЛАСОВАНО:**

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Барышева Г. А.	д. э. н.		

## Реферат

Выпускная квалификационная работа содержит 99 страниц, 5 рисунков, 17 таблицы, 44 использованных источников, 1 приложения.

Ключевые слова: учет, бухгалтерия, материальные запасы.

Объектом исследования является: организация учета Учет сырья и материалов в Республике Узбекистан и в Российской Федерации.

Цель работы – сравнение порядка организации и ведения бухгалтерского Учета сырья и материалов в Республике Узбекистан и в Российской Федерации.

В процессе исследования проводились: 1) рассмотрение теоретических основ организации и ведения бухгалтерского Учета сырья и материалов; 2) рассмотрение международных стандартов ведения бухгалтерского учета материалов; 3) рассмотрение организации ведения бухгалтерского учета сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия»; 4) выявление недочетов и проблем на данном участке учета по рассматриваемому предприятию; 5) внесение предложений по устранению выявленных недочетов и проблем.

В результате исследования: проведена оценка правильности организации и ведения бухгалтерского учета в ООО «Изыскательская партия».

Степень внедрения: руководству предприятия внесены предложения по устранению выявленных недочетов.

Область применения: бухгалтерский Учет сырья и материалов коммерческого предприятия.

Экономическая эффективность/значимость работы: применение в деятельности ООО «Изыскательская партия» рекомендаций может улучшить качество организации и ведения бухгалтерского Учета сырья и материалов на предприятии. В будущем планируется: применение внесенных предложений в деятельности ООО «Изыскательская партия».

## **Перечень применяемых в работе сокращений**

РФ – Российская Федерация

РУ – Республика Узбекистан

ПБУ – Положение по бухгалтерскому учету

МСФО – Международные стандарты финансовой отчетности

НСБУ – Национальный стандарт бухгалтерского учета Республики

Узбекистан

КМ – Кабинет министров Республики Узбекистан

МФ – Министерство финансов Республики Узбекистан

Пр. – прочее

## Оглавление

Реферат.....	7
Перечень применяемых в работе сокращений.....	8
Введение.....	11
1. Теоретические основы организации ведения учета сырья и материалов в Республике Узбекистан и в Российской Федерации.....	14
1.1. Понятие, классификация и порядок отнесения материальных ценностей к материалам.....	14
1.2. Организация учета сырья и материалов.....	19
1.3. Типовые ошибки ведения бухгалтерского учета сырья и материалов.....	31
2. Международный учет и проблемы ведения учета сырья и материалов.....	35
2.1. Международные стандарты учета сырья и материалов.....	35
2.2. Сравнение особенностей учета сырья и материалов по международным стандартам с национальными стандартами.....	47
2.3. Проблемы перехода на МСФО и учета сырья и материалов по международным стандартам в РУ и в РФ.....	50
3. Организация ведения учета сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия».....	55
3.1 Характеристика деятельности и организация учетной работы на предприятии.....	55
3.2. Организация ведения учета сырья и материалов на предприятии.....	65
3.3. Проблемы ведения учета материалов на предприятии и рекомендации по их устранению.....	73
4. Социальная ответственность предприятия.....	79
4.1. Сущность корпоративной социальной ответственности ООО «Изыскательская партия».....	81

4.2 Стейкхолдеры политики и программ социальной ответственности	
ООО «Изыскательская партия».....	83
Заключение.....	89
Список использованных источников .....	93
Приложение А. Перечень типовых форм первичной документации по учету сырья и материалов .....	97

## **Введение**

Во время ведения хозяйственной деятельности на предприятии возникает необходимость использования различных запасов. Материалы являются их разновидностью.

В настоящее время нет ни одной (организации, предприятия, фирмы) в деятельности которых не использовались бы материалы. В связи с этим организация учетной работы материалов имеет для любой организации важное значение.

В современной деловой практике ведение учета сырья и материалов относится к основным бухгалтерским операциям предприятия. При этом грамотное документирование движения и остатков материалов дает возможность контролировать их сохранность, поступление, выбытие. В свою очередь, достоверная информация об остатках и движении материалов, полученная по данным бухгалтерского учета и отчетности, позволяет принимать решения, минимизирующие издержки, помогает определять оптимальные цены на изготовленную продукцию или предоставляемые услуги.

Вышесказанное определяет тему, выбранную для исследования, делает ее полезной для изучения как с теоретической, так и с практической точки зрения.

Целью работы является рассмотрение и сравнение порядка организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов в Республике Узбекистан и в Российской Федерации, а также с правилами, установленными МСФО.

Объектом исследования является: организация учета сырья и материалов в Республике Узбекистан и в Российской Федерации.

Предметом исследования в работе является сравнение порядка организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов в РУ, РФ и по международным стандартам.

В соответствии с поставленной целью, в задачи работы входит рассмотрение следующих вопросов:

- 1) общие теоретические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ и РУ;
- 2) сравнение порядка организации и ведения учета сырья и материалов, применяемых в РФ и РУ, с правилами МСФО;
- 3) рассмотрение порядка организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов на примере действующего в РУ предприятия – ООО «Изыскательская партия»;
- 4) оценка качества ведения учета сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия»;
- 5) внесение предложений по совершенствованию порядка организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия».

Работа представлена четырьмя разделами. Первый раздел работы теоретический, в нем рассмотрены общие основы организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов в РФ и РУ, проведено сравнение порядка организации и ведения учета сырья и материалов в обоих государствах.

Во втором разделе работы рассматриваются международные стандарты организации и ведения учета сырья и материалов, проведено сравнение национальных стандартов РФ и РУ по учету сырья и материалов с международными стандартами.

В третьей главе работы рассмотрена деятельность предприятия РУ ООО «Изыскательская партия», принятый на предприятии порядок организации и ведения учета в целом и материалов в частности. За период 2016 – 2018 года проведена оценка правильности ведения учета сырья и материалов и отражения данных об остатках и движении сырья и материалов в учетных регистрах и бухгалтерской отчетности. В заключительном

параграфе работы предложены мероприятия, направленные на устранение выявленных недочетов, улучшение качества учетной работы по материалам.

Используемые в работе методы: изучение литературы, наблюдение, изучение документации, анализ, обобщение.

Используемые в работе источники информации: нормативные акты РФ и РУ, учебная литература, статьи в журналах, МСФО.

# 1 Теоретические основы организации ведения учета сырья и материалов

## 1.1 Понятие, классификация и порядок отнесения материальных ценностей к материалам

В бухгалтерском учете материалы – это обобщенное понятие, используемое для обозначения группы оборотных активов. Каждый вид материалов характеризуется той или иной предметной выраженностью (сырье, ГСМ, инструмент и пр.). Закупка материалов имеет целевое назначение. Они должны быть использованы:

- 1) в процессе изготовления различной продукции (предоставления услуг и работ);
- 2) для упаковки продукции;
- 3) для других нужд, сопровождающих работу коллектива;
- 4) на иные цели [1].

Стоимость использованных материалов полностью включается в цену изготовленных товаров, предлагаемых работ и услуг.

Как и любой другой вид активов, материалы обладают определенными признаками – рисунок 1.

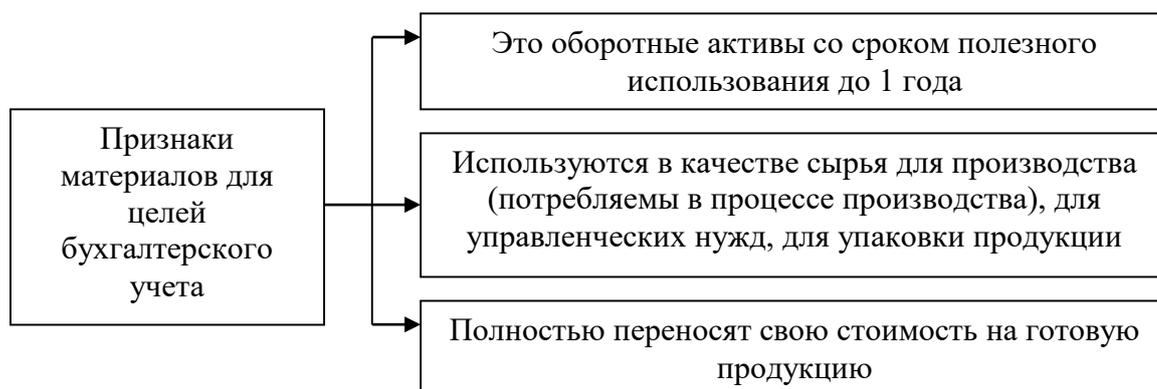


Рисунок 1 – Признаки материалов для целей бухгалтерского учета

Единицей учета сырья и материалов являются:

- 1) номенклатурный номер;

- 2) партия;
- 3) однородная группа и др. [2]

Номенклатурный номер является числовым обозначением материала, которое заменяет его полную характеристику. Номенклатуру с учетной ценой называют номенклатура–ценник.

Для целей бухгалтерского учета как в Республике Узбекистан, так и в Российской Федерации используются различные классификации сырья и материалов, наиболее распространенными из которых являются:

1. По направлению использования материалов – на отдельных субсчетах (современные программные продукты предоставляют 5 уровней аналитики) к счету 10 «Материалы» делаются записи о движении запасов, которые:

- 1) выступают компонентами для производимых товаров (основными);
- 2) выступают компонентами для производимых товаров (дополнительными);
- 3) используются в технологических процессах;
- 4) расходуются на технические и хозяйственные потребности
- 5) прочие направления расходования материалов [3].

2. Техническая классификация, согласно которой материалы подразделяют по:

- 1) виду;
- 2) размеру;
- 3) сорту;
- 4) марке, типоразмеру.

3. По видам материалов:

- 1) основные – предназначены для производства предприятием готовой продукции (оказания услуг, выполнения работ);
- 2) вспомогательные – все материалы, не участвующие напрямую в изготовлении продукции (оказании услуг, выполнении работ) [4].

4. По местам хранения:

Материалы не только приходятся и списываются. Они перемещаются по предприятию. Отдельные единицы одной и той же позиции могут находиться на складе и в цехе. Фиксация и распределение по местам хранения очень упрощает инвентаризацию, внутренний контроль и аудит.

#### 5. По партиям.

Одинаковые материалы могут приобретаться частями, у разных контрагентов, по различной стоимости. Приходовать на баланс их можно группами. В бухгалтерском учете отдельную партию будет объединять единый набор характеристик (название, дата поступления, цена). При оприходовании эту группу активов можно совместить с подобными ей запасами [5].

6. Экономическая классификация, согласно которой материалы делятся на:

1) сырьем – это ресурсы, купленные у контрагента и подлежащие обязательной переработке. К основным материалам относятся запасы, которые не нужно будет перерабатывать;

2) покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали – использование таких материалов требует обязательных расходов на сборку и обработку;

3) топливо – любые продукты нефтепереработки, предназначенные для функционирования транспорта, потребностей предприятия, обогрева (масла, дрова, уголь, бензин, дизельное топливо, иные виды ГСМ). Необходимо отметить, что на как материалы учитываются только физически поступившие на предприятия активы. Смарт-карты, талоны на бензин, дающие возможность получения топлива на заправках, в качестве материалов не учитываются [6];

4) тара и тарные материалы, включая упаковочные материалы. Сюда относятся:

- различные емкости, в которых хранится или перевозится продукция;
- детали, необходимые для их ремонта;

5) запасные части – это материалы, предназначенные для ремонтных работ по техническому обслуживанию или восстановлению транспорта, оборудования. Сюда же относятся ведомости о движении:

- аккумуляторов;
- авторезины;
- узлов и деталей, бывших в употреблении, но пригодных для установки;

б) прочие материалы – здесь отражают движение различных отходов, вторсырья. Они не могут перерабатываться непосредственно на предприятии. Например, учитывается наличие:

- производственных обрезков (опилок, сучков);
- брака;
- материалов, подлежащих утилизации (изношенной авторезины);
- лома металлов [7];

7) материалы, переданные в переработку на сторону – здесь учитывают материалы, которые были переданы контрагентам. Отражается их передача на переработку, возврат и последующее окончательное выбытие. Цена таких элементов обязательно ложится на изготовленную из них продукцию;

8) строительные материалы – учитывается движение запасов:

- используемых во время строительства, монтажа, внутренней или внешней отделки;
- для изготовления деталей.

В данной подгруппе также учитываются позиции, пригодные для других работ в строительной сфере.

9) инвентарь и хозяйственные принадлежности – здесь отражают оборот материалов, которые не обязательно используются в прямых производственных процессах. С помощью инвентаря вспомогательный персонал обеспечивает нормальную жизнедеятельность предприятия. Для таких целей могут закупаться лопаты, совки, молотки, швабры;

10) специальная оснастка и специальная одежда на складе и в эксплуатации – ведется учет позиций, имеющих нормы выдачи. Они предназначены для пользования представителями определенных профессий или должностей. Здесь учитывается движение уже выданной подотчетным лицам одежды, обуви. Отражается введенное в эксплуатацию специфическое оборудование, приспособления [8].

Необходимо отметить, что данного вида материалов существуют утвержденные сроки использования. Через определенное в нормативных документах (по охране труда) время изношенная позиция списывается с баланса, а вместо нее выдается новая вещь.

Также необходимо отметить, что существенно упростить и упорядочить бухучет материалов помогает их более детальная классификация внутри субсчетов. Для этого отдельному виду материалов присваивается уникальный номенклатурный номер. Он может состоять из любого количества цифр (как правило 7 – 10), комбинация которых способна нести определенную информацию о материале. Номенклатурный номер может присваиваться:

- 1) каждой новой оприходованной позиции;
- 2) группе элементов, имеющих какие-либо одинаковые параметры (цену, технические характеристики).

Таким образом, одну из категорий бухгалтерского понятия «материально-производственные запасы» составляют материалы. Общеупотребительное понятие материалов отличается от понятия «материалов» для целей бухгалтерского учета.

В бухгалтерском учете под материалами понимаются предметы со сроком полезного использования до 1 года, относящиеся к предметам труда и необходимые для производства и для хозяйственных нужд предприятия.

Для целей бухгалтерского учета есть множество классификаций материалов, которые не являются унифицированными. Предприятием могут

применяться различные классификации, удобные ему для ведения бухгалтерского и складского учета.

Для создания более упорядоченного и понятного учета материалы дробятся на мелкие категории. Им дают номенклатурные номера, делят на партии, сортируют по местам хранения. Самая важная классификация материалов в бухгалтерском учете происходит внутри балансового счета. Так выполняется распределение всех элементов по унифицированным подгруппам – субсчетам. Именно эти категории впоследствии фигурируют в учетных регистрах.

## 1.2 Организация учета сырья и материалов

Учет сырья и материалов в РУ и РФ основан на действии следующих нормативных актов – таблица 1.

Таблица 1 – Нормативные акты в сфере учета сырья и материалов в РУ и РФ

Параметр организации и ведения учета	Республика Узбекистан	Российская Федерация
Общие методические основы	Закон РУ от 13 апреля 2016 г. № ЗРУ–404 «О бухгалтерском учете» [24]	Федеральный закон от 06.12.2011 № 402–ФЗ (ред. от 28.11.2018) «О бухгалтерском учете» [25]
Специальный национальный стандарт учета	НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52	Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально–производственных запасов» ПБУ 5/01» [26]
Отражение в учетной политике	НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Утвержден Приказом МФ РУ 26.07.1998 г. № 17–17/86	Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)»)
Расширенное толкование специального национального стандарта	Специальный нормативный документ отсутствует	Приказ Минфина России от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально–производственных запасов» [26]

Продолжение Таблица 1

Параметр организации и ведения учета	Республика Узбекистан	Российская Федерация
Счета и субсчета ведения бухгалтерского учета	НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и Инструкция по его применению». Утвержден Приказом МФ финансов от 09.09.2002 г. № 103 (с изменениями от 28.04.2017 г.)	Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»
Учет доходов по сырью и материалам	НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности». Утвержден МФ РУз 20.08.1998 г. № 41	Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»
Учет расходов по сырью и материалам	НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52	Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99»
Унифицированные формы первичной учетной документации	Перечень утвержденных Министром финансов РУ типовых форм (применяются только унифицированные формы)	Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а (ред. от 21.01.2003) «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве»*
Учет специальной одежды, специального инструмента и оснастки	НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52	Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды»
Нормы естественной убыли	НСБУ № 4 «Товарно-материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52	Постановление Правительства РФ от 12.11.2002 № 814 (ред. от 26.03.2014) «О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов»
Инвентаризация	НСБУ № 19 «Организация и проведение инвентаризации». Зарегистрирован министерством юстиции РУз 02.11.1999 г. № 833 Утвержден МФ РУ 19.10.1999 г. № ЭГ/17-19-2075	Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»

Продолжение таблицы 1

Отражение отчетности	в	НСБУ № 15 «Бухгалтерский баланс». Утвержден Приказом МФ от 12.03.2003 г. № 45 НСБУ № 3 «Отчет о финансовых результатах». Утвержден МФ РУ 25.08.1998 г. № 43	Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)»
Налоговый учет		Налоговый кодекс Республики Узбекистан. Утвержден Законом РУ от 25.12.2007 г. № ЗРУ–136 (с изменениями в соответствии с Законом РУ от 04.03.2019 г. № ЗРУ–526)	Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117–ФЗ (ред. от 01.05.2019)

\* с 1 января 2013 года разрешено применение форм первичной учетной документации, разработанной предприятием самостоятельно, закрепленной в приказе об учетной политике

Как видно из таблица 1, законодательство обоих союзных государств в части организации и ведения бухгалтерского учета материалов очень схоже.

Если рассматривать национальные планы счетов, то в обоих государствах бухгалтерский учет ведется на синтетическом счете 10 «Материалы», к которому открыты следующие субсчета – таблица 2.

Таблица 2 – Сопоставление национальных планов счетов в части учета сырья и материалов (субсчета к счету 10 «Материалы»)

Субсчет к счету 10	Республика Узбекистан	Российская Федерация
Сырье и материалы	1010	10–1
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	1020	10–2
Топливо	1030	10–3
Запасные части	1040	10–4
Строительные материалы	1050	10–8
Тара и тарные материалы	1060	10–4
Материалы, переданные в переработку на сторону	1070	10–7
Инвентарь и хозяйственные принадлежности	1080	10–9
Прочие материалы	1090	10–6
Специальная оснастка и специальная одежда на складе	—	10–10
Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации	—	10–11

Из таблица 2 видно, что в РУ и РФ практически все субсчета (за исключением нумерации субсчетов по отдельным видам материалов)

совпадают. При этом в РФ, в сравнении с РУ, на два субсчета к счету 10 «Материалы» больше (субсчета 10–10 и 10–11).

В настоящее время в РФ применяются следующие типовые формы первичной документации по учету сырья и материалов (постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а) – таблица 3.

Таблица 3 – Основные формы первичной документации по учету сырья и материалов в РФ

Номер формы	Наименование формы
МХ–1	Акт о приеме–передаче товарно–материальных ценностей на хранение
МХ–2	Журнал учета товарно–материальных ценностей, сданных на хранение
МХ–3	Акт о возврате товарно–материальных ценностей, сданных на хранение
МХ–4	Журнал учета поступающих грузов
МХ–5	Журнал учета поступления продукции, товарно–материальных ценностей в места хранения
МХ–6	Журнал учета расхода продукции, товарно–материальных ценностей в местах хранения
МХ–7	Журнал учета поступления плодоовощной продукции в места хранения
МХ–8	Журнал учета расхода плодоовощной продукции в местах хранения
МХ–9	Весовая ведомость
МХ–10	Партионная карта
МХ–11	Акт о расходе товаров по партии
МХ–12	Акт о расходе товаров по партиям
МХ–13	Акт о контрольной проверке продукции, товарно–материальных ценностей, вывозимых из мест хранения
МХ–14	Акт о выборочной проверке наличия товарно–материальных ценностей в местах хранения
МХ–15	Акт об оценке товарно–материальных ценностей
МХ–16	Карточка учета овощей и картофеля в буртах (траншеях, овощехранилищах)
МХ–17	Акт о зачистке бурта (траншеи, овощехранилища)
МХ–18	Накладная на передачу готовой продукции в места хранения
МХ–19	Ведомость учета остатков товарно–материальных ценностей в местах хранения
МХ–20	Отчет о движении товарно–материальных ценностей в местах хранения
МХ–20а	Отчет о движении товарно–материальных ценностей в местах хранения
МХ–21	Отчет экспедитора
М–2	Доверенность
М–2а	Доверенность
М–4	Приходный ордер
М–7	Акт о приемке сырья и материалов
М–8	Лимитно–заборная карта
М–11	Требование–накладная
М–15	Накладная на отпуск сырья и материалов на сторону
М–17	Карточка учета сырья и материалов
М–35	Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений

Перечень типовых форм первичной документации по учету сырья и материалов в РУ представлен в Приложении А. Из Таблица 3 и Приложения А можно сделать вывод, что в обоих государствах применяются практически идентичные формы первичной документации по учету движения сырья и материалов.

Таким образом, сходство национальных систем учета сырья и материалов заключается в следующем:

- 1) есть специальный закон «О бухгалтерском учете»;
- 2) есть специальные национальные стандарты по организации и ведению бухгалтерского учета на данном участке учета;
- 3) есть специальные главы в налоговых кодексах, связанных с материальными расходами;
- 4) есть перечень специальных унифицированных форм первичной учетной документации по ведению бухгалтерского учета сырья и материалов;
- 5) есть специально выделенный счет для учета сырья и материалов.

Отличия национальных законодательств, регулирующих организацию и ведение бухгалтерского учета сырья и материалов, заключается, в основном, в следующем:

- 1) в РФ к счету 10 «Материалы» на два субсчета больше, чем в РУ;
- 2) в РФ с 1 января 2013 года разрешено применять формы первичной учетной документации по учету сырья и материалов, разработанных предприятием самостоятельно. Условия применения такой документации следующие:

– наличие реквизитов, установленных для первичных учетных документов в соответствии с требованиями Федерального закона № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете»;

– закрепление таких форм приказом об учетной политике;

3) некоторые частные случаи учета материалов (например, учет естественной убыли, учет спецодежды и пр.) отражены в РФ в отдельных актах, а в РУ – НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы».

В целом, из сказанного выше можно сделать вывод о том, что в РФ и РУ порядок и методические основы учета материалов значительно схожи. Это связано с тем, что в обоих государствах при:

- переходе от методологии учета, принятой в СССР;
- формировании собственных национальных стандартов

государства опирались на международные стандарты учета и отчетности.

Поэтому при организации и ведении бухгалтерского учета материалов, как в РФ, так и в РУ опираются на следующие положения – таблица 4, рисунок 2, из которых видно, что учет сырья и материалов должен быть организован как на складах, так и в бухгалтерии предприятия. Организация учета сырья и материалов должна отвечать на следующие вопросы – таблица 4.

Таблица 4 – Основы организации и ведения учета сырья и материалов

Элемент системы учета сырья и материалов	Характеристика элемента
На складе	
Субъект ведения учета	Кладовщик, бухгалтер материальной группы
Внутренний локальный акт	Положение о ведении учета сырья и материалов Должностная инструкция кладовщика Договор о полной материальной ответственности
Способ ведения учета	Партионный, по номенклатуре
Применяемые первичные документы	Для РУ – согласно перечню, приведенному в Приложении А Для РФ – согласно перечню, приведенному в Таблица 3, или утвержденные предприятием формы первичной документации
График документооборота	Порядок и сроки движения документов между складом и структурными подразделениями предприятия, между складом и бухгалтерией
Порядок проведения инвентаризации	Случаи, периодичность, процедура и сроки проведения инвентаризации
Уровень автоматизации учета	Вариант 1: Применяется программа складского учета, интегрированная с бухгалтерской программой Вариант 2: Вручную

Продолжение таблицы 4

Элемент системы учета сырья и материалов	Характеристика элемента
В бухгалтерии	
Субъект ведения учета	Вариант 1: главный бухгалтер Вариант 2: бухгалтера материальной группы Вариант 3: аутсорсинг (специально нанятый работник, не входящий в штат)
Внутренний локальный акт	Положение о ведении учета материалов Должностная инструкция бухгалтера материальной группы
Применяемые первичные документы	Для РУ – согласно перечню, приведенному в Приложении А Для РФ – согласно перечню, приведенному в Таблица 3, или утвержденные предприятием формы первичной документации
График документооборота	Порядок и сроки движения документов между складом и структурными подразделениями предприятия, между складом и бухгалтерией Сроки передачи кладовщиком документов в бухгалтерию
Порядок проведения инвентаризации	Случаи, периодичность, процедура и сроки проведения инвентаризации
Применяемые субсчета учета и уровни аналитики	Согласно утвержденному учетной политикой рабочему плану счетов До 5 уровней аналитики
Составление учетных регистров	В соответствии с приказом об учетной политике
Принятый метод формирования стоимости материалов	В соответствии с приказом об учетной политике
Принятый метод списания материалов в производство	В соответствии с приказом об учетной политике
Применяется ли формирование резервов под обесценение материалов	Только для РФ: в соответствии с приказом об учетной политике
Раскрытие информации о материалах в бухгалтерской отчетности	В соответствии с приказом об учетной политике
Ведение налогового учета и формирование налоговых регистров	В соответствии с приказом об учетной политике в части ведения налогового учета
Уровень автоматизации учета	Вариант 1: Есть программа складского учета, интегрированная с бухгалтерской программой Вариант 2: Учет на складе ведется вручную
Забалансовый учет	По неотфактурованным поставкам
Организация внутреннего контроля	Порядок проведения операций внутреннего контроля правильности и полноты отражения в учете операций по движению и остатков материалов

Основы методологии организации и ведения учета сырья и материалов представлены на рисунок 2.

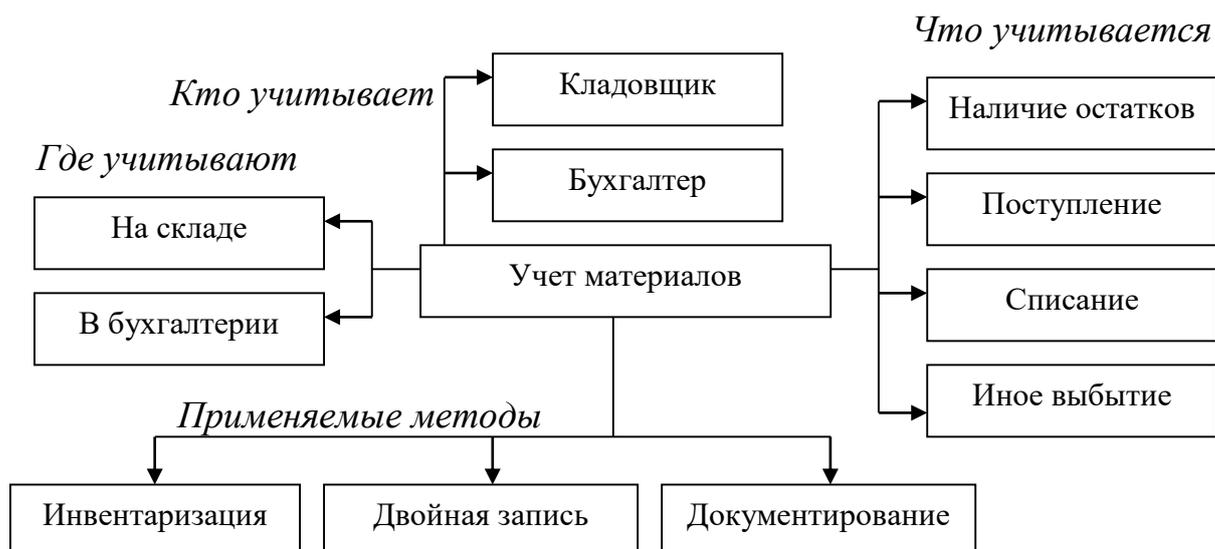


Рисунок 2 – Основы методологии организации и ведения учета сырья и материалов

При поступлении сырья и материалов на склады предприятия они подлежат первоначальной оценке, которая зависит от каналов их поступления:

- 1) за деньги;
- 2) в качестве вклада в уставный капитал;
- 3) безвозмездно – Таблица 5.

В фактическую себестоимость сырья и материалов, приобретенных за плату, включают все расходы, связанные с этой покупкой, за исключением возмещаемых налогов [9].

Таблица 5 – Первоначальная стоимость сырья и материалов в зависимости от канала их поступления

Канал поступления сырья и материалов	Формирование первоначальной стоимости сырья и материалов
Приобретенные за плату	По фактической сумме всех затрат, связанных с приобретением и доставкой сырья и материалов на склады предприятия
Полученные в счет вклада в уставный капитал	По стоимости, указанной в учредительных документах
Излишки при инвентаризации	По рыночной цене на аналогичные сырья и материалы

Канал поступления сырья и материалов	Формирование первоначальной стоимости сырья и материалов
Полученные при ликвидации основных средств	По рыночной цене на аналогичные сырья и материалы
Полученные безвозмездно	По рыночной цене на аналогичные сырья и материалы
Операции мены	По цене обмениваемого имущества

Таковыми расходами являются:

- суммы, предъявленные продавцом материалов;
- невозмещаемые налоги, уплаченные в связи с приобретением сырья и материалов (например, НДС, уплаченный при приобретении сырья для производства продукции, реализация которой освобождена от этого налога);
- расходы на доработку материалов;
- суммы, уплаченные за информационные, консультационные и посреднические услуги, связанные с покупкой материалов;
- таможенные пошлины;
- затраты по заготовке и доставке материально–производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- другие затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов [10].

Стоимость материалов можно отражать в учете двумя способами – таблица 6.

Таблица 6 – Способы формирования стоимости материалов

По фактической себестоимости	По учетным ценам
Все затраты учитываются по дебету счета 10 «Материалы», субсчет (в зависимости от вида приобретенных материалов)	Себестоимость формируется с использованием дополнительных счетов: 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости сырья материальных ценностей»

Первый метод формирования себестоимости, как правило, используют те предприятия, у которых:

- 1) небольшая номенклатура материалов;

- 2) небольшое количество поставок материалов;
- 3) все данные для формирования фактической себестоимости материалов поступают в бухгалтерию одновременно [11].

При использовании второго метода за учетную цену (по выбору предприятия) принимают:

- 1) цену поставщика;
- 2) фактическую себестоимость сырья и материалов по данным предыдущего месяца;
- 3) фиксированную цену, утверждаемую на определенный период времени.

По дебету счета 15 формируется информация о фактической себестоимости материалов, а по кредиту – информация об их учетной цене. Бухгалтерский учет материалов по учетным ценам с применением счетов 15 и 16 не очень удобен, поскольку он приводит к образованию расхождений между бухгалтерским и налоговым учетом [12]. В целях налогообложения прибыли предусмотрен только один вариант оценки материалов – по фактической себестоимости.

Выбранный метод определения учетной цены должен быть закреплен в приказе об учетной политике предприятия.

Под выбытием понимают их отпуск в производство, продажу, иное списание. В бухгалтерском учете применяются только три способа оценки МПЗ при их выбытии:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости;
- 3) по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (ФИФО) [12].

Способ оценки определяется в учетной политике для целей бухгалтерского учета.

Для целей налогообложения можно использовать любой из четырех способов оценки материалов (товаров) при их выбытии:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости;
- 3) по себестоимости первых по времени приобретения материально–производственных запасов (метод ФИФО) [13].

Применяемый способ оценки должен быть зафиксирован в приказе об учетной политике.

Инвентаризация материалов. С целью выявления фактического наличия сырья и материалов, числящихся в бухгалтерском учете предприятия, проводится инвентаризация. Проводиться она может по мере необходимости по приказу руководителя, а также в обязательном порядке в следующих случаях:

- 1) при реализации материалов;
- 2) при смене материально ответственного лица (МОЛ);
- 3) при выявлении случаев порчи или хищения материалов;
- 4) в 4–м квартале до составления годовой бухгалтерской отчетности;
- 5) в случае чрезвычайных ситуаций (пожара, наводнения и пр.);
- 6) при ликвидации предприятия [14].

Периодичность проведения инвентаризации также должна быть отражена в учетной политике предприятия.

При подготовке к инвентаризации на предприятии издается приказ о ее проведении с указанием лиц – членов комиссии (не менее 3 человек), который визируется у руководителя. Рабочая инвентаризационная комиссия имеет право проводить инвентаризацию только в полном составе в присутствии материально ответственного лица. Перед проведением проверки МОЛ пишет расписку в произвольной форме о том, что все материалы учтены, а документы по движению материалов переданы в бухгалтерию [15].

Рабочая инвентаризационная комиссия сверяет фактическое наличие сырья и материалов с данными бухгалтерского учета на основании составленной бухгалтерией инвентаризационной описи. По результатам инвентаризации возможно получение следующего результата:

- 1) выявлена недостача;
- 2) выявлены излишки;
- 3) расхождений не выявлено.

В первых двух случаях МОЛ пишет объяснения о причинах возникновения расхождений, а руководитель принимает решение:

- 1) по излишкам – оприходовать их по рыночным ценам;
- 2) по недостаче – возложить ее на виновное лицо, либо погасить за счет прибыли предприятия.

Резерв под снижение стоимости сырья и материалов. В РФ пунктом 25 ПБУ 5/01 предусмотрена возможность создания резерва под снижение стоимости сырья и материалов, который образуется на разницу между их текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью, если фактическая себестоимость выше текущей рыночной стоимости [16].

Этот резерв образуется в конце года за счет финансовых результатов организации. Резервирование применяется ко всем МПЗ (материалам (счет 10), товарам (счет 41), готовой продукции (счет 43)), которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость (стоимость продажи) которых снизилась.

На конец года предприятие определяет величину снижения стоимости МПЗ до их текущей рыночной стоимости по каждой единице учета и начисляет резерв. Суммы созданного резерва отражаются по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» в корреспонденции с дебетом счета 91 «Прочие доходы и расходы» в составе операционных расходов (п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации») [17].

Таким образом, в результате уценки материалов их стоимость на счете 10 не меняется. Но в активе бухгалтерского баланса на конец года стоимость материалов показывается за вычетом суммы созданного резерва. Кредитовое сальдо счета 14 в бухгалтерском балансе отдельно не отражается.

Величина резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов является оценочным значением [18].

Согласно п. 2 ПБУ 21/2008 изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации. Эта корректировка производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств [19].

Соответственно, ежегодно при составлении отчетности организации необходимо заново определять размер резерва в зависимости от появления новой информации.

Таким образом, организация учета материалов подразумевает широкий спектр действий, от правильности и точности выполнения которых зависит качество учетной работы и достоверность в бухгалтерской отчетности предприятия об остатках и движении материалов.

### **1.3 Типовые ошибки ведения бухгалтерского учета сырья и материалов**

Ошибки, выявляемые организации и ведении бухгалтерского учета сырья и материалов, можно разделить на несколько групп:

- 1) технического характера – пропуски, описки, неверная арифметика расчетов;
- 2) программные ошибки – возникают при вводе информации в учетные программы, а также при обработке, хранении и передаче данных («двойные» проводки, сбой программы, неточное округление);
- 3) методологические – применение учетного способа или методики, не предусмотренных учетной политикой (включая не соответствующие нормативному законодательству собственные разработки по вопросам учета МПЗ или противоречащую законодательству интерпретацию применяемых учетных алгоритмов);

4) документальные – ошибки в оформлении первичных документов по учету МПЗ (применение не закрепленных в учетной политике форм первички, неполное или некорректное заполнение реквизитов);

5) организационные – подписание первичных документов по учету МПЗ неуполномоченными лицами, нарушение установленной на предприятии технологии документооборота [20].

Ошибки и нарушения, выявляемые при аудите материально–производственных запасов:

1) непроведение инвентаризации материалов в установленных законодательством случаях (включая отсутствие документального оформления результатов инвентаризации и/или нарушение регламента ее проведения);

2) отсутствие аналитического учета движения сырья и материалов;

3) неверная корреспонденция счетов по списанию сырья и материалов;

4) необоснованный учет в составе материалов иных активов (ОС, НМА и пр.);

5) отражение на счетах учета сырья и материалов имущества, не принадлежащего предприятию;

6) несоблюдение порядка отражения в учете предусмотренных договором условий передачи материалов в переработку сторонней организации;

7) применение способа списания материалов, не соответствующего учетной политике;

8) несанкционированное и (или) документально не оформленное списание материально–производственных запасов;

9) неверное формирование первоначальной стоимости запасов;

10) не соответствующая нормативным требованиям оценка запасов при их поступлении на предприятие способами, отличными от стандартных (при поступлении материалов в качестве вклада в уставной капитал, безвозмездно, в порядке бартера и другими способами);

11) расхождение данных бухучета с данными склада (недостача, излишки);

12) отсутствие договоров о материальной ответственности с материально ответственными лицами [21].

Выводы по первому разделу.

К основным задачам организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов на предприятии являются:

1) правильное формирование себестоимости продукции (работ, услуг);

2) своевременное и правильное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску сырья и материалов;

3) контроль за сохранностью сырья и материалов в местах их хранения и на всех этапах их движения;

4) контроль за соблюдением установленных норм, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции (выполнение работ, оказание услуг);

5) своевременное выявление устаревших и / или излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;

6) получение данных для проведения анализа движения и эффективности использования сырья и материалов.

Национальные стандарты РФ и РУ в части организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов имеют очень много схожего.

Так, согласно законодательству РФ и РУ, материалы учитываются на счете 10, который называется «Материалы» и имеет подгруппы второго порядка. Бухгалтер может использовать один субсчет или несколько. Это зависит от особенностей направления хозяйственной деятельности предприятия и целесообразности. Открывать их все не обязательно.

При необходимости, на предприятии можно вводить дополнительные субсчета, не утвержденные в нормативных документах. Подобное решение

обязательно закрепляется решением руководителя (в приказе об учетной политике предприятия).

Кроме того, национальным законодательством и стандартами обоих государств определены схожая методология и правила бухгалтерского учета сырья и материалов на всех этапах их нахождения на предприятии – от момента поступления, до момента списания в производство (или иного выбытия):

- 1) счет учета и типовые проводки;
- 2) формы первичной учетной документации и порядок организации документооборота;
- 3) порядок проведения инвентаризации;
- 4) порядок отражения в учетных регистрах;
- 5) порядок отражения в бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности.

В результате бухгалтера РФ и РУ при осуществлении учета сырья и материалов могут совершать также схожие типовые ошибки для данного участка учета.

Сходство методологии и порядка организации и ведения бухгалтерского учета сырья и материалов объясняется переходом (в 90–х годах XX века, после развала СССР) на международные стандарты бухгалтерского учета и отчетности, которые послужили основой для формирования национальных стандартов учета как в РФ, так и в РУ.

## **2 Международный учет и проблемы ведения учета сырья и материалов**

### **2.1 Международные стандарты учета сырья и материалов**

В международной практике бухгалтерского учета учет материальных запасов ведется в соответствии с МСФО (IAS) 2 «Запасы».

МСФО (IAS) 2 «Запасы» – это стандарт, который определяет, в какой сумме затраты на приобретение запасов следует признавать в качестве актива до признания соответствующей выручки. С этой целью стандарт дает указания по определению себестоимости запасов и ее последующему признанию в качестве расходов, а также по использованию формул расчета себестоимости [22].

МСФО (IAS) 2 определяет запасы как активы, которые:

- 1) предназначены для продажи в ходе обычной деятельности (например, готовая продукция);
- 2) находятся в процессе производства для такой продажи (например, незавершенное производство);
- 3) находятся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или оказания услуг (например, сырье, расходные материалы).

Кроме сырья и материалов к запасам можно также отнести нематериальные активы (например, программные продукты), объекты недвижимости – при условии, что их приобретают с целью перепродажи [23].

В то же время не относят к категории запасов следующие активы:

- 1) финансовые инструменты. Их учет регулирует МСФО (IFRS) 9;
- 2) биологические активы, относящиеся к сельскохозяйственной деятельности, и сельскохозяйственная продукция в момент ее сбора. Порядок их учета рассмотрен в МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство».

Классификация следующих активов в качестве запасов не так очевидна. Рассмотрим их подробнее:

1. Запасные части. Обычно их классифицируют как основные средства, если они соответствуют определению таковых. То есть используются в течение более чем одного отчетного периода. В противном случае их следует отражать в составе запасов [24].

2. Многоразовая тара. Тара, упаковочные материалы, которые покупатель должен вернуть продавцу, относят к запасам, если предприятие планирует их использовать не более одного отчетного периода.

3. Рекламные каталоги и образцы продукции. Обычно предприятия распространяют их бесплатно в целях рекламы и продвижения товаров. Затраты на производство, приобретение образцов и изготовление каталогов признают в составе расходов в момент возникновения.

Запасы признают в момент перехода к предприятию значительных рисков и выгод, связанных с правом собственности на них. Обычно это момент доставки запасов. Однако следует учитывать действующие правовые требования [25]. Например, поставка на условиях FAS (франко вдоль борта судна) означает, что значительные риски и выгоды, связанные с правом собственности, переходят к покупателю, когда товар размещен вдоль борта судна на причале.

Согласно МСФО (IAS) 2 запасы оценивают по наименьшей из двух величин:

1. По себестоимости.
2. По чистой возможной цене продажи.

Из этого требования по оценке есть два исключения:

1) данные требования по оценке не применяют к запасам, которыми владеют производители сельскохозяйственной продукции и продукции лесного хозяйства, а также полезным ископаемым и продуктам их переработки. Такие запасы можно оценивать по чистой возможной цене

продажи, если такой учет соответствует принятой практикой учета в этих отраслях.

Если указанные запасы оценивают по чистой возможной цене продажи, изменения в этой цене признают в составе прибыли или убытка за период, когда эти изменения произошли [26].

2) запасы товарных брокеров–трейдеров оценивают по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Изменения в стоимости запасов признают в составе прибыли или убытка за период.

В себестоимость запасов включают:

1. Все затраты на приобретение.
2. Затраты на переработку.
3. Прочие затраты, понесенные для того, чтобы обеспечить текущее местонахождение и состояние запасов.

К затратам на приобретение запасов относят: цену покупки, импортные пошлины и прочие налоги (кроме возмещаемых налоговыми органами, например, НДС), затраты на транспортировку, погрузку–разгрузку.

Торговые скидки, уступки и прочие аналогичные статьи следует вычитать при определении затрат на приобретение. Например, это могут быть скидки за количество приобретаемого товара, скидки за наличный расчет и т.д.

Затраты на переработку запасов включают прямые затраты на оплату труда, материалы, а также прямо относимые накладные расходы и часть распределяемых постоянных (амортизация, управленческие и административные затраты) и переменных производственных накладных расходов (косвенные затраты на сырье или оплату труда).

Постоянные производственные накладные расходы относят на затраты на переработку исходя из планового объема производства и нормальной загрузки производственных мощностей. Сумма затрат не увеличивается из–за низкого уровня производства или простоев.

Нераспределенные накладные расходы относят на расходы в период их возникновения.

Прочие затраты, которые связаны с доставкой запасов до текущего местонахождения и приведения в состояние, необходимое для продажи, также включают в себестоимость запасов. Например, к ним можно отнести непроизводственные накладные расходы или затраты по разработке продуктов для конкретных клиентов [27].

В редких случаях в себестоимость запасов можно включать затраты по займам. Согласно МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям» это возможно, если запасы соответствуют определению квалифицируемого актива. То есть, являются активом, подготовка которого к использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени. При этом в стандарте четко указано, что запасы, производимые или иным образом создаваемые в течение короткого периода времени, нельзя отнести к квалифицируемым активам.

МСФО (IAS) 2 четко определяет, какие затраты нельзя включить в себестоимость запасов. В качестве расходов в период возникновения следует признать следующие затраты:

1) сверхнормативные потери сырья, затраченного труда или прочих производственных затрат;

2) затраты на хранение. Исключение составляют затраты на хранение в случаях, когда хранение является необходимым этапом производственного процесса, либо продукция требует созревания или выдержки (сыр, вино, виски и т.д.);

3) административные накладные расходы, которые не способствуют обеспечению текущего местонахождения и состояния запасов;

г) затраты на продажу. Однако в себестоимость запасов можно включить, например, затраты на транспортировку или сбыт, которые понесены на промежуточном этапе в процессе производства. Либо затраты, связанные с доставкой запасов от центрального склада к месту продажи [28].

Иногда предприятие может купить запасы по завышенной цене на условиях рассрочки платежа. Фактически подобные сделки представляют собой две операции: покупку запасов и получение финансирования. Разницу между ценой покупки на условиях обычного торгового кредита и выплаченной суммой признают в качестве расходов на выплату процентов на протяжении периода финансирования.

Приведем пример. В январе 2019 года предприятие закупило материалы для производства готовой продукции на общую сумму 500 тыс. руб. Поставщик предоставил отсрочку платежа сроком на 2 года. Рыночная ставка равна 10 %.

В этом случае предприятие признает запасы в сумме 413 тыс. руб. ( $500 \text{ тыс. руб.} / (1+10\%)^2$ ). А разницу в сумме 87 тыс. руб. ( $500 - 413$ ) будет признавать в составе финансовых расходов в течение двух лет с использованием метода эффективной ставки процента. В первый год предприятие признает финансовые расходы в сумме 41 тыс. руб. ( $413 \text{ тыс. руб.} * 10\%$ ), во второй – 46 тыс. руб. ( $((413 \text{ тыс. руб.} + 41 \text{ тыс. руб.}) * 10\%)$ ).

Данную операцию предприятие отразит следующими проводками:

2019 год:

Дт «Запасы» 413 тыс. руб.

Кт «Кредиторская задолженность» 413 тыс. руб.

2020 год:

Дт «Финансовые расходы» 41 тыс. руб.

Кт «Кредиторская задолженность» 41 тыс. руб.

2021 год:

Дт «Финансовые расходы» 46 тыс. руб.

Кт «Кредиторская задолженность» 46 тыс. руб.

Дт «Кредиторская задолженность» 500 тыс. руб.

Кт «Денежные средства» 500 тыс. руб.

Для определения себестоимости запасов МСФО (IAS) 2 разрешает использовать метод нормативных затрат и метод розничных цен. При условии, что их результат близок к фактической себестоимости [29].

Нормативные затраты устанавливаются на основе нормального уровня потребления сырья и материалов, труда, эффективности и производительности. Их следует регулярно анализировать и при необходимости пересматривать.

Метод розничных цен обычно применяют предприятия с большим количеством быстро меняющихся запасов с одинаковой торговой наценкой. В таком случае использовать традиционные методы определения себестоимости довольно трудоемко. Себестоимость запасов будет равна цене продажи единицы запасов, уменьшенной на процент валовой маржи. Чаще всего предприятия используют среднее значение наценки для отдельных подразделений и ассортиментных групп [30].

МСФО (IAS) 2 предусматривает следующие варианты оценки себестоимости запасов:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) метод ФИФО;
- 3) метод средневзвешенной стоимости [31].

Для запасов, которые не являются взаимозаменяемыми, а также товаров или услуг, произведенных и выделенных для конкретных проектов, стандарт требует использовать метод оценки по себестоимости каждой единицы. Данный метод предполагает, что понесенные затраты относятся на установленные единицы запасов. На практике его применяют редко. Обычно его используют только в отношении дорогостоящих запасов, например ювелирных изделий, автомобилей.

Для большого количества взаимозаменяемых запасов МСФО (IAS) 2 разрешает использовать либо метод ФИФО («первое поступление – первый отпуск»), либо метод средневзвешенной стоимости [32].

Более ранняя редакция МСФО (IAS) 2 включала еще один метод оценки себестоимости – «последнее поступление – первый отпуск» (ЛИФО). В дальнейшем разработчики международных стандартов запретили его, так как посчитали, что он недостоверно представляет информацию о движении запасов. Метод ЛИФО исходит из того, что первыми используют запасы, которые приобретены последними. В результате получается, что остаток запасов на конец отчетного периода будет отражен отчетности по стоимости, которая не соответствует недавнему уровню затрат на приобретение запасов.

Для всех запасов, которые имеют сходные свойства и характер использования, следует применять одну и ту же формулу расчета себестоимости. Для других запасов может быть оправданно применение разных формул расчета себестоимости.

Например, запасы одного вида могут по-разному использоваться в разных операционных сегментах. В этом случае целесообразно применять разные формулы расчета себестоимости. Однако только лишь различие в географическом местонахождении запасов нельзя считать достаточным основанием для использования разных формул расчета себестоимости.

Метод ФИФО предполагает, что единицы запасов, которые были куплены или произведены первыми, будут проданы первыми. Получается, что запасы, которые остаются на конец периода, были куплены или произведены последними.

По методу средневзвешенной стоимости себестоимость запасов определяют на основе средневзвешенного значения себестоимости аналогичных статей на начало периода и себестоимости аналогичных статей, купленных или произведенных в течение периода. При этом среднее значение можно рассчитывать периодически, либо при получении каждой новой партии запасов.

Приведем пример. В таблица 7 приведены данные о закупках запасов в течение июля 2019 года.

Таблица 7 – Данные о закупках запасов в течение июля 2019 года

Показатель	Количество, шт.	Цена за единицу, руб.	Общая стоимость, руб.
Остаток на 1 июля 2019 г.	500	10	5 000
Партия 1	350	12	4 200
Партия 2	1 000	13	13 000
Партия 3	150	14	2 100
Остаток на 31 июля 2019г.	2 000	–	24 300

По результатам проведенной инвентаризации установлено, что на 31 июля 2019 г. у предприятия имеется 610 единиц запасов.

Метод ФИФО. В случае применения данного метода предприятие отразит в отчетности на 31 июля 2019 г. запасы в сумме 8 080 тыс. руб. (150 шт. \* 14 руб. + 460 шт. \* 13 руб.). Себестоимость продаж составит 16 220 руб. (24 300 – 8 080).

Метод средневзвешенной стоимости. Средневзвешенная стоимость единицы запасов составит 12,15 руб. (24 300 руб. / 2000шт.). Стоимость запасов на 31 июля 2019 г. составит 7 411,5 руб. (610 шт. \* 12,15 руб.), себестоимость продаж – 16 888, 5 руб. (24 300 – 7 411,5).

Предприятие может изменить метод определения себестоимости запасов. Например, перейти с метода ФИФО на метод средневзвешенной стоимости. Такие изменения следует рассматривать как изменения в учетной политике и учитывать в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

Чистая возможная цена продажи в МСФО (IAS) 2.

МСФО (IAS) 2 определяет чистую возможную цену продажи как расчетную цену продажи в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и расчетных затрат, которые необходимо понести для продажи (затраты на маркетинг и сбыт). Эта сумма будет специфична для каждого предприятия.

Себестоимость запасов необходимо уменьшить, если она окажется ниже чистой возможной цены продажи. Списание признают в качестве расхода. Это требование согласуется с ключевым принципом МСФО, предусматривающим, что активы не должны учитываться по стоимости,

превышающей сумму, которую, как ожидается, можно получить от их продажи или использования. Например, это может произойти в случае повреждения запасов, устаревания, снижения цены продажи или увеличения возможных затрат на завершение или осуществление продажи.

Сумму списания обычно определяют для каждой единицы запасов [33]. Иногда можно группировать сходные или связанные друг с другом единицы запасов. Например, если это запасы одного товарного ассортимента, которые имеют одинаковое назначение или конечное использование, произведены и продаются в одном географическом регионе и которые практически невозможно оценить отдельно от других запасов того же товарного ассортимента.

МСФО (IAS) 2 запрещает списывать запасы только на основе их классификации. Например, нельзя списать всю готовую продукцию или все запасы в конкретной отрасли или географическом регионе.

Чистую возможную цену продажи оценивают на основе доступной достоверной информации с учетом колебаний цен после окончания периода, если они отражают условия, существовавшие на конец периода. Например, продажа запасов с убытком после окончания отчетного периода, может свидетельствовать о чистой возможной цене продажи на конец отчетного периода.

Также следует учитывать предназначение запасов [34]. Например, чистую возможную цену продажи запасов, которые предназначены для выполнения конкретного договора, определяют на основе цены, установленной в этом договоре.

Сырье и материалы, которые используют в производстве запасов, не списывают до уровня ниже себестоимости, если готовую продукцию, в состав которой они войдут, предполагается продать по себестоимости или выше себестоимости.

Восстановление списанных сумм. В следующих отчетных периодах чистую возможную цену анализируют заново. Если неблагоприятные

обстоятельства перестают существовать или есть явное свидетельство увеличения чистой возможной цены продажи, списанную ранее сумму восстанавливают. При этом восстановить можно только сумму в пределах первоначального списания.

Приведем пример. 31 декабря 2017 г. предприятие частично списало материалы себестоимостью 200 тыс. руб. до чистой возможной цены продажи, которая составляла 150 тыс. руб. В течение 2018 года материалы не были использованы. Однако их чистая возможная цена продажи на 31 декабря 2018 г. составила 210 тыс. руб.

В 2018 году предприятие признало восстановление стоимости запасов в сумме 50 тыс. руб.

В соответствии с МСФО (IAS) 2 предприятие может производить уценку материалов. При этом для предприятий снижение себестоимости до чистой цены продажи сырья и материалов может не понадобиться в силу нескольких причин. В частности, если МПЗ приобретаются, то они не задерживаются и отпускаются в эксплуатацию, не успевая уцениться до чистой цены продажи, которая в силу тех или иных причин ниже себестоимости. Кроме того, в условиях инфляции цена материалов имеет свойство расти, как и стоимость имущества, пользующегося спросом. В таких условиях, наоборот, сформированная себестоимость запасов отстает от их текущей рыночной цены, и нет необходимости в изменении оценки сырья и материалов [35].

Однако у предприятия могут оказаться в запасе, например, пролежавшие длительное время на складе и устаревшие полуфабрикаты, детали, комплектующие, по которым нет информации – когда они могут понадобиться, и понадобятся ли они вообще. В связи с этим бухгалтер должен быть готов в отношении залежавшихся на конец отчетного периода материалов провести сравнительную оценку их себестоимости и чистой цены продажи. Результатом такого сопоставления может стать уценка запасов до чистой цены их продажи. Такая уценка должна быть признана в качестве

расходов в том периоде, в котором она производится. При этом МСФО (IAS) 2 не конкретизирует, в какие затраты включать уценку запасов.

Решение этого вопроса отдано на профессиональное суждение финансового работника. При этом результат уценки логично включать в себестоимость товаров (работ, услуг), а не в прочий совокупный доход (вторая часть общего отчета о совокупном доходе). По такому же правилу списываются использованные по предназначению сырье и материалы. Кроме этого, сумма любой реверсивной записи, выполненной в связи с увеличением чистой цены продажи, должна быть признана как уменьшение величины запасов, отраженных в составе расходов, в том периоде, в котором была сделана данная запись. Иначе говоря, обычное списание запасов и реверсивная запись по их уценке затрагивают себестоимость продукции (товаров, работ, услуг), поэтому и прямая запись об уценке запасов также должна относиться к расходам по обычным видам деятельности [36].

В подтверждение сказанного приведем пример. ООО «Изыскательская партия» приобрело комплектующие для бурильных агрегатов по выгодной цене. Стоимость их приобретения (с учетом расходов на доставку) составила 300 000 тыс. сум. При проведении модернизации бурильного оборудования комплектующих понадобились в меньшем объеме, в связи с чем излишек (себестоимость 200 000 тыс. сум) было решено продать. За время, необходимое для проведения модернизации и принятия решения о продаже, комплектующие устарели и потеряли в стоимости, их чистая цена продажи стала равной 150 000 тыс. сум. Снижение цены объясняется появлением на рынке более качественных и востребованных комплектующих.

В связи с тем, что чистая цена продажи комплектующих ниже их себестоимости, бухгалтеру необходимо провести уценку запасов. Разница в 50 000 тыс. сум будет отражена в расходах отчетного периода в уменьшение доходов предприятия по обычным видам деятельности. Если предположить, что в связи с инфляцией чистая цена продажи возрастет до 250 000 тыс. сум,

то бухгалтер будет вправе дооценить комплектующие только до 200 000 тыс. сум. Оценить выше нельзя, поскольку это будет дороже себестоимости запасов, что недопустимо согласно международной методологии и принципу консерватизма, не допускающему завышение стоимости активов.

Прекращение признания в МСФО (IAS) 2 «Запасы».

Балансовую стоимость запасов признают в качестве расходов в том периоде, в котором признают соответствующую выручку.

Если запасы капитализируют в стоимости другого актива (например, в качестве компонента основного средства, созданного собственными силами), их стоимость признают в качестве расходов на протяжении срока полезного использования данного актива (через амортизацию).

Рассмотрим раскрытие информации о материалах по международным стандартам. В балансе или должна быть отражены общая стоимость запасов и стоимость запасов по видам, используемым данным предприятием. Информация о балансовой стоимости по видам запасов и о масштабе изменений в этих активах важна для пользователей финансовой отчетности.

В МСФО (IAS) 2 выделено несколько видов запасов: товары, сырье, материалы, незавершенное производство и готовая продукция. Их детализацию (насколько это необходимо для пользователей финансовой отчетности) можно представить в приложении к отчету о финансовом положении или в пояснительной записке. Там же целесообразно привести данные о запасах, учитываемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу, а также указать балансовую стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения исполнения обязательств [37].

В отчете о финансовых результатах, или согласно действующей терминологии в отчете о совокупном доходе, приводится информация о величине запасов, признанной в качестве расходов в течение отчетного периода, а также указывается сумма уценки запасов, признанная в отчетном периоде (включая реверсивную, обратную уценку, запись).

Обстоятельства или события, которые привели к реверсированию оценки запасов, указываются в приложении к отчету или в пояснительной записке.

В целом информации о запасах в отчетности немного. При этом главным является то, чтобы сведения были достоверными и отражали объективную стоимость запасов предприятия.

Далее проведем сравнение положений МСФО (IAS) 2 с положениями национальных стандартов.

## 2.2 Сравнение особенностей учета сырья и материалов по международным стандартам с национальными стандартами

Сравнение особенностей и методологии учета сырья и материалов в соответствии с МСФО и национальными стандартами:

1) в РФ – ПБУ 5/2001 «Учет материально–производственных запасов» (приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016));

2) в РУ – НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы» (приказ министра финансов от 15.06.2006 г. № 52)

проведем в таблица 8.

Таблица 8 – Сравнительная характеристика учета материально–производственных запасов в соответствии с ПБУ 5/01, НСБУ № 4 и МСФО (IAS) 2

Параметр сравнения	ПБУ 5/01 (РФ)	НСБУ № 4	МСФО (IAS) 2
Ведение учета	Оба национальных стандарта регламентируют учет только материально–производственных запасов		Международный стандарт регламентирует учет запасов в целом
Состав МПЗ	Материалы, сырье, готовая продукция, товары для перепродажи		Товары, закупленные и хранящиеся для перепродажи; сырье и материалы; готовая продукция; незавершенное производство

Продолжение таблица 8

Параметр сравнения	ПБУ 5/01 (РФ)	НСБУ № 4	МСФО (IAS) 2
Единица бухгалтерского учета	Однородная группа, партия, номенклатурный номер	Не регламентируется	
Порядок оценки при поступлении	По фактической себестоимости		По наименьшей из двух величин: – по себестоимости; – по возможной чистой цене реализации
Порядок оценки при выбытии и отпуске в производство	По стоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (метод ФИФО)		По специфической идентификации затрат по средневзвешенной себестоимости по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (метод ФИФО)

Приведем краткий комментарий к положениям, отраженным в МСФО (IAS) 2, ПБУ 5/2001 и НСБУ № 4:

1. Ведение учета.

В соответствии МСФО (IAS) 2, если речь идет о поставщике услуг (например, ООО «Изыскательская партия»), то он должен оценивать запасы по затратам на их производство. Следовательно, стоимость запасов должна включать в себя, в том числе:

- 1) затраты на оплату труда;
- 2) прочие затраты на персонал.

В национальных стандартах ПБУ 5/01 (РФ) и НСБУ № 4 (РУ) рассматриваются только материальные запасы.

2. Порядок оценки при поступлении.

По МСФО (IAS) 2 при оценке запасов применим принцип осмотрительности (ситуация, позволяющая в большей степени признать убытки, нежели запланировать прибыль).

3. Учет в себестоимости запасов затрат по займам.

Положения ПБУ 5/2001 и НСБУ № 4, в отличие от МСФО (IAS) 2, могут привести к завышению балансовой стоимости запасов.

4. Способ оценки запасов при выбытии.

В РФ и РУ наиболее распространенным является способ списания материалов по средней себестоимости, в то время как в мировой практике – метод ФИФО.

#### 5. Раскрытие информации по материалам в финансовой отчетности.

Международный стандарт МСФО (IAS) 2 предъявляет более расширенные требования по раскрытию в финансовой отчетности информации по движению материалов, ПБУ 5/01 и НСБУ № 4 предъявляют требования к раскрытию минимума информации с учетом ее существенности. Так, МСФО предписывают предприятиям обеспечивать раскрытие в отчетности по запасам:

1) принципов принятой учетной политики в части оценки запасов, а также формулы оценки их себестоимости;

2) общей стоимости всех материалов, а также конкретных разновидностей их запасов, которые применяются в деятельности предприятия;

3) балансовой стоимости материалов, что учитываются по справедливой стоимости, но за вычетом расходов на продажу;

4) размера запасов, что признаются расходами в рамках отчетного периода;

5) сумм по любым списаниям стоимости сырья и материалов, которые признаются расходами в рамках отчетного периода;

6) сумм по любым восстановлением списаний, которые признаются в качестве уменьшения размера запасов, что отражены в составе расходов в рамках отчетного периода;

7) обязательств или же событий, в результате которых было осуществлено восстановление списания стоимости сырья и материалов;

8) балансовой стоимости материалов, что переданы в залог в порядке исполнения предприятием своих обязательств.

Таким образом, запасы в финансовой отчетности, составленной по МСФО, – это достаточно широкое понятие, охватывающее не только сырье и

материалы, но и готовую продукцию, товары и даже оказываемые услуги (выполняемые работы). При этом отличия национальных стандартов по учету материалов РФ и РУ от международного стандарта минимальны.

### **2.3 Проблемы перехода на МСФО и учета сырья и материалов по международным стандартам в Республике Узбекистан и в Российской Федерации**

В союзных государствах переход на международные стандарты бухгалтерского учета начался в конце 90–х годов XX века. Так, в РФ этот процесс стартовал в 1998 году, когда Правительство РФ приняло решение о преобразовании бухгалтерского учета. В Республике Узбекистан этот процесс начался в 1999 году [38].

Основными причинами реформирования бухгалтерского учета в РФ и РУ стали:

- 1) многочисленные жалобы иностранных инвесторов на трудности в составлении бизнес–планов и расчете эффективности вложенных средств;
- 2) трудности иностранных инвесторов в чтении отчетности, составленной по национальным стандартам РФ и РФ.

В настоящее время бухгалтерский учет РФ и РУ имеет свои положения, которые на 80 – 90 % составлены с учетом требований МСФО. Остальные 10 – 20 % планировалось перевести на международные стандарты до 2018 года. При этом в РФ процесс реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности активизировался лишь с 2010 года. В РУ процесс перехода на МСФО начал активно развиваться только с 2012 года.

Правительство РФ планировало, что с 2018 года все российские предприятия и компании перейдут на МСФО, что позволит инвесторам более активной вкладываться в экономику страны. Однако в настоящее время есть

немало нерешенных вопросов, мешающих предприятиям и компаниям более активно внедрять в свою деятельность международные стандарты.

Основной проблемой полноценного и повсеместного введения англо–саксонской модели финансовой отчетности в РФ и РУ является частое противоречие требований к составлению отчетной документации. Так, по международным стандартам отчетность должна отвечать запросам собственников, тогда как национальные стандарты финансовой отчетности РФ и РУ устанавливают требования законодательства.

В этой связи представители крупного российского бизнеса, например, предлагают полную отмену РСБУ. Такое решение, по их мнению, ликвидирует проблему несоответствия целей ведения учета и составления отчетности.

Методисты министерства финансов РУ в этой ситуации занимают выжидательную позицию, ожидая разрешения российских проблем с переходом на МСФО, чтобы потом на основе уже готовых решений применить положительный опыт союзного государства (РФ) в РУ.

По мнению российских экспертов, необходимо также модернизировать налоговый учет. После этого российские компании смогут составлять две отчетности:

- 1) по стандартам МСФО;
- 2) для налоговой.

Кроме того, поскольку международные стандарты финансовой отчетности намного сложнее РСБУ, бухгалтерам и финансовым специалистам необходимо:

- 1) проходить обучение МСФО;
- 2) получить новые знаниями и навыки применения международных стандартов.

Многие предприятия РФ и РУ при составлении отчетности по международным стандартам прибегают к помощи внешних консультантов по

МСФО, однако услуги профессионалов достаточно дорогие. В этом случае намного выгоднее обучить своих специалистов внутри предприятия [39].

Кроме того, бухгалтеры и будущие специалисты по МСФО должны владеть финансовым английским языком, чтобы избежать официальных переводов международных стандартов и поправок к ним сторонними организациями.

К основным преимуществам перехода на МСФО можно отнести:

- 1) увеличение числа потенциальных иностранных инвесторов, что в свою очередь приведет к улучшению состояния экономики страны в целом;
- 2) повышение конкурентоспособности предприятий ввиду предоставления внешним пользователям достоверной информации;
- 3) уменьшение процентной ставки во время привлечения дополнительного финансирования;
- 4) улучшение качества ведения управленческого учета владельцами компании, более точная оценка финансового состояния дел.

Переход всего бизнеса РФ и РУ на МСФО неизбежен, поскольку:

- 1) продиктован экономическими реалиями современного мира;
- 2) обусловлен процессами глобализации мировой экономики;
- 3) желанием такого перехода среди членов экономического блока правительства обоих союзных государств;
- 4) активного лобби данного процесса представителями крупного бизнеса обоих союзных государств.

Выводы по второму разделу.

В настоящее время существует объективная необходимость перехода на МСФО. Для учета материалов предусмотрен специальный международный стандарт – МСФО (IAS) 2 «Запасы».

В соответствии с МСФО (IAS) 2. запасы следует оценивать по наименьшей из следующих величин: себестоимости; чистой потенциальной цене продажи.

Себестоимость материалов должна включать затраты: на приобретение материалов, их переработку, а также прочие затраты, понесенные предприятием для того, чтобы обеспечить текущее месторасположение и состояние материальных запасов. В свою очередь, затраты на приобретение активов включают: закупочную стоимость запаса; пошлины; невозмещаемые налоги; транспортные расходы; расходы, связанные с погрузкой и разгрузкой; прочие издержки, которые непосредственно связаны с закупками запасов. При этом скидки и прочие основания для уменьшения расходов должны вычитаться из затрат на приобретение материалов.

Затраты на переработку должны включать в себя: зарплату сотрудников, занятых на производстве; различные накладные расходы при переработке сырья.

Прочими затратами, которые учитываются при определении себестоимости материалов, могут быть, в частности, затраты по разработке тех или иных товаров для определенных клиентов. Иногда в структуру себестоимости материалов могут включаться затраты по займам — данная процедура регламентируется отдельными нормами МСФО.

Под чистой потенциальной ценой продажи в МСФО понимается расчетная отпускная цена актива в процессе обычной хозяйственной деятельности за вычетом расчетных затрат, связанных с завершением производства и продажами.

В случае если запасы продаются, их балансовая стоимость признается расходом в том периоде, когда фирмой была получена выручка от соответствующих продаж. Сумму по любому списанию стоимости материалов до величины чистой потенциальной цены их продажи, а также потери запасов необходимо признавать в качестве расходов в рамках периода, когда было осуществлено списание или признание потерь. Суммы по любым восстановлением (по осуществленным ранее списаниям материалам) вследствие увеличения чистой потенциальной цены продажи

должны признаваться в качестве уменьшения стоимости материалов, отраженных в расходах, в рамках периода, в котором было осуществлено восстановление.

Отдельные нормы определения себестоимости запасов установлены в МСФО 2 для предприятий, оказывающих услуги, а также для фермерских организаций (пп. 19, 20).

При расчете себестоимости товаров по МСФО могут использоваться методы учета: по нормативным издержкам; розничным ценам. Первый метод предполагает рассмотрение типичных уровней потребления запасов, труда, эффективности, а также производительности — но они могут пересматриваться с учетом рыночных условий. Второй метод больше подходит для розничной торговли — сферы, для которой характерны частые изменения в структуре запасов, а также показателей выручки при их реализации или продукции, изготовленной с использованием материалов.

Под справедливой стоимостью в контексте МСФО 2 понимается цена, которая могла бы быть получена предприятием при продаже запаса или уплачена в рамках передачи обязательств в процессе обычной сделки с контрагентом на момент проведения оценки актива.

В целом, запасы в финансовой отчетности, составленной по МСФО, — это достаточно широкое понятие, охватывающее не только сырье и материалы, но и готовую продукцию, товары и даже оказываемые услуги (выполняемые работы). При этом отличия национальных стандартов по учету сырья и материалов РФ и РУ от международного стандарта минимальны.

### **3 Организация ведения учета сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия»**

#### **3.1 Общие организационные основы деятельности предприятия**

ООО «Изыскательская партия» занимается следующими видами деятельности:

- 1) строительство скважин;
- 2) бурение водозаборных скважин;
- 3) капитальным ремонтом оборудования скважин;
- 4) проведением как региональных, так и крупномасштабных геологических и топогеодезических съемок (для использования собранного материала в картопостроительных работах);
- 5) бурение глубоких скважин термальных и минеральных вод – для водоснабжения санаториев, домов отдыха, пансионатов и для иных целей;
- 6) проведением инженерно–геологических изысканий для строительства водозаборных сооружений и водопроводных сетей.

Годом начала деятельности предприятия является 2001.

Юридический адрес предприятия: Республика Узбекистан, Ташкентская область, г. Алмалык, ул. Ш. Рашидова.

Численность персонала предприятия, согласно Сведений о деятельности, составляет на конец 2018 года 20 человек.

Основным заказчиком услуг предприятия являются:

- 1) АГМК «Алмалыкский Горно–металлургический комбинат»;
- 2) «Аммафос максам».

В штатном расписании предприятия предусмотрены следующие должности:

- 1) директор (Куролов Исмоил Хошимович);
- 2) начальник партии;
- 3) заместитель начальника партии;

- 4) главный бухгалтер (Алматова Бувниза Сулеймановна);
- 5) главный инженер;
- 6) гидрометаллург геолог;
- 7) инспектор по кадрам;
- 8) рабочий персонал:
  - 8.1) машинист бурового станка;
  - 8.2) помощник бурового станка;
  - 8.3) газосварщик;
- 9) водитель.

Выполняемые предприятием работы относятся к категории высокой сложности. Конструкция водозаборной скважины состоит из следующих основных элементов: направляющей трубы (кондуктора), обсадных труб (промежуточных и эксплуатационной колонны труб) и водоприемной части, а в случае рыхлых пород водоносного пласта, надфильтровой трубы с сальником, фильтром и отстойником, с затрубной и (или) межтрубной изоляцией – рисунок. 1.

При проектировании конструкции водозаборной скважины указываются:

- 1) диаметры и глубина бурения (начальный, промежуточные и конечный диаметры породоразрушающего инструмента – долота, коронки, шнеки и др.);
- 2) диаметры, глубины установки, материал обсадных труб и тип их соединений;
- 3) виды и размеры водоприемной части скважины (фильтровые, бесфильтровые);
- 4) глубина скважины;
- 5) места и способы изоляции (цементирование) затрубных и межтрубных интервалов, типы сальников;
- 6) типы устройств для замеров уровней, дебита и отбора проб воды.

Номер лицензии на деятельность «Бурение и скважины на воду» – 1063 от 11.05.2005 года.

Финансово–хозяйственная деятельность ООО «Изыскательская партия» отражается в учетных данных:

- бухгалтерского;
- налогового;
- статистического учетов.

Учетная работа на предприятии поручена специально созданному для этого структурному подразделению – бухгалтерии. В данном подразделении, возглавляемым главным бухгалтером, числится 2 человека:

- 1) главный бухгалтер;
- 2) бухгалтер – экономист.

Деятельность работников бухгалтерии регламентирована, помимо принятого в Республике Узбекистан законодательства о бухгалтерском и налоговом учете, также локальными нормативными актами:

- 1) Положением о бухгалтерии предприятия;
- 2) должностными инструкциями главного бухгалтера и бухгалтера–экономиста;
- 3) приказом об учетной политике.

Ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета, а также за формирование и соблюдение учетной политики возложена на главного бухгалтера предприятия.

Ведение учетной работы на рассматриваемом предприятии автоматизировано – применяется 8 платформа пакета бухгалтерских программ от российской компании «1С: Предприятие». Предприятие приобрело право пользования указанным программным продуктом, а также подписку на обновление данного пакета программ.

Пакеты бухгалтерских программ с определенной периодичностью обновляются (например, в связи с изменениями, которые вносятся в законодательство Республики Узбекистан, регулирующее порядок ведения

бухгалтерского, налогового и статистического учета, а также порядок составления отчетности по указанным видам учета). [40].

На предприятии применяется бумажная форма документооборота.

В ООО «Изыскательская партия» все операции, совершаемые в процессе осуществления предприятием своей финансово–хозяйственной деятельности, в соответствии с общемировыми принципами бухгалтерского учета:

- 1) подлежат регистрации;
- 2) оформляются первичными учетными документами;
- 3) отражаются либо в момент совершения хозяйственной операции, либо сразу после ее окончания.

На предприятии применяются унифицированные формы первичной учетной документации. Вся информация, полученная из первичной учетной документации, систематизируется в регистрах бухгалтерского учета (содержание которых является коммерческой тайной предприятия), а затем, на основании данных учетных регистров, отражается в отчетности предприятия: бухгалтерской, налоговой, статистической. [41].

Движение документов на предприятии – в соответствии с графиком документооборота, утверждаемым ежегодно отдельным приказом директора ООО «Изыскательская партия». График документооборота отражает следующие данные:

- 1) какой операции соответствует тот или иной первичный учетный документ;
- 2) кем составляется (получается извне) тот или иной документ;
- 3) сроки оформления документа;
- 4) сроки передачи документа в бухгалтерию предприятия.

По окончании месяца документ подшивается (по кредиту счета), и хранится в архиве предприятия (согласно утвержденной отдельным приказом по номенклатуре дел) в течение установленного срока:

- 1) для текущей документации – 5 лет;

2) для документов по учету заработной платы – 75 лет;

3) для отчетности – 6 лет.

По истечении установленного для хранения документации срока, она подлежит уничтожению. Для целей уничтожения документации, срок хранения которой истек, составляется специальный акт, в котором:

1) перечислены тома архивного дела, подлежащие уничтожению;

2) указаны сроки – когда были сформированы тома, сколько они хранились;

3) указан способ уничтожения документов (как правило, путем их сжигания).

Учетная работа на предприятии осуществляется на основании рабочего плана счетов, который утверждается на основании типового плана счетов в соответствии с:

– особенностями деятельности предприятия;

– требуемым уровнем раскрытия аналитики.

Применяемый предприятием пакет программ бухгалтерского учета позволяет получать до 5 уровней аналитики.

Имущество предприятия (нефинансовые активы):

– основные средства;

– материальные запасы

закреплены за работниками предприятия, которые являются материально ответственными лицами, и с которыми предприятие заключает договор о полной индивидуальной материальной ответственности. Такой договор составляется в двух экземплярах:

1) первый экземпляр хранится в бухгалтерии;

2) второй экземпляр договора выдается на руки материально ответственному лицу.

Ежегодно, с 1 октября текущего года, для целей составления годовой отчетности проводится инвентаризация имущества (финансовых и нефинансовых активов), обязательств предприятия. С этой целью приказом

директора предприятия формируется рабочая инвентаризационная комиссия, которая в период с 1 октября по 1 декабря проводит инвентаризацию активов и обязательств. Инвентаризация проводится на основании инвентаризационных описей, составленных по унифицированным формам, в которых в печатном виде отражены данные бухгалтерского учета, и от руки членами рабочей инвентаризационной комиссии проставляются фактические данные. Затем производится сличение данных бухгалтерского учета с фактически полученными данными, результатом которого является получение следующего результата:

- данные бухгалтерского учета совпадают с фактическими данными;
- излишки;
- недостача;
- пересортица (например, по сырью и материальным запасам).

Во всех случаях, когда нет совпадения данных бухгалтерского учета и фактических данных, материально ответственное лицо составляет на имя директора предприятия пояснения, в которых отражаются причины возникновения отклонений. Директор предприятия по результатам проведенной инвентаризации и полученных пояснений принимает управленческое решение о выявленных отклонениях.

В состав годовой бухгалтерской отчетности предприятия входят следующие формы:

- 1) бухгалтерский баланс (форма № 1);
- 2) отчет о финансовых результатах (форма № 2);
- 3) отчет о денежных потоках (форма № 4);
- 4) отчет о собственном капитале (форма № 5).

ООО «Изыскательская партия» является плательщиком Единого налога. Кроме того, предприятие перечисляет подоходный налог с заработной платы, а также осуществляет следующие платежи во внебюджетные фонды:

- 1) страховые взносы;

- 2) в пенсионный фонд;
- 3) в фонд содействия занятости.

Начисление указанных налогов и платежей производится на основании соответствующих форм отчетности.

Учет и составление отчетности ведутся в национальной валюте РУ – в сумах.

Учет ведется на основании принятой и утвержденной руководителем учетной политики, в которую включены следующие положения:

I. Учетная политика для целей бухгалтерского учета разработана в соответствии с:

- 1) Законом РУ от 13 апреля 2016 г. № ЗРУ–404 «О бухгалтерском учете»;
- 2) национальным стандартом (НСБУ) № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Утвержден Приказом МФ РУ 26.07.1998 г. № 17–17/86;
- 3) НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и Инструкция по его применению».

Утвержден Приказом МФ финансов от 09.09.2002 г. № 103 (с изменениями от 28.04.2017 г.).

Элементы и принципы учетной политики ООО «Изыскательская партия» для целей бухгалтерского учета:

1. Бухгалтерский учет ведется структурным подразделением (бухгалтерией), возглавляемым главным бухгалтером.
2. Бухгалтерский учет ведется автоматизировано с использованием рабочего плана счетов.

По следующим видам деятельности учет активов и обязательств ведется обособленно:

- 1) строительство скважин;
- 2) бурение водозаборных скважин;

- 3) капитальным ремонтом оборудования скважин;
  - 4) проведением как региональных, так и крупномасштабных геологических и топогеодезических съемок (для использования собранного материала в картопостроительных работах);
  - 5) бурение глубоких скважин термальных и минеральных вод – для водоснабжения санаториев, домов отдыха, пансионатов и для иных целей;
  - 6) проведением инженерно–геологических изысканий для строительства водозаборных сооружений и водопроводных сетей.
3. Обособленные подразделения предприятия на отдельный баланс не выделяются.
4. В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Министром финансов РУ.
5. Право подписи первичных учетных документов предоставлено должностным лицам, которые уполномочены на это должностной инструкцией.
6. Бухгалтерский учет ведется с использованием регистров бухгалтерского учета, перечень и форма которых установлены в приложении к приказу об учетной политике предприятия.
7. Отчетным периодом для составления внутренней промежуточной бухгалтерской отчетности является календарный месяц. В состав внутренней промежуточной бухгалтерской отчетности входит бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.
8. Критерий для определения уровня существенности устанавливается в размере 5 % от величины объекта учета или статьи бухгалтерской отчетности.
9. Порядок и сроки инвентаризации имущества и обязательств указаны в отдельном приложении к приказу об учетной политике предприятия.
10. Не проводится переоценка основных средств и нематериальных активов.

11. Объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в уставной деятельности предприятия, для управленческих нужд. При этом должны одновременно соблюдаться условия:

1) объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть свыше 12 месяцев;

2) предприятие не предполагает последующую перепродажу данного объекта.

12. Срок полезного использования объекта основных средств определяется как ожидаемый срок использования. По каждому основному средству срок полезного использования устанавливается с учетом нормативно–правовых и других ограничений использования объекта исходя из производительности, мощности или ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации.

13. Амортизация по всем объектам основных средств начисляется линейным способом.

14. Затраты на текущий и капитальный ремонт имущества включаются в расходы предприятия отчетного периода.

15. Единицей учета материально–производственных запасов является номенклатурный номер.

16. Приобретаемые материальные запасы отражаются в учете по фактической себестоимости, без использования счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

17. При выбытии все группы материально–производственных запасов оцениваются по средней себестоимости.

18. Предприятие создает резерв под снижение стоимости материалов ежегодно по состоянию на 31 декабря по номенклатуре. Если текущая рыночная стоимость материалов, под снижение стоимости которых ранее был создан резерв, увеличивается, то соответствующая часть резерва относится на прочие доходы текущего отчетного периода.

19. Административные (в РФ – общехозяйственные) расходы ежемесячно по окончании месяца полностью списываются.

20. Расходами, которые относятся на себестоимость оказываемых услуг, признаются:

- все материальные расходы, кроме административных;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе оказания услуг (кроме административно–управленческого персонала);
- начисленные суммы взносов во внебюджетные фонды;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым в процессе оказания услуг.

21. Расходы, относимые на себестоимость всех видов оказываемых услуг, формируют финансовый результат от оказания услуг в последний день текущего месяца.

22. Разницы, обусловленные различиями в ведении бухгалтерского и налогового учета, отражаются на счетах бухгалтерского учета по мере их появления, обособленно по каждому отклонению на основании первичных учетных документов.

23. График документооборота утверждается приказом руководителя. Соблюдение графика контролирует главный бухгалтер.

II. Учетная политика ООО «Изыскательская партия» для целей налогообложения:

1. Уплачивается Единый налог.
2. Уплачивается подоходный налог с заработной платы.
3. Уплачиваются платежи во внебюджетные фонды:
  - 1) страховые взносы;
  - 2) в пенсионный фонд;
  - 3) в фонд содействия занятости. [43].

Также финансовая деятельность и составление отчетности оцениваются с помощью организованной специально для этих целей системы

внутреннего контроля. Действующая на предприятии система внутреннего контроля за финансовой деятельностью предприятия предусматривает:

- 1) проведение периодического (раз в квартал) контроля результатов финансово–хозяйственной деятельности:
  - составление плана–прогноза результатов деятельности предприятия на текущий год;
  - анализ ключевых показателей деятельности предприятия (доходы и расходы по реализации, валовая прибыль и пр.);
  - сопоставление достигнутых предприятием финансовых результатов с планом–прогнозом;
- 2) проведение инвентаризации и сверок с контрагентами;
- 3) изучение бухгалтерией заключаемых договоров на предмет их эффективности и финансовой безопасности для предприятия.

### **3.2 Организация ведения учета сырья и материалов на предприятии**

В ООО «Изыскательская партия» учет материалов основан на следующих нормативных актах – таблица 9.

Таблица 9 – Нормативная основа организации и ведения учета сырья и материалов

Параметр организации и ведения учета	Наименование нормативного акта, его дата и номе
Общие методические основы	Закон РУ от 13 апреля 2016 г. № ЗРУ–404 «О бухгалтерском учете»
Специальный национальный стандарт учета	НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52
Отражение в учетной политике	НСБУ № 1 «Учетная политика и финансовая отчетность». Утвержден Приказом МФ РУ 26.07.1998 г. № 17–17/86
Расширенное толкование специального национального стандарта	Специальный нормативный документ отсутствует

Продолжение таблицы 9

Параметр организации и ведения учета	Наименование нормативного акта, его дата и номе
Счета и субсчета ведения бухгалтерского учета	НСБУ № 21 «План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов и Инструкция по его применению». Утвержден Приказом МФ финансов от 09.09.2002 г. № 103 (с изменениями от 28.04.2017 г.)
Учет доходов по сырью и материалам	НСБУ № 2 «Доходы от основной хозяйственной деятельности». Утвержден МФ РУз 20.08.1998 г. № 41
Учет расходов по сырью и материалам	НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52
Унифицированные формы первичной учетной документации	Перечень утвержденных Министром финансов РУ типовых форм (применяются только унифицированные формы)
Учет специальной одежды, специального инструмента и оснастки	НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52
Нормы естественной убыли	НСБУ № 4 «Товарно–материальные запасы». Утвержден Приказом министра финансов от 15.06.2006 г. №52
Инвентаризация	НСБУ № 19 «Организация и проведение инвентаризации». Зарегистрирован министерством юстиции РУз 02.11.1999 г. № 833 Утвержден МФ РУ 19.10.1999 г. № ЭГ/17–19–2075
Отражение в отчетности	НСБУ № 15 «Бухгалтерский баланс». Утвержден Приказом МФ от 12.03.2003 г. № 45 НСБУ № 3 «Отчет о финансовых результатах». Утвержден МФ РУ 25.08.1998 г. № 43
Налоговый учет	Налоговый кодекс Республики Узбекистан. Утвержден Законом РУ от 25.12.2007 г. № ЗРУ–136 (с изменениями в соответствии с Законом РУ от 04.03.2019 г. № ЗРУ–526)

На рассматриваемом предприятии учет сырья и материалов организован:

- 1) в бухгалтерии;
- 2) на складе.

Общие основы организации и ведения учета сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия» следующие:

1) учет сырья и материалов ведется на складе и в бухгалтерии предприятия;

2) для ведения материалов в ООО «Изыскательская партия» применяются следующие нормативные акты:

- 2.1) должностная инструкция кладовщика;
- 2.2) договор о полной индивидуальной материальной ответственности с кладовщиком;
- 2.3) должностная инструкция бухгалтера материальной группы;
- 2.4) Инструкции о порядке ведения учета сырья и материальных ценностей (для работника бухгалтерии);
- 3) способ ведения учета сырья и материалов – по номенклатуре;
- 4) хозяйственные операции оформляются унифицированными первичными учетными документами;
- 5) движение документов – строго по утверждаемому ежегодно на очередной финансовый год графику документооборота;
- б) для контроля за сохранностью и правильностью ведения учета сырья и материалов применяются:
  - 6.1) инвентаризация
  - 6.2) положения внутреннего финансового контроля за деятельностью предприятия в целом;
- 7) инвентаризация материалов проводится в случае:
  - 7.1) подготовки к составлению головной бухгалтерской отчетности;
  - 7.2) при смене подотчетного лица;
  - 7.3) при чрезвычайных ситуациях (пожар, наводнение, ураган и пр.);
  - 7.4) при обнаружении фактов недостач или хищений;
- 8) учет материалов ведется:
  - 8.1) в бухгалтерии – в программе 1С;
  - 8.2) на складе – вручную;
- 9) для учета сырья и материалов используются субсчета в соответствии с утвержденным рабочим планом счетов;
- 10) информация из первичных документов по движению материалов попадает в:
  - 10.1) в бухгалтерском учете – в журнал учета сырья и материалов;

10.2) в налоговом учете – специальный регистр не ведется (так как уплачивается единый налог – аналог УСН в РФ);

11) данные учетных регистров являются основой для составления бухгалтерской отчетности;

12) резерв под обесценение материалов не формируется;

13) забалансовый учет сырья и материалов ведется по неотфактурованным поставкам. [44].

При проведении операций по движению материалов субъекты учета выполняют следующие действия – таблица 10.

Таблица 10 – Действия субъектов учета по операциям движения материалов

Хозяйственная операция	Документы содержат информацию	Действия сотрудников	
		Склад	Бухгалтерия
Поступление материалов на склад	Вид и количество содержащихся в партии материалов, их стоимость по цене поставщика	Сверка сопроводительных документов с фактическим наличием материалов в партии и заказом на поставку	
	Дата поступления и количество поступивших сырья и материалов	Заполняется сотрудником склада, ведется по каждому виду материалов	По учетной цене партии оформляются проводки по расчету с поставщиками и поступлению ТМЦ на баланс
	Информация о принятых сырье и материалах	Оформляется сотрудником склада при приеме	
	Информация о расхождениях в поставке	Оформляется сотрудником склада при приеме	
Отпуск со склада в производство	Количество по каждому виду отпускаемого материала	Выдача материалов, запись в карте складского учета	
	Лимит забора материалов, наименование, количество	Выдача с учетом лимита, запись в карте складского учета	
	Дата и количество выбывающих сырья и материалов, основание выбытия	Записываются данные о количестве выбывших сырья и материалов	Проводки по списанию со складского учета и переводу сырья и материалов в производство

Хозяйственная операция	Документы содержат информацию	Действия сотрудников	
		Склад	Бухгалтерия
Отпуск со склада в обособленное подразделение	Количество по каждому виду отпускаемого сырья и материала	Отметка о выдаче в карточке складского учета сырья и материалов М-17	Проводки по списанию со складского учета и переводу в обособленное подразделение
Списание материалов со склада	Содержит информацию о количестве списываемого материала каждого вида, указывается причина к списанию: негодность, порча, выявленная недостача	Отметка о списании в карточке складского учета сырья и материалов М-17	Проводки по списанию с баланса сырья и материалов согласно акту
Сверка наличия сырья и материалов с данными бухгалтерского учета	Записи за отчетный период по каждому приходу и расходу сырья и материалов	Оформляется на складе по запросу бухгалтерии	Сверка полноты и своевременности отражения движения сырья и материалов в документах и предоставления данных по ним в бухгалтерию организации
	Данные по фактическому количеству сырья и материала	Ведется на складе с выведением остатка при движении сырья и материалов	

Поступление материалов на предприятие возможно из следующих источников:

- 1) приобретение за плату;
- 2) безвозмездное получение;
- 3) в обмен на иное имущество предприятия;
- 4) при демонтаже основных средств;
- 5) обнаружены излишки при инвентаризации.

В стоимость материалов включаются все затраты, связанные с их приобретением и доставкой на склады предприятия – таблица 11.

Таблица 11 – Первоначальная стоимость сырья и материалов в зависимости от канала их поступления

Канал поступления сырья и материалов	Формирование первоначальной стоимости сырья и материалов
Приобретенные за плату	По фактической сумме всех затрат, связанных с приобретением и доставкой материалов на склады предприятия
Полученные безвозмездно	По рыночной цене на аналогичные материалы
Операции мены	По цене обмениваемого имущества
Полученные при ликвидации основных средств	По рыночной цене на аналогичные материалы
Излишки при инвентаризации	По рыночной цене на аналогичные материалы

Первоначальная стоимость сырья и материалов, приобретенных за плату, включает в себя:

- суммы, предъявленные продавцом сырья и материалов;
- невозмещаемые налоги, уплаченные в связи с приобретением материалов;
- расходы на доработку сырья и материалов;
- суммы, уплаченные за информационные, консультационные и посреднические услуги, связанные с покупкой материалов;
- таможенные пошлины;
- затраты по заготовке и доставке материально–производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- другие затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов.

Выбытие материалов на предприятии осуществляется по следующим направлениям:

- 1) на нужды основной деятельности;
- 2) на нужды управления;
- 3) обмен на другое имущество;
- 4) продажа;
- 5) порча / хищение.

Согласно учетной политике предприятия, к основным положениям по учету сырья и материалов относятся:

1. Единицей учета материально–производственных запасов является номенклатурный номер.

2. Приобретаемые материальные запасы отражаются в учете по фактической себестоимости, без использования счета 16 «Отклонения в стоимости сырья и материальных ценностей».

3. При выбытии все группы материально–производственных запасов оцениваются по средней себестоимости.

4. Предприятие создает резерв под снижение стоимости материалов ежегодно по состоянию на 31 декабря по номенклатуре. Если текущая рыночная стоимость материалов, под снижение стоимости которых ранее был создан резерв, увеличивается, то соответствующая часть резерва относится на прочие доходы текущего отчетного периода.

Синтетический учет материалов ведется на счете 10 «Материалы», к которому открыты следующие субсчета – таблица 12.

Таблица 12 – Аналитические счета учета сырья и материалов на предприятии

Наименование субсчета	Код субсчета
Сырье и материалы	1010
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	1020
Топливо	1030
Запасные части	1040
Строительные материалы	1050
Тара и тарные материалы	1060
Материалы, переданные в переработку на сторону	1070
Инвентарь и хозяйственные принадлежности	1080
Прочие материалы	1090

Материалам, которые не принадлежат предприятию, учитываются на забалансовом счете 002 «ТМЦ в пользовании». Как правило, за балансом учитываются материалы, которые физически поступили на предприятие, но по которым в бухгалтерию не были от поставщиков переданы сопроводительные документы (так называемые неотфактурованные поставки).

По таким материалам ведение учета на основе принципа двойной записи не производится (при поступлении запись делается по дебету счета, а при выбытии – по кредиту счета).

Учет сырья и материалов осуществляется в денежных (сумы) и натуральных измерителях (килограмм, погонный метр, метр квадратный и пр.).

Операции по движению материалов оформляются на предприятии первичными документами, представленными в Приложение А.

Учет сырья и материалов ведется автоматизировано – в программе «1С: Производство». Программа предусматривает формирование (на основе заведенной типовой операции) форм первичной учетной документации по движению материалов.

Также в программе предусмотрены следующие отчетные формы по состоянию и движению материалов предприятия:

- 1) оборотно–сальдовая ведомость по счету;
- 2) карточка счета;
- 3) анализ счета;
- 4) ведомость остатков материалов и пр.

Из первичных документов данные о движении материалов попадают в учетные регистры. Накопленные в учетных регистрах данные попадают в Главную книгу предприятия, на основании которой формируется бухгалтерская отчетность.

В бухгалтерской отчетности данные об остатках и движении сырья и материалов отражаются:

- 1) в бухгалтерском балансе (по строке 1500 II раздела актива «Производственные запасы»);
- 2) в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

### **3.3 Проблемы ведения учета сырья и материалов на предприятии и рекомендации по их устранению**

Основными задачами учета движения и расходования сырья и материалов на предприятии являются:

- 1) формирование фактической себестоимости;
- 2) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску;
- 3) контроль за сохранностью в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;
- 4) контроль за соблюдением установленных предприятием норм, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг;
- 5) своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;
- б) проведение анализа движения и эффективности использования материалов.

В данном случае под производственным процессом понимаются все случаи использования материалов в какой-либо деятельности, за исключением выбытия. Выбытие является вторым направлением использования материалов в хозяйственной деятельности предприятия.

Основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету расходования материалов:

- сплошное, непрерывное и полное отражение движения и наличия материалов;
- учет количества и оценка запасов;
- оперативность (своевременность) учета запасов;
- достоверность;

– соответствие синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам);

– соответствие данных складского учета и оперативного учета движения сырья и материалов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

Для проверки движения и расходования материалов в ООО «Изыскательская партия» составим таблицу–тест следующего вида – таблица 13.

Таблица 13 – Тест–таблица оценки движения и расходования МПЗ на предприятии за 2016 – 2018 года

Параметр оценки	2016г	2017г	2018г
Имеется ли приказ об учетной политике с закреплением в нем методов списания материалов	Да	Да	Да
Соответствуют ли методы списания материалов, отраженные в приказе об учетной политике, фактическим методам списания	Да	Да	Да
Проводится ли инвентаризация материальных запасов при составлении годовой отчетности, смене материально–ответственных лиц, при установленных фактах хищений, пожарах, стихийных бедствиях	Да	Нет	Да
Проводится ли инвентаризация в установленные сроки	Да	Нет	Да
Когда была проведена последняя инвентаризация материалов	01.10.16	—	01.10.18
Отражены ли результаты инвентаризации в учете	Да	Нет	Да
Проводятся ли иные кроме инвентаризации контрольные выборочные проверки наличия материальных запасов	Нет	Нет	Нет
Имеются ли факты хищений, порчи материалов	Нет	Нет	Нет
Имеются ли приказы о назначении лиц, ответственных за сохранность материальных запасов	Да	Да	Да
Заключены ли договора о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность материальных запасов	Да	Да	Да
Используются ли предприятием унифицированные формы первичных документов	Да	Да	Да
Разработан ли график документооборота по учету движения и расходования сырья и материалов	Да	Да	Да
Осуществляет ли главный бухгалтер контроль за соблюдением графика документооборота	Да	Да	Нет
Сверяются ли данные аналитического учета с регистрами синтетического учета	Да	Да	Да
Проводилась ли переоценка материальных запасов	Нет	Нет	Нет
Имеются ли материальные ценности, учитываемые на забалансовых счетах	Нет	Нет	Нет

Продолжение таблицы 13

Параметр оценки	2016г	2017г	2018г
Соблюдаются ли нормативы отпуска сырья и материальных запасов в производство	Нет	Нет	Нет
Имеется ли классификация сырья и материальных запасов	Да	Нет	Нет
Соответствуют ли учетные данные по наличию и движению сырья и материалов данным, показанным в отчетности	Да	Да	Да

Как видно из таблица 13, в ООО «Изыскательская партия» качество организации учета по движению и расходованию материалов в целом можно характеризовать положительно.

Соответствие учетных данных по остаткам материалов данным, показанным в отчетности, рассмотрим на основании Таблица 14.

Таблица 14 – Сравнение учетных и отчетных данных по остаткам сырья и материалов за 2016 – 2018 года

Показатели	По данным баланса		По данным Главной книги	
	На начало года	На конец года	На начало года	На конец года
2016 год				
Остатки материалов, тыс. руб.	310 628	353 706,9	310 628	353 706,9
Материалы на забалансовых счетах, тыс. руб.	–	–	–	–
2017 год				
Остатки материалов, тыс. руб.	353 706,9	325 810,2	353 706,9	325 810,2
Материалы на забалансовых счетах, тыс. руб.	–	–	–	–
2018 год				
Остатки сырья и материалов, тыс. руб.	325 810,2	333 523,5	325 810,2	333 523,5
Материалы на забалансовых счетах, тыс. руб.	–	–	–	–

Как видно из Таблица 14, по рассматриваемому предприятию учетные данные по остаткам материалов, как на начало, так и на конец рассматриваемого периода совпадают с данными, показанными в его бухгалтерской отчетности.

Таким образом, по результатам рассмотрения организации учета

сырья и материалов в ООО «Изыскательская партия» можно видеть, что качество организации учета по движению и расходованию материалов в целом характеризуется положительно. К наиболее серьезным недостаткам в работе предприятия по учету и расходованию сырья и материалов можно отнести:

- 1) несвоевременность проведения в отдельные периоды инвентаризации материалов;
- 2) отсутствие классификации сырья и материальных запасов;
- 3) несоблюдение нормативов отпуска материалов на нужды текущей деятельности;
- 4) из-за отсутствия дополнительных проверок сохранности сырья и материальных ценностей существует потенциальная возможность хищений;
- 5) используется только один метод списания материалов в производство (по средней себестоимости);
- 6) значительные суммы потерь в результате отходов, потерь в результате хранения и транспортировки;
- 7) ошибки в планировании суммы и структуры сырья и материальных затрат;
- 8) несовершенство технологии, в результате чего образуются значительные потери сырья и материалов;
- 9) несовершенство условий хранения сырья и материалов, в результате чего могут образовываться потери материалов.

Для совершенствования организации учета движения сырья и материалов можно предложить:

- 1) своевременно проводить инвентаризацию сырья и материалов, в установленные сроки и случаи;
- 2) разработать классификацию сырья и материальных запасов;
- 4) пересмотреть нормативы отпуска материалов на текущие нужды предприятия;
- 5) отражать результаты инвентаризации сырья и материалов в учете;

б) не допускать возможности хищений и прочих потерь сырья и материалов.

Выводы по третьему разделу.

ООО «Изыскательская партия» ведет бухгалтерский учет и представляет финансовую, налоговую и статистическую отчетность в порядке, установленном действующим законодательством. В функции бухгалтерии предприятия в части учета сырья и материалов входит:

- организация учета (бухгалтерского (финансового), налогового, аналитического (управленческого), статистического);
- организация финансового анализа и планирования;
- организация финансового контроля;
- предоставление директору различного рода информации о движении и остатках материалов;
- составление различного вида отчетов по остаткам, структуре и движению материалов.

Главный бухгалтер ООО «Изыскательская партия» занимается организацией учета и формированием учетной политики, составлением отчетности.

В ООО «Изыскательская партия» основными задачами учета расхода сырья и материалов являются:

- 1) формирование фактической себестоимости;
- 2) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску;
- 3) контроль за сохранностью в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;
- 4) контроль за соблюдением установленных предприятием норм, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг;

5) своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;

б) проведение анализа движения и эффективности использования материалов.

Для совершенствования организации учета движения материалов можно предложить:

1) своевременно проводить инвентаризацию сырья и материалов, в установленные сроки и случаи;

2) разработать классификацию сырья и материальных запасов;

4) пересмотреть нормативы отпуска сырья и материалов на текущие нужды предприятия;

5) отражать результаты инвентаризации сырья и материалов в учете;

б) не допускать возможности хищений и прочих потерь сырья и материалов.

## Задание для раздела «Социальная ответственность»

Студенту

<b>Группа</b>		<b>ФИО</b>	
Д–3Б4А1		Умарова Азиза Абдугафур кизи	
<b>Школа</b>	<b>инженерного предпринимательства</b>	<b>Направление</b>	<b>38.03.01 «Экономика»</b>
<b>Уровень образования</b>	Бакалавр		Бухгалтерский учет, анализ и аудит

### Исходные данные к разделу» Социальная ответственность»

<p><i>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, используемого оборудования) на предмет возникновения:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрация, электромагнитные поля, ионизирующие излучения)</li> <li>– опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы)</li> <li>– негативного воздействия на окружающую природную среду (атмосферу, гидросферу, литосферу)</li> <li>– чрезвычайных ситуаций (техногенного, стихийного, экологического и социального характера)</li> </ul>	<p>1. Рабочее место бухгалтера ООО «Изыскательская партия».</p> <p>Вредные производственные факторы: Электромагнитные поля и вредные для человека электромагнитные излучения, возможность поражение электрическим током, офисная пыль, размножение бактерий от кондиционеров и офисных очистителей воздуха, падение на скользком полу.</p> <p>Вероятность возникновения чрезвычайных ситуаций – минимальна.</p> <p>Исходные данные для составления раздела:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Нормативные акты в сфере защиты социальных и трудовых прав персонала, в сфере охраны окружающей среды РУ.</li> <li>2. Учебная литература и статьи в специализированных изданиях.</li> <li>3. Наблюдение за деятельностью и данные, предоставленные ООО «Изыскательская партия».</li> </ol>
<p><i>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</i></p>	<p>Трудовой кодекс РУ Внутренние акты (приказы, распоряжения, положения) ООО «Изыскательская партия»</p>

### Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке

<p><i>1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– принципы корпоративной культуры исследуемой организации;</li> <li>– системы организации труда и его безопасности;</li> <li>– развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации;</li> <li>– системы социальных гарантий организации;</li> <li>– оказание помощи работникам в критических ситуациях.</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Миссия и цели деятельности ООО «Изыскательская партия».</li> <li>2. Цели деятельности и направления деятельности предприятия в сфере социальной ответственности.</li> <li>3. Программы социальной ответственности предприятия.</li> <li>4. Затраты на социальные программы предприятия.</li> </ol>
<p><i>2. Анализ факторов внешней социальной ответственности:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– содействие охране окружающей среды;</li> <li>– взаимодействие с местным сообществом и местной властью;</li> </ul>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Персонал как основные прямые стейкхолдеры социальной ответственности ООО «Изыскательская партия».</li> <li>2. Клиенты как основные косвенные</li> </ol>

<ul style="list-style-type: none"> <li>– спонсорство и корпоративная благотворительность;</li> <li>– ответственность перед потребителями товаров и услуг (выпуск качественных товаров);</li> <li>– готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д.</li> </ul>	<p>стейкхолдеры программ социальной ответственности ООО «Изыскательская партия».</p> <p>3. Перспективы совершенствования социальной ответственности ООО «Изыскательская партия».</p>
<p>3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– анализ правовых норм трудового законодательства;</li> <li>– анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов;</li> <li>– анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности.</li> </ul>	<p>1. Направленность социальной ответственности ООО «Изыскательская партия».</p> <p>2. Затраты на социальные программы ООО «Изыскательская партия».</p>
<b>Перечень графического материала:</b>	
<i>При необходимости представить эскизные графические материалы к расчтанному заданию (обязательно для специалистов и магистров)</i>	
<b>Дата выдачи задания для раздела по линейному графику</b>	12.01.2019 г.

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Ермушко Ж.А.	к.э.н		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
Д-3Б4А1	Умарова А. А.		

## **4 Социальная ответственность предприятия**

### **4.1 Сущность корпоративной социальной ответственности ООО «Изыскательская партия»**

Корпоративная социальная ответственность является международной бизнес–практикой, которая вошла в состав объектов корпоративного управления с конца XX века. В настоящее время внедрение практики социальной ответственности является обязательным условием имиджа и деятельности в целом успешного предприятия.

В понимании руководства ООО «Изыскательская партия» корпоративная социальная ответственность – это:

- 1) политика и комплекс действий, связанных с:
  - миссией, ценностями и целями деятельности предприятия;
  - прямыми и косвенными стейкхолдерами;
  - выполнением требований законности;
  - учетом интересов персонала, общества, окружающей среды;
- 2) нацеленность предприятия на устойчивое развитие, частью которого является проведение политики социальной ответственности;
- 3) добровольное участие предприятия в улучшении качества жизни собственного персонала и жизни общества в целом.

Иными словами, политика социальной ответственности, которая должна проводиться в ООО «Изыскательская партия», должна быть политикой социальной ответственности (это определенная (стратегически направленная, долгосрочная) концепция, согласно которой предприятие, помимо соблюдения законодательства РУ и требований (государства, потребителей) оказания качественных услуг, добровольно несет дополнительные обязательства перед обществом.

ООО «Изыскательская партия» должно применять многоуровневую политику социальной ответственности, которую можно представить в виде следующей пирамиды:

1) первый уровень (основа пирамиды) – экономическая ответственность, непосредственно определяемая базовой функцией предприятия на рынке как производителя услуг, позволяющая ООО «Изыскательская партия» удовлетворять потребности потребителей услуг, и, соответственно, получать за свою деятельность прибыль;

2) второй уровень – правовая ответственность, которая подразумевает необходимость ведения бизнеса в соответствии с требованиями законодательства РФ и рыночной экономики, соответствие деятельности предприятия ожиданиям общества, зафиксированным в правовых нормах;

3) третий уровень – этическая ответственность, которая требует от ООО «Изыскательская партия» соответствия декларируемых предприятием миссии и ценностей ожиданиям общества, которые не оговорены в нормативных актах, а основаны на современных нормах морали и деловой практике;

4) четвертый уровень – филантропическая ответственность, которая побуждает предприятие к действиям, направленным на развитие и поддержание благосостояния общества в целом (посредством добровольного участия в разработке и реализации социальных программ).

В практике ведения бизнеса в РФ социальная ответственность регламентируется:

1) международным стандартом ISO 20000–2010 «Guidance on social responsibility»;

2) серией международных стандартов систем экологического менеджмента ISO 14000. Центральным документом стандарта считается ISO 14001 «Спецификации и руководство по использованию систем экологического менеджмента», в котором установлены требования к системе экологического менеджмента предприятия. В данном же стандарте приведены основные термины и определения, а также изложены рекомендации в сфере экологической политики, планирования, целей и задач, программы и системы экологического менеджмента предприятия;

3) GRI (Global Reporting Initiative) – всемирной инициативой добровольной отчетности. Отчет по устойчивому развитию – это отчет, раскрывающий информацию о деятельности организации в экономической, экологической, и социальной области, а также в области управления;

4) SA 8000, который устанавливает нормы ответственности работодателя за соблюдение им условий труда.

По состоянию на 1 января 2019 года в ООО «Изыскательская партия» не существует политики социальной ответственности, и потребуются разработать стратегическую модель, которая будет являться долгосрочной программой, учитывающей:

1) миссию и генеральную стратегию предприятия;

2) программы интеграции политики социальной ответственности предприятия в его повседневную работу.

В данном случае финансирование на программы социальной ответственности должны выделяться не от случая к случаю, как в традиционной модели, а на регулярной (постоянной) основе.

#### **4.2 Стейкхолдеры политики и программ социальной ответственности ООО «Изыскательская партия»**

Стейкхолдерами (заинтересованными лицами) называют любое сообщество внутри предприятия, или вне его, которое предъявляет (может предъявлять) определенные требования к результатам деятельности предприятия и характеризующееся определенной скоростью реакции. Необходимо отметить, что у предприятия при реализации политики социальной ответственности и соответствующих программ появится множество стейкхолдеров, среди которых: собственники, органы власти, поставщики, топ–менеджеры, персонал, клиенты, местное население, кредиторы, конкуренты и др.

Основные стейкхолдеры разрабатываемой для предприятия политики и программ социальной ответственности представлены в Таблица 15.

Таблица 15 – Основные стейкхолдеры программ социальной ответственности предприятия

Прямые	Косвенные
Персонал Клиенты	Местное сообщество Местные власти и контролирующие органы Контрагенты организации

Как видно из таблица 15, прямых стейкхолдеров у предприятию только два вида:

1) персонал, который будет участвовать в разрабатываемых программах «Обучение персонала» и «Охрана труда»;

2) клиенты, которые будут участвовать в разрабатываемой программе «Деловая этика».

К косвенным стейкхолдерам предприятия относятся:

1) местное сообщество, которое будет задействовано в разрабатываемых программах «Экология», «Взаимодействие с местным сообществом»;

2) местные власти и контролирующие органы, которые будут участвовать в разрабатываемых программах «Взаимодействие с местными властями и контролирующими органами», «Взаимодействие с местным сообществом»;

3) контрагенты предприятия, которые будут участвовать в разрабатываемой программе «Деловая этика».

Характеристика планируемых для предприятия программ социальной ответственности представлена в Таблица 16, из которой видно, что планируемые к реализации программы имеют свою направленность как на прямых, так и на косвенных стейкхолдеров. При этом действие планируемых к реализации программ не имеет большую направленность по отношению к прямым или к косвенным стейкхолдерам.

Таблица 16 – Планируемые для предприятия программы социальной ответственности

Наименование программы	Элемент	Стейкхолдеры	Срок реализации мероприятия	Ожидаемый результат от реализации мероприятия
Обучение персонала	Социальные инвестиции	Персонал предприятия	С 1 июля 2019 года, с продлением на следующие периоды	Постоянная работа по повышению профессиональной компетентности персонала
Охрана труда	Социальные инвестиции	Персонал предприятия	С 1 июля 2019 года, с продлением на следующие периоды	Снижение рисунка получения профессиональных травм Рост удобства и эргономичности работы персонала
Экология	Социальные инвестиции	Местное сообщество Местные власти и контролирующие органы	С 1 июля 2019 года, с продлением на следующие периоды	Сохранение окружающей среды и красивого облика города Алмалык
Взаимодействие с местными властями и контролирующими органами	Социальные инвестиции	Местные власти и контролирующие органы	С 1 июля 2019 года, с продлением на следующие периоды	Снижение уровня штрафов за нарушение законодательства, под которое подпадает деятельность предприятия
Взаимодействие с местным сообществом	Социальные инвестиции	Местное сообщество Местные власти и контролирующие органы	С 1 июля 2019 года, с продлением на следующие периоды	Рост узнаваемости организации среди местного населения и потенциальных клиентов
Деловая этика	Социальные инвестиции	Контрагенты (клиенты, покупатели) предприятия	С 1 июля 2019 года, с продлением на следующие периоды	Рост деловой культуры Укрепление положительного имиджа предприятия

Расходы предприятия на запланированные социальные программы представлены в таблица 17.

Таблица 17 – Планируемые расходы предприятия на выполнение мероприятий социальной ответственности на 2019 год

Планируемая программа	Затраты на программу, млн. сум	Доля программы в общих затратах на социальные программы, %
Обучение персонала	12 569	23,23
Охрана труда	10 008	18,50
Экология	9 541	17,63
Взаимодействие с местными властями и контролирующими органами	6 098	11,27
Взаимодействие с местным сообществом	10 395	19,21
Деловая этика	5 500	10,16
Итого	54 111	100,00

Из Таблица 17 видно, что общая сумма финансирования социальных программ составит на 2019 год 54 111 тыс. сумм, из которых большую часть составят затраты на программы «Обучение персонала», «Охрана труда» и «Взаимодействие с местным сообществом» – рисунок 3.



Рисунок 3 – Структура плановых затрат ООО «Изыскательская партия» на программы социальной ответственности в 2019 год, %

Выводы по разделу:

1. ООО «Изыскательская партия» планирует вести деятельность, ориентируясь не только на собственные интересы, но и на интересы своих прямых и косвенных стейкхолдеров (получателей пользы и социальных благ от проводимых предприятием программ социальной ответственности).

К прямым стейкхолдерам ООО «Изыскательская партия» следует относить, прежде всего, персонала, а также клиентов предприятия. К косвенным стейкхолдерам ООО «Изыскательская партия» следует относить: местное сообщество, местные власти и контролирующие органы, а также контрагентов предприятия.

Программы социальной ответственности, которые планирует проводить ООО «Изыскательская партия», будут соответствовать декларируемым миссии и целям деятельности предприятия.

2. Политику и программы социальной ответственности, которые ООО «Изыскательская партия» планирует осуществлять в рамках своей деятельности, будут полностью соответствовать интересам всех стейкхолдеров – прямых и косвенных.

3. Планируемые к осуществлению программы социальной ответственности не выделяют как приоритетные интересы только прямых или только косвенных стейкхолдеров – всем им будет оказываться равное внимание.

4. Для ООО «Изыскательская партия» планирование и реализация программ социальной ответственности может принести следующую пользу:

1) получение положительного имиджа на рынке труда (как работодателя – у персонала, местного сообщества, властей, собственников), что позволит:

– привлекать персонал с хорошими профессиональными компетенциями и потенциалом;

– снизить затраты на поиск, подбор и найм персонала;

2) снизить уровень социальной напряженности и социальной несправедливости (в коллективе, в регионе);

3) получить лояльных персонал и клиентов.

5. В ООО «Изыскательская партия» запланированный уровень организации и финансирования программ социальной ответственности адекватен направлениям и объемам деятельности предприятия. Планируется, что объемы финансирования реализуемых программ ежегодно будут возрастать. В общей структуре затрат на социальные программы большую часть составят затраты на программы «Обучение персонала», «Охрана труда» и «Взаимодействие с местным сообществом».

6. В целом, предлагаемые ООО «Изыскательская партия» политика и программы социальной ответственности хорошо продуманы и финансируются, не имеют существенных недостатков.

Для усиления положительного эффекта от применения предлагаемых к реализации программ социальной ответственности можно предложить:

1) постепенно расширять перечень таких программ;

2) включить в перечень прямых стейкхолдеров членов семей персонала, что будет способствовать дополнительной мотивации и росту лояльности персонала. К примеру, запустить программы «Моя семья» или «Я и таланты моей семьи семья». Такие программы могут подразумевать:

– организацию различных корпоративных мероприятий и праздников с участием персонала и их семей;

– организацию спортивных секций для персонала и их семей и пр.;

3) привлекать к реализации программ социальной ответственности предприятия персонал, развивая в нем социальную активность. Например, это могут быть программы: «Помоги беспомощному», «Ветеран» и пр.

## Заключение

Ведение учета сырья и материалов относится к основным бухгалтерским операциям на предприятии. Грамотное документирование их движения дает возможность контролировать поступление, сохранность, выбытие сырья и ресурсов. Это позволяет принимать решения, минимизирующие издержки, помогает определять оптимальные цены на изготовленную продукцию или предоставляемые услуги.

ООО «Изыскательская партия» ведет бухгалтерский учет и представляет финансовую, налоговую и статистическую отчетность в порядке, установленном действующим законодательством. В функции бухгалтерии предприятия в части учета материалов входит:

- организация учета (бухгалтерского (финансового), налогового, аналитического (управленческого), статистического);
- организация финансового анализа и планирования;
- организация финансового контроля;
- предоставление директору различного рода информации о движении и остатках материалов;
- составление различного вида отчетов по остаткам, структуре и движению сырья и материалов.

Главный бухгалтер ООО «Изыскательская партия» занимается организацией учета и формированием учетной политики, составлением отчетности.

В ООО «Изыскательская партия» основными задачами учета расхода сырья и материалов являются:

- 1) формирование фактической себестоимости;
- 2) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску;

3) контроль за сохранностью в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;

4) контроль за соблюдением установленных предприятием норм, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг;

5) своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;

б) проведение анализа движения и эффективности использования сырья и материалов

В ООО «Изыскательская партия» качество организации учета по движению и расходованию сырья и материалов в целом можно характеризовать положительно. По результатам рассмотрения организации учета материалов к наиболее серьезным недостаткам в работе предприятия по учету и расходованию сырья и материалов можно отнести:

1) несвоевременность проведения в отдельные периоды инвентаризации сырья и материалов;

2) отсутствие классификации материальных запасов;

3) несоблюдение нормативов отпуска материалов на нужды текущей деятельности;

4) из-за отсутствия дополнительных проверок сохранности материальных ценностей существует потенциальная возможность хищений;

5) используется только один метод списания материалов в производство (по средней себестоимости);

б) значительные суммы потерь в результате отходов, потерь в результате хранения и транспортировки;

7) ошибки в планировании суммы и структуры материальных затрат;

8) несовершенство технологии, в результате чего образуются значительные потери материалов;

9) несовершенство условий хранения материалов, в результате чего

могут образовываться потери сырья и материалов.

В целом, для дальнейшего совершенствования организации учета движения материалов необходимо:

- 1) своевременно проводить инвентаризацию сырья и материалов, в установленные сроки и случаи;
- 2) разработать классификацию сырья и материальных запасов;
- 4) пересмотреть нормативы отпуска сырья и материалов на текущие нужды предприятия;
- 5) отражать результаты инвентаризации сырья и материалов в учете;
- 6) не допускать возможности хищений и прочих потерь сырья и материалов.

Кроме того ООО «Изыскательская партия» необходимо более полно использовать принципы и стандарты МСФО в области учета сырья и материалов.

## Список использованных источников

1. Трофимова Л.Б., Поваров К.Ю. Признание выручки в финансовой отчетности согласно международной и российской практике / Л.Б. Трофимова, К.Ю. Поваров // Международный бухгалтерский учет, 2017.– № 11. - С. 632 - 643.
2. Дружиловская Э.С. Современные проблемы оценки запасов в РСБУ и МСФО и пути их решения / Э.С. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет, 2017. – № 38. – С. 42 – 54.
3. Кошкина Т.Ю. Учет материалов: актуальные вопросы / Т.Ю. Кошкина // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение, 2016. – № 9. – С. 22–37.
4. Семенихин В.В. Материалы: бухгалтерский и налоговый учет. 4–е изд., перераб. и доп. / В.В. Семенихин. – М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2018. – 994 с.
5. Зимакова Л.А., Костякова Ю.В. Сравнение и анализ национальных систем финансового учета / Л.А. Зимакова, Ю.В. Костякова // Международный бухгалтерский учет, 2015. – № 42. – С. 59 – 67.
6. Демина И.Д. Применение МСФО (IAS) 2 «Запасы» в отечественной практике бухгалтерского учета / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет, 2017. – № 17. – С. 40 – 44.
7. Мизиковский Е.А., Мизиковский И.Е. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. Пособие / Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский. – М.: Магистр, 2018.– 624 с.
8. Нормуминов Б.А. Условия перехода к полной автоматизации бухгалтерского учета в Узбекистане / Б.А. Нормуминов // Молодой ученый, 2015. – № 5. – С. 301 – 303.
9. Шестакова Е.В. Международная система финансовой отчетности / Е.В. Шестакова. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2018. – 484 с.

10. Горшкова Л. Как списать переданные подрядчику материалы. На каком счете учитывать расходы? / Л. Горшкова // Финансовая газета, 2018. – № 24. – С. 9.
11. Савицкая А.Д. Резервы под снижение стоимости материальных ценностей / А.Д. Савицкая // Финансовые и бухгалтерские консультации: электрон. журн., 2016. – № 8. – С. 23 – 27.
12. Лебедев Д.С. Внешнеэкономическая деятельность предприятий в схемах и таблицах: учебное пособие / Д.С. Лебедев. – М.: Проспект, 2017. – 400 с.
13. Мандрощенко В.М. Трансформация бухгалтерской отчетности в соответствии с МСФО / В.М. Мандрощенко // Международный бухгалтерский учет, 2015. – № 10. – С. 18 – 26.
14. Диркова Е. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» пересмотрено / Е. Диркова // Практическая бухгалтерия, 2017. – № 9. – С. 54 – 57.
15. Горшкова Н.В., Исаева И.Е. Преимущества и недостатки альтернативных вариантов учета запасов при использовании нормативного метода / Н.В. Горшкова, И.Е. Исаева // Международный бухгалтерский учет, 2014. – № 34. – С. 8 – 17.
16. Мещеряков В.И. Годовой отчет 2018 / под ред. В.И. Мещерякова. - М.: Агентство бухгалтерской информации, 2018. – 784 с.
17. Зобова Е.П. Технологические потери: трудности практического учета / Е.П. Зобова // Налог на прибыль: учет доходов и расходов, 2019. – № 3. – С. 21 – 29.
18. Дружиловская Э.С. Новые правила оценки и учета запасов / Э.С. Дружиловская // Все для бухгалтера, 2016. – № 1. – С. 23 – 30.
19. Васильев Ю.А. Материальные активы с позиций МСФО (IAS) 2 / Ю.А. Васильев // Бухгалтерский учет, 2018. – № 6. – С. 19 – 24.

20. Бычкова С.М., Алдарова Т.М. Учет запасов в соответствии с РСБУ и МСФО / С.М. Бычкова, Т.М. Алдарова // Аудиторские ведомости, 2017. – № 11. – С. 3 – 10.
21. Дружиловская Э.С. Новые российские правила учета запасов и их соотношение с требованиями МСФО / Э.С. Дружиловская // Бухгалтер и закон, 2017. – № 1. – С. 2 – 16.
22. Костякова Ю.В. Сравнение и анализ национальных систем финансового учета / Ю.В. Костякова // Международный бухгалтерский учет, 2015. – № 6. – С. 61 – 63.
23. Крупина Е.В. Проблемные вопросы сближения РСБУ и МСФО по учету материальных запасов / Е.В. Крупина // Международный бухгалтерский учет, 2014. – № 23. – С. 73 – 81.
24. Закон Республики Узбекистан от 13.04.2016 г. № ЗРУ–404 «О бухгалтерском учете» // Электронный ресурс. URL: [http://fmc.uz/legisl.php?id=z\\_buh\\_uchet\\_2016/](http://fmc.uz/legisl.php?id=z_buh_uchet_2016/) (дата обращения 05.05.2019)
25. Федеральный закон РФ от 06.12.2011 № 402–ФЗ (ред. от 28.11.2018) «О бухгалтерском учете» 2011г.– № 402. – С. 60
26. Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» 2011г.– № 44. – С. 40–55.
27. Шиловская М.С. Комплексная характеристика понятия «интегрированная информация» / М.С. Шиловская // Международный бухгалтерский учет, 2019. – № 2. – С. 158 – 173.
28. Финансовое право: учебник / под общ. ред. Э.Д. Соколовой; отв. ред. А.Ю. Ильин. – М.: Проспект, 2019. – 592 с.
29. Федорович В. Пересортица МПЗ / В. Федорович // Практический бухгалтерский учет, 2016. – № 11. – С. 42 – 53.

30. Ларина А. Формы бухгалтерской отчетности организаций: новшества в составе и содержании / А. Ларина // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии, 2018. – № 7. – С. 56 – 62.
31. Федорова О.С., Харалгина О.Л., Королева М.В., Алпатов П.С., Брызгалин А.В. Сложные операции и сделки: бухгалтерский учет, документооборот, применение ККТ / О.С. Федорова, О.Л. Харалгина, М.В. Королева, П.С. Алпатов, А.В. Брызгалин // Налоги и финансовое право, 2018. – № 11. – С. 8 – 147.
32. Постановление КМ РУз от 05.02.1999 г. № 54 О «Положении о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов» // Электронный ресурс. URL: [http://fmc.uz/legisl.php?id=polojenie\\_o\\_sostave\\_zatrat](http://fmc.uz/legisl.php?id=polojenie_o_sostave_zatrat) (дата обращения 05.05.2019)
33. Решение Совета глав правительств СНГ от 17.01.1997 «Об утверждении Положения о порядке применения налога на добавленную стоимость и акцизов по поставкам товаров (услуг) по производственной кооперации при расчетах между хозяйствующими субъектами государств – участников Содружества Независимых Государств» 1997. – № 11. – С. 20 –24.
34. Федорова О.С., Королева М.В., Вятчинова Т.И., Труфанов А.Н., Брызгалин А.В. Договоры с иностранными организациями: налогообложение / О.С. Федорова, М.В. Королева, Т.И. Вятчинова, А.Н. Труфанов, А.В. Брызгалин // Налоги и финансовое право, 2018. – № 6. – С. 8 – 141.
35. Супрунова Е.А. Бухгалтерский учет для менеджеров, или Оценка рисунка невостребованности данных бухгалтерского учета / Е.А. Супрунова // Международный бухгалтерский учет, 2018. – № 2. – С. 54 – 64.
36. Ульянов В. Корректировка налоговой базы при обнаружении ошибки / В. Ульянов // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии, 2017. – № 6. – С. 27 – 38.

37. Анищенко А. Утверждаем свод правил для бухучета / А. Анищенко // Новая бухгалтерия, 2019. – № 1. – С. 110 –124.
38. Иоффе Л. Давальческая переработка материалов / Л. Иоффе // Практический бухгалтерский учет, 2018. – № 5. – С. 19 – 26; № 6. – С. 27 – 34.
39. Зобова Е.П. Потери от недостачи и порчи МПЗ: о нормах естественной убыли и не только / Е.П. Зобова // Налог на прибыль: учет доходов и расходов, 2019. – № 2. – С. 44 – 52.
40. Молчанов И. Оформление исправлений в первичных учетных документах / И. Молчанов // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии, 2018. – № 1. – С. 60 – 64.
41. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. 3–е изд., перераб. и доп. / В.Б. Ивашкевич. - М.: Магистр, ИНФРА–М, 2015. – 448 с.
42. Дусаева Е.М., Карагодин Д.А. К вопросам оценки и методов списания запасов на затраты производства по российским и международным стандартам / Е.М. Дусаева, Д.А. Карагодин // Международный бухгалтерский учет, 2014. – № 15. – С. 13 – 21.
43. Сапожникова Н.Г., Волкова Ю.Б. Проблемы формирования систематизированной информации о запасах в отечественной и зарубежной финансовой отчетности / Н.Г. Сапожникова, Ю.Б. Волкова // Международный бухгалтерский учет, 2016. – № 29. – С. 2 – 8.
44. 1С: Бухгалтерия 8 для Узбекистана // Электронный ресурс. URL: [https://v8.1c.ru/regional/uz/RegionalSolutions\\_UZ\\_BUH.htm](https://v8.1c.ru/regional/uz/RegionalSolutions_UZ_BUH.htm) (дата обращения 05.05.2019).

## Приложение А

### Перечень типовых форм первичной документации по учету сырья и материалов

Акт закупки товарно–материальных ценностей  
Журнал учета поступающих грузов(Форма М–1)  
Приходный ордер (форма М–4)  
Акт о приемке товарно–материальных ценностей (форма М–7)  
Лимитно–заборная карта (форма М–8)  
Акт–требование на замену (дополнительный отпуск) материалов ( форма М–10)  
Требование–накладная (форма М–11)  
Карточка учета материалов (форма М–12)  
Реестр приема – сдачи документов (форма М–13)  
Накладная на отпуск материалов на сторону (форма М–15)  
Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма М–35)  
Инвентаризационный ярлык (форма ИНВ–2)  
Инвентаризационная опись товарно–материальных ценностей (форма ИНВ–3)  
Акт инвентаризации товаров отгруженных (форма ИНВ–4)  
Инвентаризационная опись товарно–материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (форма ИНВ–5)  
Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (форма ИНВ–6)  
Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно–материальных ценностей (форма ИНВ–19)  
Доверенность (приложение №1)  
Доверенность (приложение №2)  
Журнал учета выданных доверенностей  
Товарно–транспортная накладная (форма 1–Т)  
Товарно–транспортная накладная (форма 2–ТМ)  
Международная товарно–транспортная накладная  
Акт о приеме – передаче товарно–материальных ценностей на хранение (форма МХ–1)  
Журнал учета товарно–материальных ценностей, сданных на хранение (форма МХ–2)  
Акт о возврате товарно–материальных ценностей на хранение (форма МХ–3)  
Весовая ведомость (форма МХ–9)  
Партионная карта (форма МХ–10)  
Акт о расходе товаров по партиям (форма МХ–12)  
Акт о контрольной проверке продукции, товарно–материальных ценностей, вывозимых из мест хранения (форма МХ–13)

Акт об оценке товарно–материальных ценностей (форма МХ–15)  
Ведомость учета остатков товарно–материальных ценностей в местах хранения (форма МХ–19)  
Накладная на передачу готовой продукции в места хранения (форма МХ–18)  
Отчет о движении товарно–материальных ценностей в местах хранения (форма МХ–20)  
Отчет о движении товарно–материальных ценностей (форма МХ–20а)  
Отчет экспедитора (форма МХ–21)  
Сигнальная справка об отклонениях фактического остатка материалов от установленных норм запаса  
Путевой лист грузового автомобиля (форма 4–С)  
Путевой лист грузового автомобиля (форма 4–М)  
Путевой лист грузового автомобиля (форма 4–П) [44].