Частное образовательное учреждение высшего образования
«Институт управления»
(ЧОУ ВО «Институт управления»)

Факультет экономический

Кафедра экономики

Допущена к защите
Зав. кафедрой
к.э.н., доцент С.Е. Жура
_____

«___»_____2016 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
(бакалаврская работа)
по направлению подготовки
38.03.01 «Экономика» профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

на тему: Бухгалтерский и налоговый учет МПЗ в Архангельской дистанции пути – СП Северной дирекции инфраструктуры – СП Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД»

Студентки:
Бекетовой Юлии Игоревны
Курс 5 группа51 ЭЗСб

	Дата	Подпись	Должность, ученая степень, ученое звание, Ф.И.О.
Научный руководитель ВКР			Кандидат экономических наук, профессор кафедры экономики Телегин Н.Б.
Нормоконтроль			Специалист по УМР О.А. Котлова

Постановление Государственной экзаменационной комиссии от «__»_____ 2016 г.

Признать, что студент_____
(Ф.И.О.)
выполнил и защитил выпускную квалификационную с оценкой _____

Секретарь ГЭК_____Жура С.Е.

г. Архангельск
2016 г.

ЧОУ ВО «Институт управления»

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА ЭКОНОМИКИ

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
к.э.н., доцент С.Е. Жура
«___»_____2016 г.

ЗАДАНИЕ
на выполнение ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЫ
(бакалаврской работы)

1. Тема выпускной квалификационной работы :
Бухгалтерский и налоговый учет МПЗ в Архангельской дистанции пути – СП Северной дирекции инфраструктуры – СП Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД»

Студенту Бекетовой Юлии Игоревне
(фамилия, имя, отчество)
утверждена приказом по ЧОУ ВО «Институт управления» от
201__ г. №___
2. Срок сдачи ВКР (бакалаврской работы) на кафедру «20» мая 2016 г.
3. Дата выдачи задания: «01»февраля 2016 г.
4. Научный руководитель: Телегин Н.Б._____
(Ф.И.О., подпись)
5. Исходные данные для работы: необходимо использовать нормативно-правовую базу, учебно-методическую литературу, периодические издания по теме исследования.
6. Перечень вопросов, подлежащих разработке: Организационно-экономическая характеристика предприятия, бухгалтерский и налоговый учет движения МПЗ,

Задание принял к исполнению _____ «01» февраля 2016 г.
(подпись студента)

План-график работы над выпускной квалификационной работой (бакалаврской работой)

на тему: Бухгалтерский и налоговый учет материально-производственных запасов в Архангельской дистанции пути – СП Северной дирекции инфраструктуры – СП Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД»

№ п/п	Содержание работы	Срок выполнения	Примечание
1.	Составление плана ВКР	01.02.16-04.02.16	выполнено
2.	Составление библиографии	05.02.16-08.02.16	выполнено
3.	Изучение и подбор материала	09.02.16-14.02.16	выполнено
4.	Подготовка и написание «Введения»	02.05.16-03.05.16	выполнено
5.	Написание глав:		
5.1.	Глава 1	04.05.16-07.05.16	выполнено
5.2.	Глава 2	08.05.16-11.05.16	выполнено
5.3.	Глава 3	12.05.16-14.05.16	выполнено
6.	Подготовка и написание «Заключения»	14.05.16-15.05.16	выполнено
7.	Оформление бакалаврской работы	15.05.16	выполнено
8.	Прохождение процедуры нормоконтроля	16.05.16	выполнено
9.	Предварительная защита на выпускающей кафедре	16.05.16	выполнено
10.	Проверка в системе «Антиплагиат»		выполнено
11.	Получение отзыва научного руководителя	18.05.16	выполнено
12.	Срок сдачи текста ВКР, протокола проверки в системе «Антиплагиат» на электронном носителе и письменное согласие на размещение указанных материалов в хранилище ЭБС Института	20.05.16	выполнено
13.	Подготовка доклада и демонстрационного материала на ГЭК	20.05.16	выполнено

Студент_____
(подпись)

Научный руководитель _____
(подпись)

Дата _____

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....4

1 Организация бухгалтерского и налогового учета движения материально-производственных запасов.....7

1.1 Понятие и классификация материально-производственных запасов. Нормативно - правовая база по учету материально-производственных запасов.....8

1.2 Оценка материально-производственных запасов.....15

1.3 Синтетический и аналитический учет материально-производственных запасов.....21

1.4 Теоретические основы инвентаризации материально-производственных запасов.....28

2 Организационно – экономическая характеристика ОАО «РЖД».....39

2.1 Краткая характеристика организации.....39

2.2 Анализ источников формирования и размещения капитала, финансовой устойчивости, платежеспособности организации и деловая активность предприятия.....41

3 Бухгалтерский и налоговый учет движения материалов в Архангельской дистанции пути – филиале ОАО «РЖД».....57

3.1 Документальное оформление движения материалов. Организация аналитического учета материалов.....58

3.2 Бухгалтерский и налоговый учет поступления и списания материалов...62

3.3 Бухгалтерский и налоговый учет спецодежды.....68

3.4 Инвентаризация материалов.....74

ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....80

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....84

ПРИЛОЖЕНИЯ.....87

ВВЕДЕНИЕ

Сырьевые, материальные и топливно-энергетические ресурсы – это важнейшая составная часть национального богатства страны. Поэтому в комплексе мер по созданию системы бухгалтерского учета большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, движении и использовании производственных запасов на каждом предприятии, а также четкая организация внутрихозяйственного контроля за их сохранностью.

Важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов. Этого можно добиться путем экономии материалов и более эффективного их использования.

Решения вышеизложенных задач можно достичь, применяя более прогрессивные конструкционные материалы, внедряя новые технологии, заменяя дорогостоящие материалы более дешевыми без снижения качества продукции, сокращая отходы и потери в производственном процессе, а также широко вовлекая в хозяйственный оборот вторичные ресурсы и попутные продукты.

Организация материального учета – один из наиболее сложных участков учетной работы.

На крупном предприятии номенклатура материальных ценностей исчисляется десятками тысяч наименований, а информация по учету производственных запасов составляет более 30% всей информации по управлению производством. Поэтому организация учета и контроля за движением, сохранностью и использованием материальных ценностей связана с большими трудностями.

Важное значение имеет автоматизация всех учетных работ, начиная от выписки учетных документов и заканчивая составлением необходимой отчетности.

Материально-производственные запасы являются частью оборотного капитала. Затраты на материально-производственные запасы служат основой и являются необходимым условием выполнения программы оказания услуг и их реализации, снижения их себестоимости.

Материалы участвуют в процессе производства, полностью потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою себестоимость на выполненные работы, оказанные услуги.

Объемы услуг и улучшение их качества в значительной степени зависят от обеспеченности предприятия материально-производственными запасами и эффективности их использования.

От объективности и достоверности информации, формируемой на участке учета материально-производственных запасов, зависят сумма налога на добавленную стоимость, себестоимость услуг, финансовый результат, налогооблагаемая прибыль, сумма налога на прибыль.

Запасы представляют собой один из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. Эту важную роль играют все составные части совокупного материального запаса, в том числе материальные ценности, находящиеся в предприятиях отраслей обращения.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение организации и ведения бухгалтерского и налогового учета движения материально-производственных запасов.

Объектом исследования выступает ОАО «Российские железные дороги», в частности Архангельская дистанция пути – структурного подразделения Северной дирекции инфраструктуры – структурного подразделения Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД».

Предметом исследования является учет материально - производственных запасов организации.

Гипотеза исследования заключается в том, что:

1) развитие внутреннего контроля в организации способствует совершенствованию учету материально-производственных запасов;

2) на предприятиях промышленности в условиях рыночных отношений учет материально-производственных запасов имеет особо важнее значение для планирования экономического развития предприятия;

3) совершенствование учета материально-производственных запасов повышает эффективность хозяйственной деятельности предприятия в целом.

Поставленная цель и гипотеза обусловили необходимость решения следующих задач:

1) изучить законодательные и нормативные акты, регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского и налогового учета движения материалов;

2) раскрыть понятие и классификацию материалов;

3) ознакомиться с учетной политикой организации в части учета движения материалов;

4) изучить документальное оформление движения материалов;

5) определить порядок оценки материалов при их оприходовании и списании с учета;

6) рассмотреть бухгалтерский и налоговый учет движения материалов;

7) раскрыть бухгалтерский и налоговый учет спецодежды;

8) определить порядок проведения и отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации материалов.

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы законодательные акты, нормативные документы, регламентирующие бухгалтерский учет движения материалов в России, учебная и периодическая литература, интернет-ресурсы, а также практические материалы ОАО «РЖД».

1 Организация бухгалтерского и налогового учета движения материально-производственных запасов

1.1 Понятие и классификация материально-производственных запасов. Нормативно - правовая база по учету материально-производственных запасов

Материалы – один из важнейших элементов производственного цикла любой организации, они представляют собой предметы труда, которые используются для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции [20].

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально – производственных запасах организации находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (далее – ПБУ 5/01) (в редакции от 25.10.2014 № 132н) [19].

Порядок формирования в налоговом учете затрат в виде стоимости материально-производственных запасов, а также порядок передачи между структурными подразделениями ОАО «РЖД» сведений, необходимых для формирования данных затрат и разницы в стоимости МПЗ, принимаемой для целей налогового учета установлено в Методике формирования, учета и передачи между структурными подразделениями ОАО «РЖД» стоимости материально-производственных запасов в соответствии с правилами главы 25 НК РФ № 20 от 27.03.2015г.

Согласно ПБУ 5/01 к бухгалтерскому учету в качестве материально – производственных запасов принимаются активы:

• используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции, предназначенной для продажи, выполнения работ, оказания услуг;

• предназначенные для продажи;

• используемые для управленческих нужд организации.

Согласно Методики № 20 от 27.03.2015 г. материально-производственные запасы для целей налогового учета признаются активы ОАО «РЖД»:

• используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг) - сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, учитываемые на счетах бухгалтерского учета 10, 11, 41, 43.

Единица бухгалтерского и налогового учета материальных ценностей выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих материальных ценностях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера материальных ценностей, порядка их приобретения и использования единицей материальных ценностей могут быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

В бухгалтерском, налоговом и складском учете должен быть организован раздельный учет материально-производственных запасов в разрезе видов их поступления на склад (кладовую) филиала (обособленного подразделения) ОАО «РЖД» и списания.

Виды поступления:

1) МПЗ, приобретенные у поставщиков;
2) МПЗ, собственного изготовления;
3) МПЗ, выявленные при инвентаризации;
4) МПЗ, полученные при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств;

5) МПЗ, полученные в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг) и учитываемые в качестве возвратных отходов;
6) МПЗ, полученные при ремонте основных средств;
7) МПЗ, полученные при ремонте, списании (ликвидации) других МПЗ (запасных частей, иных активов) и не признаваемые в качестве возвратных отходов для целей налогового учета;
8) МПЗ, полученные от других филиалов (обособленных подразделений);
9) МПЗ, поступившие после ремонта;

Виды списания:

1) в промышленное производство;
2) на ремонт основных средств;
3) проданных покупателям;
4) в связи с недостачами и потери от порчи ценностей;
5) в связи с передачей МПЗ другим филиалам (структурным подразделениям);
6) на косвенные расходы, общехозяйственные расходы, общепроизводственные расходы;
7) реализация готовой продукции;
8) прибыль (убытки) прошлых лет, выявленные в отчетном году;
9) Списание стоимости МПЗ и запасных частей в ремонт;
10) Списание стоимости израсходованных материалов на затраты, по содержанию имущества сданного в аренду;
11) Списание стоимости израсходованных материалов на расходы, связанные с выбытием объектов основных средств и др.

Для правильной организации учета материалов важное значение имеют их научно обоснованная классификация, оценка и выбор единицы учета.

В зависимости от той роли, которую играют производственные запасы в процессе производства, их подразделяют на следующие группы:

- сырье (продукция добывающих отраслей производства);
- основные материалы (материалы, образующие основу продукции или являющиеся компонентом для ее создания);
- топливо;
- покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия (предметы, приобретаемые для создания и комплектования изделия);
- запчасти (детали оборудования для замены изношенных);
- малоценные и быстроизнашивающиеся предметы;
- тара (предметы для упаковки, транспортировки и хранения материалов и продукции);
- прочие материалы.

Сырье и основные материалы – предметы труда, из которых производят продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Они расходуются прямо пропорционально количеству выпускаемой продукции. Сырьем называют продукцию сельского хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и другое), а материалами – продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и другое).

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

Возвратные отходы производства – остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).

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

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

Тара и тарные материалы – предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки).

Запасные части используют для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности используются в качестве средств труда в течение не более одного года или не более длительности операционного цикла организации, если длительность цикла превышает один год.

Другое название инвентаря и хозяйственных принадлежностей – малоценные и быстроизнашивающиеся предметы [19].

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

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

Основные законодательные и нормативные акты, регламентирующие ведение и организацию бухгалтерского и налогового учета материально – производственных запасов, подразделяются на четыре уровня.

Первый уровень включает в себя:

- Гражданский кодекс Российской Федерации ФЗ-№51 от 30.11.1994г.

Гражданский кодекс РФ регулирует правоотношения, возникающие в процессе хозяйственной или иной деятельности, основанные на праве собственности, договорных, имущественных и других обязательствах участником правоотношений.

- Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть вторая) ФЗ-№ 117 от 05.08.2000 г. (в редакции от 25.12.2012 № 33-П)

Налоговый кодекс Российской Федерации устанавливает систему налогов и сборов, права и обязанности налогоплательщиков.

• Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в редакции от 28.12.2013 № 425-ФЗ);

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» определяет единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ и составления отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность.

• Постановление Правительства РФ «О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов» от 12.11.2002 № 814.

К нормативным документам второго уровня относят:

• Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Министерства финансов России от 29.07.98. № 34н (в редакции от 24.12.2010 г.);

Данное положение разработано на основе Федерального закона «О бухгалтерском учёте» и определяет порядок ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской отчётности.

• Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.05.99. № 32н (в редакции от 27.04.2012 № 55н);

• Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.05.99. № 33н (в редакции от 27.04.2012 № 55н);

• Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика» (ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 № 106н (в редакции от 18.12.2012 № 164н);

• Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное приказом

Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44 н (в редакции от 25.10.2010 № 132н);

- Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» определяет понятие, состав, способы оценки и отражения в бухгалтерской отчетности материально-производственных запасов.

Третий уровень включает в себя:

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцию по его применению, утверждены приказом Минфина РФ от 31.10. 2000 № 94 н (в редакции от 08.11.2010 г.);

План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению устанавливают единые подходы к применению плана счетов и отражению фактов хозяйственной деятельности по счету 10 «Материалы».

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов от 28.12.2001 г. № 119н. (редакция от 24.12.2010 № 186н);

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов - наряду с определением назначения материалов и основных хозяйственных операций с ними, конкретизируют способы оценки материально-производственных запасов.

- Методические указания по инвентаризации имущества и обязательств от 13 июня 1995 г. № 49 (редакция от 08.11.2010 г.)

Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств - конкретизирует проверку фактического наличия в натуре по местам расположения материально-производственных запасов.

Четвертый уровень представляет собой рабочие документы самого предприятия, которые определяют особенности организации и ведения бухгалтерского учета на предприятии.

- Основные рабочие документы организации:
- учетная политика предприятия;

• утвержденные руководителем формы первичных учетных документов;

• должностные инструкции бухгалтеров;

• графики документооборота;

• утвержденный руководителем рабочий план счетов бухгалтерского учета;

• утвержденные руководителем формы внутренней отчетности [16].

1.2 Оценка материально-производственных запасов

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому и налоговому учету по фактической себестоимости. Для материалов, приобретенных за плату эта сумма складывается из фактических затрат организации на их приобретение. Сюда можно отнести:

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

• суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материалов;

• таможенные пошлины;

• невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материалов;

• вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материалы;

• затраты по заготовке и доставке материалов до места их использования, включающие в себя расходы по страхованию;

• затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации; затраты за услуги транспорта по доставке материалов до места их использования, если они не включены в цену запасов; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий

кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материалов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов [24];

• затраты по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;

• иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов.

Фактическая себестоимость материалов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов [3].

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

Фактическая себестоимость материалов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Фактической себестоимостью материалов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией [3].

Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Фактическая себестоимость материалов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

В таблице 1 перечислим способы оценки материалов в зависимости от способа их поступления в ОАО «РЖД».

Таблица 1 – Способы оценки материалов

Способ поступления материалов	Порядок оценки
По договорам дарения и безвозмездной передачи, а также остающиеся от выбытия объектов основных средств и другого имущества	Исходя из текущей рыночной стоимости материалов на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов
Внесение в счет вклада в уставный капитал	Исходя из денежной оценки материалов, согласованной участниками
Приобретение с целью последующей продажи в розничной торговле	По продажным ценам
Изготовление собственными силами	Исходя из фактических затрат, связанных с производством материалов. Учет осуществляется в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции
По договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами	Исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче. Стоимость таких активов, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно ОАО «РЖД» определяет стоимость аналогичных активов.
По договорам комиссии, хранения и т.п. (не принадлежащие ОАО «РЖД»)	Исходя из оценки, предусмотренной в соответствующих договорах и приемо-передаточных документах (актах, накладных и так далее). Учет данных МПЗ ведется на забалансовых счетах

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

Размер материальных расходов при списании сырья и материалов в производство (реализацию) определяется в соответствии с принятым в учетной политике организации способом оценки.

Организация может выбрать один из следующих способов:

- способ оценки по стоимости единицы запасов;
- способ оценки по средней стоимости;
- способ оценки по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО)

В соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», в течение года организация не вправе произвольно менять используемый способ оценки материалов. Изменение учетной политики производится с начала отчетного года.

Организации необходимо выбрать оптимальный способ оценки материалов. Насколько оптимальным для организации окажется выбранный способ, зависит ее финансовое положение. Это связано с тем, что стоимость списанных в производство сырья и материалов включается в себестоимость оказываемых услуг и уменьшает налог на прибыль.

Для этого необходимо проанализировать динамику рыночных цен на сырье и материалы. Также стоит определить ценовые перспективы ближайшего времени исходя из различных факторов (например, прогнозируемого экспертами роста цен на топливо и т.п.).

Способ оценки по стоимости единицы запасов, как правило, применяется по уникальным, особым материалам. Их замена на другие материалы может повлечь за собой ущерб для производственного процесса [24].

К таким материалам, например, могут быть отнесены предметы искусства, авторские произведения, драгоценные камни и пр.

Если объемы используемых материалов и сырья большие, то целесообразно использовать способ оценки исходя из средней себестоимости.

Способ ФИФО предпочтительно применять, когда предполагается снижение цен на материалы.

Способ по средней стоимости материалов:

Для применения этого способа в аналитическом учете материалы разбиваются на группы.

Например, если организация списывает материалы верхнего строения пути, то аналитический учет можно организовать по товарной группе разной степени детализации, например:

- или «шпалы деревянные пропитанные»;
- или «шпалы железобетонные».

Средняя стоимость единицы материалов при отпуске в производство, передаче в эксплуатацию или продаже, рассчитывается для каждой группы материалов следующим образом:

$$Сср = \frac{Сн + См}{Кн + Км}, (1)$$

где Сср – средняя стоимость единицы материалов;

Сн – себестоимость материалов на начало месяца (дебетовое сальдо по счету 10);

См – себестоимость материалов поступивших в течение месяца (дебетовый оборот по счету 10);

Кн – количество материалов, имеющихся на начало месяца;

Км – количество материалов поступивших в течение месяца.

Общая стоимость выбывших материалов определяется следующим образом:

$$Св = Сср \times Кв, \quad (2)$$

где Св – стоимость выбывших материалов;

Кв – количество выбывших материалов.

Такой расчет по выбору организации можно делать [3]:

• или при отпуске каждой единицы (партии) материалов (средняя скользящая оценка). В этом случае для расчета средней стоимости единицы материалов дебетовый оборот по счету 10 (41) и количество материалов, поступивших в организацию, берутся на дату отпуска каждой единицы (партии) материалов;

• или один раз в конце месяца для всего количества выбывших материалов (средняя взвешенная оценка).

Пример 1

На 01.11.2015 остаток материалов в Архангельской дистанции пути – филиала ОАО «РЖД» - шпала железобетонная составляет 800 шт., средняя себестоимость составляет 2 289 рублей за 1шт. В течение месяца поступили шпалы:

08.11.2015 шпала хвойная 2750 тип 1 в количестве 300 шт. по цене 2 359 руб.;

15.11.2015 шпала хвойная 2750 тип 1 в количестве 500 шт. по цене 2 190 руб.;

25.11.2015 шпала хвойная 2750 тип 1 в количестве 450 шт. по цене 1920 руб.

В течение месяца израсходовано на производство 1 850 шпал.

Средняя себестоимость списанных шпал составляет:

(800·2 289 + 300·2 359 + 500·2 190 + 450·1920) / (800 + 300 + 500 + 450) = 2 596 рублей за 1 шт.

Себестоимость списанных в производство шпал составляет:

1 850·2 596 = 4 802 600 руб.

Остаток шпал на конец месяца: (800 + 300 + 500 + 450) – 1 850 = 200 шт.

Себестоимость остатка шпал на конец месяца: 200·2 596 = 519 200 руб.

Согласно учетной политике ОАО «РЖД» при отпуске материалов в производство или ином выбытии их оценка производится – по способу средней себестоимости.

1.3 Синтетический и аналитический учет материально-производственных запасов

Способы и приемы учета материально-производственных запасов определяются в учетной политике организации. Хозяйственные операции по движению материально производственных запасов отражаются в учетных регистрах, а также на счетах бухгалтерского учета, перечень которых определен Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н (в редакции от 08.11.2010 г.).

На основе Плана счетов бухгалтерского учета предприятие утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, который должен содержать синтетические и аналитические счета, необходимые для отражения операций по движению материалов.

Синтетический учет материалов позволяет получать обобщенные показатели, которые впоследствии используются для составления бухгалтерской и налоговой отчетности, а также для анализа деятельности организации. Синтетический учет материалов ведут на счетах 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

Аналитический учет материалов организуется исходя из потребностей оперативного учета, управления производством и внутреннего

документооборота и форм дополнительной отчетности, составляемой для внутренних пользователей информации [15].

Перечень субсчетов первого порядка, которые могут быть открыты к счету 10 «Материалы», определен Инструкцией по применению Плана счетов. Применение субсчетов первого порядка предполагает укрупненную систему аналитического учета по группам материалов. Однако организация может открывать дополнительные субсчета второго и далее порядков исходя из собственных потребностей в части конкретизации учета материалов.

Основными задачами предприятия в части учета материалов являются:

- соответствие синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам);
- соответствие данных складского учета и оперативного учета движения МПЗ в подразделениях организации данным бухгалтерского учета [15].

Синтетический учет материалов ведется на активных счетах 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета синтетический учет материалов на счете 10 «Материалы» разрешается вести двумя способами:

- по фактической себестоимости;
- по учетным ценам.

При первом способе на счете 10 «Материалы» отражаются все расходы по их приобретению и заготовке.

При втором способе дополнительно используют счета: 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов».

Применение того или другого способа определяется предприятием самостоятельно и указывается в его учетной политике.

Счет 10 «Материалы», предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т.п. ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке) [19] .

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:

10-1 «Сырье и материалы» - предназначен для учета наличия и движения сырья и основных материалов, входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу; сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки, и т.д.;

10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» - используется для учета наличия и движения покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, включая строительные конструкции и детали, требующие сборки и входящие в себестоимость строительной продукции, а также для учета специального оборудования, инструментов и приспособлений, приобретаемых научно-исследовательскими и конструкторскими организациями для проведения научных (экспериментальных) работ. Оборудование и приборы общего назначения учитываются в составе основных средств или малоценных и быстроизнашивающихся предметов, а не на счете 10 «Материалы»;

10-3 «Топливо» - применяется для учета наличия и движения нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.) и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления зданий (уголь, торф, дрова и др.). При использовании талонов на нефтепродукты их учет ведется на этом субсчете;

10-4 «Тара и тарные материалы» - предназначен для учета наличия и движения всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов для ее изготовления и ремонта;

10-5 «Запасные части» - используют для учета наличия и движения запасных частей, предназначенных для ремонтных целей, автомобильных шин в запасе и обороте, а также обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, создаваемого на ремонтных заводах, в ремонтных цехах организации и т.п.;

10-6 «Прочие материалы» - применяется для учета наличия и движения отходов производства; неисправимого брака; материалов, полученных от ликвидации основных средств, изношенных шин и т.п.;

10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» - используется для учета движения материалов, переданных в переработку на сторону и в последующем включаемых в себестоимость полученных из них изделий. Затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним организациям, относятся непосредственно в дебет счетов, на которых учитываются изделия, полученные из переработки;

10-8 «Строительные материалы» - используется организациями-застройщиками. На нем учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства;

10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» - используется для учета наличия и движения инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте.

В ОАО «РЖД» к счету 10 «Материалы» открывают следующие субсчета:

- 10.01 Сырье и материалы;
- 10.02 Материалы верхнего строения пути;

- 10.03 Материалы топливо;
- 10.04 Материалы тара и тарные материалы;
- 10.05 Материалы запасные части;
- 10.06 Материалы смазочные;
- 10.08 Материалы строительные;
- 10.09 Инвентарь и хозяйственные принадлежности
- 10.12 Спецодежда на складе.

Отпуск сырья и материалов из центральных складов в кладовые производственных цехов рассматривается как внутреннее перемещение и отражается в бухгалтерском учете на основании требования-накладной записью: Дебет 10 «Материалы», аналитический счет «Центральный склад» Кредит счета 10 «Материалы», аналитический счет «Производственный цех».

Производственный расход сырья и материалов в бухгалтерском учете отражается путем списания с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счетов затрат на производство.

Таблица 2 – Типовые корреспонденции по учету списания материалов

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Документы
Списаны материалы на затраты основного производства	20	10	Акт на списание
Списание материалов на затраты вспомогательного производства	23	10	Акт на списание
Списание материалов на затраты общепроизводственных расходов	25	10	Акт на списание
Списание материалов на затраты общехозяйственных расходов	26	10	Акт на списание
Списание материалов израсходованных на исправление бракованной продукции	28	10	Акт на списание

В течение месяца списание сырья и материалов производится по учетным ценам. В конце месяца определяют разницу между фактической себестоимостью израсходованных материалов и стоимостью их по учетным ценам.

Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны материалы по учетным ценам. Если фактическая себестоимость выше учетной цены, то разницу между ними списывают дополнительной бухгалтерской проводкой, обратную же разницу - способом «красное сторно», то есть отрицательными числами (сторнировочная запись).

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материальных ценностей, относящихся к средствам в обороте (материалы, животные на выращивании и откорме, товары).

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о разницах в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах.

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

Наценки сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительные расходы по всем поступившим материалам учитывают на одном аналитическом счете «Транспортно-заготовительные расходы и наценки снабженческих и сбытовых организаций».

Если учетной ценой служит плановая себестоимость материалов, то поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по плановой себестоимости, а разницу между фактической и плановой себестоимостью материалов показывают на аналитическом счете «Отклонения фактической себестоимости от плановой».

Таблица 3 – Типовые корреспонденции по учету поступления материалов с использованием счета 15 «Приобретение и заготовление материальных ценностей»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Документы

Отражена фактическая себестоимость приобретенных материалов	15	60	Счет, счет-фактура, товарно-транспортная накладная
Отражены расходы по транспортировке приобретенных материалов	15	76	Счет, счет-фактура, товарно-транспортная накладная
НДС по поступившим материалам	19	60	счет-фактура
НДС по транспортировке приобретенных товаров	19	76	счет-фактура
Продолжение таблицы 3			
Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Документы
Поступление материалов от подотчетного лица	15	71	Авансовый отчет

Записи на счетах производятся независимо от того, когда сырье и материалы поступили на склад производственного предприятия - до или после получения расчетных документов поставщиков и других организаций.

На учетную стоимость оприходованных материалов в бухгалтерском учете дебетуется счет 10 «Материалы» и кредитуются счета [15].

Учтенные в течение месяца на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов» разницы между фактической себестоимостью приобретенных материалов и стоимостью их по учетным ценам в конце месяца списываются на счета затрат пропорционально стоимости израсходованных материалов по учетным ценам. В случае превышения фактической себестоимости материалов над стоимостью их по учетным ценам в бухгалтерском учете дебетуют счета затрат и кредитуют счет 16 «Отклонение в стоимости материалов». В противном случае в бухгалтерском учете делается сторнировочная запись.

Таблица 4 – Типовые корреспонденции по учету материалов с использованием счета 15 «Приобретение и заготовление материальных ценностей»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Документы
Отражена учетная цена приобретенных материалов	10	15	Приходный ордер
Отражен перерасход (превышение фактической себестоимости над	16	15	Бухгалтерская справка-расчет

учетной ценой)			

Остаток счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» показывает стоимость оплаченных, но не поступивших от поставщиков материалов на склад предприятия за отчетный месяц.

Все операции по движению материалов (поступление, перемещение, расходование) оформляются первичными учетными документами.

При отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству) приемка и оприходование поступающих материалов оформляются соответствующими складами путем составления приходных ордеров по форме № М-4.

При расхождении с данными поставщика по ассортименту, количеству и качеству, а также в случаях, когда качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, течь жидких материалов и т.д.), приемку осуществляет комиссия, которая оформляет ее актом о приемке материалов по форме № М-7. Приходный ордер не составляется [20].

Аналитический учет поступления материалов осуществляется по каждому складу, подразделению, другим местам хранения материалов, а внутри них - по каждому наименованию (номенклатурному номеру), группе материалов на основании карточек учета материалов по форме № М-17.

Первичными учетными документами по отпуску материалов в производство являются лимитно-заборные карты (форма № М-8) и накладная на отпуск материалов на сторону (форма № М-15). Лимитно-заборные карты предназначены для отпуска материалов, систематически потребляемых в процессе производства продукции (выполнения работ и услуг), а также для контроля за соблюдением лимитов.

1.4 Теоретические основы инвентаризации материально-производственных запасов

Одним из условий, обеспечивающих достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности, является инвентаризация. В ходе инвентаризации проверяются и документально подтверждаются наличие имущества и обязательств, их состояние и правильность оценки.

Порядок проведения инвентаризации материально – производственных запасов установлен:

• Методические указания по инвентаризации имущества и обязательств от 13 июня 1995 г. N 49 (в редакции от 08.11.2010 г.);

• Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов от 28.12.2001 г. № 119н. (в редакции от 24.12.2010 № 186н);

• Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в редакции от 28.12.2013 N 425-ФЗ).

Инвентаризация - это процесс сверки данных бухгалтерского учета с фактическим наличием имущества и обязательств, в ходе, которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка, полнота отражения в учете.

Основными целями инвентаризации материально – производственных запасов являются:

• выявление фактического наличия имущества;

• контроль за сохранностью материально – производственных запасов организации путем сопоставления фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета;

• выявление материально – производственных запасов, потерявших свои первоначальные качества, не используемых и не нужных организации;

• проверка соблюдения правил и условий хранения материально – производственных запасов.

Проведение инвентаризаций материально – производственных запасов обязательно:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при установлении фактов хищений и порчи материалов;
- в случаях стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации или реорганизации предприятия;
- в других случаях, предусмотренных законодательством РФ [18].

Не подлежит инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности:

- материалы, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года;
- материалы организаций, расположенных в районе Крайнего Севера и приравненных к ним местностям [14].

Инвентаризация по указанным материалам может осуществляться в период наименьших остатков.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.п.) проведения инвентаризации определяется руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Инвентаризации подлежат все материально – производственные запасы организации независимо от его местонахождения. Также инвентаризации подлежат материалы, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете, а также материально – производственные запасы, не учтенные по каким-либо причинам.

Инвентаризация материально – производственных запасов может производиться:

- в целом по организации, по отдельным складам (местам хранения);
- по всем номенклатурным единицам (позициям) материалов и по отдельным группам материалов.

При инвентаризации материально – производственных запасов, должны быть проанализированы реальные остатки на складах (местах хранения) без учета зарезервированных материально – производственных запасов [18].

С целью организации текущего контроля за сохранностью материально – производственных запасов, оперативного выявления возможных расхождений между данными бухгалтерского учета и их фактическим наличием по отдельным наименованиям и (или) группам в местах хранения и эксплуатации в организациях проводятся проверки.

Порядок проведения проверок, в том числе определение конкретных наименований, видов, групп запасов, подлежащих проверке, сроки проведения проверки и т.п., устанавливается руководителем организации, а также руководителями подразделений организации по поручению руководителя организации.

Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации, в состав которых включаются представители администрации, бухгалтерии, службы внутреннего аудита, аудиторских организаций, другие специалисты [19].

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при инвентаризации служит основанием для признания ее результатов недействительными.

Проверка фактического наличия имущества проводится при обязательном участии материально ответственных лиц.

При инвентаризации имущества при смене материально ответственного лица, принявший имущество расписывается в описи в получении, а сдавший - в сдаче этого имущества.

Наименование инвентаризуемых ценностей, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

Фактическое наличие этих ценностей при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

До начала инвентаризации комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные (расходные) документы или отчеты о движении ценностей. Председатель визирует эти документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на «...» (дата)», что служит бухгалтерии основанием для определения остатков ценностей до инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки, что к началу инвентаризации все приходные (расходные) документы на ценности сданы в бухгалтерию или комиссию, а сами ценности оприходованы или списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества [14].

Если инвентаризация производится не за один день, то помещение должно опечатываться на период проведения инвентаризации.

Комиссией осуществляются следующие функции:

- непосредственный осмотр инвентаризуемых ценностей;
- установление причин непригодности к использованию материальных ценностей (нарушение условий сроков хранения, морально устаревшие, вследствие хищений, порчи, пожара, стихийных бедствий и т.п.);
- выявление лиц, виновных в непригодности к использованию или ограничению к использованию по прямому назначению материальных ценностей;
- определение возможности использования материальных ценностей на другие цели или их продажи;

•составление акта на списание материальных ценностей (акт составляется по каждому подразделению организации по материально ответственным лицам);

• представление акта на утверждение руководителю организации или уполномоченному им лицу;

• проведение совместно с экономическими службами (специалистами) организации оценки рыночной стоимости материальных ценностей при понижении их физических свойств (других случаев оценки) и определение стоимости отходов (утиля, лома и т.п.);

•осуществление контроля за утилизацией непригодных к дальнейшему использованию материальных ценностей.

При проведении инвентаризаций бухгалтерская служба организации обязана:

• требовать сдачи материалов инвентаризации в бухгалтерскую службу;

• осуществлять контроль за своевременностью и полнотой проведения инвентаризаций;

• следить за своевременным завершением инвентаризаций и документальным оформлением их результатов;

• отражать на счетах бухгалтерского учета выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета [15].

Персональный состав инвентаризационной комиссии, а также письменное задание, конкретизирующее содержание, объем и порядок проведения инвентаризации проверяемого объекта, сроки начала и окончания работы оформляются приказом (постановлением, распоряжением) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ-22).

Выданный приказ регистрируется в журнале учета и контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризаций (форма № ИНВ- 23).

Для оформления данных инвентаризаций материально – производственных запасов ответственными лицами инвентаризационной комиссии составляются следующие описи:

• инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3);

• инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5).

Инвентаризационная опись по форме № ИНВ-3 применяется для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей в местах хранения и на всех этапах их движения в организации.

Инвентаризационная опись составляется на основании пересчета, взвешивания и перемеривания товарно – материальных ценностей комиссией в присутствии материально ответственного лица.

Пересчет, взвешивание и перемеривание товарно-материальных ценностей членами комиссии производятся отдельно по каждому месту нахождения и материально ответственному лицу или группе лиц, на ответственном хранении которых находятся ценности [14].

На выявленные при инвентаризации негодные или испорченные материалы или готовые изделия составляются соответствующие акты.

При выявлении материальных ценностей, не отраженных в бухгалтерском учете, комиссия должна включить их в инвентаризационную опись.

Не допускается вносить в инвентаризационную опись данные об остатках товарно - материальных ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным бухгалтерского учета без проверки их фактического наличия.

Инвентаризационная опись по форме № ИНВ-5 применяется при инвентаризации товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение.

Инвентаризационная опись составляется на основании проверки и пересчета комиссией товарно-материальных ценностей в натуре в присутствии материально ответственного лица, отвечающего за сохранность товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение.

При обнаружении расхождений между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей товарно-материальных ценностей бухгалтерией составляются сличительные ведомости результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19) [18].

Сличительная ведомость составляется в двух экземплярах бухгалтером, один из которых хранится в бухгалтерии, второй передается материально ответственному лицу.

Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо изменений.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации (проводимой перед составлением годовой бухгалтерской отчетности) – в годовом бухгалтерском отчете.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия материально производственных запасов с данными бухгалтерского учета регулируются и отражаются на счетах бухгалтерского учета в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ выявленные излишки материально-производственных запасов принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и отражаются по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», т. е. зачисляются на финансовые результаты организации как прочие доходы [4].

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся учета затрат на производство и/или на расходы на продажу, сверх норм — на счет виновных лиц.

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты коммерческой организации.

Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

Для обобщения информации о суммах выявленных недостач и потерь от порчи товарно-материальных ценностей (включая денежные средства), возникающих при их заготовке, транспортировке, хранении, реализации, независимо от того, подлежат они или нет отнесению на счета учета затрат или виновных лиц, предназначен счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» [18].

По дебету счета отражаются суммы выявленных недостач и потерь от порчи товарно – материальных ценностей, по кредиту - их возмещение виновными лицами или списание за счет средств организации. При этом суммы по кредиту счета отражаются в размерах и величинах, принятых на учет по дебету.

Суммы недостач и порчи ценностей списываются со счетов их учета по фактической себестоимости, включающей в себя договорную (учетную) цену и долю транспортно – заготовительных расходов.

При порче ценностей, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), они одновременно приходуются по рыночным ценам с учетом их физического состояния с уменьшением на эту сумму потерь от порчи.

Возвратные отходы (лом, ветошь и т.п.) оцениваются по учетной стоимости списанных материальных ценностей на дату их списания исходя

из цены их возможного использования и приходуются по этой стоимости на финансовый результат организации.

В бухгалтерском учете операции по списанию недостач МПЗ в пределах норм естественной убыли отражаются проводками, приведенные в Таблице 5.

Таблица 5 – Типовые корреспонденции по отражению недостачи материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Документ - основание
	Дебет	Кредит	
Отражена недостача материалов в пределах норм естественной убыли, выявленная при инвентаризации	94	10	Инвентаризационная опись по форме ИНВ-3; Сличительная ведомость по форме ИНВ-19; Бухгалтерская справка-расчет
Списана на затраты на производство (расходы на продажу) стоимость недостающих материалов в пределах норм естественной убыли	20(23,44)	94	Бухгалтерская справка-расчет

При отсутствии норм, убыль рассматривается как недостача сверх норм. Недостача материалов сверх норм естественной убыли должна списываться за счет виновных лиц.

При этом могут возникнуть следующие ситуации:

- виновные лица установлены и согласны возместить причиненный ущерб;
- виновные лица установлены, но отсутствует возможность обратить на них взыскание ущерба;
- виновные лица не установлены.

Если виновные лица отсутствуют, то данное обстоятельство должно подтверждаться соответствующими документами.

В документах, представляемых для оформления списания недостач, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ во взыскании ущерба с виновных лиц. Такие решения могут быть получены как до, так и после или во время инвентаризации.

Взыскание недостачи сверх норм отражается по кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет 73–2 «Расчеты по возмещению материального ущерба») при наличии виновных лиц.

С виновного лица может быть взыскана рыночная стоимость недостающих материалов.

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих материалов положительная разница между их стоимостью, зачисленной на счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», и их стоимостью, отраженной на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», на основании приказа руководителя и сличительной ведомость по форме ИНВ-19 относится в кредит счета 91-1«Прочие доходы».

Внесение денежных средств виновным лицом в погашение задолженности по возмещению ущерба на основании приходного кассового ордера отражается по кредиту субсчета 73–2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» в корреспонденции с дебетом счета 50 «Касса».

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи материалов и их порчи списываются на затраты производства, издержки обращения.

В бухгалтерском учете будет сделана следующая проводка на основании приказа руководителя и сличительной ведомости по форме ИНВ-19:

Дебет 20(23,44) «Основное производство», «Вспомогательное производство», «Расходы на продажу» Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - списана недостача сверх норм естественной убыли при

отсутствии виновников (или если во взыскании с них недостачи отказано судом).

Таким образом, учет материально-производственных запасов и должен соответствовать требованиям, определенным нормативно-законодательными актами по данному виду учета. Материалы, в зависимости от группировки и назначения, имеют свои особенности учета, а так же определенные требования к оформлению первичных документов.

2 Организационно – экономическая характеристика ОАО «РЖД»

2.1 Краткая характеристика организации

Открытое акционерное общество «Российские железные дороги» (далее - ОАО «РЖД») было учреждено постановлением Правительства РФ от 18 сентября 2003 года № 585 «О создании открытого акционерного общества « Российские железные дороги». Началом деятельности ОАО «РЖД» является 1 октября 2003 года.

Среднесписочная численность работников Общества в 2014 г. составила 875 тыс. человек.

Органы управления ОАО «РЖД»:

- общее собрание акционеров. Поскольку единственным акционером общества является Российская Федерация и от ее имени полномочия осуществляются Правительством РФ, то решения собраний акционеров принимаются Правительством единолично и оформляются письменно;
- совет директоров общества. Назначаются Правительством РФ;
- президент общества. Назначается Правительством РФ;
- правление общества.

Виды деятельности:

- грузовые перевозки;
- пассажирские перевозки в дальнем сообщении;

- пассажирские перевозки в пригородном сообщении;
- предоставление услуг инфраструктуры и другие.

Миссия компании состоит в удовлетворении рыночного спроса на перевозки, повышении эффективности деятельности, качества услуг и глубокой интеграции в евро-азиатскую транспортную систему.

Главные цели деятельности общества: обеспечение потребностей государства, юридических и физических лиц в железнодорожных перевозках, работах и услугах, оказываемых железнодорожным транспортом, а также извлечение прибыли.

Основные виды деятельности: грузовые перевозки; пассажирские перевозки в дальнем сообщении; пассажирские перевозки в пригородном сообщении; предоставление услуг инфраструктуры; предоставление услуг локомотивной тяги ремонт подвижного состава; строительство объектов инфраструктуры; научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы.

Одним из видов деятельности является оказание услуг по использованию инфраструктуры железнодорожного транспорта общего пользования и по предоставлению железнодорожных путей общего и не общего пользования, данную услугу оказывает Архангельская дистанция пути – структурного подразделения Северной Дирекции инфраструктуры – структурное подразделение Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД».

Архангельская дистанция пути входит в состав структурного подразделения Северной Дирекции инфраструктуры – структурное подразделение Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД»

Дистанция не имеет статуса юридического лица и осуществляет свою деятельность от имени ОАО «РЖД» на основании выданной Начальником дороги доверенности и Положении об Архангельской дистанции пути.

Дистанция находится в оперативном подчинении службы пути г. Ярославля и Департамента г. Москвы. Дистанция в своей деятельности руководствуется Конституцией Российской Федерации, федеральными законами, нормативными правовыми актами Российской Федерации, уставом ОАО «РЖД», нормативными документами ОАО «РЖД».

Основной вид деятельности – содержание и эксплуатация путей общего и не общего пользования, земляное полотно и верхнее строение пути, а также текущий и капитальный ремонт данных объектов.

Дистанция действует на основании «Положение о предприятии» и Устава ОАО «РЖД».

Для организации и ведения своей деятельности, Дистанция открывает счета в банках в порядке, установленном законодательством Российской Федерации и нормативными документами ОАО «РЖД».

2.2 Анализ источников формирования и размещения капитала, финансовой устойчивости, платежеспособности организации и деловая активность предприятия

На современном этапе развития экономики вопрос анализа финансового состояния предприятия является очень актуальным. От финансового состояния предприятия зависит во многом успех его деятельности.

Финансовое состояние предприятия характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсам, которые требуются для постоянного бесперебойного функционирования предприятия и эффективностью использования и размещения временно свободных финансовых ресурсов [12].

Анализ финансового состоянии ОАО «Российские железные дороги» проведен на основе информации, содержащейся в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах (Приложение А, Б).

Руководство предприятия должно иметь четкое представление, за счет каких источников ресурсов оно будет осуществлять свою деятельность и в какие сферы деятельности будет вкладывать свой капитал.

Забота об обеспечении бизнеса необходимыми финансовыми ресурсами является ключевым моментом в деятельности любого предприятия.

Поэтому анализ источников формирования и размещения капитала имеет исключительно большое значение.

Состав и структура капитала ОАО «РЖД» представлена в таблице 6.

Таблица 6 - Состав и структура капитала ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонение, млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Собственный капитал	3 540 312	77	3 516 208	73	3 570 393	71	+30 081	101
Заемный капитал	1 046 860	23	1 330 536	27	1 486 718	29	+439 858	142
Всего	4 587 172	100	4 846 744	100	5 057 111	100	+469 939	110

На конец 2015 г. капитал ОАО «РЖД» составил 5 057 111 млн руб. За анализируемый период он увеличился на 469 939 млн руб. или 10 %. Это объясняется в основном увеличением заёмного капитала на 439 858 млн руб. или на 42 %.

За анализируемый период собственный капитал увеличился на 30 081 млн руб. это произошло в результате дополнительного выпуска акций. На конец 2015 г. в структуре капитала ОАО «РЖД» преобладает собственный капитал, его доля составила 71 %.

Выявлены следующие признаки «хорошего» баланса:

- увеличение валюты баланса на конец года;
- собственный капитал превышает заемный.

Собственный капитал включает в себя различные по своему экономическому содержанию, принципам формирования и использования

источники финансовых ресурсов. Проведем анализ статей составляющих собственный и заемный капитал предприятия в таблице 7.

Таблица 7 - Структура собственного капитала ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонение, млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Уставный капитал	1 919 454	54	1 972 223	56	2 091 213	58	+171 759	109
Переоценка внеоборотных активов	1 248 068	35	1 245 923	35	1 243 346	35	-4 722	100
Продолжение таблицы 7								
Показатель	2013		2014		2015		Отклонение, млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Добавочный капитал	52 155	1,6	10 057	0,5	(55 000)	(1,4)	-2845	
Резервный капитал	13 626	0,4	13 663	0,5	13 663	0,4	+37	100
Нераспределенная прибыль	307 009	9	274 342	8	277 171	8	-29 838	90
Всего	3 540 312	100	3 516 208	100	3 570 393	100	+30 081	101

На конец 2015 г. собственный капитал составил 3 570 393 млн руб. За анализируемый период он увеличился на 30 081 млн руб. или на 1 %. Это объясняется в основном увеличением уставного капитала.

Уставный капитал за анализируемый период увеличился на 171 759 млн руб. и составил 2 091 213 млн руб.

Резервный капитал на конец 2015 г. составил 13 663 млн руб., за анализируемый период он увеличился на 37 млн руб. за счет отчислений чистой прибыли.

Добавочный капитал на конец 2015 г. составил -55 000 млн руб., за рассматриваемый период он уменьшился на 2 845 млн руб.

Размер нераспределенной прибыли на конец 2015 г. составил 277 171 млн руб., за анализируемый период она уменьшилась на 29 838 млн руб.

На конец 2015 г. в структуре собственного капитала преобладает уставный капитал, его доля составила 58 %.

Важным источником формирования хозяйственных средств предприятия выступает заемный капитал. Состав и структура заемного капитала рассмотрены в таблице 8.

Таблица 8 – Состав и структура заемного капитала ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонение, млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Долгосрочные обязательства	666 352	64	805 710	61	1 014 062	68	+347 710	152
Краткосрочные кредиты и займы	36 957	4	140 509	11	88 491	6	+51 534	В 2 раза
Кредиторская задолженность, в том числе:	297 114	28	305 644	23	342 279	23	+45 165	115
поставщики и подрядчики	160 035	15	148 087	11	181 996	12	+21 961	114
персонал	14 737	1	13 631	1	14 431	1	-306	98
налоги и сборы	18 763	2	32 984	2	26 975	2	+8 212	144
авансы полученные	91 806	9	100 353	8	104 947	7	+13 141	114
прочее	11 773	1	10 589	1	13 930	1	+2 157	118
Прочие краткосрочные обязательства	46 437	4	78 673	5	41 886	3	-4 551	90
Всего	1 046 860	100	1 330 536	100	1 486 718	100	+439 858	142

Заемный капитал ОАО «РЖД» на конец 2015 г. составил 1 486 718 млн руб. За анализируемый период он увеличился на 439 858 млн руб. или на 42 %, это связано со значительным увеличением долгосрочных обязательств.

Кредиторская задолженность на конец 2015 г. составила 342 279 млн руб. и увеличилась по сравнению с 2013 г. на 45 165 – в основном за счет задолженности по налогам и сборам 26 975 млн руб.

В составе заемного капитала преобладают долгосрочные обязательства, их доля составляет 68%.

Сведения о размещении капитала, имеющегося в распоряжении предприятия, содержит актив баланса.

В процессе анализа активов предприятия в первую очередь изучим изменения в их составе и структуре (таблица 9).

Таблица 9 - Состав и структура активов ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонение млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Внеоборотные активы	4 332 599	89	4 457 297	92	4 691 428	93	+358 829	108
Оборотные активы	254 573	11	389 447	8	365 683	7	+111 110	144
Всего	4 587 172	100	4 846 744	100	5 057 111	100	+469 939	110

На конец 2015 г. активы ОАО «РЖД» составили 5 057 111 млн. руб. За анализируемый период они увеличились на 469 939 млн. руб. или на 10 %.

На конец 2015 г. в структуре преобладают внеоборотные активы, их доля составила 93 %.

Сдвигов в структуре активов за рассматриваемый период не произошло.

Выявлены следующие признаки «хорошего» баланса:

• увеличение валюты баланса на конец периода.

Состав и структуру внеоборотных активов изучим на основании I раздела бухгалтерского баланса (таблица 10).

Таблица 10 - Состав и структура внеоборотных активов ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонение млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Наматериальные активы	9 593	0	10 585	0	11 942	0	+2 349	124
Результаты исследований и разработок	2 068	0	1 643	0	918	0	-1 150	44
Основные средства	3 598 783	84	3 741 938	84	3 985 072	85	+386 289	111
Финансовые вложения	413 660	9	444 917	10	429 799	9	+16 139	104
Прочие внеоборотные активы	298 861	7	249 315	6	255 749	6	-43 112	86
Всего	4 332 599	100	4 457 297	100	4 691 428	100	+358 829	108

Величина внеоборотных активов на конец 2015 г. составила 4 691 428 млн. руб. За анализируемый период внеоборотные активы увеличились на 358 829 млн. руб. или на 8 %.

Это объясняется, в основном, увеличением основных средств.

За рассматриваемый период произошли незначительные сдвиги в структуре внеоборотных активов.

Выявлен следующий признак «хорошего» баланса по I разделу: наличие нематериальных активов.

В основе управления оборотным капиталом лежит определение оптимального объема и структуры текущих активов.

В таблице 11 проанализируем изменения состава, и динамики текущих активов как наиболее мобильной части капитала, от состояния которых в значительной степени зависит финансовое состояние предприятия.

Таблица 11 - Состав и структура оборотных активов ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонения, млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Запасы	83 111	33	68 997	18	61 982	17	-21 129	75
НДС	7 128	3	3 279	1	5 045	1	-2 083	71
Дебиторская задолженность	57 326	23	122 718	32	135 325	37	+77 999	В 2 раза
Краткосрочные	12	4	2 813	1	6	2	-5 393	56

финансовые вложения	350				957			
Денежные средства	80 231	32	86 097	22	138 114	38	+57 883	172
Прочие	14 427	5	105 543	26	18 260	5	+3 833	127
Всего	254 573	100	389 447	100	365 683	100	+111 110	144

Оборотные активы на конец 2015 г. составили 365 83 млн. руб. За рассматриваемый период они увеличились на 111 110 млн. руб. или на 44 %. Это объясняется увеличением денежных средств на 72 %.

На конец 2015 г. наблюдается увеличение доли запасов на 21 129 млн. руб.

Более подробно проанализируем материально – производственные запасы можно с помощью АВС - анализа.

АВС - анализ – метод, позволяющий классифицировать материально – производственные запасы по степени ее важности. В его основе лежит принцип Парето, в соответствии с этим законом 20% материально – производственных запасов обуславливает 80% всех материально производственных запасов [15].

Метод АВС - анализа основан на распределении совокупности объектов на группы в зависимости от удельного веса показателя. Число групп при проведении АВС - анализа может быть любым, но наибольшее распространение получило деление рассмотренной совокупности на три группы [15].

Группа А – незначительное число объектов с высоким уровнем удельного веса материально – производственных запасов. Группа В – среднее число объектов со средним уровнем удельного веса материально – производственных запасов. Группа С – высокое число объектов с незначительной величиной удельного веса материально – производственных запасов. В таблице 12 представлен АВС - анализ материально – производственных запасов Архангельской дистанции пути входящей в

состав структурного подразделения Северной Дирекции инфраструктуры – структурное подразделение Центральной дирекции инфраструктуры – филиала ОАО «РЖД» за 2015 г.

Таблица 12 – АВС – анализ материально – производственных запасов Архангельской дистанции пути за 2015 г.

Наименование	Издержки по закупкам за 2015 г., руб.	% к итогу	Доля нарастающим итогом	Группа
Комплект а-3 80шт 1/11 деревянных шпал	31273020,00	34,85	34,85	A
Шпала хвойная 2750 тип2	22727949,00	25,33	60,18	
Шпала хвойная 2750 тип1	8544266,00	9,52	69,70	
Щебень 25-60 из плотных горных пород	3278859,89	3,65	73,35	
Шпала тип-1 2750х250х180 хвойная	2882657,79	3,21	76,56	
Крестовина 2768.13.000 р65 1/11	1940648,00	2,16	78,73	
Рельс р-65 2 группа 22м старогодный	1661274,08	1,85	80,58	B
Щебень 25-60 из плотных горных пород	1276384,26	1,42	82,00	
Брус хвойный 200х240х3250 мостовой	1258110,00	1,40	83,40	
Шпала хвойная 2750 тип1 пропитанная	1141906,14	1,27	84,67	
Шпала 1700 старогодная пропитанная	786873,08	0,88	88,56	
Шпалы 2 кат, 2.8 старогодные	711684,64	0,79	89,35	
Перевод 2759.00.000-02/03 р65 1/11 стрел	708025,92	0,79	90,14	
Перевод р-65 1/9 2группы стрелочный	330508,44	0,37	95,22	C
Болт м22-8gх175.58/м22-7h.5 22х175	319050,00	0,36	95,57	
Плащ ассорти 8552-007-01124323 мужской	268380,00	0,30	95,87	
Крышка тип 2 750х700х70 железобетонная	236549,88	0,26	96,14	
Знак щит желтый/зеленый (№45)470х470х1	82227,75	0,09	98,83	
Шпала ш1 группа 2 железобетонная	77775,36	0,09	98,92	
Подкладка кб-65 14-2р-294-2005	69956,10	0,08	98,99	

В результате АВС - анализа сформированы 3 группы. В группу А – входят дорогостоящие материально – производственные запасы, которые требуют более тщательной и интенсивной обработке. Эта группа требует особого внимания. Группа В – материально – производственные запасы которые имеют среднюю стоимость. Группа С – материально – производственные запасы, не представляющие большой ценности. Из – за их большого количества и низкой стоимости, основная задача состоит в уменьшении затрат на складирование и оформление заказов.

Состояние дебиторской и кредиторской задолженности, их размеры и качество оказывают сильное влияние на финансовое состояние организации. Данные о кредиторской и дебиторской задолженности представлены в таблице 13.

Таблица 13 – Анализ кредиторской и дебиторской задолженности ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	2013		2014		2015		Отклонение, млн руб.	Темп динамики, %
	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу	млн руб.	% к итогу		
Кредиторская задолженность	297 114	84	305 644	71	342 279	72	+45 165	115
Дебиторская задолженность	57 326	16	122 718	29	135 325	28	+77 999	236
Всего	354 440	100	428 362	100	477 604	100	+123 164	135

Как на начало, так и на конец анализируемого периода кредиторская задолженность ОАО «РЖД» превышает дебиторскую.

На конец 2015 г. кредиторская и дебиторская задолженность ОАО «РЖД» составила 477 604 млн. руб. По сравнению с началом анализируемого периода она увеличилась на 123 164 млн. руб. или 35 %.

На конец 2015 г. кредиторская задолженность ОАО «РЖД» составила 342 279 млн. руб. и за отчетный период увеличилась на 45 165 млн. руб. или 15%, в основном за счет задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Обобщающим показателем возврата задолженности в финансовом анализе является оборачиваемость. В таблице 14 представлены показатели оборачиваемости кредиторской и дебиторской задолженности.

Таблица 14 – Анализ оборачиваемости кредиторской и дебиторской задолженности ОАО «РЖД»

Показатель	2014	2015
1 Выручка, млн руб.	1 401 729	1 510 757
2 Себестоимость продаж, млн руб.	1 343 160	1 427 101
3 Дебиторская задолженность, млн руб.	122 718	135 325
4 Кредиторская задолженность, млн руб.	305 644	342 279
5 Период оборота дебиторской задолженности, дней (360·стр.3 /стр.1)	31	31
6 Период оборота кредиторской задолженности, дней (360·стр.4 /стр.2)	82	86
7Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, (стр. 1/ стр. 3)	11	11
8Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, (стр. 2/ стр. 4)	4	4

В среднем за 2015 г. дебиторская задолженность превращалась в денежные средства 11 раза, по сравнению с 2014 г. оборачиваемость дебиторской задолженности осталась на том же уровне.

В среднем за 2015 г. кредиторская задолженность организации погашалась 4 раза, и по сравнению с 2014 г. оборачиваемость кредиторской задолженности осталась на том же уровне.

Как в 2015 г., так и в 2014 г. дебиторская задолженность погашалась быстрее, чем кредиторская. В отчетном году среднее число дней между оказанием услуг и поступлением денежных средств от покупателей составило 31 дней.

В 2015 г. среднее число дней между покупкой материальных ценностей и их оплатой составило 83 день.

Период оборота кредиторской задолженности превышает период оборота дебиторской задолженности. ОАО «РЖД» не сталкивается с нехваткой денежных средств для погашения своей задолженности поставщикам.

Одной из важнейших характеристик финансового состояния организации является стабильность ее деятельности, финансовой устойчивости.

Показатели финансовой устойчивости предприятия характеризуют структуру используемого предприятием капитала с позиции финансовой стабильности развития и независимости от заемных источников финансирования. Финансовая устойчивость базируется на оптимальном соотношении между отдельными видами активов организации и источниками их финансирования [13].

Для определения устойчивости финансового положения предприятия рассчитаем наиболее важные финансовые коэффициенты.

Показатели финансовой устойчивости представлены в таблице 15.

Таблица 15 – Расчет и значение коэффициентов финансовой устойчивости ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	Нормативное значение	2013	2014	2015
1 Собственный капитал, млн руб.	х	3 540 312	3 516 208	3 570 393
2 Заемный капитал, млн руб.	х	1 046 860	1 330 536	1 486 718
3 Долгосрочный заемный капитал, млн руб.	х	666 352	805 710	1 014 062
4 Долгосрочный капитал, млн руб. (стр.1+стр.3)	х	4 206 664	4 321 918	4 584 455
5 Активы, млн руб.	х	4 587 172	4 846 744	5 057 111
6 Коэффициент рычага (стр.5/стр.1)	1…2	1,29	1,38	1,42
7Коэффициент финансовой	0,7	0,91	0,89	0,92

устойчивости (стр.4/стр.5)				
8 Коэффициент автономии (финан-совой независимости) (стр.1/стр.5)	0,5…0,7	0,77	0,72	0,71
9 Коэффициент долга (стр.2/стр.1)	<0,7	0,29	0,38	0,42

На конец 2015 г. на 1 рубль собственного капитала приходилось 1 р. 42 к. активов. Показатель соответствует рекомендуемому диапазону нормативных значений, следовательно, ОАО «РЖД» финансово устойчиво. Значение коэффициента рычага за рассматриваемый период увеличилось, это говорит об увеличении заемного капитала, и, как следствие, снижении финансовой устойчивости предприятия.

На конец 2015 г. 92 % активов сформировано за счет долгосрочных источников, что соответствует нормативному значению и говорит о финансовой устойчивости предприятия. Увеличение показателя по сравнению с началом анализируемого периода говорит о повышении финансовой устойчивости. Такая ситуация возникла в связи с самовозрастанием капитала.

За счёт собственного капитала на конец 2015 г. было сформировано 71% активов, что входит в диапазон нормативных значений, то есть предприятие финансово устойчиво. По сравнению с началом анализируемого периода коэффициент автономии уменьшился, что говорит об улучшении финансовой устойчивости организации.

На конец 2015 г. на каждый рубль собственного капитала ОАО «РЖД» привлекло 42 коп. заемных средств, что соответствует нормативному значению и говорит о финансовой устойчивости предприятия.

Ликвидность (текущая платежеспособность) - одна из важнейших характеристик финансового состояния организации, определяющая возможность своевременно оплачивать счета и фактически является одним из показателей банкротства. Результаты анализа ликвидности важны с точки зрения как внутренних, так и внешних пользователей информации об организации.

Ликвидность баланса выражается в степени покрытия обязательств организации его активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность баланса достигается путем установления равенства между обязательствами организации и его активами.

В зависимости от ликвидности группировка активов производится следующим образом:

– наиболее ликвидные активы $А_1$ – к ним относятся все статьи денежных средств предприятия и краткосрочные финансовые вложения;

– быстро реализуемые активы $А_2$ – дебиторская задолженность, платежи по которым ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты;

– медленно реализуемые активы $А_3$ – включают в себя запасы, налог на добавленную стоимость, дебиторскую задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, и прочие оборотные активы;

– трудно реализуемые активы $А_4$ – к ним относятся все внеоборотные активы [12].

Пассивы баланса группируются по степени срочности их оплаты в следующей последовательности:

– наиболее срочные обязательства $П_1$ – к ним относятся кредиторская задолженность;

– краткосрочные пассивы $П_2$ – это краткосрочные заемные средства, задолженности участникам по выплате доходов, прочие краткосрочные пассивы;

– долгосрочные пассивы $П_3$– это статьи баланса, относящиеся к разделам 4 и 5 пассива баланса;

– постоянные пассивы $П_4$ – включают собственный капитал предприятия [12].

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеются следующие неравенства:

$$А1 \geq П1$$

$A2 \geq П2$

$A3 \geq П3$

$A4 \leq П4$

Выполнение первых трех условий приводит автоматически к выполнению условия четвертого условия. Выполнение такого неравенства говорит о наличии у организации собственных оборотных средств.

Если одно или несколько неравенств имеют противоположный знак, то ликвидность баланса отличается от абсолютной. При этом недостаток средств по одной группе активов компенсируется их избытком по другой.

В таблице 16 произведем анализ ликвидности баланса ОАО «РЖД».

Таблица 16 – Анализ ликвидности баланса ОАО «РЖД» на конец года в миллионах рублей

Актив	2014	2015	Пассив	2014	2015	Платежный излишек (+) или дефицит (-)	
						2014	2015
$А_1$	88 910	145 071	$П_1$	305 644	342 279	+216 734	+197 208
$А_2$	56 049	54 957	$П_2$	219 182	130 377	+163 133	+75 420
$А_3$	244 488	165 655	$П_3$	805 710	1 014 062	+561 222	+848 407
Итого текущие активы	389 447	365 683	Итого обязательства	805 710	1 014 062	-	-
$А_4$	4 457 297	4 691 428	$П_4$	3 516 208	3 570 393	-941 089	-1 121 035
Всего	4 846 744	5 057 111	Всего	4 321 918	4 584 455	-	-

На конец 2015 г., как и на конец 2014 г., баланс ОАО «РЖД» является абсолютно ликвидным. Предприятие платежеспособно.

Проведенный анализ ликвидности баланса на основе абсолютных показателей является приближенным, более детальным является анализ ликвидности при помощи финансовых коэффициентов. Расчет показателей ликвидности ОАО «РЖД» представлен в таблице 17.

Таблица 17 – Расчет показателей ликвидности ОАО «РЖД» на конец года

Показатель	Нормативное значение	2013	2014	2015
1 Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения, млн руб.	х	92 581	88 910	145 072
Продолжение таблицы 17				
Показатель	Нормативное значение	2013	2014	2015
2 Дебиторская задолженность, млн руб.	х	57 326	122 718	135 325
3 Оборотные активы, млн руб.	х	254 573	389 447	365 683
4 Кредиторская задолженность, млн руб.	х	297 114	305 644	342 279
5 Краткосрочные кредиты и займы, млн руб.	х	36 957	140 509	88 491
6 Краткосрочные обязательства (стр.4+стр.5), млн руб.	х	334 071	446 153	430 770
7 Общий коэффициент покрытия (стр.3/стр.6)	1…2	0,76	0,87	0,85
8 Коэффициент срочной ликвидности ((Стр. 1+ стр.2) /стр. 6)	≥1	0,45	0,47	0,65
9 Коэффициент абсолютной ликвидности (стр.1/стр.6)	≥ 0,20...0,25	0,28	0,20	0,34

На конец 2015 г. на 1 руб. краткосрочных обязательств приходилось 85 коп. оборотных активов. Показатель ниже рекомендованного диапазона значений, что говорит о неплатежеспособности предприятия. По сравнению с 2014 г. значение показателя уменьшилось на 2 коп., это говорит об уменьшении платежеспособности.

На конец 2015 г. за счёт денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и при условии своевременного проведения расчётов с дебиторами организация могла погасить только 65% краткосрочной задолженности. Как и на начало, так и на конец анализируемого периода предприятие было неплатёжеспособно. Чтобы обеспечить возможность более быстрого обращения наиболее ликвидной части оборотных средств в денежную форму для расчетов со своими поставщиками, необходима постоянная работа с дебиторами.

На конец 2015 г. предприятие могло погасить 34% краткосрочных обязательств.

Деловая активность проявляется в динамичности развития организации, а в финансовом аспекте, прежде всего, в скорости оборота ее средств. Поэтому для оценки активности на рынке можно использовать показатели оборачиваемости, характеризующие эффективность использования средств организации [13].

На длительность нахождения средств в обороте оказывают влияние разные внешние и внутренние факторы. К внешним факторам относят влияние инфляционных процессов, характер хозяйственных связей с партнерами. К внутренним факторам относят эффективность управления активами, ценовую политика предприятия и другие факторы.

Оценка оборачиваемости является важнейшим элементом анализа эффективности, с которой предприятие распоряжается своими активами и собственным капиталом. Ускорение оборачиваемости сопровождается дополнительным вовлечением средств в оборот, а замедление - отвлечением средств из хозяйственного оборота, их относительно более длительным омертвлением в запасах [13].

Расчет показателей деловой активности ОАО «РЖД» представлен в таблице 18.

Таблица 18 – Показатели деловой активности ОАО «РЖД»

Показатель	2014	2015
1. Выручка, млн руб.	1 401 729	1 510 757
2. Себестоимость продаж, млн руб.	1 343 160	1 427 101
3. Средняя величина собственного капитала, млн руб.	290 676	275 757
4. Средняя величина активов, млн руб.	4 716 958	4 951 928
5. Средняя величина текущих активов, млн руб.	322 010	377 565
6.Средняя величина дебиторской задолженности, млн руб.	90 022	129 022
7.Средняя величина кредиторской задолженности, млн руб.	301 379	323 962
8. Коэффициент оборачиваемости собственного капитала (стр. 1/стр.3)	4,82	5,48
9. Коэффициент оборачиваемости активов (стр. 1/стр.4)	0,30	0,31
10.Коэффициент оборачиваемости текущих активов (стр. 1/стр.5)	4,35	4,00

11.Период оборота текущих активов, дней (360/стр.10)	83	90
12.Период оборота дебиторской задолженности, дней (360·стр.6/стр.1)	23	31
13.Период оборота кредиторской задолженности, дней (360·стр.7/стр.2)	81	82

На конец 2015 г. на каждый рубль собственного капитала ОАО «РЖД» приходится 5 руб.48 коп. выручки от продаж. По сравнению с предыдущим годом данный показатель увеличился.

Коэффициент оборачиваемости активов на конец 2015 г. показывает, что на каждый рубль, вложенный в активы приходится 31 коп. выручки от продаж. По сравнению с предыдущим периодом показатель незначительно увеличился.

Количество оборотов по сравнению с 2014 г. увеличилось. Продолжительность одного оборота составила 90 дней, что больше, чем в предыдущем году на 7 дней. Так как продолжительность оборота увеличилась, деловая активность ОАО «РЖД» понизилась.

В предыдущем году между оказанием услуг и поступлением денег за эти услуги от покупателей проходило в среднем в среднем 31 дней. По сравнению с предыдущим периодом показатель увеличился.

За отчетный период между покупкой материально – производственных запасов организацией и их оплатой проходил в среднем 82 дня, в прошлом периоде – 81 дня. Следовательно, для ОАО «РЖД» разработана эффективная кредитная политика.

3 Бухгалтерский и налоговый учет движения материалов в Архангельской дистанции пути – филиале ОАО «РЖД»

Учетный процесс Дистанции основывается на принципах организационной и функциональной централизации. Ведение бухгалтерского и налогового учета и составление отчетности осуществляется Архангельским территориальным общим центром обслуживания (ОЦО) Северного регионального общего центра обслуживания – структурного подразделения Центра корпоративного учета и отчетности «Желдоручет» – филиала ОАО «РЖД».

Организация учетного процесса и распределение учетных функций между структурными подразделениями общего центра обслуживания (далее ОЦО) различного уровня подчинения, а также установление перечня объектов и разделов учета для каждого подразделения ОЦО производится в зависимости от структуры этого подразделения и производственных функций обслуживаемых подразделений аппарата управления, его филиалов и других структурных подразделений.

Общий центр обслуживания составляет и представляет в службу Дистанции бухгалтерскую отчетность филиалов по установленным в Дистанции формам и в сроки, утвержденные главным бухгалтером. ОЦО осуществляет бухгалтерский учет с использованием Единой корпоративной автоматизированной системы управления финансами и ресурсами (далее - ЕК АСУФР) и иных программных средств по журнально-ордерной форме счетоводства.

3.1 Документальное оформление движения материалов. Организация аналитического учета материалов

Документальное оформление движения материалов в ОАО «РЖД» осуществляется на основании: Альбом форм первичной учетной документации, утвержденный распоряжением ОАО «РЖД» (далее – Альбом) от 15.12.2008 № 2688р (в редакции от 29.01.2015 № 190р). Использование Альбома и инструкции является обязательным для применения всеми подразделениями ОАО «РЖД» [27].

Альбом состоит из одиннадцати частей.

Часть II «Альбом форм первичной учетной документации по учету материалов и топлива» - предназначена для оформления документов по учету материалов и топлива.

Каждой форме первичного учетного документа в Альбоме присвоен код, составленный с учетом Общероссийского классификатора управленческой документации ОК 011-93.

Код формы по ОКУД состоит из семи знаков:

- первый и второй знаки означают, что формы относятся к первичной учетной документации;
- третий и четвертый знаки означают раздел учета;
- пятый, шестой и седьмой знаки означают порядковый номер в разделе учета, при этом специализированные формы начинаются с цифры 8.

Перечислим основные формы первичной учетной документации, по учету материалов используемых в работе (Таблица 19).

Таблица 19 – Перечень основных форм первичной учетной документации по учету материалов

Код формы по ОКУД	Номер формы	Наименование формы	Формат	Вид изделия
0315001	М-2	Доверенность	А5	Книга
0315002	М-2а	Доверенность	А5	Книга

Продолжение таблицы 19

Код формы по ОКУД	Номер формы	Наименование формы	Формат	Вид изделия
0315003	М-4	Приходный ордер	А5	Бланк
0315004	М-7	Акт о приемке материалов	2А4	Бланк
0315005	М-8	Лимитно-заборная карта	А4	Бланк
0315006	М-11	Требование-накладная	А5	Бланк
0315007	М-15	Накладная на отпуск материалов на сторону	А4	Бланк
0315008	М-17	Карточка учета материалов	А4	Карточка
0315808	ФМУ-23	Ведомость отпуска смазочных материалов на локомотивы	А5	Блокнот
0315828	ФМУ-30	Лимитно-заборная карта	А4	Бланк
0315818	ФМУ-39	Ведомость о выдаче бытового топлива	А4	Бланк
0315832	ФМУ-40	Топливная карточка	А4	Бланк
0315833	ФМУ-41	Книга учета топливных карточек	А4	Бланк
0315829	ФМУ-45	Материальный ярлык	1/2 А6	Бланк
0315830	ФМУ-49	Реестр приемки-сдачи документов	1/2А6	Блокнот
0315831	ФМУ-50	Ведомость учета остатков материалов на складе	2а4	Бланк
0315821	ФМУ-54	Материальный отчет	А3	Бланк
0315835	ФМУ-76	Акт на списание материальных ценностей	А4	Бланк
0315840	ФМУ-81	Журнал учета движения спирта	А4	Книга
0315841	ФМУ-82	Журнал учета прихода и расхода спирта на рабочем месте	А4	Книга
0315844	ФМУ-85	Ведомость на выдачу материалов (рукавиц, мыла и др.)	А4	Бланк

Бланки форм первичных учетных документов и инструкции по их оформлению представлены в приложениях № 1 и № 2 к части II Альбома форм первичной учетной документации по учету материалов и топлива.

В первичных учетных документах (за исключением авизо), применяемых ОАО «РЖД», не выделяется отдельно стоимость МПЗ, принимаемая для целей налогового учета.

Организация аналитического учета материалов на складах и в бухгалтерии осуществляется следующим образом.

Для хранения материалов в ОАО «РЖД» создаются склады для хранения основных и вспомогательных материалов, топлива, запасных частей, хозяйственного инвентаря и других материалов. Каждому складу присваивается номер, который указывается на всех документах, относящихся к операциям данного склада.

Учет движения и наличия материалов на складе осуществляет материально-ответственное лицо – кладовщик в карточках учета материалов (форма № М-17). На каждый номенклатурный номер материалов открывается отдельная карточка, поэтому учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении [27].

Запись в карточках кладовщик делает на основании первичных документов (приходных ордеров, требований, накладных и др.) в день совершения операций. После каждой записи выводят остаток материалов.

Первичные документы после записи их данных в карточки складского учета передают в бухгалтерию. Лимитно – заборные карты передают по мере использовании лимита, но не позднее 1-го числа следующего месяца. Сдачу документов оформляют реестром, в котором указывают наименование и номера сдаваемых документов.

В ОАО «РЖД» для аналитического учета материалов используется количественно-суммовой (оборотный) способ.

При данном способе учет материалов на складах и в бухгалтерии осуществляется одновременно в количественном и в денежном выражении с использованием оборотных ведомостей.

В бухгалтерии на каждый вид и сорт материалов открывают карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных

документов операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки отличаются от карточек складского учета лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и в денежном выражении.

По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют количественно-суммовые оборотные ведомости материалов по каждому складу и подразделению.

В каждой оборотной ведомости выводят итоги сумм по каждой странице, по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам и общий итог по складу или подразделению.

На основе указанных оборотных ведомостей составляют сводную оборотную ведомость, в которую переносят итоги указанных оборотных ведомостей по группам материалов, субсчетам, синтетическим счетам, по складам и подразделениям в целом. Сводные оборотные ведомости сверяют с данными синтетического учета.

3.2 Бухгалтерский и налоговый учет поступления и списания материалов

Архангельская Дистанция пути имеет свое складское помещение, где размещаются и хранятся материальные ценности необходимые для производственных и общехозяйственных нужд предприятия.

В основном все материальные ценности поступают на склад централизованно, с Ярославского отдела материально-технического снабжения (ЯДМТО) на общие склады Архангельского региона, которые находятся и на станции Исакогорка. Кладовщик Архангельской дистанции пути с общего склада получает материальные ценности непосредственно на склад своей дистанции.

Поступление материалов на склад оформляется документами:

• Форма № М-4 – « Приходный ордер» - подтверждает факт поступления на склад материалов (Приложение В).

• Форма ТОРГ-12 – используется при поступлении материалов от сторонних поставщиков (при самозакупе), оформляется поставщиком на основании договора.

• Форма № М-11 « Требование – накладная» предназначена для получения материальных ценностей с централизованных складов ЯДМТО [1].

Материалы для целей принятия к бухгалтерскому и налоговому учету оцениваются в зависимости от способа поступления:

- приобретенные за плату
- приобретенные филиалами (обособленными подразделениями) ОАО «РЖД»,
- образующиеся в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг),
- безвозмездное поступление и другие способы.

Материалы, не принадлежащие ОАО «РЖД», переданные ему по договорам комиссии, хранения и т.п., учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в соответствующих договорах и приемо-передаточных документах (актах, накладных и так далее).

Поступление материалов отражается с использованием счета учета заготовления и приобретения материальных ценностей (Счет 15) и счета учета отклонений в стоимости материальных ценностей (Счет 16).

В качестве учетных цен на материалы, приобретенных за плату, применяются установленные договором поставки цены непосредственно на приобретаемые ОАО «РЖД» материалы. Другие расходы, отдельно указанные в договоре поставки и формирующие фактическую себестоимость приобретаемых материалов, учитываются в составе транспортно-

заготовительных расходов с последующим отражением в составе отклонений в стоимости материалов.

В случае приобретения материалов за плату, в состав фактической себестоимости включается сумма фактических затрат на приобретение материалов, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Порядок определения стоимости МПЗ, приобретаемых филиалами (обособленными подразделениями) ОАО «РЖД», установлен в пункте 2 статьи 254 Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с данной статьей, нормы которой соответствуют Положению по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденному приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н, стоимость приобретенных МПЗ формируется на основе данных бухгалтерского учета по учетным ценам, отражаемым по дебету счета 10 «Материалы» и об отклонениях в стоимости МПЗ, учитываемых по дебету (кредиту) счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

В связи с этим отдельно стоимость МПЗ, принимаемая для целей налогового учета, не определяется.

МПЗ, образующиеся в процессе производства товаров (выполнения работ, оказания услуг), частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов (химические или физические свойства) и в силу этого используемые с повышенными расходами (пониженным выходом продукции) или не используемые по прямому назначению, для целей налогообложения прибыли признаются в качестве возвратных отходов.

При этом возвратными отходами не признаются МПЗ, оприходованные при списании непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию объектов основных средств (ликвидации выводимых из эксплуатации

объектов основных средств), а также запасные части, полученные в случае дальнейшего разбора (ликвидации) МПЗ оприходованных в результате проведения работ по реконструкции (модернизации, восстановлению) и ремонту объектов основных средств.

Возвратные отходы принимаются для целей бухгалтерского учета по следующей оценке:

- по цене возможного использования (пониженной цене исходного соответствующего имущества), в случае если предполагается дальнейшее использование данного имущества для осуществления деятельности, но с повышенными расходами;

- по цене реализации, если данное имущество планируется реализовывать на сторону.

Основанием для определения цены возможного использования или цены реализации возвратных отходов Общества служит заключение технических служб о физическом состоянии данного имущества.

В налоговом учете МПЗ в виде возвратных отходов принимаются по цене равной цене, по которой данные МПЗ учитываются в бухгалтерском учете.

Пример 2

ЯДМТО (Ярославская дирекция материально – технического обеспечения - структурное подразделение «Росжелдорснаба» - филиала ОАО «РЖД») 29.01.2016 отпустило в Архангельскую дистанцию пути следующие материалы:

- Убор головной мужской, количество 3 штуки, цена 807 р. 87 к.;

ЯДМТО заполняет требование – накладную по Форме М-11. Подписывают форму материально – ответственные лица с разрешения Начальника ЯДМТО (Приложение Г).

На основании требования – накладной в программе ЕКАСУФР ЯДМТО создает Извещение по форме ФРУ – 13 (Приложение Д) с обязательным приложением Расшифровки налоговой стоимости

(Приложение Е). Кладовщик Архангельской дистанции пути сопоставляет данное извещение на основании М – 11. Далее бухгалтер акцептует данное извещение и распечатывает приходный ордер по форме М – 4.

В бухгалтерском учете сделаны следующие записи:

Дебет 10.01 «Материалы», Кредит 79.09 «Внутрихозяйственные расчеты» поступление материалов от ЯДМТО.

Материалы могут отпускаться из цехов Архангельской дистанции пути на следующие цели:

- для выполнения работ;
- оказания услуг или для управленческих нужд;
- для списания;
- для передачи материалов из одного цеха Архангельской дистанции пути в другой (внутреннее перемещение) [27].

Под отпуском материалов на производство понимается их выдача из цехов непосредственно для выполнения работ, оказания услуг, а также отпуск материалов для управленческих нужд организации.

Отпуск материалов в цеха подразделений Архангельской дистанции пути рассматривается как внутреннее перемещение. Такое движение материалов оформляется накладными на внутреннее перемещение.

При отпуске материалов из цехов в производство следует составлять первичные документы, утвержденные распоряжением ОАО «РЖД» от 15.12.2008 № 2688р. Такими документами являются:

- лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма № М-8);
- требование-накладная (типовая межотраслевая форма № М-11);
- накладная (типовая межотраслевая форма № М-15).

Материалы, отпущенные из цехов Архангельской дистанции пути в производство и для управленческих нужд организации, списываются со счетов учета материальных ценностей и зачисляются на счета учета затрат на производство (Таблица 19). В этом случае в бухгалтерском учете делается

запись: дебет 20, 23, 25, 26 и т. д. кредит 10 «Материалы» – переданы материалы в производство. Одновременно отражаются суммы затрат для целей налогового учета.

Таблица 19 – Отражение в учете отпуска и расхода МПЗ

Операции	Дебет	Кредит	Сумма БУ	Налоговый учет по налогу на прибыль	
				Сумма НУ Дт	Сумма НУ Кт
Отпуск материалов в производство	20	10	+	+	+
Возврат из производства не использованных материалов	10	20	+	+	+
Отпущено на сторону (продано)	91	10	+	+	+

Пример 3

28.01.2016 Архангельская дистанция пути – СП Северной Дирекции инфраструктуры – СП Центральной дирекции инфраструктуры списывает бензин АИ – 95, цена за 1 л. 29 р.72 к.

Материально – ответственный 6 линейного участка – дорожный мастер ПД – 6 Полушкин С.А.

В ОАО «РЖД» в соответствии с Распоряжение Минтранса РФ от 14.02.2008 № АМ – 23 –р. «О введении в действие методических рекомендаций «Нормы расхода топлива и смазочных материалов на автомобильном транспорте» разработан приказ «Об утверждении норм расхода материалов на 2013 г.»

Акт на списание материальных ценностей по форме № ФМУ-76 (Приложение Ж) оформляет комиссия, назначаемая распоряжением руководителя Архангельской дистанции пути, и материально ответственное лицо.

Акт на списание материальных ценностей утверждается руководителем. Перечень лиц, имеющих право подписи в первичных учетных документах, а также сроки хранения первичных учетных документов устанавливаются внутренними документами ОАО «РЖД», определяющими полномочия должностных лиц на подписание первичных учетных документов и порядок их хранения соответственно.

Пример приказа «О праве подписи в актах на списание товарно – материальных ценностей» представлен в Приложении 3.

Передача актов на списание материальных ценностей в бухгалтерию осуществляется в течение срока, установленного графиком документооборота.

Бухгалтер контролирует правильность оформления документа и полноту заполнения всех реквизитов акта и после этого отражает в бухгалтерском учете списание материальных ценностей с подотчета соответствующего цеха и отнесение их стоимости на производственные затраты (в зависимости от цели).

После ввода данных по списанию материалов в ЕК АСУФР бухгалтер заполняет акт на списание материальных ценностей реквизитами, «Корреспонденция счетов», «Цена» и «Сумма» [1].

Акт на списание материальных ценностей с приложенным актом, содержащего данные бухгалтерского учета, хранится в архиве бухгалтерии в соответствии с порядком, установленным распорядительным документом ОАО «РЖД», но не менее пяти лет.

В бухгалтерском учете сделаны соответствующие записи:

Дебет 20 «Основное производство» Кредит 10.01 «Материалы»- списание материалов в производство.

В форме ФМУ-76 не выделяется отдельно стоимость МПЗ, принимаемая для целей налогового учета.

3.3 Бухгалтерский и налоговый учет спецодежды

Бухгалтерский учет спецодежды в ОАО «РЖД» осуществляется на основании Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды утвержденного приказом Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н (редакции от 24.12.2010), (Далее - Методические указания № 135н).

Согласно п. 2 Методических указаний № 135н специальная одежда – это средства индивидуальной защиты работников организации.

Спецодежда предназначена для защиты работников, выполняющих вредные, опасные и грязные виды работ, а также осуществляющих работы в особых температурных условиях, от повреждений и воздействия вредных веществ.

В состав спецодежды входят:

- рабочая одежда (халаты, комбинезоны, куртки, брюки, телогрейки, перчатки);
- обувь (валенки, сапоги, ботинки, калоши);
- головные уборы (каски, шлемы);
- противогазы, респираторы, защитные очки, предохранительные пояса и другая спецодежда.

Спецодежда может выдаваться как непосредственно работникам в индивидуальное пользование, так и для коллективного пользования под ответственность мастеров или других материально ответственных лиц на время выполнения определенного вида работ, для которого она предусмотрена.

Порядок отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по выдаче в пользование работникам подразделений ОАО «РЖД» средств индивидуальной защиты, в том числе спецодежды, установлен письмом Бухгалтерской службы ОАО «РЖД» от 12.11.2009 № Исх-11195/ЦБС.

Дежурная спецодежда коллективного пользования должна выдаваться работникам только на время выполнения тех работ, для которых она предусмотрена, или может закрепляться за определенными рабочими местами и передаваться от одной смены другой. Эта спецодежда выдается под ответственность мастеров и других руководителей работ.

Дежурные средства индивидуальной защиты коллективного пользования должны выдаваться работникам только на время выполнения тех работ, для которых они предусмотрены, или могут закрепляться за определенными рабочими местами (например, тулупы на наружных постах, перчатки диэлектрические – при электроустановках и т.д.) и передаваться от одной смены к другой. Эта спецодежда выдается под ответственность мастеров или других руководителей работ.

Учет дежурной спецодежды, числящейся за производственной кладовой и выдаваемой работникам на время выполнения отдельных работ, осуществляется материально ответственным лицом в книге, содержащей следующие графы:

- дата выдачи;
- наименование предметов;
- расписка в получении;
- расписка в возврате;

В книге отводится определенное количество страниц для каждого работника поста, участка. Наименование выдаваемых предметов записывается в книге и напротив этой записи расписывается получатель, при возврате – работник также расписывается в книге.

На этом основании материально ответственные лица при увольнении работников делают отметки в увольнительном документе о сдаче числящихся за ними предметов. В таком же порядке контролируют выдачу работникам в кратковременное пользование и получение от них спецодежды мастера и другие руководители работ в производственных подразделениях.

В требовании на выдачу спецодежды, инвентаря и инструмента формы № ФИУ-27 и в карточке учета материалов формы № М-17, открываемой на дежурную спецодежду в кладовой, в верхней части бланков делается отметка «Дежурная».

При выдаче работнику дежурной спецодежды в индивидуальное пользование на него открывается личная карточка учета спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений формы № ФИУ-5, которая ведется в кладовой. В заголовочной части карточки делается также отметка «Дежурная».

Дежурная спецодежда, закрепляемая за определенными рабочими местами и передаваемая от одной смены к другой, выдается под ответственность мастера или других уполномоченных лиц.

Сроки полезного использования специальной одежды определяются на основании Типовых норм бесплатной выдачи сертифицированных специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам железнодорожного транспорта РФ, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением, утвержденных приказом Минздравсоцразвития России от 22.10.2008 № 582н и объявлены распоряжением ОАО «РЖД» от 16.06.2009 №1248р.

Для некоторых видов спецодежды норма выдачи установлена «до износа», «дежурные». В этом случае срок носки спецодежды должен быть установлен соответствующей комиссией с участием технических специалистов в каждом конкретном случае. При этом установленный срок носки не должен быть меньше, чем прописанный в типовых нормах для аналогичных СИЗ.

Поступление специальной одежды в бухгалтерском учете ОАО «РЖД» отражается аналогично поступлению материалов.

Спецодежда принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Пример 4

В ОАО «РЖД» 15.02.2016 поступила спецодежда от ОАО «Восток-Сервис»: куртка меховая на общую сумму 150 000 руб. (в том числе НДС 22 881 руб.)

В бухгалтерском учете сделаны следующие записи (Таблица 20).

Таблица 20 – бухгалтерские проводки по поступлению спецодежды

Дата совершения операции	Наименование операции	Д	К	Сумма, руб.	Документ-основание
15.02.2016	Поступила спецодежда от ОАО «Восток-Сервис» на склад	10.12	60	127 119	Товарная накладна № 129 от 15.02.2016
15.02.2016	Отражен НДС по поступившей спецодежде	19	60	22 881	Счет фактура от 15.02.2016

Аналитический учет выданной в эксплуатацию спецодежды ведется по местам эксплуатации (по подразделениям) и материально-ответственным лицам, по наименованиям (номенклатурным номерам), количеству и фактической себестоимости, с указанием даты передачи в эксплуатацию (месяц, год).

Выдача работникам спецодежды отражается в бухгалтерском учете с использованием специального субсчета 10-12 «Спецодежда на складе».

Стоимость спецодежды, срок эксплуатации которых согласно нормам выдачи не превышает 12 месяцев, единовременно списывается на затраты на производство в момент ее передачи (отпуска) работникам. Для обеспечения сохранности указанного имущества после списания его стоимости осуществляется учет на отдельном забалансовом счете учета имущества со сроком полезного использования не более 12 месяцев, переданного в эксплуатацию.

В соответствии с п. 21 Методических указаний № 135 н единовременное списание стоимости спецодежды допускается при условии, что срок ее эксплуатации не превышает 12 месяцев.

Стоимость спецодежды в бухгалтерском учете, срок эксплуатации которых согласно норм выдачи превышает 12 месяцев, погашается линейным способом исходя из сроков полезного использования средств индивидуальной защиты, предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи специальной одежды.

Стоимость спецодежды в налоговом учете, срок эксплуатации которых согласно норм выдачи превышает 12 месяцев, будет включаться всей суммой в расходы в момент ввода в эксплуатацию.

Соответственно будет возникать временная разница между бухгалтерским и налоговым учетом.

Спецодежда со склада Архангельской дистанции пути выдается работникам согласно нормам и внутренним распоряжениями ОАО «РЖД».

Пример 5

05.02.2016 с центрального склада Архангельской дистанции пути выдана спецодежда: сапоги утепленные в количестве 1 шт. цена за 1 шт. 3 149 р. 42 к. Срок полезного использования 24 месяца.

При выдаче спецодежды, инвентаря и инструмента из кладовой подразделения выписывают Требование на выдачу спецодежды, инвентаря и инструмента (форма № ФИУ-27) в двух экземплярах (Приложение И).

В приложении К представлен «Перечень средств индивидуальной защиты работников Архангельской дистанции пути по профессиям» от 18.04.2013.

Требование является основанием для списания спецодежды, инвентаря и инструмента по кладовой и используется для их аналитического учета в эксплуатации.

Работник бухгалтерии контролирует правильность оформления документа и полноту заполнения всех реквизитов требования и после этого отражает операции в бухгалтерском учете.

В бухгалтерском учете сделаны соответствующие записи:

- выдача спецодежды Дебет 10.12 (Спецодежда в эксплуатации) «Спецодежда на складе» Кредит 10.12 (Спецодежда на складе) «Спецодежда на складе» сумма 3 149 р. 42 к.

Вся спецодежда выданная работникам ОАО «РЖД» должна возвращаться работниками в случае их увольнения.

Рассмотрим возможную ситуацию.

Возможная ситуация 1

Работник ОАО «РЖД», получивший куртку утепленная 25.06.15 с фактической себестоимостью 2 600 руб. и сроком носки 24 месяца, уволился 07.12.15. Выданная утепленная куртка при увольнении не была сдана на склад. По заявлению работника куртка была продана ему по остаточной стоимости с оплатой ее из сумм причитающейся ему заработной платы. В бухгалтерском учете сделаны следующие записи (Таблица 21**).**

Таблица 21 - Выписка из журнала регистраций хозяйственных операций ОАО «РЖД»

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Документ
25.06.15	Выдана специальная одежда работнику	10.12	10.12	2 600	Ведомость учета выдачи специальной одежды
07.12.15	Списана на затраты часть стоимости специальной одежды	23	10.12	800	Бухгалтерская справка-расчет
07.12.15	Отражена выручка от реализации специальной одежды	62	91.01	1 865	Накладная на отпуск материалов на сторону, счет-фактура
07.12.13	Отражена сумма НДС с выручки от продажи специальной одежды	91.02	68	335	Счет-фактура
07.12.15	Списана остаточная стоимость специальной одежды	91.02	10.12	1 800	Накладная на отпуск материалов на сторону, счет-фактура

Продолжение таблицы 21

Дата	Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Документ
07.12.15	Удержана из заработной платы остаточная стоимость специальной одежды	70	62	1 865	Заявление работника, расчетно-платежная ведомость

3.4 Инвентаризация материалов

Инвентаризация материалов заключается в проверке их фактического наличия в натуре по местам расположения материалов.

Проведение инвентаризации материалов осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13 июня 1995 г. № 49 (в редакции от 08.11.2010 г.)

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень объектов инвентаризации утверждаются руководителем ОАО «РЖД» в Учетной политике. Для проведения инвентаризаций приказом руководителя создается инвентаризационная комиссия. Пример оформления приказа «О проведении инвентаризации имущества и обязательств по Архангельской дистанции пути» представлен в приложении Л. В приказе о проведении инвентаризации излагается следующая информация:

– причина проведения инвентаризации;

– имущество, подлежащие инвентаризации;

– состав инвентаризационной комиссии для контроля за ходом проведения и подведением итогов инвентаризации, а также рассмотрения и принятия решений по ее результатам;

– дата начала и окончания инвентаризации;

– сроки представления председателю инвентаризационной комиссии ведомостей учета результатов, выявленных инвентаризацией, и инвентаризационные ведомости [27].

Комиссия состоит из председателя (которым является начальник Архангельской дистанции пути Петровский А.Е.) и членов (главный инженер, начальник технического отдела, начальник отдела учета).

В ОАО «РЖД» инвентаризация материалов проводится в следующих случаях:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при передаче материалов организации в аренду, выкупе, продаже;
- при смене материально ответственного лица;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи материалов;
- в случае чрезвычайных ситуаций;
- при реорганизации или ликвидации организации.

До начала проверки фактического наличия материалов инвентаризационная комиссия получает последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Для инвентаризации материалов предусмотрена Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей ИНВ – 3 в которую записывают Сведения о фактическом наличии материалов (Приложение М). Данные инвентаризационных описей используются для составления сличительных ведомостей, в которых фактические данные описей сопоставляются с учетными данными.

Сличительные ведомости составляются при выявлении расхождений между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей и актов.

Для отражения результатов инвентаризации материально-производственных запасов, по которым выявлены отклонения от учетных данных, применяются сличительные ведомости формы № ИНВ-19 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей» [1]. Сличительная ведомость составляется в двух экземплярах бухгалтером, один из которых хранится в бухгалтерии, второй передается материально ответственному лицу.

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств выявленные излишки материалов принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и отражаются по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», т. е. зачисляются на финансовые результаты как прочие доходы.

Согласно Методики № 20 от 27.03.2015 г. налоговая стоимость МПЗ в виде излишков, выявленных в ходе инвентаризации, на основании пункта 2 статьи 254 Налогового кодекса Российской Федерации определяется как сумма дохода, по которой данные МПЗ учтены в составе внереализационных доходов в налоговом учете.

Недостача имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся учета затрат на производство и/или на расходы на продажу, сверх норм — на счет виновных лиц. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач [6].

Списание недостач и потерь от порчи материалов отражается в учете по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счетов учета материалов – в части договорной (учетной) цены материалов.

В бухгалтерском учете операции по списанию недостач материалов в пределах норм естественной убыли отражаются следующими проводками (Таблица 22):

Таблица 22 – Бухгалтерские проводки операций по списанию недостач материалов в пределах норм естественной убыли

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Документ - основание
Отражена недостача материалов в пределах норм естественной убыли, выявленная при инвентаризации	94	10	Сличительная ведомость по форме ИНВ-19. Бухгалтерская справка-расчет
Списана на затраты на производство (расходы на продажу) стоимость недостающих материалов в пределах норм естественной убыли	20 (23,44)	94	Бухгалтерская справка расчет

При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм. Недостача материалов сверх норм естественной убыли должна списываться за счет виновных лиц.

При этом могут возникнуть следующие ситуации:

• виновные лица установлены и согласны возместить причиненный ущерб;

• виновные лица установлены, но отсутствует возможность обратить на них взыскание ущерба;

• виновные лица не установлены.

Если виновные лица отсутствуют, то данное обстоятельство должно подтверждаться соответствующими документами.

В документах, представляемых для оформления списания недостач, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ во взыскании ущерба с виновных лиц.

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи материалов и их порчи списываются на финансовые результаты организации.

Взыскание недостачи сверх норм отражается по кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебету счета 73 «Расчеты с

персоналом по прочим операциям» (субсчет 73–2 «Расчеты по возмещению материального ущерба») при наличии виновных лиц.

С виновного лица может быть взыскана рыночная стоимость недостающих материалов.

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих материалов положительная разница между их стоимостью, зачисленной на счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», и их стоимостью, отраженной на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», относится в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Внесение денежных средств виновным лицом в погашение задолженности по возмещению ущерба отражается по кредиту субсчета 73–2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» в корреспонденции с дебетом счета 50 «Касса».

Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи материалов и их порчи списываются на затраты производства, издержки обращения.

В бухгалтерском учете будет сделана следующая на основании приказа руководителя и сличительной ведомость по форме ИНВ-19:

Дебет 20(23,44) «Основное производство», «Вспомогательное производство», «Расходы на продажу» Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - списана недостача сверх норм естественной убыли при отсутствии виновников (или если во взыскании с них недостачи отказано судом).

Возможная ситуация 2

01.10.2015 в Архангельской дистанции пути – филиала ОАО «РЖД» была проведена инвентаризация товарно-материальных ценностей на складе 06. Материально ответственное лицо – дорожный мастер Полушкин С.А.

По результатам инвентаризации было выявлено недостача следующих видов материалов:

- карточка пучинная 360×170, в количестве 2 шт.;

- накладка Р-65 4 дырочная, в количестве 1 шт.

Таблица 22 – Выписка из журнала регистрации хозяйственных операций Архангельской дистанции пути – филиала ОАО «РЖД»

Дата	Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
01.10.2015	Отражена недостача материалов, выявленная при инвентаризации	94	10 .02	4365.49
01.10.2015	Сумма ущерба отнесена на виновное лицо	73	94	4365.49

.

Таким образом, были рассмотрены основные положения бухгалтерского и налогового учета МПЗ в Архангельской дистанции пути.

Можно сделать вывод, что бухгалтерский и налоговый учет движения МПЗ организуется в полном соответствии с нормативными правовыми актами и ведется на должном уровне.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Материалы представляют собой одну из составных частей имущества хозяйствующего субъекта, необходимую для нормального осуществления и расширения его деятельности.

Материалы обслуживают сферу производства и являются его материальной основой. Они необходимы для обеспечения процесса производства продукции, образования стоимости.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является «Бухгалтерский и налоговый учет МПЗ в ОАО «РЖД».

Формирование в бухгалтерском учете и в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о материально – производственных запасов производится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44 н.

Формирование в налоговом учете информации о материально – производственных запасов производится в Методике формирования, учета и передачи между структурными подразделениями ОАО «РЖД» стоимости материально-производственных запасов в соответствии с правилами главы 25 НК РФ № 20 от 27.03.2015г.

Документальное оформление движения материалов в ОАО «РЖД» осуществляется на основании Альбома форм первичной учетной документации, утвержденный распоряжением ОАО «РЖД» (далее – Альбом) от 15.12.2008 № 2688р.

Синтетический учет материалов позволяет получать обобщенные показатели, которые впоследствии используются для составления бухгалтерской и налоговой отчетности, а также для анализа деятельности организации. Аналитический учет материально-производственных запасов организуется исходя из потребностей оперативного учета, управления

производством и внутреннего документооборота и форм дополнительной отчетности, составляемой для внутренних пользователей информации.

В ОАО «РЖД» для аналитического учета материалов используется количественно-суммовой (оборотный) способ.

При данном способе учет материалов на складах и в бухгалтерии осуществляется одновременно как в количественном, так и в денежном выражении с использованием оборотных ведомостей.

Материалы могут поступать путем:

- приобретения за плату,
- изготовления собственными силами,
- безвозмездного поступления и другие способами.

Согласно учетной политике ОАО «РЖД» при отпуске материалов в производство или ином выбытии их оценка производится – по способу оценки по средней стоимости.

Материалы могут отпускаться из цехов Архангельской дистанции пути на следующие цели:

- для выполнения работ, оказания услуг или для управленческих нужд;
- для списания;

Кроме того, материалы могут передаваться с одного склада организации на другой (внутреннее перемещение).

В Архангельской дистанции пути – филиала ОАО «РЖД» учет движения материалов ведется на синтетическом счете 10 «Материалы», на котором учитываются только материалы, принадлежащие предприятию на праве собственности, полного хозяйственного ведения, оперативного управления.

В ОАО «РЖД» к счету 10 «Материалы» открывают следующие субсчета:

- 10.01 Сырье и материалы;
- 10.02 Материалы верхнего строения пути;
- 10.03 Материалы топливо;

- 10.04 Материалы тара и тарные материалы;
- 10.05 Материалы запасные части;
- 10.06 Материалы смазочные;
- 10.08 Материалы строительные;
- 10.09 Инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- 10.12 Спецодежда на складе;
- 10.12 Спецодежда в эксплуатации.

Порядок отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по выдаче в пользование работникам подразделений ОАО «РЖД» средств индивидуальной защиты, в том числе спецодежды, установлен письмом Бухгалтерской службы ОАО «РЖД» от 12.11.2009 № Исх-11195/ЦБС.

В состав спецодежды входят:

- рабочая одежда (халаты, комбинезоны, куртки, брюки, телогрейки, перчатки);
- обувь (валенки, сапоги, ботинки, калоши);
- головные уборы (каски, шлемы);
- противогазы, респираторы, защитные очки, предохранительные пояса и другая спецодежда.

Спецодежда может выдаваться как непосредственно работникам в индивидуальное пользование, так и для коллективного пользования под ответственность мастеров или других материально ответственных лиц на время выполнения определенного вида работ, для которого она предусмотрена.

Проведение инвентаризации материалов осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13 июня 1995 г. № 49 (редакция от 08.11.2010 г.)

Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень объектов инвентаризации утверждаются руководителем ОАО «РЖД» в Учетной политике. Для проведения инвентаризаций приказом руководителя создается инвентаризационная комиссия.

В ОАО «РЖД» инвентаризация проводится материалов в следующих случаях:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при передаче материалов организации в аренду, выкупе, продаже;
- при смене материально ответственного лица;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи материалов;
- в случае чрезвычайных ситуаций;
- при реорганизации или ликвидации организации.

В заключении можно сделать вывод, что организация ведения бухгалтерского и налогового учета материалов в ОАО «РЖД» осуществляется в строгом соответствии с действующими Законодательными и нормативно – правовыми актами РФ.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Альбом форм первичной учетной документации, утвержденный распоряжением ОАО «РЖД» от 15.12.2008 № 2688р (в редакции от 15.10.2012 № 2047р).

2. Гражданский кодекс РФ (Часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ, (в редакции от 06.12.2011), принят Гос. Думой ФС РФ 21.10.1994 г.

3. Методические указания бухгалтерскому учету материально-производственных запасов от 28.12.2001 г. № 119н. (в ред. от 24.12.2010 № 186н), утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации

4. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств от 13.06.1995 № 49 (в ред. от 08.11.2010 № 142н), утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации

5. Налоговый кодекс РФ (Часть вторая) от 05.08.2000 г № 117- ФЗ, принят Гос. Думой РФ 19.07.2000г., одобрен Советом Федерации 26.07.2000г (в ред. от 25.12.2012 № 33-П)

6. О бухгалтерском учете [Текст]: федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011г. // Положения по бухгалтерскому учету. – Ростов н/Д: Феникс,2012. –224с.

7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 08.11.2010 г. № 142н), утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации ПБУ4/99 Приказ Минфина России от 6.07.1999 г. № 43н. (редакция от 08.11.2010 № 142н).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 от 06.05.1999 г. № 33н (в ред. от 27.04.2012 № 55н), утвержденное приказом Министерства Финансов Российской Федерации.

10. Постановление Правительства РФ «О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов» от 12.11.2002 № 814.

11. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 № 208-ФЗ, принят Гос. Думой 24.11.1995 г. (в ред. от 21.12.2013 № 379 - ФЗ).

12. Бариленко, В.И. Анализ финансовой отчетности: учеб. пособие. – 5- е изд., сокр. и перераб. – М.: КНОРУС, 2013. – 209 с.

13. Бариленко, В.И. Комплексный анализ хозяйственной деятельности пердприятия: учеб. пособие. / А.В. Бариленко. М.: ФОРУМ, 2012. – 464 с.

14. Берег, О.Р. Потери и недостачи товаров // Российский бухгалтер. – 2013. - № 12. – С.8-12.

15. Зонова, А.В. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: учеб. пособие / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Ливанова. – М.: Магистр, 2013. – 345 с.

16. Зонова, А.В. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / А.В. Зонова, И.Н. Бачуринская, С.П. Горячих. – СПб.: Питер, 2011. – 456 с.

17. Коновалова, М.В. Потери и недостачи товаров // Российский бухгалтер. – 2013. № 12. – 8-11.

18. Костылев, К. С. Что следует знать об инвентаризации перед ее проведением // Акционерный вестник. – 2012. – № 11. – С. 18-23.

19. Лишиленка, А.В. Бухгалтерский учет: учеб. для студентов вузов. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 592 с.

20. Манахова, С.В. Учет запасов: для начинающих и не только // Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2012. - № 9. – С. 23-28.

21. Мартьянова, О.В. Анализ эффективности деятельности организации // Бухгалтерский учет. – 2013. № 6. – 24-28.

22. Михаленок, Н.О. Бухгалтерский учет как основа эффективного аутсортинга на предприятиях железнодорожного транспорта / Н.О.

Михаленок, Д.А. Елшанская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. - № 2. – С 19-23.

23. Монахова С.В. Инвентаризация товарно – материальных ценностей: акт и сличительная опись // Практическая бухгалтерия. – 2013. № 3. – 6-9.

24. Морозова, Н.С. Как оценить материально – производственные запасы в бухгалтерском и налоговом учете при их списании // Главная книга. – 2014. № 1. – 12-16.

25. Сахаров, Г.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность – источники информации о деятельности организации в рыночной экономике / Г.В. Сахаров, Е.Л. Сорокина, И.А. Евдокимова // Московское научное обозрение. – 2012. – № 9. - С 21 – 25.

26. Штефан, М.А. Профессиональные оценки в бухгалтерском учете т отчетности / М.А. Штефан, А.К. Ковина // Международный бухгалтерский учет . – 2013. - № 18. – С 3-8.

27. Официальный сайт ОАО «Российские железные дороги» Режим доступа: http:// rzd.ru/.

ПРИЛОЖЕНИЯ