

УДК 630\*673

**ОРГАНИЗАЦИЯ ДОКУМЕНТООБОРОТА  
ПРИ РАЗЛИЧНЫХ ВАРИАНТАХ ОЦЕНКИ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ СТРОИТЕЛЬНОГО КОМПЛЕКСА**

*канд. экон. наук, доц. И.Н. ТАРЛОВСКАЯ  
(Белорусский государственный экономический университет, Минск)*

*На предприятиях строительной отрасли в зависимости от учетной политики оценка производственных запасов осуществляется по следующим методам: по учетным ценам и расчету отклонений фактической себестоимости от учетных цен; по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости. При различных способах формирования фактической себестоимости израсходованных материалов осуществляется и организация документооборота. Большинство предприятий строительной отрасли оценивают материалы по учетным ценам с расчетом отклонений последних от фактической стоимости, что позволяет объективно формировать фактическую себестоимость строительно-монтажных работ. Для обеспечения непрерывности процесса производства строительные организации должны располагать сырьем, топливом, запасными частями и другими материальными ресурсами. Материальные ценности участвуют, как правило, лишь в одном производственном цикле, утрачивая при этом первоначальную форму и качество, полностью переносят свою стоимость на новый продукт, становятся частью его себестоимости. Находясь на разных стадиях кругооборота – заготовка (покупка) материалов, производство – они выступают в виде производственных запасов (когда они находятся на складе и не вступили еще в процесс производства), либо в виде незавершенного производства (до момента полной готовности объекта).*

**Введение.** Производственные запасы отражаются на счетах бухгалтерского учета в денежной оценке, которая усложняется с развитием рыночных отношений. Рыночные цены подвержены колебаниям, они «плавают», меняются, следовательно, меняется и стоимость производственных запасов. Это отражается на величине показателей себестоимости и прибыли в текущей оценке.

В международной практике оценка производственных запасов производится:

- по методу средней фактической себестоимости;
- по покупным ценам;
- по методу ФИФО.

Средняя фактическая себестоимость поступающих оборотных запасов состоит из их фактурной стоимости и транспортно-заготовительных расходов. Так как транспортно-заготовительные расходы и фактурная стоимость материальных ценностей меняются, то фактическая заготовительная себестоимость определяется как средняя взвешенная, исходящая из всех поступивших партий и сложившихся условий снабжения за отчетный период. Оценка материальных ценностей по покупным ценам представляет собой отражение стоимости материалов по фактурным ценам, а транспортно-заготовительные расходы относятся к накладным расходам в периоде их возникновения.

Оценка материалов по методу ФИФО предполагает оценивать материалы по их первоначальной стоимости, соблюдая правила: «Первая партия на приход – первая в расход». Таким образом, сначала списывается в расход стоимость материалов по цене первой закупленной партии, затем второй и т.д.

В Российской Федерации при отпуске материальных ценностей в производство их оценка производится одним из следующих методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по методу ФИФО;
- по методу ЛИФО.

*Метод оценки по себестоимости каждой единицы* запасов является абсолютно точным. Он может быть рекомендован для организации бухгалтерского учета на тех предприятиях, где имеет место небольшая номенклатура материальных ресурсов.

*Методы средних цен, ФИФО, ЛИФО* – методы приближенного учета, так как стоимость отпущенных в производство материалов определяется расчетным путем.

При оценке материалов по *средней себестоимости* учет товарно-материальных ценностей осуществляется в одной инвентарной карточке, что возможно лишь при наличии одинаковых свойств и объединении схожих по параметрам материалов в одну номенклатурную группу.



При методе *определения расхода материалов по учетным ценам и отклонениям их себестоимости израсходованных материалов* документооборот по движению материалов формируется по ведомости 10-С «Движение материалов в денежном выражении».

*Первый раздел «Сводные данные по приходу материалов в денежном выражении»* предназначен для определения фактической себестоимости всех материальных ценностей, поступивших в строительную организацию за отчетный месяц, и их стоимости по учетным ценам.

Стоимость материалов по учетным ценам определяется путем таксировки поступивших в отчетном месяце материалов по ценам, установленным в номенклатуре-оценке для каждого вида материалов. Фактическая себестоимость определяется в ведомости № 10-С по всем материалам, поступившим за отчетный месяц. Для этого из различных журналов-ордеров в ведомость вносятся все фактические затраты на приобретение и заготовку материалов за месяц. Кроме того, в первом разделе ведомости определяются сумма и средний процент отклонений фактической себестоимости материалов от их стоимости по учетным ценам. Сумма отклонений представляет собой разность между двумя видами стоимости материалов. Если фактическая стоимость материалов ниже стоимости по учетным ценам, то отклонения показываются со знаком минус (кредитовые отклонения), если выше, – то со знаком плюс (дебетовые среднепроцентные отклонения).

Средний процент отклонений исчисляется как отношение суммы отклонений к стоимости материалов по учетным ценам. Для определения суммы и процента отклонений в ведомости № 10-С учитывается стоимость поступивших за отчетный месяц материалов и их остатка на начало месяца. Часть отклонений списывается вместе со стоимостью израсходованных и реализованных материалов на соответствующие балансовые счета. Другая часть отклонений остается на балансе вместе со стоимостью остатка материалов, не израсходованных на конец месяца.

*Во втором разделе ведомости № 10-С* отражается движение материалов за отчетный месяц (приход, расход, остатки) в денежном выражении по местам хранения. Этот раздел заполняется на основании материальных отчетов материально ответственных лиц, в которых стоимость материалов расценена по учетным ценам. Приход материалов в этом разделе указан для каждого материально ответственного лица и в целом для строительной организации по источникам поступления (от поставщиков, подсобных производств и т.д.), а расход – по направлениям затрат (балансовым счетам, на которые списаны израсходованные и реализованные материалы). Чтобы довести стоимость израсходованных материалов до фактической себестоимости, в этом же разделе отклонения распределяются пропорционально учетной стоимости израсходованных и реализованных материалов на соответствующие счета.

*Метод определения себестоимости в целом по материалам, поступившим и израсходованным за месяц*, исчисление и распределение отклонений в среднем проценте в ведомости № 10-С несовершенен. Себестоимость каждого вида материалов в силу различных условий их приобретения, заготовления и транспортировки по-разному отклонению от стоимости по учетным ценам. По одним материалам отклонения могут быть большими, по другим – меньшими. Таким образом, за средним процентом отклонений, исчисленным по всем материалам, скрываются истинные размеры отклонений по отдельным материалам, что приводит к неточному отражению в учете затрат на материалы, списанные на производство в отчетном месяце. При постоянно растущих ценах на строительные материалы планово-расчетные цены необходимо корректировать, ориентируясь на рыночные цены. Таким образом, применение планово-расчетных цен не является трудоемкой операцией, однако неправильное их использование ведет к искажению затрат на строительных объектах.

При *списании товарно-материальных ценностей по методу средневзвешенной величины* журнал-ордер 6-С заполняется лишь по фактическим ценам приобретения. Фактический расход каждого вида материала за месяц отражается в отчете по форме М-29. Количество израсходованных материалов в форме М-29 соответствует количеству материалов, приведенных в отчете по форме М-19, и переносятся в журнал-ордер 10-С.

При применении этого метода не заполняется 1 раздел ведомости 10-С. Однако сокращение этой операции не приводит к значительным сокращениям учетных работ, так как бухгалтеру необходимо составить ведомость по формированию средней цены и дополнительно в журнале-ордере 10-С распределять заготовительно-складские расходы пропорционально расходу материалов по средним ценам. Движение документов при использовании этого метода иллюстрирует рисунок 2.

При использовании *метода оценки материалов по фактической стоимости каждой единицы* документооборот по движению материалов представлен на рисунке 3.

Записи в журнал-ордер 6-С производятся лишь по ценам фактического приобретения. В материальном отчете по форме М-19 по материалам одного и того же вида проставляется несколько позиций, в

зависимости от цен приобретения и стоимости списания материалов на производство. При этом методе I раздел ведомости 10-С не заполняется, что значительно упрощает работу бухгалтера.



Рис. 2. Движение документов при использовании метода средневзвешенной себестоимости



Рис. 3. Движение документов при списании материалов по методу фактической стоимости каждой единицы

**Закключение.** На основе проведенного анализа применяемых в практике способов включения израсходованных материалов в себестоимость строительно-монтажных работ следует сделать вывод о том, что наиболее оптимальным способом, позволяющим строительным организациям наиболее точно формировать себестоимость строительно-монтажных работ, является оценка материалов по фактической стоимости каждой единицы. Но этот метод и наиболее трудоемок, так как требует организации бухгалтерского учета по каждой партии поступивших материалов. Поэтому большинство предприятий строительной отрасли при списании материалов оценивают их по учетным ценам с расчетом отклонений последних от фактической стоимости, где в качестве учетных цен используются покупные цены. Этот способ оценки также позволяет объективно формировать фактическую себестоимость строительно-монтажных работ.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Дробышевский, Н.П. Бухгалтерский учет в строительстве: учеб.-практ. пособие / Н.П. Дробышевский. – Минск: ООО «ФУАинформ», 2006 – 748 с.
2. Ванкевич, В.Е. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по его применению. Типовые бухгалтерские записи по основным операциям хозяйственной деятельности / В.Е. Ванкевич. – Минск: Фонд «Редакция журнала «Финансы, учет, аудит», 2003. – 263 с.
3. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учеб. / В.Ф. Палий. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 512 с.
4. Положение по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утв. постановлением Минэкономики 26.01.1998 № 19-12/397, Минфином 30.01.1998 № 3, Минстатом 30.01.1998 №01-21/8 и Минтрудом Респ. Беларусь 30.01.1998 №03-02-07/300 (с изменениями и дополнениями).
5. Инструкция о порядке бухгалтерского учета материалов: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 17.07.2007 г. № 114.

Поступила 07.07.2008