

Учет материально-производственных запасов на предприятии (часть 2)

Степанова Галина Ананьева

Аннотация: в статье дается определение МПЗ, описывается организация складского и бухгалтерского учета движения сырья и материалов, оценка и отпуск материально-производственных запасов, кроме того анализируется организация складского учета материалов на крупных производственных предприятиях.

4.2. Производственные предприятия малого и среднего бизнеса

Производственные предприятия малого и среднего бизнеса, имеющие незначительные объемы и номенклатуру выпускаемой продукции могут разрабатывать и использовать более упрощенную схему учета и контроля движения МПЗ на складах и производстве, закрепив ее в учетной политике.

Для учета затрат на производство и выпуск продукции, определения себестоимости выпущенных готовых изделий Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены активные счета, данные в таблице ниже (табл.5).

Таблица 5. Счета для отражения затрат на производство готовой продукции

Описание	Счет
Основное производство	20
Полуфабрикаты собственного производства	21
Вспомогательные производства	23
Общепроизводственные расходы	25
Общехозяйственные расходы	26
Брак в производстве	28
Обслуживающие производства и хозяйства	29

Использование их в практике ведения бухгалтерского учета на производстве зависит от объемов деятельности предприятия. Весь спектр вышеуказанных счетов применяется на крупных производственных предприятиях. Предприятия малого и среднего бизнеса ограничиваются лишь несколькими из них (как правило счет 20,26).

Прямые затраты основного производства собираются по дебету счета 20 «Основное производство», где формируется фактическая себестоимости продукции. Основной статьей прямых затрат на производство продукции является расход сырья,

основных и вспомогательных материалов. Списание этих ценностей в производство на изготовление продукции в бухгалтерии отражается по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счета 10 «Материалы» по учетной цене или фактической себестоимости с использованием одного из методов ее определения (по себестоимости единицы; по средней себестоимости; методом ФИФО) на основании поступивших в бухгалтерию вышерассмотренных документов.

Основные бухгалтерские записи (корреспонденция счетов) при списании материалов в производство на изготовление продукции даны ниже в табл.6.

Таблица 6. Корреспонденция счетов при списании материалов производство

Дебет счета	Кредит счета	Содержание операции	Первичный документ
20.1	10.1	Списание материалов на производство (в разрезе наименований производимых изделий) по учетной цене или себестоимости	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Требование-накладная (М-11) ▪ Лимитно-заборная карта (М-8) ▪ Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15) ▪ Акт на списание материалов в производство ▪ Материальный (производственный) отчет
23	10.1	Списание материалов на вспомогательные производства по себестоимости	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Требование-накладная (М-11) ▪ Лимитно-заборная карта (М-8) ▪ Акт на списание материалов в производство
25	10.1	Списание материалов на общепроизводственные расходы по себестоимости	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Требование-накладная (М-11) ▪ Лимитно-заборная карта (М-8) ▪ Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15) ▪ Акт на списание материалов в производство
26	10.1	Списание материалов на управленческие нужды по себестоимости	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Требование-накладная (М-11) ▪ Лимитно-заборная карта (М-8) ▪ Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15) ▪ Акт на списание материалов в производство
44	10.1	Списание материалов на выполнение операций, связанных с торговлей	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Требование-накладная (М-11) ▪ Лимитно-заборная карта (М-8) ▪ Накладная на отпуск материалов

Дебет счета	Кредит счета	Содержание операции	Первичный документ
		по себестоимости	на сторону (М-15) <ul style="list-style-type: none"> Акт на списание материалов в производство

Списание материалов при отпуске со склада в производство с кредита счета 10 в дебет корреспондирующих счетов № 20, 23, 25, 26, 44 по себестоимости в зависимости от используемого метода расчета себестоимости осуществляется:

- по себестоимости единицы;
- по средней себестоимости;
- метод ФИФО.

4.2.1. По себестоимости каждой единицы

Данный способ применяется, как правило, в отношении уникальных ценностей, например, драгоценные металлы, радиоактивные вещества. Также он может использоваться предприятиями с небольшой номенклатурой материалов.

При данном методе отслеживается каждая поступающая партия, отмечаются цены, по которым поступает каждая партия материалов. При отпуске материалов со склада смотрится, к какой партии они принадлежат и по какой цене они были приняты к учету, именно по такой себестоимости они и списываются. То есть отслеживается себестоимость каждой единицы поступивших ценностей.

Рассмотрим следующий пример:

- за месяц на склад поступило 2 партии материалов:
 - 1 партия - 500 штук по цене 100 руб./шт. общей себестоимостью 50 000 руб.;
 - 2 партия - 500 штук по цене 130 руб./шт. общей себестоимостью 65 000 руб.;
- со склада отпущено 800 единиц материалов: 400 из первой партии и 400 из второй;
- общая себестоимость отпущенных материалов = $400 \times 100 + 400 \times 130 = 92\ 000$ руб.;
- общая стоимость оставшихся на складе материалов = $100 \times 100 + 100 \times 130 = 23\ 000$ руб.

4.2.2. По средней себестоимости

При данном методе считается средняя себестоимость материалов в результате деления общей себестоимости материалов, хранящихся на складе, на их общее количество. Используется данный способ оценки в отношении тех материалов, которые схожи друг с другом по своим характеристикам.

Рассмотрим следующий пример:

- возьмем те же начальные условия, что в предыдущем примере;
- себестоимость единицы материалов рассчитывается по формуле $(50\ 000 + 65\ 000) / (500 + 500) = 115$ руб./шт.;
- общая себестоимость отпущенных со склада материалов $800 \times 115 = 92\ 000$ руб.;
- стоимость остатка на складе $200 \times 115 = 23\ 000$ руб.

4.2.3. Метод ФИФО

При этом методе поочередно списываются материалы по мере их поступления. Предположим, поступило несколько партий по разным ценам. Нам нужно списать в производство определенное количество материальных ценностей. Сначала берутся материалы из первой партии по себестоимости этой партии. Когда первая партия заканчивается, переходят ко второй партии, из которой списывается необходимое количество по себестоимости этой партии, если этого недостаточно, то берется третья партия и т.д.

Оставшиеся в конце месяца материалы на складе оцениваются по себестоимости последней поступившей на склад партии. Метод удобен в использовании в том случае, если стоимость материальных ценностей от партии к партии растет не значительно.

Рассмотрим следующий пример:

- возьмем те же начальные условия, что в предыдущем примере;
- при необходимости списать 800 единиц, списывается сначала 500 единиц из 1-й партии по 100 руб./шт., потом 300 из 2-й партии по 130 руб./шт.;
- общая себестоимость отпущенных ценностей запишется $(500 \times 100) + (300 \times 130) = 89\ 000$ руб.;
- стоимость оставшихся на складе ценностей $200 \times 130 = 26\ 000$ руб.

Если же материалы приходуются по учетным ценам с использованием счетов 15 и 16, то отклонение фактической цены от учетной, пропорционально объему

отпущенных материалов (пропорционально количеству или стоимости израсходованных на производство материалов) подлежит списанию со счета 16.

4.2.4. Учет прочего выбытия сырья, материалов

Материалы, имеющиеся в наличии на складах предприятия, могут быть использованы и на иные цели- на хозяйственные (управленческие) нужды, реализованы на сторону, списаны в результате порчи, боя, лома и др. Отпуск и списание МПЗ по данным операциям также отражается на соответствующих счетах в бухгалтерии предприятия на основании первичных документов, представляемых материально-ответственными лицами.

Перечень документов на прочее выбытие сырья, материалов и его отражение в учете даны в табл.7.

Таблица 7. Примеры проводок для отражения прочего выбытия сырья

Вид операции прочего выбытия материалов	Оформляемые документы	Отражение на счетах
Использование материалов на хозяйственные и управленческие нужды	Накладная на внутреннее перемещение (при передаче завхозу) и Акт на списание (при выдаче работникам предприятия для использования)	Дт.20 (26), 44 Кт.10.1 - по себестоимости
Реализация на сторону	Накладная ТОРГ-12, ТТН, счет-фактура выданный	Дт.62 Кт.91.1 - отражена общая сумма задолженности покупателя, Дт.91.2 Кт.44, 60, 70, 76 и др. - отражены расходы, связанные с реализацией, Дт.91.2 Кт.68 - начислена сумма НДС с реализации материалов, Дт.91.2 Кт.10 - списана фактическая себестоимость реализованных материалов
Списание порчи, боя, лома	Акт на списание порчи, боя, лома	Дт.94 Кт.10 - списание порчи, боя лома материалов по себестоимости, Дт.73.2 Кт.94 - отнесение на

Вид операции прочего выбытия материалов	Оформляемые документы	Отражение на счетах
		МОЛ по учетной цене, Дт.91.2 Кт.94 - отнесение за счет предприятия по себестоимости, Дт19.3 Кт.68.2 - восстановление НДС
Списание в результате стихийных бедствий	Справка о чрезвычайной ситуации, Акт на списание	Дт.94 Кт.10 - списываются материалы по себестоимости, Дт.99 Кт.94 - отражение использования прибыли

Наличие фактического остатка сырья, материалов на складах, способы и правильность их складирования и хранения, подлежат проверке путем проведения инвентаризации. Количество инвентаризаций в отчетном году и даты их проведения определяются руководителем предприятия. Однако проведение инвентаризации является обязательным:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально-ответственных лиц;
- после выявления фактов хищения, злоупотребления или порчи сырья, материалов;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации предприятия.

Порядок, сроки и документальное оформление результатов инвентаризации сырья, материалов на складах проводятся на предприятии на основании Положения о проведении инвентаризаций на предприятии. Положение разрабатывается в соответствии с требованиями Федерального закона «О бухгалтерском учете», Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета, Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49, а также иных нормативных законодательных актов, локальных актов предприятия и Устава. Выявленные

отклонения в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и Законом о бухгалтерском учете должны регулироваться следующим образом:

- убыль материалов в пределах норм, утвержденных в законодательном порядке, списывается по распоряжению руководителя организации на расходы предприятия; потери сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц;
- если виновные лица не установлены или во взыскании с них отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на финансовые результаты через счет 91 «Прочие доходы и расходы», предварительно собираясь по счету 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Исключение составляют недостачи и потери от порчи ценностей, выявленные при приемке МПЗ от поставщиков и транспортных организаций, а также потери от стихийных бедствий. В первом случае претензии предъявляются к поставщикам и транспортным организациям, во втором случае - недостачи признаются чрезвычайными расходами и отражаются непосредственно на счете 99 «Трибыли и убытки». Нормируемые потери учитываются при выведении окончательных результатов инвентаризации и только в том случае, если будет выявлена реальная недостача МПЗ. Списание потерь за счет предприятия производится по фактической себестоимости (по покупным ценам) данных МПЗ.

Взыскание ущерба от недостачи и порчи товаров сверх норм естественной убыли производится с виновных лиц и размер ущерба определяется исходя из рыночной цены недостающего имущества (материала), но не ниже его стоимости по данным бухучета (ст. 246 ТК РФ). При коллективной (бригадной) материальной ответственности подлежащий возмещению ущерб распределяется между членами данного коллектива (бригады) пропорционально сумме основной заработной платы работника из расчета должностного оклада (тарифной ставки) за фактически отработанное рабочее время за период от последней инвентаризации до дня обнаружения ущерба (межинвентаризационный период).

Излишки материальных ценностей, выявленные при инвентаризации, подлежат зачислению в доходы предприятия:

- по рыночной (учетной) стоимости;
- на дату проведения инвентаризации.

В налоговом учете излишки по результатам инвентаризации отражаются в составе внереализационных доходов. При наличии недостачи одного вида материалов и излишков другого в рамках одной товарной группы, выявленные при инвентаризации, допускается зачет пересортицы. Разница в цене (+,-) в данном случае

включается в состав прочих доходов предприятия (счет 91.1), либо взыскивается с виновных лиц (счет 73.2).

5. Учет горюче-смазочных материалов (ГСМ) и других видов топлива

К горюче-смазочным материалам (ГСМ) относятся:

- топливо (бензин, дизельное топливо, сжиженный нефтяной газ, сжатый природный газ);
- смазочные материалы (моторные, трансмиссионные и специальные масла, пластичные смазки);
- специальные жидкости (тормозные и охлаждающие).

Организации (предприятия), имеющее в собственности, аренде или безвозмездном пользовании автомобили и использующая их в своей деятельности для извлечения доходов организует и ведет учет ГСМ, используемый на служебный (собственный или арендованный) автотранспорт и иную технику.

Списание всех видов топлива осуществляется по его фактическому расходу, но не выше утвержденных норм расхода ГСМ. В настоящее время бухгалтерские нормативные документы не устанавливают предельных норм для отнесения на себестоимость расходов, связанных с использованием ГСМ при эксплуатации автомобилей. Единственным условием списания ГСМ на себестоимость продукции (работ, услуг) является наличие документов, подтверждающих факт их использования в процессе производства. Расходы на содержание служебного транспорта, к числу которых относятся и расходы на приобретение ГСМ, относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией (подп. 11 п. 1 ст. 264 и подп. 2 п. 1 ст. 253 НК РФ). НК РФ не ограничивает расходы на содержание служебного транспорта какими-либо нормами, поэтому для целей налогообложения предусматривается списание расходов на топливо и смазочные материалы по фактическим затратам. Однако, они должны быть документально подтверждены и экономически обоснованы (п. 1 ст. 252 НК РФ). Требование обоснованности обязывает организацию разработать и утвердить собственные нормы расхода топлива, смазочных материалов и специальных жидкостей для своего транспорта, который используется для производственной деятельности с учетом его технологических особенностей. Такие нормы предприятие разрабатывает для контроля над расходом ГСМ на эксплуатацию, техническое обслуживание и ремонт автомобильной техники. Предприятие может при их разработке исходить из технических характеристик конкретного автомобиля, времени года, сложившейся статистики, актов контрольных замеров расхода топлива и смазочных материалов на километры пробега, составленных представителями организаций или специалистами автосервиса по ее поручению и др. Можно

учитывать при их разработке простои в пробках, сезонные колебания потребления топлива и другие корректирующие коэффициенты. При разработке нормы расхода ГСМ предприятие может также руководствоваться соответствующей технической документацией и (или) информацией, предоставляемой заводом-изготовителем автомобиля.

При качестве норм расхода топлива и смазочных материалов на предприятии можно использовать нормы, установленные Методическими рекомендациями, введенными в действие Распоряжением Минтранса РФ от 14.03.2008 № АМ-23-р (Распоряжение № АМ-23-р, Методические рекомендации). Согласно этим рекомендациям норма расхода ГСМ применительно к автомобильному транспорту подразумевает установленное значение меры потребления ГСМ при работе автомобиля конкретной модели, марки или модификации. Нормы предназначены для расчетов нормативного значения расхода топлива по месту потребления, для ведения статистической и оперативной отчетности, определения себестоимости перевозок и других видов транспортных работ, планирования потребности организаций в обеспечении нефтепродуктами, для расчетов по налогообложению предприятий, осуществления режима экономии и энергосбережения потребляемых нефтепродуктов, проведения расчетов с пользователями транспортными средствами, водителями и т. д. Вместе тем следует учитывать, что нормы, установленные данным Распоряжением, имеют рекомендательный характер. Нормы расхода ГСМ на предприятии разрабатываются самостоятельно с использованием вышеуказанных рекомендаций, как правило техническими службами предприятия и подлежат утверждению руководителем. Порядок расчета норм расхода ГСМ должен быть отражен в учетной политике предприятия.

Основанием для списания использованного ГСМ на производственные цели служит путевой лист. В путевом листе проставляются показания спидометра и показатели расхода ГСМ, указывается точный маршрут следования, подтверждающий производственный характер транспортных расходов. Первичные документы можно принять к учету, если они составлены по унифицированной форме (п. 2 ст. 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»). В табл.8 приведены утвержденные постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 № 78 формы первичной документации для учета работы автотранспорта.

Таблица 8. Унифицированные формы для работы автотранспорта

№	Описание	Форма
1	Журнал учета путевых листов	8
2	Путевой лист легкового автомобиля	3

№	Описание	Форма
3	Путевой лист специального автомобиля	3 (спец.)
4	Путевой лист легкового такси	4
5	Путевой лист грузового автомобиля	4-с, 4-п
6	Путевой лист автобуса	6
7	Путевой лист автобуса необщего пользования	6 (спец.)
8	Товарно-транспортная накладная	1-Т

Поскольку большинство предприятий эксплуатирует служебные легковые машины или грузовые автомобили, то они используют формы путевых листов для этих машин (формы №3, №4). Путевой лист грузового автомобиля (формы № 4-с или № 4-п) является основным первичным документом для расчетов за перевозки грузов, списания ГСМ на расходы по обычным видам деятельности, начисления заработной платы водителю, а также подтверждает производственный характер произведенных расходов. При перевозке товарных грузов путевые листы форм № 4-с и № 4-п выдаются водителю вместе с товарно-транспортной накладной.

Форма № 4-с (сдельная) применяется при условии оплаты работы автомобиля по сдельным расценкам. Форма № 4-п (повременная) применяется при условии оплаты работы автомобиля по повременному тарифу и рассчитана на одновременное выполнение перевозок грузов до двух заказчиков в течение одного рабочего дня (смены) водителя. Отрывные талоны путевого листа форм № 4-с и № 4-п заполняются заказчиком и служат основанием для предъявления предприятием-владельцем автотранспорта счета заказчику. К счету прилагается соответствующий отрывной талон.

В путевом листе, который остается на предприятии - владельце автотранспорта, повторяются идентичные записи о времени работы автомобиля у заказчика. Если грузы перевозятся на автомобиле, работающем на повременной оплате, то в путевой лист вписываются номера товарно-транспортных накладных и прилагается один экземпляр этих накладных. Путевые листы хранятся в бухгалтерии совместно с товарно-транспортными документами для одновременной их проверки.

Путевой лист служебного легкового автомобиля (форма № 3) служит основным первичным документом для списания ГСМ на расходы, связанные с управлением предприятием. Журнал учета движения путевых листов (форма № 8) применяется организацией для регистрации выданных путевых листов водителю и сданных после обработки путевых листов в бухгалтерию.

Путевой лист выписывает водителю диспетчер или иной уполномоченный выпускать его в рейс работник. На малых предприятиях это может быть сам водитель или другой работник, который назначается приказом руководителя предприятия. В путевом листе обязательно должны быть проставлены порядковый номер, дата выдачи, штамп и печать предприятия, которому принадлежит автомобиль. Путевой лист действителен только на один день или смену. На более длительный срок он выдается только в случае командировки, когда водитель выполняет задание в течение более одних суток (смен). Маршрут перевозок или служебного поручения записывается по всем пунктам следования автомобиля в самом путевом листе. Ответственность за правильное оформление путевого листа несут руководители предприятия и лица, отвечающие за эксплуатацию автомобилей и участвующие в заполнении документа. Работники, заполнившие и подписавшие документы, несут ответственность за достоверность содержащихся в них данных.

Как и все материально-производственные запасы, учет ГСМ в бухгалтерии ведется по фактической стоимости. Принятие к учету ГСМ может осуществляться на основании приложенных к авансовому отчету чеков АЗС (если ГСМ приобретал водитель за наличный расчет) или на основании корешков талонов (если бензин приобретался по талонам). Если же водитель приобретает бензин по топливной карте, то учет ГСМ по топливным картам ведется на основании отчета компании — эмитента карты. Списание ГСМ может производиться следующими методами: по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения запасов (ФИФО). Списания по себестоимости каждой единицы на практике для списания ГСМ не используется.

Самый распространенный способ списания ГСМ — по средней себестоимости, когда стоимость остатка ГСМ складывается со стоимостью его поступления и делится на суммарное количество остатка и поступления в натуральном выражении. Бухгалтерский учет движения ГСМ ведется на активном счете 10.3 «Топливо». По дебету счета отражается поступление ГСМ, по кредиту расход (списание). Поступление отражается исходя из применяемой на предприятии системы оплаты ГСМ (табл.9).

Таблица 9. Пример отражения проводок для закупки ГСМ

Дт.	Кт.	Источник поступления ГСМ	Документ
10.3	71	Приобретение за наличный расчет	Авансовый отчет водителя
10.3	60	Заправка по талонам и топливным картам (безналичные расчеты)	Корешок талона или отчет эмитента карт.
19.3	60		
НДС			

Списание ГСМ производится путем отнесения рассчитанных сумм к списанию на счета учета затрат данного предприятия:

- на счет 20 «Основное производство» на производственных предприятиях;
- на счет 26 «Общехозяйственные расходы» на управленческие расходы;
- на счет 44 «Расходы на продажу» на предприятиях торговли и др.

На данные счета списываются суммы расхода топлива по утвержденным нормам расхода (если это закреплено в учетной политике предприятия) проводками в дебет: счета 44 «Расходы на продажу», счета 20 «Основное производство», счета 26 «Общехозяйственные расходы» в кредит счета 10, субсчет 3 «Топливо».

Сверхнормативный расход может списываться в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы» с кредита счета 10, субсчет 3 «Топливо» - на сумму расхода топлива сверх норм (если сверхнормативный расход отнесет за счет предприятия на основании документов, подтверждающих производственную необходимость сверхнормативного расхода). Возможно также списание расхода ГСМ сверх норм за счет виновного лица (счет 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»). Порядок списания ГСМ в бухгалтерском и налоговом учете организации (предприятия) должен быть закреплен в учетной политике.

Рассмотрим следующий пример:

- водитель легкового служебного автомобиля Николаев Н.Н. получает из кассы ООО "Маяк" под отчет денежные средства для приобретения ГСМ и представляет авансовые отчеты с отражением расходов по их приобретению с приложением первичных документов;
- списание бензина происходит по нормам на основании путевых листов, сдаваемых водителем в бухгалтерию;
- количественно-суммовой учет ГСМ ведется с использованием лицевых карточек, форма которых разработана организацией самостоятельно и утверждена приказом руководителя;
- карточка открывается на каждого водителя;
- остаток несписанного бензина на начало апреля у водителя составил 18 литров по 10 руб.;
- 3 апреля было приобретено 20 литров бензина по 11 руб., НДС не рассматриваем для простоты;
- 1, 2 и 3 апреля водитель израсходовал соответственно 7, 10 и 11 литров бензина;
- организация применяет при списании материалов метод средней себестоимости, которая рассчитывается на дату выполнения операции;

- с 1 по 3 апреля бухгалтер произвел записи в карточке водителя (табл.10);

Таблица 10. Записи в карточке водителя

Дата	Приход			Расход			Остаток		
	Кол-во	Цена	Стоимость	Кол-во	Цена	Стоимость	Кол-во	Цена	Стоимость
Остаток на 01.04							18	10	180
01.04				7	10	70	11	10	110
02.04				10	10	100	1	10	10
03.04	20	11	220	11	10,95*	120,48	10	95	109,52

* - $10,95 = (1 \text{ л.} \times 10 \text{ руб.} + 20 \text{ л.} \times 11 \text{ руб.}) / 21 \text{ л.}$

- в бухгалтерском учете предприятия будут сделаны проводки (табл.11).

Таблица 11. Проводки в бухгалтерском учете

Дата	Дт.	Кт.	Сумма (руб.)	Описание
1 апреля	26	10-3 субсчет «Бензин А-95 в баке машины Николаева Н.Н.»	70	Списано по нормам 7 литров бензина по путевому листу легкового автомобиля формы № 3 за 1 апреля
2 апреля	26	10-3 субсчет «Бензин А-95 в баке машины Николаева Н.Н.»	70	Списано по нормам 10 литров бензина по путевому листу легкового автомобиля формы № 3 за 2 апреля
3 апреля	10-3 субсчет «Бензин	71 Субсчет «Николаев	220	Оприходовано 11 литров бензин на основании чека ККМ, приложенного к авансовому

Дата	Дт.	Кт.	Сумма (руб.)	Описание
	А-95 в баке машины Николаева Н.Н.»	Н.Н.»		отчету водителя
	26	10-3 субсчет «Бензин А-95 в баке машины Николаева Н.Н.»	120,48	Списано по нормам 11 литров бензина по путевому листу легкового автомобиля формы №3 за 3 апреля

Списание фактического количества использованных смазочных масел, тормозных и охлаждающих жидкостей производится на основании акта по форме, утвержденной руководителем предприятия и закрепленной в учетной политике.

Списание и учет сжиженного природного газа, используемого в качестве автомобильного топлива производится аналогично списанию и учету бензина и других нефтепродуктов, т.е. на основании путевых листов и утвержденных норм расхода данного вида топлива.

Если на предприятии эксплуатируются не собственные, а арендуемые автотранспортные средства, то для отражения затрат ГСМ по ним необходим следующий пакет документов, оформленных надлежащим способом:

- договор аренды автотранспортного средства, с обязательным указанием срока аренды;
- акт приема-передачи с указанием стоимости автомобиля, пробега, итогов технического осмотра и наличие остатка ГСМ в баке при приеме транспортного средства в аренду и ряд других показателей.

При этом арендатор должен взять на забалансовый учет арендуемые средства (счет 001«Арендованные основные средства») - по дебету счета 001. При прекращении аренды автомобиль снимается с забалансового учета, при этом выполняется запись по кредиту счета 001. На арендованное транспортное средство рекомендуется завести инвентарную карточку. По автотранспорту, полученному в аренду, амортизацию арендатор не начисляет.

Предприятие может заключить договор безвозмездного пользования автомобилем. По договору безвозмездного пользования (ссуды) ссудополучатель обязан содержать вещь, полученную в безвозмездное пользование, в исправном состоянии, включая осуществление текущего и капитального ремонта, а также несение всех расходов на ее содержание, если иное не предусмотрено договором. Расходы предприятия по содержанию и эксплуатации автомобиля, полученного по договору безвозмездного пользования, уменьшают налогооблагаемую прибыль в общеустановленном порядке, если договором предусмотрено, что данные расходы несет ссудополучатель. К договорам безвозмездного пользования (ссуды) применяются отдельные правила, предусмотренные для договора аренды. Расходы на ГСМ учитываются аналогично арендованной машине, поскольку распоряжается ею предприятие. Передача имущества во временное пользование по договору ссуды - для целей налогообложения есть не что иное, как безвозмездно оказанная услуга. Стоимость такой услуги включается ссудополучателем во внереализационные доходы (п. 8 ст. 250 НК РФ). Эту стоимость нужно определить самостоятельно, основываясь на данных о рыночной стоимости* аренды аналогичного автомобиля.

Фактическое наличие топлива в баках автомобилей периодически подлежит проверке путем проведения инвентаризации (снятия остатков бензина в бензобаках автомобилей). Для того, чтобы сверить остатки топлива с учетными данными, можно:

- в бак автомобиля долить бензин или другое используемое топлива до полного бака, далее от объема полного бака вычесть доливаемый объем и сверить с данными счета 10.3 «Топливо».
- или слить из бака остатки топлива, измерить их количество и сверить с учетными данными счета 10.3 «Топливо».

По результатам замеров остатков топлива в баках автомобилей излишки приходятся в доходы предприятия, недостачи подлежат взысканию с материально-ответственных лиц.

Литература

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01.

Выходные данные статьи

Степанова Г.А. Учет материально-производственных запасов на предприятии (часть 2) // Корпоративные информационные системы. - 2019. - №3(7). - С. 1-16. - URL: <https://corpinfosys.ru/29-archive/2019-7/62-2019-7-mpz2>

Об авторе



Степанова Галина Ананьевна - эксперт по бухгалтерскому и налоговому учетам, а также МСФО. Принимала участие в проектах по слиянию и ликвидации структурных подразделений с точки зрения Российского учета, а также внедрения и автоматизации работы предприятия на основе продуктов 1С. Имеет более чем 25-и летний опыт работы в нефтяных и горнодобывающих компаниях. Электронная почта: mail@corpinfosys.ru