Негосударственное образовательное частное учреждение высшего образования
МОСКОВСКИЙ ФИНАНСОВО-ПРОМЫШЛЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ «СИНЕРГИЯ»
Факультет экономики, менеджмента и права

Направление **38.03.01** **Кафедра** Экономики и финансов

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ работа

на тему БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО–ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

на тему

Бухгалтерский учет материально–производственных запасов организации и анализ эффективности их использования

Обучающийся ***Голосова Ольга Степановна*** _____
(Ф.И.О. полностью) *подпись*

Руководитель ***Лев Михаил Юрьевич*** _____
(Ф.И.О. полностью) *подпись*

Консультант _____ _____
(Ф.И.О. полностью) *подпись*

Заведующий кафедрой ***Завалько Наталья Александровна*** _____
(Ф.И.О. полностью) *подпись*

МОСКВА 2016 г.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ....3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ УЧЁТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ....5
1.1. Сущность, понятие и классификация материально-производственных запасов....5
1.2. Оценка материально-производственных запасов в бухгалтерском и налоговом учёте. 11
1.3. Раскрытие информации о материально-производственных запасах в бухгалтерской и прочей отчётности....25
ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «ГРАД»....31
2.1. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов....31
2.2. Учет материалов на складе....38
2.3. Организация учета материалов в бухгалтерии....49
2.4. Анализ эффективности использования материально-производственных запасов....59
ГЛАВА 3. РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА И АНАЛИЗА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «ГРАД»....71
3.1.Оценка автоматизации бухгалтерского учёта....71
3.2. Отчёт о проверке учёта материально-производственных запасов....76
ЗАКЛЮЧЕНИЕ....83
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ....85
ПРИЛОЖЕНИЯ....90
Приложение 1....91
Приложение 2....95

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность выбранной темы заключается в том, что материально-производственные запасы (МПЗ) являются одной из наиболее значимых статей бухгалтерской (финансовой) отчётности. Как правило, их удельный вес составляет более пяти процентов суммы активов баланса, то есть стоимость МПЗ – существенная часть в себестоимости выпускаемой продукции. Поэтому ошибки, допускаемые в учёте запасов, ведут к неправильному формированию себестоимости готовой продукции, искажению конечного финансового результата. Подобные просчёты могут оказаться существенными и повлиять на выражение аудитором своего мнения о достоверности финансовой отчётности [53].

Целью настоящей выпускной квалификационной работы (ВКР) является создание одного из вариантов методики аудиторской проверки учёта МПЗ, как отдельного этапа проверки достоверности бухгалтерской отчётности организации, обобщение наиболее часто встречающихся на практике ошибок и нарушений в этой сфере и разработка предложений по их исправлению.

В соответствии с поставленной целью определены следующие задачи:

- изучение методологических основ учёта МПЗ;
- изучение методики аудита МПЗ;
- изучение действующей системы учёта в ООО «Град»;
- рассмотрение недостатков учёта МПЗ;
- разработка рекомендаций и предложений.

Объектом исследования является ООО «Град».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учёта и системы внутреннего контроля МПЗ на примере ООО «Град».

В качестве методологической и теоретической основы проведения исследования были использованы законодательные и нормативные акты Российской Федерации в области бухгалтерского учёта, налогообложения и аудита; литературные источники и материалы периодической печати, а также

фактические материалы по учёту и отчётности.

При написании ВКР были использованы справочно-правовые системы «Консультант Плюс» и «ГАРАНТ».

ВКР состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ УЧЁТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1.1. Сущность, понятие и классификация материально-производственных запасов

Основная часть материально-производственных запасов (МПЗ) используется в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов» в бухгалтерском учёте в качестве МПЗ принимаются активы [22]:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);
- используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.).

Таким образом, состав МПЗ можно представить в виде следующей схемы (рис. 1):



Рис. 1. Состав материально-производственных запасов

Готовая продукция является частью МПЗ, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством). В отличие от товаров и материалов готовую продукцию не покупают у поставщиков, её организация изготавливает сама.

Товары являются частью МПЗ, приобретённых или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Материалы – это часть МПЗ, которые используются для производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, а также для управленческих нужд организации [54].

В зависимости от роли, которую играют разнообразные производственные запасы в процессе производства, их разделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности.

Сырьё и основные материалы – предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Сырьём называют продукцию сельскохозяйственного хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а материалами – продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и др.).

Вспомогательные материалы используются для воздействия на сырьё и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном производстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).

Покупные полуфабрикаты – сырьё 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 их 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, стружки и др.).

Из группы вспомогательные материалы отдельно выделяют в связи с

особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности – это часть материалов организации, используемые в качестве средства труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инструменты и др.) [42].

Данную классификацию производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учёта, а также составления статистического отчёта об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.

Для учёта МПЗ применяют следующие синтетические счета:

- 10 «материалы»;
- 11 «Животные на выращивании и откорме»;
- 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- 41 «Товары»;
- 43 «Готовая продукция»;
- забалансовые счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»,

003 «Материалы, принятые в переработку»,

004 «Товары, принятые на комиссию»,

«Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию».

К счёту «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:

- 10.1 «Сырьё и материалы» - учитывается наличие и движение: сырья и основных материалов (в том числе строительных - у подрядных организаций), входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя её основу, или являющихся необходимыми компонентами при её 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.п.;

- 10.2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» - учитывается наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий (в том числе строительных конструкций и деталей - у подрядных организаций), приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции (строительства), которые требуют затрат по их обработке или сборке.

- Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитываются на счёте 41 «Товары». Организации, занятые выполнением научно-исследовательских, конструкторских и технологических работ, приобретающие на стороне необходимые им в качестве комплектующих изделий для проведения этих работ по определенной научно-исследовательской или конструкторской теме специальное оборудование, инструменты, приспособления и другие приборы, учитывают эти ценности на субсчёте 10.2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

- 10.3 «Топливо» - учитывается наличие и движение нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.) и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления, твердого (уголь, торф, дрова и др.) и газообразного топлива»;

- 10.4 «Тара и тарные материалы» - учитывается наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и её ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.). Предметы, предназначенные для дополнительного оборудования вагонов, барж, судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчёте 10.1 «Сырьё и материалы». Организации, осуществляющие торговую деятельность, учитывают тару под

товарами и тару порожнюю на счёте 41 «Товары»

- 10.5 «Запасные части» - учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь же учитывается движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемого в ремонтных подразделениях организаций, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах. Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств;

- 10.6 «Прочие материалы» - учитывается наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т.п.); неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации (металлолом, утильсырье); изношенных шин и утильной резины и т.п.

- Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчёте 10.3 «Топливо»;

- 10.7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» - учитывается движение материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий. Затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним организациям и лицам, относятся непосредственно в дебет счётов, на которых учитываются изделия, полученные из переработки;

- 10.8 «Строительные материалы» - используется организациями-застройщиками. На нём учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций

и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства (взрывчатые вещества и т.д.);

- 10.9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» - учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и другие средства труда, которые включаются в состав средств в обороте.

- 10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» - предназначен для учёта поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах организации или в иных местах хранения;

- 10.11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» - учитывается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации). По кредиту субсчёта 10.11 отражается погашение (перенос) стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды на себестоимость продукции (работ, услуг) в корреспонденции с дебетом счётов учёта затрат, а списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии в корреспонденции с дебетом счёта учёта прочих доходов и расходов[55].

- Организации, занятые производством сельскохозяйственной продукции, могут открывать к счёту 10 «Материалы» отдельные субсчета для учёта семян, посадочного материала и кормов (покупных и собственного производства); минеральных удобрений; ядохимикатов и др.

Внутри каждой группы материальные ценности подразделяются на виды, сорта, марки. Каждому наименованию, сорту, размеру присваивают номенклатурный номер. Единицей учёта материальных ценностей является

номенклатурный номер[42].

1.2. Оценка материально-производственных запасов в бухгалтерском и налоговом учёте

Оценка МПЗ занимает ведущее место в системе нормативного регулирования.

Бухгалтерский учёт МПЗ регламентируется Положением по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденным приказом Минфина России [22] и Методическими указаниями по бухгалтерскому учёту МПЗ, утверждёнными приказом Минфина России [37].

Согласно ПБУ 5/01 [22] МПЗ должны отражаться в организации по фактической себестоимости. При этом фактическая себестоимость запасов может формироваться двумя способами: с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение от стоимости материальных ценностей» и без их применения.

Фактическая себестоимость МПЗ формируется в зависимости от способа их поступления на предприятие. К примеру, при приобретении МПЗ за плату фактическая себестоимость складывается из покупной стоимости и прочих затрат на их приобретение, в том числе таможенных пошлин, невозмещаемых налогов, транспортно-заготовительных и других расходов, а при изготовлении силами организации фактическая себестоимость МПЗ складывается из затрат, связанных с их производством.

Списание материалов в затраты организации осуществляется одним из трёх способов (п. 16 ПБУ 5/01 [22], п. 73 Методических указаний по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов [37]):

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО).

Выбранный способ списания МПЗ должен быть закреплен в учётной

политике организации для целей бухгалтерского учёта и применяться в течение как минимум одного отчётного года (п. 21 ПБУ 5/01 [22]).

При отпуске материалов по себестоимости каждой единицы можно использовать два варианта исчисления себестоимости единицы запаса:

- включая все расходы, связанные с приобретением запаса;
- включая только стоимость запаса по договорной цене.

Применение второго (упрощенного) варианта допускается при невозможности непосредственно отнесения транспортно-заготовительных и других расходов, связанных с приобретением запасов, на себестоимость (например, при централизованной поставке материалов). В этом случае разница между фактической себестоимостью приобретенных запасов и их стоимостью по договорным ценам распределяется пропорционально стоимости отпущенных материалов по договорным ценам.

Оценка МПЗ на конец отчётного периода производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости).

Материальные расходы в налоговом учёте признаются расходами, связанными с производством и реализацией. Согласно п. 1 ст. 254 Налогового кодекса (далее - НК РФ) [6] к данному виду расходов относится стоимость любых использованных налогоплательщиком материальных ценностей, имеющих вещественную форму, за исключением основных средств. В составе материальных расходов отражаются затраты на материалы, используемые как для производственных, так и для общехозяйственных нужд.

Кроме того, согласно п. 7 ст. 254 НК РФ [6] к материальным расходам относятся, к примеру, потери запасов в пределах норм естественной убыли, технологические потери при производстве и (или) транспортировке.

Если же потери запасов произошли в результате чрезвычайных ситуаций или были выявлены инвентаризацией, и виновные лица установлены не были, то стоимость этих материальных ценностей, включается в состав внереализационных расходов (п. 2 ст. 265 НК РФ [6]).

Согласно ст. 254 НК РФ [6] в налоговом учёте стоимость материальных ценностей определяется исходя из цен покупки МПЗ, комиссионных вознаграждений посреднических организаций, ввозных таможенных пошлин и сборов, расходов на транспортировку, безвозвратную тару и иных затрат, непосредственно связанных с приобретением ценностей.

Суммы таможенных пошлин и сборов, уплаченных при ввозе импортируемых сырья и материалов, включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией (подп. 1 п. 1 ст. 264 НК РФ [6]). Однако, на основании п. 2 ст. 254 НК РФ [6] таможенные платежи и сборы могут быть учтены в стоимости приобретения материальных ценностей, если это предусмотрено учётной политикой для целей налогообложения на соответствующий год.

Сырьё и материалы списываются в расходы организации одним из четырех методов (п. 8 ст. 254 НК РФ [6]):

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

Налогоплательщик закрепляет выбранный способ в учётной политике для целей налогообложения прибыли.

Метод оценки по стоимости единицы подходит для учёта уникальных материальных ценностей, которые невозможно заменить другими запасами. Для остальных видов сырья и материалов чаще используется метод оценки по средней себестоимости. Существуют два варианта применения этого метода: средневзвешенная оценка и средняя скользящая оценка.

При применении средневзвешенной оценки средняя стоимость единицы списанных в производство запасов определяется как частное от деления общей себестоимости данного вида запасов на их количество. В расчёт принимаются себестоимость и количество остатка материальных ценностей на начало месяца, а также поступивших за месяц запасов. Полученная себестоимость единицы умножается на количество запасов данного вида, списанных за месяц.

При средней скользящей оценке себестоимость отпущенной в производство единицы запасов определяется так же, как и при средневзвешенной оценке. Различие в том, что себестоимость списанной партии запасов рассчитывается в момент их отпуска в производство, то есть учитываются только стоимость и количество запасов, ранее поступивших в соответствующем месяце.

При использовании любого из этих вариантов оценки по средней себестоимости из расчёта исключаются количество и стоимость материальных ценностей, возвращённых в течение месяца поставщикам.

Метод ФИФО предполагает оценку запасов по ценам первых по времени приобретения закупок. Стоимость запасов, поступающих в производство первыми, соответствует себестоимости первого по времени приобретения с учётом себестоимости материальных ценностей, числящихся на начало месяца. Такой способ оценки применяется, если организация ожидает значительного снижения цен на используемое сырьё и материалы.

Метод оценки сырья и материалов должен применяться организацией последовательно от одного налогового периода к другому (ст. 313 НК РФ [6]). Изменить используемый способ оценки запасов можно только с начала нового налогового периода.

Налогоплательщик может установить разные способы списания стоимости отдельных групп МПЗ. Это не противоречит нормам действующего законодательства.

Для сближения налогового и бухгалтерского учёта организации нередко выбирают один метод, который используют и в том, и в другом учёте. Но даже в этом случае стоимость имущества в бухгалтерском и налоговом учёте будет различной. Так, стоимость товаров будет отличаться на сумму консультационных услуг, процентов по заёмным средствам на приобретение товаров. В бухгалтерском учёте эти расходы включаются в стоимость товаров. В налоговом учёте они списываются как прочие расходы, внереализационные расходы.

Отражение операций с материально-производственными запасами в бухгалтерском и налоговом учёте

Одной из основных задач учёта МПЗ является формирование фактической себестоимости запасов. Существуют два метода формирования фактической себестоимости запасов:

1) с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение от стоимости материальных ценностей»;

2) без применения счетов 15 и 16.

По дебету счёта 10 аккумулируются все данные о фактических затратах, понесённых при приобретении МПЗ. Внутри этого счёта могут быть открыты отдельные субсчета для учёта запасов по объектам в разрезе учётных цен с выделением отклонений в их стоимости (между стоимостью запасов по учётным ценам и фактической себестоимостью их приобретения).

В бухгалтерском учёте делаются следующие записи (табл. 1):

Таблица 1

Записи в регистрах бухгалтерского учёта

Дебет	Кредит	Содержание проводки
1	2	3
10 «Материалы»	60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»	отражена покупная стоимость МПЗ на основании накладной и счёта-фактуры поставщика
10, субсчёт «Таможенная пошлина»	76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»	отражена сумма таможенной пошлины
10, субсчёт «Транспортные расходы»	76	отражены транспортные расходы по приобретению МПЗ на основании счёта-фактуры транспортной организации
10, субсчёт «Прочие расходы»	76	отражены расходы по оплате услуг посреднической организации по приобретению МПЗ на основании счёта посредника
10, субсчёт «Начисленные проценты»	76	отражены начисленные проценты за коммерческий кредит на приобретение МПЗ до принятия их к бухгалтерскому учёту

При использовании организацией данного метода аналитический учёт по счёту 10 организуется по отдельным наименованиям МПЗ и местам их нахождения.

Формирование фактической себестоимости МПЗ на счёте 10 с использованием счетов 15 и 16 ведётся по учётным ценам. В качестве учётных цен могут применяться договорные цены, фактическая себестоимость МПЗ по данным предыдущего месяца или планово-расчётные цены, утверждаемые организацией. Вид учётной цены, выбранный для использования в бухгалтерском учёте, должен быть закреплен в учётной политике организации.

Все данные о фактических затратах, понесенных при приобретении материалов, аккумулируются на счёте 15. В бухгалтерском учёте делаются следующие записи (табл. 2):

Таблица 2

Записи в регистрах бухгалтерского учёта

Дебет	**Кредит**	**Содержание проводки**
1	2	3
15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»	60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»	отражена покупная стоимость МПЗ на основании накладной и счёта-фактуры поставщика
15	76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»	отражены сумма таможенной пошлины, транспортные расходы, расходы по оплате услуг посреднической организации, начисленные проценты за коммерческий кредит на приобретение МПЗ до принятия их к бухгалтерскому учёту
10 «Материалы»	15	Оприходованы фактически поступившие МПЗ по учётным ценам

Для оперативного учёта важно, чтобы каждый вид расходов был отнесён к конкретному виду и партии МПЗ, поэтому аналитический учёт по счёту 15 организуется по отдельным наименованиям запасов и местам их нахождения.

Таким образом, по дебету счёта 15 формируется информация о фактической себестоимости МПЗ, а по кредиту - об их учётной цене. Разница

между учётной ценой и фактической себестоимостью МПЗ списывается со счёта 15 на счёт 16, что оформляется бухгалтерской записью:

Дебет 16 Кредит 15 - списано превышение фактической себестоимости МПЗ над учётной ценой или Дебет 15 Кредит 16 - списано превышение учётной цены над фактической себестоимостью МПЗ.

При изготовлении МПЗ силами организации их фактическая себестоимость складывается из затрат, связанных с производством. Учёт и формирование затрат на производство МПЗ ведутся в порядке, установленном для определения себестоимости готовой продукции, которая представляет собой стоимостную оценку использованных природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов. В бухгалтерском учёте делается запись:

Дебет 20, 23 Кредит 02 «Амортизация основных средств», 10, 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению» и т.д. - отражены расходы на изготовление готовой продукции.

Для учёта готовой продукции предусмотрены счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и 43 «Готовая продукция». Соответственно, существует два метода формирования фактической себестоимости МПЗ при их приобретении: с применением счёта 40 или без его применения.

При ведении аналитического учёта готовой продукции по учётным ценам возникает необходимость отражать в бухгалтерском учёте отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее учётной цены. В таком случае к счёту 43 открывают два субсчёта: «Учётная цена готовой продукции» и «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учётной цены».

При ведении учёта готовой продукции без применения счёта 40 (по учётным ценам) делаются следующие записи (табл. 3):

Таблица 3

Записи в регистрах бухгалтерского учёта

Дебет	Кредит	Содержание проводки
1	2	3
43, субсчёт «Учётная цена готовой продукции»	20, 23	отражён выпуск продукции по учётным ценам
90 «Продажи» , субсчёт 2 «Себестоимость продаж»	43, субсчёт «Учётная цена готовой продукции»	признана расходом отчётного периода себестоимость реализованной продукции по учётным ценам
43, субсчёт «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учётной цены»	20, 23	списана положительная разница между фактической себестоимостью готовой продукции и учётной ценой в конце отчётного периода или сторно - списана в конце отчётного периода отрицательная разница между фактической себестоимостью готовой продукции и учётной ценой
90-2	43, субсчёт «Отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учётной цены»	списана на счёт продаж сумма отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учётной цены

В бухгалтерском балансе готовая продукция отражается по фактической себестоимости. Для выявления отклонений фактической себестоимости готовой продукции от учётной цены организация может использовать счёт 40. При таком методе учёта готовой продукции делаются следующие записи:

Дебет 40 Кредит 20, 23 - отражена фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции;

Дебет 43 Кредит 40 - принята на склад готовая продукция по учётной цене.

В конце каждого месяца, когда фактическая себестоимость продукции полностью сформирована, сопоставляются дебетовый и кредитовый обороты счёта 40 для определения суммы отклонений фактической себестоимости от

учётной цены.

Дебет 90-2 Кредит 40 - списана положительная разница между фактической себестоимостью готовой продукции и учётной ценой;

Дебет 90-2 Кредит 40 - списана отрицательная разница между фактической себестоимостью и учётной ценой.

Счёт 40 ежемесячно закрывается, сальдо на конец отчётного месяца не имеет и в балансе не отражается.

В бухгалтерском учёте образуемой организации поступление МПЗ отражается записями (табл. 4):

Таблица 4

Записи в регистрах бухгалтерского учёта

Дебет	**Кредит**	**Содержание проводки**
1	2	3
75-1 «Расчёты по вкладам в уставный (складочный) капитал»	80 «Уставный капитал»	отражена задолженность учредителей по формированию уставного капитала
10	75-1	отражено поступление МПЗ в денежной оценке, согласованной учредителями организации
10, субсчёт «Транспортные расходы»	76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»	отражены транспортные расходы при внесении МПЗ в счёт вклада в уставный (складочный) капитал
10, субсчёт «Прочие расходы»	76	отражены расходы по оплате услуг посредника при внесении МПЗ в счёт вклада в уставный (складочный) капитал

Фактическая себестоимость МПЗ, полученных организацией безвозмездно, в частности по договору дарения, а также остающихся от выбытия основных средств и иного имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учёту, а также фактических затрат организации на доставку МПЗ и приведение их в состояние, пригодное для использования.

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

соответствии с п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации данные о текущей рыночной цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

В бухгалтерском учёте делаются следующие записи:

Дебет 10, 41 «Товары» Кредит 98 «Доходы будущих периодов», субсчёт 2 «Безвозмездные поступления» - отражены МПЗ, полученные безвозмездно;

Дебет 20, 23 Кредит 10 - списана фактическая себестоимость

или

Дебет 90-2 Кредит 41 - отражена передача товаров на продажу;

Дебет 98-2 Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчёт 1 «Прочие доходы» - списана на внереализационные доходы сумма, приходящаяся на использованную часть безвозмездно полученных МПЗ.

При принятии к учёту пригодных для дальнейшего использования деталей, узлов и агрегатов, остающихся от выбытия объектов основных средств, в бухгалтерском учёте делаются следующие записи:

Дебет 10 Кредит 91-1 - оприходованы по текущей рыночной стоимости пригодные для дальнейшего использования материалы, оставшиеся от выбытия объекта ОС;

Дебет 23, 20 Кредит 10 - списана стоимость пригодных для дальнейшей эксплуатации материалов, использованных для проведения ремонта собственными силами организации;

Дебет 91, субсчёт 2 «Прочие расходы» Кредит 10 - списана стоимость материалов, непригодных для дальнейшей эксплуатации (металлолом).

Фактической себестоимостью МПЗ, полученных по договорам мены, признаются стоимость МПЗ, переданных или подлежащих передаче организацией, а также фактические затраты организации на доставку МПЗ и приведение их в состояние, пригодное для использования. Стоимость МПЗ, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация обычно

определяет стоимость аналогичных МПЗ.

Поскольку при заключении договора мены организация выступает одновременно и продавцом, и покупателем, возникает необходимость отражения в бухгалтерском учёте операций, связанных с продажей товаров и оприходованием полученных МПЗ (табл. 5).

Таблица 5

Записи в регистрах бухгалтерского учёта

Дебет	**Кредит**	**Содержание проводки**
1	2	3
62 «Расчёты с покупателями и заказчиками»	90, субсчёт 1 «Выручка»	отражена передача МПЗ по договору мены
90-2	43	отражена себестоимость переданных МПЗ
10	60	отражена стоимость полученных МПЗ
10, субсчёт «Транспортные расходы»	76	отражены транспортные расходы по доставке МПЗ, полученных по договору мены;
10, субсчёт «Прочие расходы»	76	отражены расходы по оплате услуг посреднической организации при проведении товарообменной операции
60	62	зачтена стоимость переданной продукции

Если обмен МПЗ производится не одновременно, т.е. переход права собственности происходит не сразу, в бухгалтерском учёте делаются следующие записи:

Дебет 45 «Товары отгруженные» Кредит 43 - отгружены МПЗ по договору мены до момента получения МПЗ в обмен;

Дебет 10 Кредит 60 - отражена стоимость полученных МПЗ;

Дебет 10, субсчёт «Транспортные расходы» Кредит 76 - отражены транспортные расходы по доставке МПЗ, полученных по договору мены;

Дебет 10, субсчёт «Прочие расходы» Кредит 76 - отражены расходы по оплате услуг посреднической организации при проведении товарообменной операции;

Дебет 62 Кредит 90-1 - отгружены МПЗ по договору мены после поступления МПЗ от контрагента;

Дебет 90-2 Кредит 45 - отражена себестоимость переданных МПЗ;

Дебет 60 Кредит 62 - зачтена стоимость переданной продукции.

Если МПЗ получены до перехода права собственности на них, МПЗ считаются принятыми на ответственное хранение и отражаются обособленно, на забалансовом счёте 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». В таком случае делаются следующие записи:

Дебет 002 - приняты на ответственное хранение МПЗ;

Дебет 62 Кредит 90-1 - отгружены МПЗ по договору мены;

Дебет 90-2 Кредит 10 - отражена себестоимость переданных в обмен МПЗ;

Дебет 10 Кредит 60 - получены в обмен МПЗ;

Дебет 10, субсчёт «Транспортные расходы» Кредит 76 - отражены транспортные расходы по доставке МПЗ, полученных по договору мены;

Дебет 10, субсчёт «Прочие расходы» Кредит 76 - отражены расходы по оплате услуг посреднической организации при проведении товарообменной операции;

Кредит 002 - списана стоимость МПЗ с забалансового счёта;

Дебет 60 Кредит 62 - зачтена стоимость переданной продукции.

Если в рамках договора мены совершается обмен неравноценными товарами, то сторона, передающая МПЗ меньшей стоимости, выплачивает разницу. Образовавшаяся задолженность погашается до или после передачи МПЗ в зависимости от условий договора.

В бухгалтерском учёте организации, передающей МПЗ на меньшую сумму, делаются записи:

Дебет 60 Кредит 51 «Расчётные счёта» - перечислены денежные средства в счёт оплаты разницы между обмениваемыми товарами;

Дебет 45 Кредит 43 - отгружены МПЗ по договору мены до момента получения материальных ценностей в обмен;

Дебет 10 Кредит 60 - получены МПЗ по договору мены;

Дебет 10, субсчёт «Транспортные расходы» Кредит 76 - отражены

транспортные расходы по доставке МПЗ, полученных по договору мены;

Дебет 10, субсчёт «Прочие расходы» Кредит 76 - отражены расходы по оплате услуг посреднической организации при проведении товарообменной операции;

Дебет 62 Кредит 90-1 - отгружены МПЗ по договору мены;

Дебет 90-2 Кредит 45 - отражена себестоимость переданных МПЗ;

Дебет 60 Кредит 62 - зачтена стоимость переданных материальных ценностей.

В бухгалтерском учёте организации, которая в рамках договора мены передает МПЗ на большую сумму, делаются записи:

Дебет 51 Кредит 62 - поступила предоплата в счёт погашения разницы стоимости МПЗ, подлежащих обмену в рамках договора мены;

Дебет 002 - приняты на ответственное хранение МПЗ;

Дебет 62 Кредит 90-1 - отражена отгрузка МПЗ по договору мены;

Дебет 90-2 Кредит 10 - отражена себестоимость переданных МПЗ;

Дебет 10 Кредит 60 - отражена стоимость полученных в обмен материальных ценностей;

Дебет 10, субсчёт «Транспортные расходы» Кредит 76 - отражены транспортные расходы по доставке МПЗ, полученных по договору мены;

Дебет 10, субсчёт «Прочие расходы» Кредит 76 - отражены расходы по оплате услуг посреднической организации при проведении товарообменной операции;

Кредит 002 - списана с забалансового счёта стоимость МПЗ, числившихся ранее как принятые на ответственное хранение;

Дебет 60 Кредит 62 - зачтена стоимость переданных материальных ценностей.

Если стоимость МПЗ, переданных или подлежащих передаче организацией, установить невозможно, то стоимость МПЗ, полученных организацией по договорам мены, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные МПЗ.

В организациях розничной торговли фактическая себестоимость товаров также складывается из их покупной стоимости и расходов на приобретение, производимых до момента передачи товаров в продажу. Торговые организации могут учитывать затраты по заготовке и доставке отдельно, на счёте 44 «Расходы на продажу». Выбранный способ отражения таких расходов в бухгалтерском учёте необходимо зафиксировать в учётной политике организации.

Для учёта товаров Планом счетов предусмотрены счета 41 и 42 «Торговая наценка». Существуют два метода формирования фактической себестоимости товаров организациями розничной торговли: с применением и без применения счёта 42.

По дебету счёта 41 отражаются все данные о фактических затратах, понесенных при приобретении товаров. В бухгалтерском учёте делаются записи:

Дебет 41 Кредит 60 - отражена покупная стоимость товаров;

Дебет 41 (44) Кредит 60 - отражены прочие затраты на приобретение товаров в зависимости от выбранного организацией способа учёта затрат;

Дебет 90-2 Кредит 41 - отражена стоимость реализованного товара;

Дебет 90-2 Кредит 44 - признаны расходом отчётного периода прочие затраты на приобретение товаров.

При выборе организацией этого метода формирования фактической себестоимости учёт товаров ведется на счёте 41 по продажной стоимости с отдельным учётом наценок (скидок). Размер наценки рассчитывается организацией и определяется величиной включаемых в нее издержек обращения, налогов, запланированной прибыли. В бухгалтерском учёте организации розничной торговли, учитывающей товары по продажным ценам, делаются записи:

1) при поступлении товаров

Дебет 41 Кредит 60 - отражена покупная стоимость приобретенного товара;

Дебет 41 (44) Кредит 60 - отражены прочие затраты на приобретение товаров в зависимости от выбранного организацией способа учёта затрат;

Дебет 41 Кредит 42 - доведена до продажной стоимость товаров с учётом торговой наценки;

2) при реализации товаров

Дебет 50 «Касса» Кредит 90-1 - признана выручка от реализации товаров;

Дебет 90-2 Кредит 41 - отражена продажная стоимость реализованных товаров;

Дебет 90-2 Кредит 44 - признаны расходом отчётного периода издержки обращения;

Дебет 90-2 Кредит 42 - отражена сумма торговой наценки на реализованные товары.

1.3. Раскрытие информации о материально-производственных запасах в бухгалтерской и прочей отчётности

Бухгалтерская отчётность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации, результатах её хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учёта по установленным формам [10, ст. 2].

Бухгалтерская отчётность состоит из бухгалтерского баланса, отчёта о прибылях и убытках, приложений к ним и пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчётности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту [27, п. 30].

МПЗ отражаются в бухгалтерской отчётности в соответствии с их классификацией (распределением по группам (видам)), исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации.

На конец отчётного года МПЗ отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых методов оценки запасов.

МПЗ, которые морально устарели, полностью или частично потеряли

своё первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

МПЗ, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные под залог покупателю, учитываются в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

В бухгалтерской отчётности по МПЗ подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- о способах оценки МПЗ по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;
- о стоимости МПЗ, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей [22].

Общая информация по учёту МПЗ содержится в бухгалтерской отчётности организации и бухгалтерских регистрах, в частности, в форме №1 «Бухгалтерский баланс» - показатели о МПЗ сгруппированы во втором разделе актива баланса с детализацией по видам (сырье, материалы и другие аналогичные ценности, товары отгруженные, затраты в незавершенном производстве); в приложении к балансу, пояснительной записке - раскрывается информация о способах оценки МПЗ, последствиях изменений способов оценки, стоимости МПЗ, переданных в залог, величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

По статьям группы «Запасы» (строка 210) раздела «Оборотные активы» бухгалтерского баланса показываются остатки МПЗ, предназначенных для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, управленческих нужд организации (сырье, материалы и другие аналогичные ценности), для продажи или перепродажи (готовая продукция, товары), а также других материальных ценностей (животные на выращивании и откорме), а также затраты организации, числящиеся в незавершенном

производстве (издержках обращения), и расходы будущих периодов.

Правила оценки МПЗ, отражаемых в бухгалтерском балансе, предусмотрены Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, Положением по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [22].

При выполнении организациями учёта заготовления МПЗ с применением счётов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» в бухгалтерском балансе сумма числящихся на конец отчётного периода отклонений фактических расходов по приобретению МПЗ от их учётной цены или отклонений, связанных с предоставлением организации скидок (накидок) согласно договору, появлением суммовых разниц по расчётам за приобретенные МПЗ, присоединяется к стоимости остатков МПЗ, отраженных по соответствующим статьям группы статей «Запасы», или вычитается при определении итоговых данных по статье в случае получения скидок, возникновения суммовых разниц.

Порядок списания выявляемых отклонений фактических расходов по приобретению МПЗ от их учётной цены устанавливается организацией самостоятельно при принятии учётной политики.

Группа статей «Запасы» содержит расшифровку по видам запасов.

По статье «Сырье, материалы и другие аналогичные ценности» (строка 211) бухгалтерского баланса отражаются остатки запасов сырья, основных и вспомогательных материалов, топлива, покупных полуфабрикатов и комплектующих, запчастей, тары и других активов, которые учитываются организацией на счёте 10 «Материалы». Сумма по строке 211 равна конечному дебетовому сальдо по счёту 10 «Материалы».

Статью «Животные на выращивании и откорме» (строка 212) заполняют сельскохозяйственные организации или организации, имеющие сельскохозяйственные подразделения.

Сумма по строке 212 равна конечному дебетовому сальдо по счёту 11 «Животные на выращивании и откорме».

Статья «Затраты в незавершенном производстве» (строка 213) отражает наличие затрат по незавершенному производству и незавершенным работам (услугам), учёт которых осуществляется на соответствующих счетах бухгалтерского учёта. При этом незавершенное производство отражается в оценке, принятой организацией при формировании учётной политики в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учёту. В торговых организациях остаток по незавершенному производству отражается на счёте 44 «Расходы на продажу», а в остальных организациях - на счёте 20 «Основное производство» [43].

Если торговые организации или организации общественного питания не признают учтённые издержки обращения в себестоимости проданных товаров (услуг) полностью в отчётном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то сумма этих издержек (в части транспортных расходов), приходящаяся на остаток непроданных товаров и сырья, отражается в бухгалтерском балансе по статье «Затраты в незавершённом производстве».

При переходе организации с начала отчётного года в соответствии с принятой учётной политикой на порядок признания коммерческих и управленческих расходов полностью в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности не списанные в прошлом отчётном году коммерческие расходы и (или) издержки обращения подлежат включению в себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг на начало отчётного года или организацией может быть принято решение о равномерном включении этих сумм в себестоимость проданных продукции, товаров, работ, услуг в течение определенного периода времени (например, квартал, полугодие).

Сумма по строке 213 равна конечному дебетовому сальдо по счётам 20 «Основное производство» и/или 44 «Расходы на продажу».

По статье «Готовая продукция и товары для перепродажи» (строка 214) показываются фактическая производственная себестоимость, нормативная (плановая) себестоимость (либо в другой оценке, предусмотренной

Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации) остатка продукции, прошедшей все стадии, предусмотренные технологическим процессом, а также изделий укомплектованных, прошедших испытания и техническую приёмку.

Торговые организации и организации общественного питания указывают в этой строке покупную стоимость товаров (без учёта торговой наценки, учитываемой на счёте 42 «Торговая наценка»).

Остаток товаров отражается в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения, формируемой в соответствии с Положениями по бухгалтерскому учёту ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов» [22] и ПБУ 10/99 «Расходы организации» [26].

Сумма по строке 214 равна сумме дебетового сальдо по счетам 41 «Товары» и 43 «Готовая продукция».

По статье «Товары отгруженные» отражаются данные о полной фактической себестоимости, нормативной (плановой) полной себестоимости (либо в другой оценке, предусмотренной Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации) отгруженной продукции (товаров) в случае, если в соответствии с требованиями нормативных документов по бухгалтерскому учёту еще не исполнены условия признания выручки от продажи товаров (продукции).

Когда становится определённым, что достаточные условия для признания выручки в бухгалтерском учёте исполнены не будут, организацией признаётся дебиторская задолженность в сумме, равной оценке ранее числящихся в учёте товаров отгруженных.

Если организацией в установленном порядке коммерческие расходы признаются в себестоимости проданной продукции полностью в отчётном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то товары отгруженные отражаются в оценке без их учёта.

Сумма по строке 215 равна конечному сальдо по счёту 45 «Товары отгруженные».

По статье «Расходы будущих периодов» отражается сумма расходов, признанных в бухгалтерском учёте в соответствии с установленным порядком, но не имеющих отношения к формированию затрат на производство продукции (работ, услуг) отчётного периода. К таким расходам, в частности, относятся расходы, связанные с горно-подготовительными работами, подготовительными к производству работами в сезонных отраслях, освоением новых организаций, производств, цехов и агрегатов, расходы по неравномерно производимому ремонту основных средств (по организациям, не образующим в установленном порядке резерва на ремонт основных средств), расходы на рекламу, подготовку кадров.

При определении расходов будущих периодов следует учитывать, что расходы признаются в момент, когда они реально используются, а не в момент оплаты. То есть если расходы используются в течение какого-то периода времени, их нельзя списать единовременно.

Сумма по строке 216 равна конечному сальдо по счёту 97 «Расходы будущих периодов».

По статье «Прочие запасы и затраты» показывается стоимость материально-производственных ценностей и признанных организацией расходов, не нашедших отражения в предыдущих строках группы статей «Запасы».

В случае если организация не признаёт учтённые коммерческие расходы в себестоимости проданных товаров (услуг) полностью в отчётном периоде в качестве расходов по обычным видам деятельности, то не списанные организацией в установленном порядке расходы на упаковку и транспортировку, учтённые в составе коммерческих расходов, относящиеся к остатку неотгруженной (не проданной) продукции, отражаются по вышеуказанной статье.

Итоговая сумма по строке 210 (группы статей «Запасы») равна сумме строк 211 - 217.

ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «ГРАД»

2.1. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов

ООО «Град» учреждено и действует в порядке, предусмотренном Гражданским Кодексом РФ [3], Федеральным законом «Об акционерных обществах» [9], учредительными документами и другими правовыми актами, действующими на территории Российской Федерации.

Целью создания и деятельности Общества, согласно Уставу, является извлечение прибыли.

Полное наименование Общество с ограниченной ответственностью «Град». Сокращённое наименование Общества: ООО «Град». ИНН 7717094781/КПП 770201001. Государственная регистрация: зарегистрировано Московской регистрационной палатой 29.08.1997 г. Свидетельство о регистрации № 005638696 серия 77. Государственный регистрационный номер 1027739313821 выданный Межрайонной инспекцией МНС № 39 по г. Москве от 03.10.2002 г. Место нахождения организации: 129110, г. Москва, ул. Гиляровского, д. 40. Почтовый адрес организации: 129110, г. Москва, ул. Гиляровского, д. 40.

Организация не подлежит обязательному аудиту, так как не подпадает под критерий превышения объема выручки за год, установленный ст. 5 Федерального закона от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [11].

ООО «Град» выполняет работы по проектированию, монтажу, пуско-наладке, ремонту, поставке и техническому обслуживанию оборудования и систем противопожарной защиты: установки пожаротушения; установки пожарной и охранно-пожарной сигнализации; установки противодымной защиты; системы противопожарного водоснабжения; системы оповещения людей о пожаре; проведение огнезащитных работ; очистка камер, фильтров, ловушек, воздуходувов, вентиляторов, огнезадерживающих устройств от пожароопасных отложений и пыли.

Цель бухгалтерского учета материалов в исследуемой организации – своевременное, точное и полное отражение в учете всех хозяйственных операций, связанных с движением материалов. Основными задачами учета материалов в ООО «Град» являются:

- правильное документальное оформление и своевременное отражение операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию материалов;
- обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску материалов;
- обеспечение сохранности и контроля за движением и правильным использованием всех материальных ценностей;
- соблюдение установленных норм запасов и расходов;
- своевременное выявление неиспользуемых материалов, подлежащих реализации в установленном порядке;
- получение точных сведений об их остатках, находящихся на складах предприятий.

Движение материалов в ООО «Град» осуществляется в результате операций, связанных с поступлением, перемещением, отпуском и реализацией. Правильное и своевременное документальное оформление движения материалов, позволяет предупредить различные нарушения, вскрыть злоупотребления, повышает дисциплинированность кладовщиков.

Первичные учетные документы в организации принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Кроме того, используются документы, специально предназначенные для учета материалов в организациях бытового обслуживания населения.

Материалы могут поступать в исследуемую организацию различными способами: от поставщиков, от подотчетных лиц, приобретающих материалы за наличный расчет, от собственного производства, от списания пришедших в негодность основных средств.

Производственные запасы материалов в ООО «Град» в основном пополняются за счет их приобретения у предприятий поставщиков или снабженческо-сбытовых организаций на основании договоров. Договором, в соответствии с которым предприятие получает материалы, является договор поставки, основные положения которого изложены в статьях 506 - 524 Гражданского кодекса РФ. Договор поставки заключается между двумя конкретными организациями, и влечет определенные юридические последствия - устанавливает права и обязанности сторон договора и прекращается после исполнения условий договора. По договору поставки организация-поставщик обязуется поставить в определенные сроки ООО «Град» в собственность продукцию по согласованной цене и в соответствии с согласованными техническими требованиями. В договоре должны обязательно определяться номенклатура (ассортимент), количество и качество продукции, сроки поставки и цена, а в долгосрочном договоре - наименование, групповая номенклатура (ассортимент) и количество продукции, порядок и сроки согласования и представления спецификаций. При отсутствии этих условий в договоре он считается незаключенным.

Предприятия-поставщики на отгруженную продукцию выписывают для организации платежные требования и счета фактуры. К сопроводительным документам поставщика относятся также квитанции к железнодорожным накладным и товарно-транспортные накладные.

Для получения материалов со склада поставщика или транспортной организации работнику предприятия выдается квитанция, товарно-транспортная накладная и доверенность на получение груза.

Доверенности (формы № М-2) применяются в ООО «Град» для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению. Доверенность в одном экземпляре оформляет бухгалтерия исследуемой организации и выдает под расписку

получателю. Выдачу доверенностей регистрируют в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей.

Доверенности подписываются директором предприятия, главным бухгалтером, имеют оттиск печати и паспортные данные получателя. Отрывная часть доверенности выдается под расписку работнику организации, уполномоченному на получение товарно-материальных ценностей, а корешок доверенности остается в бухгалтерии организации.

Доверенности, независимо от срока их действия, забираются поставщиком при первом отпуске товарно-материальных ценностей. В случае отпуска товарно-материальных ценностей частями, на каждый частичный отпуск составляется накладная (приемо-сдаточный акт или другой аналогичный документ) с указанием в ней номера доверенности и даты ее выдачи. В этих случаях один экземпляр накладной (или заменяющего ее документ) передается представителю организации, а другой - подкладывается к оставшейся у поставщика доверенности и используется для наблюдения и контроля за исполнением отпуска ценностей согласно доверенности, а также для предъявления счета ООО «Град».

По окончании отпуска товарно-материальных ценностей доверенность сдается в бухгалтерию вместе с документами на отпуск последней партии ценностей по сдаваемой доверенности.

В случаях перевозки грузов автотранспортом приемка материалов, поступающих в организацию, осуществляется на основе товарно-транспортной накладной, получаемой от грузоотправителя. Товарно-транспортная накладная предназначена для учета движения товарно-материальных ценностей и расчетов за их перевозки автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов:

1) товарного, определяющего взаимоотношения грузоотправителей и грузополучателей и служащего для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителей и оприходования их у грузополучателя;

2) транспортного, определяющего взаимоотношения грузоотправителей, заказчиков автотранспорта, с организациями - владельцами автотранспорта, выполнившими перевозку грузов, и служащего для учета транспортной работы и расчетов грузоотправителей или грузополучателя с организациями - владельцами автотранспорта за оказанные им услуги по перевозке грузов.

Подотчетные лица предприятия приобретают материалы в организациях розничной торговли, у других организаций или у населения за наличные деньги. Документом, подтверждающим стоимость приобретенных материалов, является товарный счет, закупочный акт или акт (справка), составляемый подотчетным лицом, в котором оно излагает содержание хозяйственной операции с указанием даты, места покупки, наименования и количества материалов и цены, а также данных паспорта продавца товара. Акт (справку) прилагают к авансовому отчету подотчетного лица.

При поступлении в ООО «Град» неотфактурованных материалов составляется «Акт о приемке материалов» (форма М-7). Акт о приемке материалов составляется в двух экземплярах. Оприходование неотфактурованных поставок производится на основании первого экземпляра указанного акта. Второй экземпляр акта направляется исследуемой организацией поставщику.

В ООО «Град» материалы отпускаются:

- в производство для изготовления продукции;
- на ремонтные и хозяйственные нужды;
- для реализации на сторону;
- для безвозмездной передачи другим организациям.

Основным видом расхода материалов является отпуск на изготовление швейных изделий. Отпуск материалов в производство, как правило, осуществляется на основе предварительно установленных в организации лимитов. Лимитирование отпуска материалов способствует контролю за расходованием материалов и соблюдению норм их производственного потребления, улучшает обеспечение швейных мест материалами и содействует

ритмичной работе швейного цеха, а также экономии материалов. Лимитирование отпуска материалов на производство должно основываться на утвержденных в ООО «Град» нормах расхода материалов, необходимых для изготовления одного изделия.

В организации установленные лимиты отпуска материала могут изменяться при необходимости уточнения лимита на остаток материала в незавершенном производстве (на начало месяца), замены материала или исправления ошибок, допущенных при расчете лимита. Изменение лимита производится теми же лицами, которым предоставлено право их утверждения.

На данном предприятии в качестве расходных документов используют лимитно-заборные карты. Если потребность в материалах нерегулярная, то их отпускают по требованию. Лимитно-заборные карты предназначены для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении швейных изделий, а также для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска материалов на производственные нужды. Этот документ и является оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада.

Отпуск материалов по лимитным картам может производиться только указанных в лимитных картах наименований материалов и строго в пределах количеств, установленных лимитами. Лимитно-заборные карты выписываются на предприятии отделом снабжения на одно наименование материала (номенклатурный номер) и, как правило, на один шифр затрат (заказа). В отдельных случаях лимитно-заборная карта может открываться в целом на заказ на всю номенклатуру потребляемых материалов. Лимитно-заборная карта выписывается в двух экземплярах сроком на один месяц. Один экземпляр до начала месяца передается структурному подразделению - потребителю материалов, второй - складу. Отпуск материалов в производство осуществляется складом при предъявлении представителем структурного подразделения своего экземпляра лимитно-заборной карты.

Кладовщик производит замер отпускаемого материала обязательно в

присутствии представителя швейного цеха или раскройщика и отмечает в обоих экземплярах лимитно-заборной карты дату и количество отпущенного материала, после чего выводит остаток лимита по данному номенклатурному номеру материала. В лимитно-заборной карте швейного цеха или раскройщика расписывается кладовщик.

Сверхлимитный отпуск материалов и замена одних видов материалов другими допускается только по разрешению директора предприятия. По лимитно-заборной карте ведется также учет материалов, не использованных в производстве (возврат). При этом никаких дополнительных документов не составляется. В конце месяца лимитно-заборные карты сдаются в бухгалтерию ООО « Град ».

Лимитно-заборные карты используются для ведения складского оперативно-бухгалтерского учета материалов, а также синтетического и аналитического учета материалов, которые ведутся в бухгалтерии по материально-ответственным лицам.

Значение лимитно-заборных карт заключается не только в контрольной функции. Применение лимитно-заборных карт позволяет в несколько раз сократить количество выписываемых разовых первичных документов при отпуске и расходе материальных ресурсов, кроме того, повышается производительность труда работников и экономится время.

Перемещение материалов внутри ООО «Град» оформляют составлением требования-накладной на внутреннее перемещение материалов (форма №М-11). Накладную в двух экземплярах составляет материально ответственное лицо структурного подразделения, сдающего материальные ценности. Один экземпляр служит сдающей стороне основанием для списания ценностей, а второй – принимающей стороне для оприходования ценностей.

Этими же накладными оформляются операции по сдаче остатков из производства неизрасходованных материалов, если они ранее были получены по требованию, а также сдача отходов и брака. Накладную подписывают

материально ответственные лица, соответственно подписи сдатчика и получателя, и сдают в бухгалтерию для учета движения материалов.

Отпуск материалов на сторону в ООО «Град» оформляется на основании договоров, нарядов и других соответствующих документов и письменного разрешения директора, путем выписки приказа-накладной на отпуск материалов на сторону. Накладную на отпуск материалов на сторону (форма № М-15) выписывают в двух экземплярах: первый экземпляр передают складу как основание для отпуска материалов, второй – получателю материалов. На основании накладной выписывают счет, предъявляемый для оплаты организациям за отпущенные материалы.

Поскольку в организации при производстве используются ткани, которые могут растягиваться, сваливаться, то есть терять свои потребительские качества, то для оформления уценки таких материалов применяется Акт об уценке товарно-материальных ценностей.

Документ составляется и подписывается в двух экземплярах ответственными лицами комиссии (специально создается). Один экземпляр направляется в бухгалтерию ООО «Град», второй – передается материально ответственному лицу.

2.2. Учет материалов на складе

Прием, хранение, отпуск и учет материалов в ООО «Град» возложены на кладовщика, который несет ответственность за правильный прием, отпуск, учет и сохранность вверенных ему запасов, а также за правильное и своевременное оформление операций по приему и отпуску. С ним заключен договор о полной материальной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Прием на работу и увольнение кладовщика и других материально ответственных лиц осуществляются по согласованию с главным бухгалтером исследуемой организации. Кладовщик и другие, материально ответственные лица организации могут освобождаться от занимаемых должностей только

после сплошной инвентаризации числящихся за ними товарно-материальных запасов и передачи их другому материально ответственному лицу по акту. Акт приема-передачи визируется главным бухгалтером и утверждается директором.

Распоряжения (указания) главного бухгалтера организации в части учета материальных запасов, оформления и представления учетных документов и отчетности (сведений) обязательны для кладовщика, экспедиторов и других материально ответственных и должностных лиц, а также работников данного предприятия.

Сдача грузов, доставленных уполномоченным лицом в ООО «Град», осуществляется на склад под расписку кладовщика. Материально-ответственное лицо проверяет соответствие материалов их данным, указанным в сопроводительных документах, и при отсутствии каких-либо расхождений выписывает приходный ордер (форма № М-4), который подписывает кладовщик и экспедитор. Либо на квитанции транспортного документа или в части местных грузов, на документе поставщика (товарно-транспортной накладной или др.) ставится штамп, в оттиске которого указаны реквизиты приходного ордера, таким образом, отпадает необходимость выписывать приходный ордер.

Материалы, поступающие на склад предприятия, подвергаются тщательной проверке в отношении соответствия их ассортименту, количеству (счету, весу, объему) и качеству, указанным в сопроводительных документах.

Если материалы поступают в организацию с поврежденной упаковкой, несоответствующего качества или имеющие количественное расхождение, либо расхождение по ассортименту с данными сопроводительных документов поставщика, то приемка производится комиссией, которая составляет Акт о приемке материалов. Акт составляется с обязательным участием представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации, материально-ответственного лица. Этот документ является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику (отправителю).

Акт составляется в двух экземплярах, и после приемки материальных ценностей акт с приложенными документами (транспортными накладными и т.д.) передают: один экземпляр - в бухгалтерию предприятия для учета движения материальных ценностей, другой - для направления претензионного письма поставщику.

При наличии приемного акта приходный ордер в организации не оформляется. Приемные акты и приходные ордера на оприходование материальных ценностей, как правило, составляются в день их поступления.

Наличие и движение материальных ценностей ведут в ООО «Град» в количественном выражении по их наименованиям, видам, сортам, размерам и другим показателям в карточках складского учета материалов, в соответствии с порядком хранения материалов, вызываемом как условиями производственного потребления материалов, так и требованиями организации складского хозяйства.

Карточки складского учета материалов заготовляются бухгалтерией по мере поступления приходных документов и в соответствии с номенклатурой материалов и передаются материально ответственным лицам под расписку в реестре вместе с приходными документами.

Сортовой количественный учет движения материальных ценностей ведется непосредственно материально ответственными лицами (кладовщиками).

На каждый номенклатурный номер материала на предприятии открывается отдельная карточка. В полученных карточках складского учета кладовщик заполняются реквизиты, предусмотренные в карточках: полное наименование материальных ценностей, сорт, артикул, марка, размер, номенклатурный номер, единица измерения, учетная цена, год и другие реквизиты.

Учетные цены материальных запасов, хранящихся на складе организации, проставляются на карточках складского учета организации. В случаях изменения учетных цен на карточках делаются дополнительные записи

об этом, то есть указывается новая цена и с какого времени она действует.

После полного заполнения карточки для последующих записей движения материалов в ООО «Град» открывается второй лист той же карточки и последующие листы. Листы карточки нумеруются и брошюруются (скрепляются). Второй и последующие листы карточки визируются работником бухгалтерской службы при очередной проверке.

На основании оформленных в установленном порядке и исполненных первичных документов (приходных ордеров, требований, накладных, товарно-транспортных накладных, других приходных и расходных документов) кладовщик делает записи в карточках учета материалов с указанием даты совершения операции, наименования и номера документа и краткого содержания операции (от кого получено, кому отпущено, для какой цели).

В карточках каждая операция, отраженная в том или ином первичном документе, записывается отдельно. При совершении в один день нескольких одинаковых (однородных) операций (по нескольким документам) может быть сделана одна запись с отражением общего количества по этим документам. В этом случае в содержании такой записи перечисляются номера всех таких документов или составляется их реестр. Записи в карточках учета материалов делаются в день совершения операций и ежедневно выводятся остатки (при наличии операций). Разноска из лимитно-заборных карт в карточки учета материалов данных об отпуске материалов может производиться по мере закрытия карт, но не позднее последнего числа месяца. В конце месяца в карточках выводятся итоги оборотов по приходу и расходу и остаток.

Работник бухгалтерии, ведущий учет материалов, систематически, один раз в месяц, осуществляет непосредственно на складе в присутствии кладовщика проверку своевременности и правильности оформления первичных документов по складским операциям, записей (разносок) операций в карточках складского учета, а также полноты и своевременности сдачи исполненных документов в бухгалтерию предприятия.

Учет материалов в ООО «Град» ведется оперативно-бухгалтерским (сальдовым) методом. Этот способ учета материальных ценностей закреплен в учетной политике организации. Оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод был выбран для учета, так как в ООО «Град» используется широкая номенклатура материальных ценностей, а учет не автоматизирован. Основными принципами этого метода являются:

- оперативность и бухгалтерская достоверность количественного учета на складе при помощи карточек складского учета, которые ведутся материально-ответственными лицами;
- систематический контроль работников бухгалтерии предприятия непосредственно на складе за правильным и своевременным документированием операций по движению материалов и ведением складского учета материалов;
- предоставление бухгалтерам права проверки соответствия фактических остатков материалов в натуре данным текущего складского учета;
- осуществление бухгалтерией учета движения материалов только в денежном выражении по учетным ценам и по фактической себестоимости в разрезе групп материалов и мест их хранения;
- систематическое подтверждение (взаимоувязка) данных складского и бухгалтерского учета путем сопоставления остатков материалов по данным складского (количественного) учета, оцененных по принятым, учетным ценам, с остатками материалов по данным бухгалтерского учета.

При сальдовом методе (оперативно-бухгалтерском) учет осуществляется на карточках складского учета материалов.

Сдача складом лимитных карт производится немедленно после использования лимита. На конец месяца в организации должны быть сданы все лимитные карты независимо от использования лимита. До сдачи лимитных карт их итоговые данные выверяются с аналогичными данными цеховых экземпляров лимитных карт (так как карты ведутся в двух экземплярах). Это

делают работники склада, отпускавшие материалы, и работники цехов, получавшие их. Выверка подтверждается их подписями.

Приемка-сдача первичных документов оформляется, как правило, составлением специального реестра, в котором указывается количество и номера сдаваемых первичных документов раздельно по приходу и расходу.

Кладовщик представляет в бухгалтерию, в установленный для этого срок, в двух экземплярах ведомость остатков материалов на конец отчетного месяца. Ведомость составляется в количественном выражении только по тем материалам, которые имели движение в отчетном месяце. Эти ведомости подписываются также начальником швейного цеха. Проверка правильности оформления документов и составления ведомостей остатков производится бухгалтерией немедленно по их получении. После проверки один экземпляр ведомости с замечаниями и указаниями возвращается на склад.

Инвентаризация имущества и обязательств организации проводится в соответствии со статьей 12 Федерального закона "О бухгалтерском учете". Документом, регулирующим проведение инвентаризации, являются Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995 г. № 49, в части, не противоречащей данному Закону.

В ходе инвентаризации проверяются и документально подтверждаются наличие, состояние и оценка имущества и обязательств организации. Таким образом, основными целями проведения инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия материалов;
- сопоставление фактического наличия материалов с данными бухгалтерского учета.

Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются директором исследуемой организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Основу любой инвентаризации в организации составляет полная или выборочная проверка фактического наличия материальных ценностей, силами специально созданной в организации комиссии. В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты. Персональный состав постоянно действующей комиссии утвержден в ООО «Град» директором организации. Документ о составе комиссии в виде приказа, зарегистрирован в книге контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации.

Приказ в организации является письменным заданием, конкретизирующим содержание, объем, порядок и сроки проведения инвентаризации проверяемого объекта, а также персональный состав инвентаризационной комиссии. Приказ подписывается директором организации и вручается председателю инвентаризационной комиссии.

До начала проверки фактического наличия материалов инвентаризационная комиссия получает последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы и отчеты о движении материальных ценностей. Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием даты, что должно служить бухгалтерии предприятия основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

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

Сведения о фактическом наличии материалов записываются в инвентаризационные описи не менее чем в двух экземплярах. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках имущества, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

Фактическое наличие материалов в организации при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. При этом директором организации созданы условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия материалов в установленные сроки.

По материалам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей.

Основной формой первичной документации для учета результатов натуральной инвентаризации в ООО «Град» является инвентаризационная опись.

В ООО «Град» предусмотрен специальный порядок заполнения актов инвентаризации:

- инвентаризационные описи заполняют ручным способом. Причем описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток;
- наименования инвентаризуемых ценностей, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете;
- на каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, метрах и т.д.) эти ценности показаны;
- исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей (исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами);
- в описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются;
- на последней странице описи делается отметка о проверке цен,

таксировки и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение. При проверке фактического наличия материалов в случае смены материально ответственных лиц, принявший материалы расписывается в описи в получении, а сдавший - в сдаче этих материальных ценностей.

На материалы, находящиеся на ответственном хранении или материалы, полученные для переработки, составляются отдельные описи.

Если инвентаризация проводится в организации в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии опечатываются. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны хранятся в сейфе в закрытом помещении, где проводится инвентаризация. В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки в описях, они немедленно заявляют об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

По окончании инвентаризации в организации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их проводят с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, где проводилась инвентаризация. Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций.

Инвентаризация материалов в ООО «Град» проводиться, как правило, в порядке расположения ценностей в данном помещении.

Материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами предприятия в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру после инвентаризации. Эти материалы заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указываются дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование материала, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

В результате проведения инвентаризации может быть выявлено расхождение между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета - излишек имущества либо недостача.

Для отражения результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (товаров, тары), по которым выявлены отклонения от данных учета, в ООО «Град» применяется сличительная ведомость.

В сличительной ведомости отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

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

На ценности, не принадлежащие организации, но числящиеся в

бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении) составляются отдельные сличительные ведомости.

Выявленные при инвентаризации в организации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации в следующем порядке:

- убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению директора организации на издержки производства. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. Убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;
- недостачи материальных ценностей, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются.

В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета

представляются на рассмотрение директору организации, который и принимает окончательное решение о зачете.

Результаты инвентаризации отражают в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Выявленный в организации в результате инвентаризации излишек материалов приходуется по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты организации.

2.3. Организация учета материалов в бухгалтерии

Полученные со склада первичные документы подвергаются в бухгалтерии предприятия контролю по существу операций (законность операции) и правильности их оформления (наличие необходимых реквизитов, в том числе полноты проставленных в документах шифров). Все первичные документы подвергаются таксировке. Таксировка осуществляется по каждой строке многострочного документа (за исключением лимитно-заборных карт) и по каждому однострочному документу. По лимитно-заборным картам таксируется общее количество (с учетом возврата) по каждому номенклатурному номеру.

При обработке первичных документов на первых экземплярах бухгалтерией проставляются учетные шифры видов операции, поставщика и др., а затем эти документы группируются по видам операций, источникам поступления или направлениям отпуска (расхода) материалов (по корреспондирующим счетам). Выявленные суммы записываются в регистры синтетического учета.

После разметки первые экземпляры первичных документов передаются соответствующим исполнителям: приходные документы с приложенными к ним счетами-фактурами, накладными и т.п. - для учета приобретения и заготовления материальных ценностей, а расходные документы - для учета

затрат на производство и калькуляции и др.

Синтетический учет движения материальных ценностей осуществляется бухгалтерией ООО «Град» в суммовом выражении на соответствующих синтетических счетах, субсчетах, а внутри их по материально ответственным лицам и группам материалов.

В этих целях суммы оборотов по группам материалов записываются в накопительные ведомости синтетического учета, которые ведутся по складу отдельно по приходу и расходу в разрезе синтетических счетов и субсчетов и групп материалов (по учетным ценам). Периодически итоговые данные по приходу и расходу накопительных ведомостей записываются в учетные регистры. Так как в ООО «Град» ведется журнально-ордерная форма учета, то эти данные записывают в соответствующие разделы ведомости № 10 «Движение материальных ценностей (в денежном выражении)». Итоговые данные ведомости № 10 по поступлению и выбытию материалов по учетным ценам и с учетом сумм транспортно-заготовительных расходов, включая наценки снабженческих организаций или отклонений фактической себестоимости от плановых цен, сверяют с соответствующими данными журналов-ордеров № 6, 10 и др. По окончании месяца на основании данных о приобретении и заготовлении материалов, бухгалтерия определяет:

- остатки материалов в пути и материалов, не вывезенных со складов поставщиков;
- данные о неотфактурованных поставках;
- остатки задолженности поставщикам по не оплаченным в срок расчетным документам.

Эти учетные данные используются для принятия соответствующих мер по розыску не поступивших грузов, требование счетов-фактур от поставщиков, для оплаты задолженности поставщикам, а также для отражения в бухгалтерском балансе.

Для учета материалов в ООО «Град» предусмотрен счет 10 «Материалы» (это закреплено в учетной политике). Счет 10 «Материалы»

предназначен для обобщения информации о наличии и движении материалов, топлива, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, и т.п. ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке).

Согласно Инструкции по применению Плана счетов (пояснения к счету 10 «Материалы») материальные ценности учитываются по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам. К счету 10 «Материалы» в ООО «Град» открыты субсчета:

10-1 «Сырье и материалы»;

10-3 «Топливо»;

10-4 «Тара и тарные материалы»;

10-5 «Запасные части»;

10-6 «Прочие материалы»;

10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

На субсчете 10-1 «Сырье и материалы» учитывается наличие и движение: сырья и основных материалов, входящих в состав выпускаемых изделий, образуя их основу, или являющихся необходимыми компонентами при их изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу и т.п.

Так, ООО «Град» приобрело 500 погонных метров ткани для пошива костюмов, стоимостью 59000 руб., включая НДС - 9000 руб. Ткань используется предприятием для производства швейных изделий, то есть для осуществления основного вида деятельности. Следовательно, ее стоимость должна учитываться на субсчете 10-1 «Сырье и материалы»:

На стоимость поступивших материалов от поставщиков:

Дебет 10-1 Кредит 60 - 50000 руб.

И на сумму НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 - 9000 руб.

На субсчете 10-3 «Топливо» учитывается наличие и движение нефтепродуктов (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.) и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления, твердого (уголь, торф, дрова и др.) и газообразного топлива. При использовании талонов на нефтепродукты учет их ведется также на субсчете 10-3 «Топливо».

Организация приобрела талоны на бензин на сумму 11800 руб., включая НДС 1800 руб. Талоны оплачены полностью. В январе 2015 года водителям выданы талоны на сумму 8000 руб., а израсходовано бензина, согласно путевым листам, на сумму 7500 руб. В бухгалтерском учете ООО «Град» данные операции были отражены следующим образом:

1) Оприходованы талоны на бензин:

Дебет 10-3 «Талоны на ГСМ полученные» Кредит 60 - 10000 руб.

2) Выделен НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 - 1800 руб.

3) Оплачены талоны:

Дебет 60 кредит 51 - 11800 руб.

4) Выданы талоны водителям:

Дебет 10-3 «Талоны на ГСМ выданные» Кредит 10-3 «Талоны на ГСМ полученные» - 8000 руб.

5) Включено в затраты на производство использованное топливо:

Дебет 20 Кредит 10-3 «Талоны на ГСМ выданные» - 7500 руб.

На субсчете 10-4 «Тара и тарные материалы» учитывается наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта.

Организация приобрела 500 гофроящиков стоимостью 6000 руб., включая НДС 915,25 руб. Следовательно их стоимость должна учитываться на субсчете 10-4 «Тара и тарные материалы»:

На стоимость поступившей тары от поставщиков:

Дебет 10-4 Кредит 60 – 5084,75 руб.

На сумму НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 – 915,25 руб.

На субсчете 10-5 «Запасные части» учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств.

Предприятие приобрело для замены изношенных частей оборудования запасные части стоимостью 8260 руб. Так как запасные части предназначены для ремонта оборудования, участвующего в основной деятельности их стоимость учитывается на субсчете 10-5:

На стоимость поступивших запасных частей от поставщиков:

Дебет 10-5 Кредит 60 – 7000 руб.

На сумму НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 – 1260 руб.

На субсчете 10-6 «Прочие материалы» учитывается наличие и движение отходов производства (обрезки ткани и т.п.); неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации (металлолом, утильсырье); изношенных шин и утильной резины и т.п.

В организации, после раскроя костюмов, образовались обрезки ткани, которые не могут использоваться как материал. Они приходуются на субсчете 10-6 в виде ветоши на стоимость списанных отходов:

Дебет 10-6 Кредит 10-1 – 4000 руб.

На субсчете 10-7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» учитывается движение материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий. Затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним организациям и лицам, относятся непосредственно в дебет счетов, на которых учитываются изделия, полученные из переработки.

ООО «Град» передало 100 погонных метров ткани для окраски сторонним организациям стоимостью 10000 рублей. Затраты на окраску в сумме 3540 рублей, включая НДС 540 рублей.

На стоимость материала:

Дебет 10-7 Кредит 10-1 – 10000 руб.

На сумму затрат по окраске:

Дебет 10/1 Кредит 60 – 3540 руб.

На сумму НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 – 540 руб.

Возврат материала в организацию:

Дебет 10-1 Кредит 10-7 – 10000 руб.

На субсчете 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средства труда, которые включаются в состав средств в обороте.

Организация приобрела хозяйственный инвентарь на сумму 1770 рублей, включая НДС 270 рублей.

На сумму поступившего инвентаря:

Дебет 10-9 Кредит 60 – 1500 руб.

На сумму НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 – 270 руб.

Субсчет 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и

специальной одежды, находящейся на складе предприятия или в иных местах хранения.

Организация закупила специальную одежду для работников основного производства стоимостью 3800 руб., включая НДС 580 руб.

На сумму поступившей специальной одежды:

Дебет 10-10 Кредит 60 – 3220 руб.

На сумму НДС:

Дебет 19-3 Кредит 60 – 580 руб.

На субсчете 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» в организации учитывается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатацию. По кредиту субсчета 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» отражается погашение (перенос) стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды на себестоимость продукции (работ, услуг) в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат, а списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии в корреспонденции с дебетом счета учета прочих доходов и расходов.

В случае если материалы приобретаются подотчетными лицами, то в организации составляется корреспонденция счетов:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

и на сумму НДС

Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Фактическая себестоимость материалов, полученных предприятием 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. В ООО «Град» стоимость материалов, полученных безвозмездно, учитывается на счете 98 «Доходы

будущих периодов» субсчет «Безвозмездные поступления». Суммы, учтенные на счете 98 «Доходы будущих периодов», списываются с этого счета в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» по безвозмездно полученным материальным ценностям (кроме амортизируемого имущества) - по мере списания на счета учета затрат на производство.

Таким образом, в ООО «Град» установлена следующая схема бухгалтерских проводок по учету поступления безвозмездно полученных материалов:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» субсчет «Безвозмездные поступления» - на сумму стоимости безвозмездно полученных материалов.

Иногда в организации производится оприходование материалов, полученных от забракованных пошитых изделий. В этом случае бухгалтер составляет проводку:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 28 «Брак в производстве».

При оприходовании материалов, поступивших в связи с выбытием основных средств, составляется корреспонденция счетов:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Материальные ценности, принятые на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Материалы заказчика (ткань, фурнитура и т.п.), принятые предприятием, но не оплачиваемые, учитываются на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

Наиболее распространенной проводкой по списанию сырья и основных материалов в организации является запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10 «Материалы» – при списании материалов, использованных для пошива изделий.

Кроме того, при выбытии материалов могут составляться следующие записи:

Списана стоимость материалов, переданных на исправление брака:

Дебет счета 28 «Брак в производстве»

Кредит счета 10 «Материалы».

Списана стоимость материалов, переданных по договору дарения другим организациям:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 10 «Материалы».

В бухгалтерском учете суммы, выявленных в ООО «Град» недостач и хищений материальных ценностей, а также потери от порчи ценностей отражаются на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Причем недостачи отражаются на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» независимо от того, подлежат они списанию на издержки производства или отнесению на виновных лиц. Однако на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» не отражаются: потери от стихийных бедствий, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий; некомпенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями. Эти потери относятся на счет 99 «Прибыли и убытки» как убытки отчетного года и учитываются при определении налогооблагаемой прибыли.

В том случае, когда решением следственных или судебных органов подтверждено, что виновные лица отсутствуют, недостачи, выявленные в организации, списываются на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Если же в результате проведения инвентаризации обнаружена недостача материалов, виновные лица которой не установлены и предприятие не принимает мер к розыску виновных лиц или рассмотрению дела в судебном порядке, то такая недостача списывается за счет средств, оставшихся в распоряжении исследуемой организации после уплаты налогов.

Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерской отчетности ООО «Град» в соответствии с их классификацией (распределением по группам или видам) исходя из способа использования в производстве продукции. На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется в ООО «Град» за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости. Создание резерва позволяет отразить материалы по наименьшей из двух оценок: фактической себестоимости или рыночной цене. Сумма резерва под снижение стоимости материальных ценностей определяется как разница между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материалов.

Для отражения резерва под снижение стоимости материальных ценностей в ООО «Град» используют счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». Он предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и прочих ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Этот счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции и т. п. Данный счет является пассивным,

имеет кредитовое сальдо, которое в бухгалтерском балансе не отражается, а уменьшает стоимость материалов.

Образование резерва под снижение стоимости материалов отражается в учете в конце отчетного периода по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В начале периода, следующего за периодом, в котором произведена подобная запись, зарезервированная сумма восстанавливается обратной проводкой.

В бухгалтерской отчетности ООО «Град» раскрывается с учетом существенности следующая информация:

- о способах оценки материалов по их видам;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

2.4. Анализ эффективности использования материально-производственных запасов

На предприятии ООО «Град» проводился анализ получения прибыли от использования МПЗ за последние 25 месяцев (см табл. 6).

Таблица 6

Получение прибыли от использования МПЗ

№ п/п	МПЗ, тыс. руб.	Прибыль, тыс. руб.
1	634	127
2	536	86
3	726	184
4	510	82
5	656	137
6	547	110
7	809	193
8	732	190
9	807	184
10	766	189
11	664	135
12	751	175
13	556	115

14	836	210

Продолжение таблицы 6

15	739	169
16	846	215
17	934	264
18	927	241
19	851	235
20	678	167
21	832	275
22	748	157
23	717	164
24	944	314
25	959	286

В качестве факторного признака была выбрана величина МПЗ (x); а в качестве результативного признака — прибыль (y). Для прогноза использовался регрессионный анализ.

Условием корректного использования корреляционного метода является однородность совокупности. Неоднородность возникает в результате высокой вариации признака или при наличии в совокупности резко выделяющихся, так называемых «аномальных» наблюдений. С целью выявления такого рода наблюдений используют правило «трех сигм», которое состоит в том, что «аномальными» будут считаться те единицы совокупности (предприятия), у которых значения анализируемого признака будут выходить за рамки интервала

$\bar{x} \pm 3\sigma x$ или $\bar{x} - 3\sigma x \le x_i \le \bar{x} + 3\sigma x$

где $\bar{x}$ - среднее значение факторного признака;

σx - среднее квадратическое отклонение по факторному признаку;

Оценку однородности выполняют по коэффициенту вариации (V);

$V = \frac{\sigma \times 100\%}{\bar{x}}$, который должен быть не более 33,3%.

Расчеты приведены в таблице 7.

Таблица 7

Получение прибыли от использования МПЗ

№ п/п	МПЗ, тыс. руб.	$(x_i - \bar{x})$	$(x_i - \bar{x})^2$	Прибыль, тыс. руб.	$(y_i - \bar{y})$	$(y_i - \bar{y})^2$	$(x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})$
1	634	-114,0	12 996,0	127	-57,16	3267,3	6 516,2
2	536	-212,0	44 944,0	86	-98,16	9635,4	20 809,9
3	726	-22,0	484,0	184	-0,16	0,0	3,5
4	510	-238,0	56 644,0	82	-102,16	10436,7	24 314,1
5	656	-92,0	8 464,0	137	-47,16	2224,1	4 338,7
6	547	-201,0	40 401,0	110	-74,16	5499,7	14 906,2
7	809	61,0	3 721,0	193	8,84	78,1	539,2
8	732	-16,0	256,0	190	5,84	34,1	-93,4
9	807	59,0	3 481,0	184	-0,16	0,0	-9,4
10	766	18,0	324,0	189	4,84	23,4	87,1
11	664	-84,0	7 056,0	135	-49,16	2416,7	4 129,4
12	751	3,0	9,0	175	-9,16	83,9	-27,5
13	556	-192,0	36 864,0	115	-69,16	4783,1	13 278,7
14	836	88,0	7 744,0	210	25,84	667,7	2 273,9
15	739	-9,0	81,0	169	-15,16	229,8	136,4
16	846	98,0	9 604,0	215	30,84	951,1	3 022,3
17	934	186,0	34 596,0	264	79,84	6374,4	14 850,2
18	927	179,0	32 041,0	241	56,84	3230,8	10 174,4
19	851	103,0	10 609,0	235	50,84	2584,7	5 236,5
20	678	-70,0	4 900,0	167	-17,16	294,5	1 201,2
21	832	84,0	7 056,0	275	90,84	8251,9	7 630,6
22	748	0,0	0,0	157	-27,16	737,7	0,0
23	717	-31,0	961,0	164	-20,16	406,4	625,0
24	944	196,0	38 416,0	314	129,84	16858,4	25 448,6
25	959	211,0	44 521,0	286	101,84	10371,4	21 488,2
Итого:	18 705		406 173,0	4 604,0		89 441,4	180 880,2

$$\bar{x} = \frac{\sum_{i=1}^{n} x_i}{n} = \frac{18705}{25} \approx 748 \text{ тыс. руб.} \qquad \bar{y} = \frac{\sum_{i=1}^{n} y_i}{n} = \frac{4604}{25} \approx 184 \text{ тыс. руб.}$$

$$\sigma_x = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^{n} (x_i - \bar{x})^2}{n}} = \sqrt{\frac{406173}{25}} \approx 127 \text{ тыс. руб.}$$

Проверка однородности осуществляется по коэффициентам вариации:

$V = \frac{\sigma_x \times 100}{\bar{x}} = \frac{127 \times 100}{184} \approx 17$ %, таким образом, совокупность однородна.

Проверка аномальности распределения осуществляется с помощью правила «трех сигм».

Интервалы для значения признака-фактора:

$\bar{x} - \sigma_x \le x_i \le \bar{x} + \sigma_x$; $748 - 127 \le x_i \le 748 + 127$; $621 \le x_i \le 875$

$\bar{x} - 2\sigma_x \le x_i \le \bar{x} + 2\sigma_x$; $748 - 2 \times 127 \le x_i \le 748 + 2 \times 127$; $494 \le x_i \le 1002$

$\bar{x} - 3\sigma_x \le x_i \le \bar{x} + 3\sigma_x$; $748 - 3 \times 127 \le x_i \le 748 + 3 \times 127$; $367 \le x_i \le 1129$

Результаты проверки на аномальность распределения можно представить в табличной форме (таблица 8):

Таблица 8

Проверка на аномальность распределения

Интервалы значений признака-фактора		**Число единиц, входящих в интервал**	**Удельный вес единиц, входящих в интервал, в их общем числе, %**	**Удельный вес единиц, входящих в интервал, при нормальном распределении, %**
621	875	16	64	68,3
494	1 002	25	100	95,4
367	1 129	25	100	99,7

Первичная информация по признаку-фактору не подчиняется закону нормального распределения, однако это не является основанием для отказа от выполнения корреляционно-регрессионного анализа. Кроме того, поскольку минимальное значение МПЗ (510 тыс. руб.) больше нижней границы интервала (367 тыс. руб.), а максимальное значение (960 тыс. руб.) меньше

верхней его границы (1129 тыс. руб.), можно считать, что в этой совокупности аномальных наблюдений нет.

Предполагая, что зависимость между МПЗ и прибылью имеет линейную форму, определим тесноту связи на основе линейного коэффициента корреляции.

$$r = \frac{\sum xy - \frac{\sum x \times \sum y}{n}}{\sqrt{\sum x^2 - \frac{(\sum x)^2}{n} \times (\sum y^2) - \frac{(\sum y)^2}{n}}} =$$

$$r = \frac{3625593 - \frac{18705 \times 4604}{25}}{\sqrt{\left(14401 - \frac{18705}{25}\right)\left(937314 - \frac{4604}{25}\right)}} = 0{,}95$$

Для расчета используем данные из таблицы 9.

Таблица 9

Данные для расчета линейного коэффициента корреляции и построения уравнения связи

№ п/п	МПЗ, тыс. руб.	Прибыль, тыс. руб.	x^2	y^2	xy	$\hat{y}$	$y - \hat{y}$	$(y - \hat{y})^2$
1	634	127	401 956	16 129	80 518	133,3	-6	39,7
2	536	86	287 296	7 396	46 096	89,7	-4	13,7
3	726	184	527 076	33 856	133 584	174,3	10	94,1
4	510	82	260 100	6 724	41 820	78,1	4	15,2
5	656	137	430 336	18 769	89 872	143,1	-6	37,2
6	547	110	299 209	12 100	60 170	94,6	15	237,2
7	809	193	654 481	37 249	156 137	211,2	-18	331,2
8	732	190	535 824	36 100	139 080	176,9	13	171,6
9	807	184	651 249	33 856	148 488	210,3	-26	691,7
10	766	189	586 756	35 721	144 774	192,1	-3	9,6
11	664	135	440 896	18 225	89 640	146,7	-12	136,9
12	751	175	564 001	30 625	131 425	185,4	-10	108,2
13	556	115	309 136	13 225	63 940	98,6	16	269,0
14	836	210	698 896	44 100	175 560	223,3	-13	176,9
15	739	169	546 121	28 561	124 891	180,1	-11	123,2

Продолжение таблицы 9

16	846	215	715 716	46 225	181 890	227,7	-13	161,3
17	934	264	872 356	69 696	246 576	266,9	-3	8,4
18	927	241	859 329	58 081	223 407	263,8	-23	519,8
19	851	235	724 201	55 225	199 985	229,9	5	26,0
20	678	167	459 684	27 889	113 226	152,9	14	198,8
21	832	275	692 224	75 625	228 800	221,5	54	2 862,3
22	748	157	559 504	24 649	117 436	184,1	-27	734,4
23	717	164	514 089	26 896	117 588	170,3	-6	39,7
24	944	314	891 136	98 596	296 416	271,4	43	1 814,8
25	959	286	919 681	81 796	274 274	278,0	8	64,0
Итого	18 705	4 604	14 401 253	937 314	3 625 593			8 885
	$\bar{x}$	$\bar{y}$	$\overline{x^2}$	$\overline{y^2}$	$\overline{xy}$			
	748	184	576 050	37492,56	145 024			

Чем ближе значение линейного коэффициента корреляции к 1, тем теснее связь. Значение линейного коэффициента корреляции 0,95 свидетельствует о прямой и тесной связи между величиной МПЗ и прибылью предприятия.

Чтобы это утверждать, необходимо дать оценку существенности линейного коэффициента корреляции на основе расчета t-критерия Стьюдента.

$$t_{расч} = \frac{r\sqrt{n-2}}{\sqrt{1-r^2}}; \quad t_{расч} = \frac{0{,}95\sqrt{25-2}}{\sqrt{1-0{,}95^2}} = 14{,}591$$

Показатель $t_{табл}$ находим по таблицам Стьюдента. Для числа степеней свободы . $K = n - 2 = 25 - 2 = 23$ и уровня значимости 1% $t_{табл} = 2{,}797$; 14,591 > 2,797.

Следовательно, с вероятностью 0,99 можно утверждать существенность коэффициента корреляции, т.е. в генеральной совокупности существует тесная зависимость между величиной оборотного капитала и прибылью предприятия.

3. В случае линейной связи параметры уравнения регрессии $y = a + bx$ могут быть найдены решением системы нормальных уравнений:

$$\begin{cases} a \cdot n + b \cdot \sum_{i=1}^{n} x_i = \sum_{i=1}^{n} y_i \\ a \cdot \sum_{i=1}^{n} x + b \cdot \sum_{i=1}^{n} x^2 = \sum_{i=1}^{n} x \cdot y \end{cases}$$

По формуле Крамера решаем систему линейных уравнений:

$$a = \frac{\begin{vmatrix} \sum_{i=1}^{n} y_i & \sum_{i=1}^{n} x_i \\ \sum_{i=1}^{n} x_i y_i & \sum_{i=1}^{n} x_i^2 \end{vmatrix}}{\begin{vmatrix} n & \sum_{i=1}^{n} x_i \\ \sum_{i=1}^{n} x_i & \sum_{i=1}^{n} x_i^2 \end{vmatrix}} = \frac{\sum_{i=1}^{n} y_i \times \sum_{i=1}^{n} x_i^2 - \sum_{i=1}^{n} x_i \times \sum_{i=1}^{n} x_i y_i}{n \times \sum_{i=1}^{n} x_i^2 - \sum_{i=1}^{n} x_i \times \sum_{i=1}^{n} x_i}$$

$$b = \frac{\begin{vmatrix} n & \sum_{i=1}^{n} y_i \\ \sum_{i=1}^{n} x_i & \sum_{i=1}^{n} x_i y_i \end{vmatrix}}{\begin{vmatrix} n & \sum_{i=1}^{n} x_i \\ \sum_{i=1}^{n} x_i & \sum_{i=1}^{n} x_i^2 \end{vmatrix}} = \frac{n \times \sum_{i=1}^{n} x_i y_i - \sum_{i=1}^{n} x_i \times \sum_{i=1}^{n} y_i}{n \times \sum_{i=1}^{n} x_i^2 - \sum_{i=1}^{n} x_i \times \sum_{i=1}^{n} x_i}$$

$$\begin{cases} 25 \cdot a + 18705 \cdot b = 4604 \\ 18705 \cdot a + 14401253 \cdot b = 3625593 \end{cases}$$

$a = -149{,}04$; $b = 0{,}45$

Получим уравнение регрессии:

$$\hat{y} = -149{,}04 + 0{,}45 \cdot x$$

Коэффициент регрессии $b = 0{,}45$ говорит о том, что при увеличении МПЗ на 1 тыс. руб. прибыль в среднем возрастет на 0,45 тыс. руб., или на 450 руб.

Возможность использования линейной функции может быть оценена на основе величины:

$$\varpi^2 = \frac{\eta^2 - r^2}{m - 2} \div \frac{1 - \eta^2}{n - m}$$

где m - число групп, на которые разделен диапазон значений факторного признака.

Для расчета ϖ^2 необходимо исчислить эмпирический коэффициент детерминации:

$$\eta^2 = \frac{\delta^2}{\sigma_y^2}$$

Межгрупповая дисперсия:

$$\delta^2 = \frac{\sum (\bar{y}_i - \bar{y})^2 \times f_i}{\sum f_i}$$

$$\delta^2 = \frac{(98{,}25 - 184{,}16)^2 \times 4 + (141{,}5 - 184{,}16)^2 \times 4 + (175{,}43 - 184{,}16)^2 \times 7}{25} +$$

$$+ \frac{(218{,}67 - 184{,}16)^2 \times 6 + (276{,}25 - 184{,}16)^2 \times 4}{25} = 3136{,}12$$

Общая дисперсия:

$$\sigma_y^2 = \frac{\sum (y - \bar{y})^2}{n} = \frac{89440{,}4}{25} = 3577{,}62$$

Эмпирический коэффициент детерминации:

$$\eta^2 = \frac{\delta^2}{\sigma_y^2} = \frac{3136{,}12}{3577{,}62} = 0{,}877$$

Значение эмпирического коэффициента детерминации говорит о том, что на 87,7 % вариация прибыли в этой группе предприятий обусловлена вариацией МПЗ и на 12,3% — вариацией прочих неучтенных факторов. На рисунке 2 представлена зависимость прибыли от материально-производственных запасов.

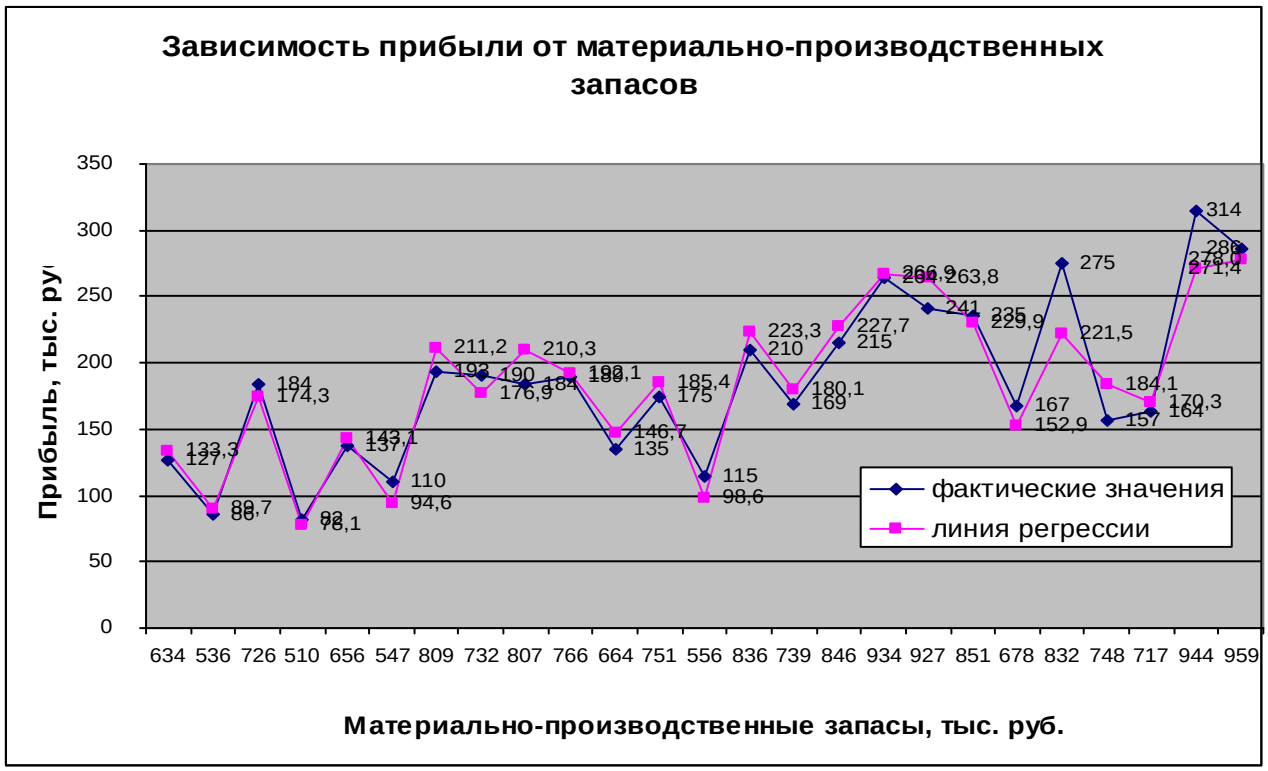

Рис. 2. Зависимость прибыли от материально-производственных запасов

В качестве меры достоверности уравнения корреляционной зависимости используется процентное отношение средней квадратической ошибки уравнения S_e к среднему уровню результативного признака $\bar{y}$:

$$\frac{S_e}{\bar{y}} \times 100; \qquad S_e = \sqrt{\frac{\sum (y - \hat{y})^2}{n - 1}}$$

Где y - фактическое значение результативного признака;

$\hat{y}$ - значение результативного признака, рассчитанное по уравнению регрессии.

l - число параметров уравнения регрессии.

Теоретические значения по уравнению регрессии находим следующим образом: фактическое значение $x = 634$ тыс. руб. подставляем в уравнение регрессии $\hat{y} = -149{,}04 + 0{,}45x = -149{,}04 + 0{,}45 * 634 = 136{,}3$, для остальных значений оборотного капитала расчет теоретического значения величины прибыли производится аналогично. Результаты представлены в табл. 3.

$$S_e = \sqrt{\frac{8885}{25 - 2}} = 19{,}65 \qquad \frac{S_e}{\bar{y}} \times 100 = \frac{19{,}65}{184{,}16} \times 100 = 10{,}67\ \%$$

Полученное соотношение не превышает 15%, а это значит, что уравнение регрессии достаточно хорошо отображает изучаемую взаимосвязь и может быть использовано для разработки первичных прогнозов.

4. Доверительные границы результативного признака при значении факторного признака $x_0 = 1080$ тыс. руб., дисперсии результативного признака $\sigma_y^2 = \frac{\sum (y - \bar{y})^2}{n} = 3577{,}62$ и заданном уровне доверительной вероятности $\alpha = 0{,}95$ можно определить по формуле:

$$\hat{y}_{x_0} - t_\alpha \frac{S_e}{\sqrt{n}} \sqrt{1 + \frac{(x_0 - \bar{x})^2}{\sigma_x^2}} \le Y \le \bar{y}_{x_0} + t_\alpha \frac{S_e}{\sqrt{n}} \sqrt{1 + \frac{(x_0 - \bar{x})^2}{\sigma_x^2}}$$

где $t_\alpha = 2{,}086$ в соответствии с уровнем значимости $\alpha = 0{,}05$ по распределению Стьюдента с $n - m = 25 - 5 = 20$ степенями свободы.

Величина множителя $C_{x_0} = \sqrt{1 + \frac{(x_0 - \bar{x})^2}{\sigma_x^2}}$ будет вычисляться для каждого значения x_0. При $x_0 = 1080$ тыс. рублей значение множителя:

$$C_{x_0} = \sqrt{1 + \frac{(x_0 - \bar{x})^2}{\sigma_x^2}} = 2{,}797$$

Прогнозное значение прибыли при величине МПЗ 1080 тыс. рублей составляет:

$$\hat{y} = -149{,}04 + 0{,}45 \cdot x_0 = -149{,}04 + 0{,}45 * 1080 = 331{,}92$$

Определим границы доверительного интервала для $x_0 = 1080$

$$332 - 2{,}086 \times \frac{19{,}65}{\sqrt{25}} \times 2{,}797 \le y_{прогноз} \le 332 + 2{,}086 \times \frac{19{,}24}{\sqrt{25}} \times 2{,}797$$

$$320{,}93 \le y_{прогноз} \le 342{,}91$$

Таким образом, с вероятностью 0,95 можно утверждать, что при величине МПЗ 1080 тыс. руб. прибыль будет находиться в пределах от 320,93 тыс. руб. до 342,91 тыс. руб. Поскольку параметры уравнения регрессии определяются по выборочным данным, являясь функцией наблюдаемых значений, оценки параметров a и b содержат некоторую погрешность. Поэтому, как и во всех случаях оценки параметров генеральной совокупности по выборочным данным, возникает задача проверки гипотезы о величине коэффициента регрессии. Средняя квадратическая (стандартная) ошибка S_b коэффициента регрессии b определяется по формуле

$$S_b = \frac{S_e}{\sqrt{\sum x_i^2 - n(\bar{x})^2}} \text{ или } S_b = \frac{S_e}{\sigma_x \sqrt{n}}$$

где S_e - средняя квадратическая ошибка уравнения регрессии;

σ_x - среднее квадратическое отклонение факторного признака;

$$S_b = \frac{S_e}{\sigma_x \sqrt{n}} = \frac{19{,}65}{127\sqrt{25}} = 0{,}03$$

Средняя квадратическая ошибка S_a параметра a уравнения регрессии определяется по формуле

$$S_a = \frac{S_e}{\sqrt{n}}$$

Величина средней квадратической ошибки уравнения регрессии может быть использована при выборе вида той или ной функции в качестве модели связи. Чем меньше ее значение, тем лучше модель (функция) отображает исследуемую зависимость.

5. По коэффициенту регрессии можно рассчитать коэффициент эластичности $Э_i$ и β-коэффициент.

Коэффициент эластичности показывает, на сколько процентов увеличится результативный показатель при увеличении факторного признака на 1%.

Как изменится результативный показатель при изменении факторного признака в зависимости от среднеквадратических отклонений, показывает β-коэффициент.

$$Э_x = b \times \frac{\bar{x}}{\bar{y}}; \quad \beta = b \times \frac{\sigma_x}{\sigma_y}$$

$$Э_x = b \times \frac{\bar{x}}{\bar{y}} = 0{,}45 \times \frac{748{,}2}{184{,}16} = 1{,}81 \qquad \beta = b \times \frac{\sigma_x}{\sigma_y} = 0{,}45 \times \frac{127}{59{,}81} = 0{,}946$$

Таким образом, можно сделать вывод, что при увеличении МПЗ на 1% прибыль в среднем увеличится на 1,81%. При увеличении МПЗ на одно среднеквадратическое отклонение прибыль увеличивается на 0,946 своих среднеквадратических отклонений.

ГЛАВА 3. РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА И АНАЛИЗА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «ГРАД»

3.1.Оценка автоматизации бухгалтерского учёта

Согласно утвержденной учётной политике бухгалтерский учёт в ООО «Град» ведётся с версии 8.2.

«1С: Предприятие 8.2» – это комплекс прикладных решений, созданных на основе общих принципов на одной платформе. Система программных продуктов автоматизирует выполнение основных учётных и управленческих задач в организации. Из линейки программ можно подобрать программу, которая способна решать актуальные задачи, стоящие перед организацией в данный момент, а также обладает возможностями дальнейшего развития при росте или расширении списка задач.

Стандартные прикладные решения автоматизируют следующие участки деятельности:

1) бухгалтерский учёт: ведение бухгалтерского и налогового учёта с учётом требований актуального российского законодательства; ведение учёта основных средств и возможность рассчитывать амортизации; создание налоговой, бухгалтерской и другой обязательной отчётности для предоставления в надзорные органы; ведение бухгалтерского учёта в полном соответствии с законодательными нормами и инструкциями различных ведомств;

2) складской, торговый, учет производства: даёт возможность автоматизировать учёт на складе, анализировать состояние складских остатков, контролировать перемещение товарно-материальных ценностей; управлять номенклатурой товаров, продукции и услуг, а также осуществлять ценообразование, составлять сложные калькуляций;

3) расчёт зарплаты и кадровый учет: возможность рассчитывать заработную плату и вести учёт кадров. Программа содержит полный комплект способов начислений, удержаний.

4) задачи планирования и финансового анализа: возможность планировать и анализировать финансовые показатели работы предприятия.

Основной источник информации в программе – журнал хозяйственных операций. Данные вводятся в журнал в виде проводок, перечень которых можно изменить и дополнить. Обрабатывая этот журнал, программа делает разноску операций по счетам, определяет обороты и сальдо, составляет оборотную ведомость, готовит итоговый баланс и другие отчёты.

В комплект программ входит стандартный набор бланков первичных документов и отчётности, а также других документов, соответствующих текущему законодательству. В программах имеется возможность оперативно корректировать план счетов, ставки налогов, добавлять новые отчётные формы в соответствии с любыми изменениями в законодательстве.

Программа позволяет вести неограниченное количество объектов аналитического учёта: по товарам, материалам, организациям, сотрудникам, основным средствам. Для обобщенного названия группы объектов аналитического учёта в программе используется термин субконто. Список субконто выводится и корректируется командой Виды субконто пункта главного меню Операции. Его можно менять и при просмотре счетов бухгалтерского учёта и при вводе операций.

Журнал хозяйственных операций выводится в виде списка, состоящего из 5 граф (колонок). Графа «Дата» - указывает дату совершения хозяйственных операций. Графа «Дебет» - указывает коды счёта и субсчёта дебета проводки. Графа «Кредит» - указывает коды счёта и субсчёта кредита проводки. Графа «Сумма» - указывает сумму проводки. Графа «N» - указывает номер рабочего места, на котором вводилась данная проводка. Эта графа используется при переносе и при удалении операций.

Прежде чем начать работать с программой необходимо ввести остатки по всем счетам (входящее сальдо) на начало того периода, с которого начинают применять программу. Остатки вводятся в виде проводок, в которых соответствующий счёт (субсчёт) корреспондируется с некоторым фиктивным

счётом 00. Чтобы ввести дебетовый остаток по счёту, код этого счета указывается «00». Для ввода кредитового остатка код «00» заносится в графу «Дебет», а в графу «Кредит» - код счёта (субсчёта), по которому вводится остаток. Для тех счетов (субсчетов), по которым задано субконто, следует вводить остатки по каждому субконто.

После того, как все остатки введены, необходимо просмотреть «Оборотно-сальдовую ведомость» (пункт меню Отчётность). Если остатки введены правильно, остаток на конец периода по счету «00» должен быть нулевым. Убедившись в правильности введённых проводок, выполняется команда «Закрытие периода» пункта меню «Операции».

В программе предусмотрены типовые операции. С их помощью можно автоматизировать ввод стандартных или часто используемых операций и печатать необходимые первичные документы. Типовые операции представляются собой сценарии стандартных или часто повторяющихся действий.

При задании типовой операции в журнал операций помещается одна или несколько проводок, имеющих общую дату и содержание операции. Суммы проводок могут рассчитываться автоматически или запрашиваться при вводе типовой операции. Программа позволяет корректировать и дополнять список типовых операций и формулы для расчёта сумм проводок. При использовании типовых операций можно автоматически получать соответствующий первичный документ. Формат первичного документа также можно корректировать.

Сводные проводки - это документ, содержащий обороты между счетами. Если в корреспонденциях указаны счета с субсчетами, то в сводные проводки включаются итоги по корреспонденции с субсчетами и корреспонденции без субсчетов.

Шахматка (шахматная ведомость) - это документ, содержащий табличное представление оборотов между счетами за установленный период времени. Слева и сверху шахматки отображаются номера счетов дебета и кредита

соответственно, а справа и снизу - обороты по этим счетам. В середине каждой клетки указана сумма по корреспонденции с дебета счета строки в кредит счета столбца.

Оборотно-сальдовая ведомость содержит для каждого счёта остатки на начало и на конец периода и обороты по дебету и кредиту за данный период. Список упорядочен по кодам счетов и субсчетов. В нижней строке ведомости выводятся итоги по оборотам и остаткам по всем счетам. В верхней части экрана выводятся полные названия счетов текущей строки и наименования субконто.

Для ведения учёта материальных ценностей достаточно конфигурации программы. Регистрами учёта приходных и расходных операций с товарно-материальными ценностями в «1С: Предприятие» являются:

- карточка счёта 10.1, 10.2, 10.3, 10.9;
- и ведомость по счёту 10 (в разрезе субсчетов).

Операции с товарно-материальными ценностями в этих регистрах отражаются с корреспондирующими счетами.

Например, учёт ГСМ в конфигурации «1С:Бухгалтерия 8.2» ведётся на счёте 10.3 «Топливо». Для этого в справочнике «Материалы» для элементов, относящихся к ГСМ, следует указать вид «(10.3) Топливо» (рис. 3).

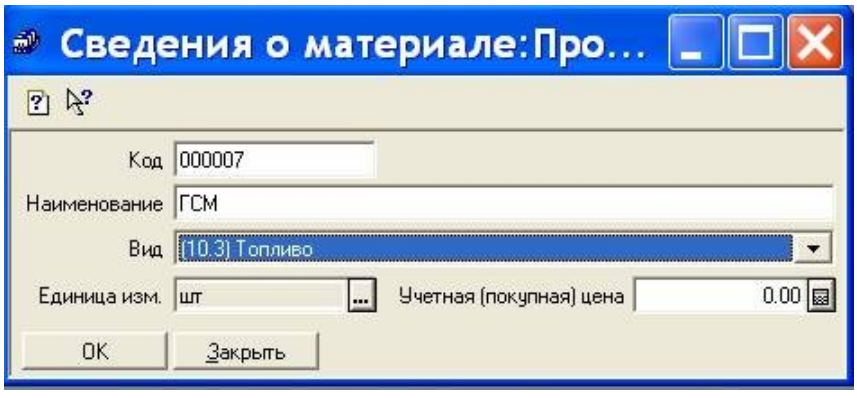

Рис. 3. Сведения о материале

Приобретение ГСМ отражается документам «Авансовый отчёт», в последнем документе следует указать корреспондирующий счет 10.3.

Для отражения расхода ГСМ используется документ «Перемещение материалов», выбрав вид перемещения: «Передача в производство» (рис. 4). В

документе нужно указать счёт затрат, соответствующий направлению использования автомобиля (26, 44) и статью затрат.

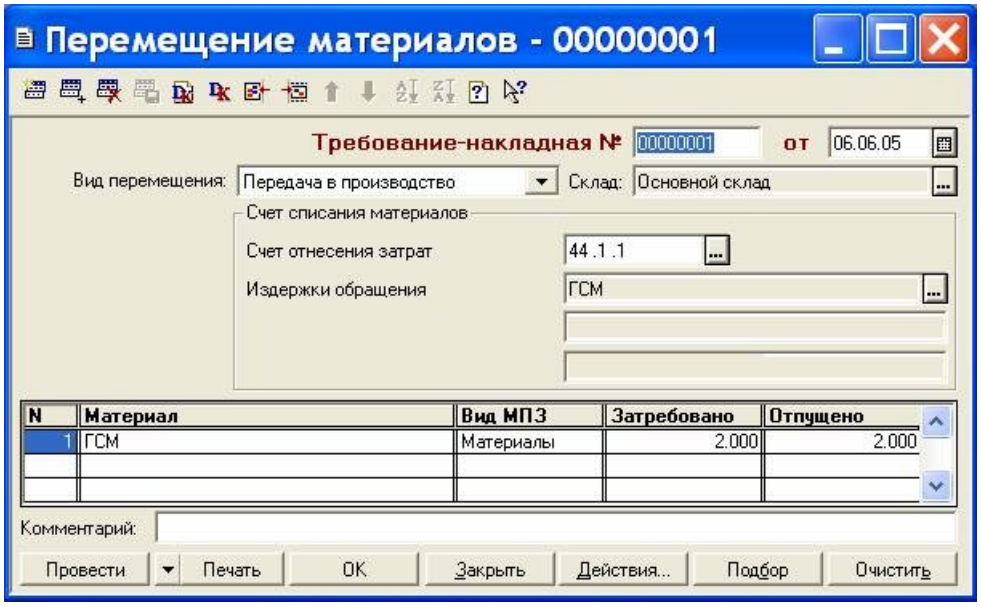

Рис. 4. Перемещение материалов

Остаток товарно-материальных ценностей показывают в ведомости только на начало года и на конец каждого месяца. На протяжении месяца для контроля и оперативных целей используют данные об остатках товарно-материальных ценностей, приведённые в отчёте товарно-материального лица (кладовщика).

Система позволяет получать отчёты произвольной формы. Каждый отчёт задаётся с помощью текстового файла, который содержит форму отчёта и формулы расчёта каждого показателя. При их использовании, отчёты можно изменять в соответствии с установленной формой отчётности. Для формирования отчёта, следует выбрать команду «Отчёты» из пункта меню «Отчётность». На экран выводится список отчётов, содержащий практически все документы, требуемые налоговой инспекцией, пенсионным фондом и статистической службой: баланс, приложения к нему, расчёты налогов.

Использование компьютерной программы по учёту движения материалов и денежных средств значительно облегчает работу на всех участках производства, хотя и требует специальной подготовки персонала. При работе в программе «1С: Предприятие» необходимо быть предельно внимательным,

потому что ошибочное внесение данных влечёт за собой неверное формирование отчётности.

3.2. Отчёт о проверке учёта материально-производственных запасов

Прежде чем приступить к проверке, необходимо установить соответствие положений учётной политики по учёту МПЗ, которые отражены в документе «Учётная политика». Основные элементы учётной политики, относящиеся к организации учёта МПЗ, приведены в таблице 10.

Таблица 10

Элементы учётной политики ООО «Град», связанные с учётом материально-производственных запасов

Элементы учётной политики предприятия	**Вариант выбора**
1. Форма бухгалтерского учёта	Применяется программа 1С:Бухгалтерия 8.2
2. Способ оценки материалов при отпуске в производство и ином выбытии	В бухгалтерском и налоговом учёте производится по средней себестоимости
3. Приобретение материальных ценностей	С использованием только счёта 10
4. Оценка материалов в текущем учёте	Учитываются по фактической себестоимости
5. Инвентаризация материальных запасов	Полная – один раз в ноябре, а также при смене материально ответственного лица, Выборочная – ежемесячно в конце месяца

В рамках процедуры тестирования системы внутреннего контроля МПЗ в ООО «Град» был применён вопросник закрытой формы, который был заполнен на основании полученной информации. При проверке внутреннего контроля операций с МПЗ в ООО «Град» была установлена средняя надёжность СВК. При этом необходимо обратить внимание, что отрицательные ответы на вопросы требуют дополнительного внимания аудитора:

1) в организации не разработан график документооборота по учёту МПЗ. Руководству была предложена система документооборота с определением круга лиц, ответственных. Эта система позволит обеспечить контроль за сохранностью материальных ценностей, предупреждение хищения в местах хранения, достоверное и своевременное отражение в учете всех хозяйственных

операция связанных с движением материалов;

2) на складе недостаточно закрытое помещение, существует свободный доступ посторонних людей, что ведёт к вероятности хищения. Необходимо ввести в СВК контроль за соответствием данных складского и бухгалтерского учёта.

Разработка общего плана и программы основывается на предварительных данных об экономическом субъекте, а также на результатах проведённых аналитических процедур. При планировании проверки необходимо определить аудиторский риск и уровень существенности, позволяющие считать бухгалтерскую отчётность ООО «Град» достоверной. Уровень аудиторского риска и существенности позволяет спланировать необходимые аудиторские процедуры. (Приложение № 2)

Порядок расчёта уровня существенности приведён в таблице 11. Для расчёта необходимо выбрать базовые показатели, в отношении которых будет произведён расчёт. В общем случае для расчёта взято пять показателей.

Таблица 11

Расчёт базовых показателей

Наименование базового показателя	**Значение базового показателя бухгалтерской отчётности проверяемого экономического субъекта, тыс. руб.**	**Доля, %**	**Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.**
1	2	3	4
Балансовая прибыль	2285	5	114
Валовый объём реализации без НДС	240886	2	4818
Валюта баланса	68326	2	1367
Собственный капитал	4012	10	401
Общие затраты предприятия	238322	2	4766

В столбце 2 записываются показатели, взятые из бухгалтерской отчётности на начало отчётного периода. Показатели в столбце 3 должны быть определены внутренней инструкцией аудиторской фирмы и применяться на

постоянной основе. Используя данные таблицы 3.4, произведём расчёт уровня существенности.

Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет

(114+4818+1367+401+4766):5=2294 тыс. руб.

Наименьшее значение отличается от среднего на

(2294-114):2294·100%=95%

Наибольшее значение отличается от среднего на

(4818-2294):2294·100%=110%

Поскольку значения 114 тыс. руб. и 4818 тыс. руб. отличаются от среднего значительно, надо отбросить при дальнейших расчётах наименьшее и наибольшее значения. Новое среднее арифметическое составит

(1367+401+4766):3=2178 тыс. руб.

Таким образом, для проверки принимается уровень существенности в 2178 тыс. руб. Определённый таким образом единый уровень существенности распределяется между значимыми статьями бухгалтерского баланса в соответствии с их удельным весом в общем итоге (к значимым отнесены статьи с остатками, составляющими свыше 1% в валюте баланса) (табл. 12). Однако, даже при небольшом абсолютном значении статьи «Денежные средства» и «Уставный капитал» не исключаются из плана проверки.

Таблица 12

Определение уровня существенности значимых статей бухгалтерского баланса ООО «Град»

Статьи бухгалтерского баланса	Сумма, тыс. руб.	Доля статьи в валюте баланса, %	Уровень существен-ности, тыс. руб.
1	2	3	4
Актив			
Основные средства	1023	1,50	32,67
Запасы	5202	7,61	165,75
Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течении 12 месяцев после отчетной даты), в том числе	5806	8,50	185,13
- покупатели и заказчики	846	1,24	26,97
Денежные средства	56285	82,38	1794,17

Валюта баланса	68326	100,00	2178

Продолжение таблицы 12

Пассив			
Уставный капитал	700	1,02	22,31
Нераспределённая прибыль	2944	4,31	93,84
Кредиторская задолженность, в том числе:	64314	94,13	2050,11
- поставщики и подрядчики	58897	86,20	1877,44
- задолженность по налогам и сборам	1373	2,01	43,77
- прочие кредиторы	4044	5,92	128,91
Валюта баланса	68326	100,00	2178

На основании полученных данных разрабатываются общий план и программа проверки МПЗ.

В ходе проверки бухгалтерского учёта МПЗ в ООО «Град» за 2015 г. было выявлено следующее.

1. Путём сопоставления регистров бухгалтерского учёта и отчётности (бухгалтерский баланс, Главная книга, ведомость остатков по синтетически счетам) на начало и конец проверяемого периода, сальдо по счетам 10 и 40 корректно переносятся из предыдущего периода и не содержат искажений.

2. По результатам выборочной проверки наличия документов по операциям поступления материалов не обнаружены факты, свидетельствующие о несоответствии ведения ООО «Град» бухгалтерского учёта действующему законодательству.

3. По результатам выборочной проверки полноты документального подтверждения хозяйственных операций по движению МПЗ были выявлены следующие нарушения:

- в приходных ордерах № 23 от 15.01.2015 г. и № 31 от 24.03.2015 г. отсутствует подпись главного бухгалтера;
- в требовании-накладной № 684 от 09.04.2015 г. отсутствует подпись главного бухгалтера.

Согласно ст. 252 НК РФ [6] под расходами в целях уменьшения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль признаются обоснованные и

документально подтвержденные затраты. Если документы не будут должным образом оформлены, не представляется возможным уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Рекомендую заполнять обязательные реквизиты в первичных учётных документах и не принимать к учёту первичные документы, не соответствующие установленным правилам документирования хозяйственных операций.

В ходе проведения аудиторских процедур по существу было установлено следующее:

1. По истечении месяца заведующий складом подсчитывает количество поступивших и выбывших материалов и выводит остаток на конец месяца, используя начальное сальдо (этот остаток должен соответствовать остатку последнего дня месяца), который заносит в книгу складского учёта, хранящуюся в бухгалтерии. Проверка данного раздела аудита выявила:

- если материал большой по габаритам и его ждут на объекте, то его доставляют сразу на объект, минуя склад. Материальная ответственность за такие грузы возлагается на экспедитора до его полного отчёта перед бухгалтерией;

- приобретение материалов за наличный расчёт разрешено только работнику, утверждённому приказом и по распоряжению генерального директора.

При проверке хозяйственных операций, связанных с эксплуатацией служебных автомобилей были выявлены следующие нарушения.

1) Регулярно приобретались ГСМ за наличный расчёт. Выдача наличных денег под отчёт осуществляется без соблюдения условия полного отчёта подотчётного лица по ранее выданному ему авансу.

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 является наличие документов, подтверждающих факт их использования в процессе производства.

Основной целью бухгалтерского учёта приобретаемых организацией ГСМ, как и любого другого вида МПЗ, является правильное и своевременное оформление операций их , движения на всех стадиях начиная с поступления и заканчивая его отпуском в эксплуатацию.

ООО «Град» приобретает ГСМ за наличный расчёт и ведёт учёт по расчётам за ГСМ на синтетическом счете 71 «Расчёты с подотчётными лицами». Фактически израсходованные денежные средства на приобретение топлива водители подтверждают авансовыми отчётами, к которым прилагаются кассовые чеки по ГСМ.

Рекомендуется организовать учёт ГСМ в безналичном порядке (Приложение 2) (по талонам и топливным картам), поскольку эта форма расчётов за ГСМ имеет ряд преимуществ (этапы организации учёта ГСМ по картам:

- у организации нет необходимости получать из банка наличные для работника и оформлять кассовые документы на их получение и выдачу;
- не возникают проблемы с возмещением НДС, так как поставщик вместе с документами на отпуск топлива выдает покупателю счёт-фактуру, подтверждающую право налогоплательщика на вычет налога (п. 1 ст. 169 НК РФ [6]);
- документы на отгрузку бензина (накладную, счёт-фактуру) поставщик выписывает по окончании месяца, в котором приобретается ГСМ. Основанием для оприходования топлива является накладная на отпуск ГСМ от поставщика. В таком случае ГСМ принимается к учёту на конец месяца. Также на конец месяца работник представляет отчёт о заправленном бензине, к которому прилагаются выданные оператором АЗС терминальные чеки. Это не противоречит бухгалтерскому законодательству, так как порядок документооборота устанавливает сама компания (п. 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н [27]). На основании отчёта и накладной бухгалтер сверяет количество приобретённого

бензина. Документом, подтверждающим расходы на ГСМ, является путевой лист. Он также может составляться раз в месяц. Минфин России разрешает составлять путевые листы с такой регулярностью, чтобы на их основании возможно было судить об обоснованности произведенного расхода (Письмо Минфина России от 07.04.2006 N 03-03-04/1/327). Таким образом, проводки по оприходованию и списанию бензина компания будет отражать один раз в месяц. (Приложение 2)

2) Нормы расхода топлива, предусмотренные Минтрансом России, несколько занижены. Проведён анализ фактических норм расхода ГСМ в ООО «Град», который показал, что нормы, предусмотренные Минтрансом России несколько занижены.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе написания выпускной квалификационной работы были выявлены следующие недостатки:

1. В оформлении первичных учётных документов по учёту материалов не заполнены обязательные реквизиты;

2. На складе недостаточно закрытое помещение, существует свободный доступ посторонних людей, что ведёт к вероятности хищения;

3. Не организован документооборот и не определены центры ответственности.

4. На балансе организации имеется автотранспорт, для работы которого регулярно приобретается ГСМ за наличный расчет. Выдача наличных денег под отчёт осуществляется без соблюдения условия полного отчёта подотчётного лица по ранее выданному ему авансу.

5. Не ведётся анализ МПЗ.

Руководству организации было предложено принять меры для улучшения общей постановки ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности:

1. Не принимать к учёту первичные документы, не соответствующие установленным правилам документирования хозяйственных операций;

2. Необходимо ввести в СВК контроль за соответствием данных складского и бухгалтерского учёта;

3. Предложена система документооборота с определением круга лиц, ответственных. Эта система позволит обеспечить контроль за сохранностью материальных ценностей, предупреждение хищения в местах хранения, достоверное и своевременное отражение в учете всех хозяйственных операция связанных с движением материалов

4. Рекомендуется организовать учёт ГСМ в безналичном порядке (по талонам и топливным картам), поскольку эта форма расчётов за ГСМ имеет ряд преимуществ.

5. Проведён анализ прибыли от материально-производственных запасов в ООО «Град», который показал, что при увеличении МПЗ на 1% прибыль в среднем увеличится на 1,81%.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Арбитражно-процессуальный кодекс Российской Федерации.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая, вторая и третья).
4. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях.
5. Кодексом этики аудиторов России, принятым Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ (протокол № 56 от 31 мая 2007 г.).
6. Налоговый кодекс РФ (части первая и вторая).
7. Трудовой кодекс Российской Федерации.
8. Уголовный кодекс Российской Федерации.
9. Федеральный закон РФ от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» (с последующими изменениями и дополнениям).
10. Федеральный закон РФ от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учёте» (с последующими изменениями и дополнениям).
11. Федеральный закон РФ от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с последующими изменениями и дополнениям).
12. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения» от 9 августа 1999 г. № 66.
13. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» от 30 октября 1997 г. № 71а.
14. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (в ред. Постановлений Правительства РФ от 02.08.2010 № 586).

15. Приказ Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчётности организаций» от 22 июля 2003 г. № 67н (в редакции от 08.11.2010 г. № 142н).

16. Приказ Министерства финансов РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов».

17. Приказ Министерства финансов РФ от 13 июня 1995 г. № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

18. Приказ Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

19. Приказ Минфина РФ от 17.08.2010 N 90н утвержден федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита».

20. Приказ Минфина РФ от 08.11.2010 N 143н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 14.12.2010 N 19171).

21. Приказ Минфина РФ от 24.10.2008 N 116н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 24.11.2008 N 12717) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011).

22. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г. № 44н.

23. Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» (ПБУ 4/99), в ред. Приказов Минфина РФ от 18.09.2006 № 115н, от 08.11.2010 № 142н.

24. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008).

25. Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утв. Приказом Минфина России от 27.12.2006 № 154н.

26. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ 10/99).

27. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, утверждённое Приказом Минфина России от 29.07.2008 № 34н.

28. Правило (стандарт) № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности (в ред. Постановления Правительства РФ от 19.11.2008 № 863).

29. Правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита» (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 № 532).

30. Правило (стандарт) № 5 «Аудиторские доказательства» (в ред. Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 № 532).

31. Правило (стандарт) № 17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях» (в ред. Постановления Правительства РФ от 16.04.2005 № 228).

32. Правило (стандарт) № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников» (в ред. Постановления Правительства РФ от 16.04.2005 № 228).

33. Правило (стандарт) № 20 «Аналитические процедуры» (в ред. Постановления Правительства РФ от 16.04.2005 № 228).

34. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», утверждённый Приказом Министерством финансов РФ от 17.08.2010 № 90н.

35. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции из его применения, утв. Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

36. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчётности, утверждены Минфином РФ 23.04.2004, одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 25 от 22.04.2004.

37. Методические указания по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов, утверждены приказом Министерства финансов РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н.

38. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49.

39. Методические рекомендации нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте, утверждённые распоряжением Министерства транспорта РФ от 14 марта 2008 г. № АМ-23-р.

40. Арабян К.К. Организации и проведение аудиторской проверки: учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – м.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 551 с.

41. Грибков А.Ю.. Бухгалтерский учёт в строительстве: практ. пособие – 9-е изд., стер. – М.: Издательство «Омега-Л», 2015. – 426 с.

42. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт: Учебник – 2-е из., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 720 с.

43. Новодворский В.Д.. Бухгалтерская (финансовая) отчётность: учеб. для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» / под ред. В.Д.Новодворского. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 608 с.

44. Бабаев Ю.А., Макарова Л.Г., Маляренко К.С., Ю.А. Оболенская, Петров А.М. Бухгалтерский финансовый учёт: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А.Бабаева. – 2-е изд., перерб. и доп. – М.: Вузовский учебник, 2013. – 650 с.

45. Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: учебное пособие. – М.: ИД «ФОРУМ», 2014. – 560 с.: ил. – (Высшее образование).

46. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательств Юрайт; ИД Юрайт, 2013 – 605 с. – (Основы наук).

47. Савин А.А., Савина А.А. Аудит налогообложения: Учеб. Пособие. – М.: Вузовский учебник, 2013. – 381 с.

48. Филина Ф.Н. Беспалов М.В. Бухгалтерский и налоговый учёт: пути сближения / под ред. О.Н. Берг. – «ГроссМедиа»: РОСБУХ, 2014 г. – 95 с.

49. Церпенто С.И., Предеус Н.В. Бухгалтерский учёт в строительстве: учебное пособие – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2011. – 448 с.

50. Справочно-правовая система Консультант Плюс.

51. Информационно-правовая система «ГАРАНТ».

52. Алексеенко А.Ю. Правовая система «Референт» Статья «Формирование стоимости материально-производственных запасов в бухгалтерском и налоговом учёте организации», Кубанский государственный аграрный университет.

53. Аудит запасов в соответствии с федеральными стандартами аудита и МСА // Аудиторские ведомости», 2014 № 10.

54. Беднякова Е.Г. Бухгалтерский учёт: Основы и практика ведения. М.: Изд-во «Налог-инфо»,2014 – 207 с.

55. Справочник бухгалтера: учёт, налоги, законодательство, методика.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

Содержание плана и программы аудиторской проверки учета материально-производственных запасов приведено в табл. 13 и 14.

Таблица 13

Общий план аудиторской проверки учета материально-производственных запасов

Проверяемая организация		ООО «Град»	
Период проверки		*с 1 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г.*	
Трудоемкость проверки		*320 чел.-ч*	
Руководитель аудиторской группы		*Перов В. В.*	
Состав аудиторской группы:		*Петров В. И., Синицына Е. Ю., Соколов В. В.*	
Планируемый аудиторский риск		*5%*	
Планируемый уровень существенности:		*качественно – соответствие нормативным актам; количественно –2%*	
№ п/п	**Планируемые виды работ (комплексы задач)**	**Период проведения**	**Исполнители**
1	Проверка операций по поступлению материально-производственных запасов	Один раз в квартал	Соколов В. В.
2	Проверка аналитического учета движения материально-производственных запасов на складах организации	Один раз в квартал	Соколов В. В., Синицына Е. Ю.
3	Проверка учета использования материально-производственных запасов, списания недостач, потерь и хищений	Один раз в квартал	Петров В. И., Синицына Е. Ю.
4	Проверка сводного учета материально-производственных запасов	Один раз в квартал	Перов В. В.
5	Проведение анализа	Декабрь 2015 г.	Петров В. И.,

	использования материально-производственных запасов		Синицына Е. Ю.

Таблица 14

Программа проведения проверки учета материально-производственных запасов

№ п/п	Наименование аудиторских процедур	Период проведения	Исполнители	Рабочие документы аудитора
1. Проверка операций по поступлению материально-производственных запасов				
1.1	Проверка учета операций по приобретению (покупке) МПЗ	В течение года	Соколов В. В.	Ведомости по учету поступления МПЗ
1.2	Проверка учета операций по поступлению-передаче МПЗ в порядке обмена (бартера)	В течение года	Соколов В. В., Синицына Е. Ю.	Ведомости по учету поступления МПЗ
1.3	Проверка учета прочих операций по поступлению МПЗ (безвозмездно, при взносе вклада в уставный капитал и др.)	В течение года	Соколов В. В., Синицына Е. Ю.	Ведомости по учету поступления МПЗ
2. Проверка аналитического учета движения материально-производственных запасов на складах организации				
2.1	Изучение организации хранения МПЗ (наличие весоизмерительных приборов, стеллажей и тары, состояние картотеки складских карточек и пр.)	I квартал	Петров В. И.	Инструкция о приемке МПЗ, технические паспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния складов
2.2	Изучение организации пропускной системы при ввозе и вывозе МПЗ организации	I квартал	Соколов В. В., Синицына Е. Ю.	Книга регистрации пропусков, сообщения работников охраны и кладовщиков
2.3	Проверка полноты оприходования МПЗ и правильности их оценки	В течение года	Соколов В. В., Петров В. И.	Таблицы сверки внутренних документов с документами поставщиков

2.4	Установление соответствия данных складского учета данным бухгалтерского учета по складам, субсчетам и номенклатурным номерам МПЗ	В течение года	Соколов В. В., Петров В. И.	Оборотные ведомости аналитического и синтетического учета, карточки складского учета МПЗ

Продолжение таблицы 14

2.5	Проверка полноты и качества инвентаризации МПЗ	Декабрь 2015 г.	Перов В. В.	Приказ о проведении инвентаризации, приказ об учетной политике, инвентаризационные ведомости
3. Проверка учета использования материально-производственных запасов, списания недостач, потерь и хищений				
3.1	Проверка операций по отпуску МПЗ в производство и на сторону на основе расходных документов	В течение года	Синицына Е. Ю.	Расходные документы по учету МПЗ, счета-фактуры
3.2	Проверка обоснованности списания отклонений в стоимости материалов на выпуск готовой продукции	Один раз в квартал	Синицына Е. Ю.	Акты и другие документы на списание МПЗ
3.3	Проверка обоснованности списания хищений, недостач, потерь МПЗ	Декабрь 2015 г.	Синицына Е. Ю.	Акты на списание хищений, недостач, потерь МПЗ
4. Проверка сводного учета материально-производственных запасов				
4.1	Проверка данных аналитического и синтетического учета МПЗ по синтетическим счетам, субсчетам, направлениям затрат	Один раз в квартал	Соколов В. В.	Сводные ведомости по расходу МПЗ, ведомости незавершенного производства, журнал-ордер № 10

4.2	Сверка данных бухгалтерских регистров и отчетности	Один раз в квартал	Соколов В. В.	Баланс, приложение № 5, разработочные таблицы, журнал-ордер № 10
4.3	Сверка оформления результатов инвентаризации	Декабрь 2015 г.	Соколов В. В.	Инвентаризационные ведомости по счетам и группам МПЗ
4.4	Проверка результатов переоценки МПЗ	Декабрь 2015 г.	Соколов В. В.	Регистры по результатам переоценки МПЗ

Продолжение таблицы 14

5. Проведение анализа использования материально-производственных запасов				
5.1	Выявление не используемых в течение отчетного года МПЗ	Декабрь 2015г.	Перов В. В.	Карточки складского учета МПЗ, оборотные ведомости
5.2	Выявление не используемых свыше одного года МПЗ	Декабрь 2015 г.	Перов В. В.	Карточки складского учета МПЗ, оборотные ведомости

Приложение 2

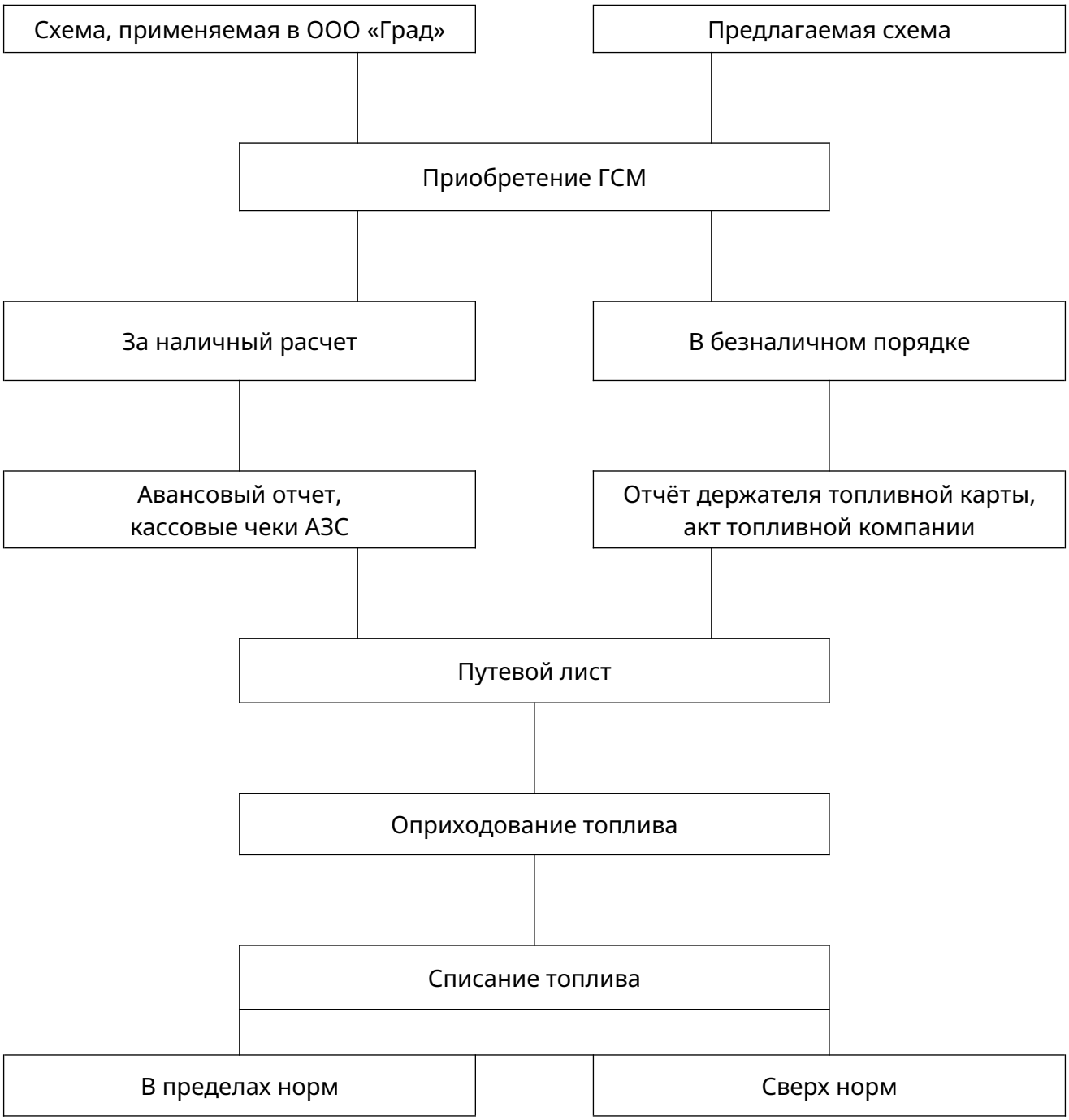

Рис. 5. Схема документооборота движения топлива на предприятии

Выпускная квалификационная работа выполнена мной совершенно самостоятельно. Все использованные в работе материалы и концепции из опубликованной научной литературы и других источников имеют ссылки на них.

_____ /_____/
(Подпись) *(Ф.И.О.)*

«___» _____ 201__ г.