МЕЖДУНАРОДНЫЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ПРАВА

Экономической теории и мировой экономики

(наименование выпускающей, кафедры)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Студента Духнич Елены Александровны

(фамилия, имя, отчество)

отделение заочное факультет Экономики и управления

на тему: Материально-производственные запасы организации: состав, бухгалтерский учет и анализ (на примере ООО "Партнер")

Руководитель: к.э.н., доцент кафедры ЭТиМЭ МИЭП. Арбузов А.Т.

(ученая степень, звание, Ф.И.О.)

(подпись, фамилия)

«Допустить к защите»
Заведующий кафедрой:

(подпись)

« » 2017 г.

Москва 2017 г.

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ПРАВА

Экономической теории и мировой экономики

(наименование выпускающей, кафедры)

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ /_____
(подпись, И. О. Фамилия)
_____
(дата)

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу студенту
Духнич Елене Александровне
(фамилия, имя, отчество)

Тема работы: Материально-производственные запасы организации: состав, бухгалтерский учет и анализ (на примере ООО "Партнер")
утверждена приказом ректора института № 4408-д от 31.10.2016г

Целевая установка: разработать комплекс мер по совершенствованию организации учета материально-производственных запасов в ООО «Партнер».

Вопросы, подлежащие разработке (исследованию)

1. Обобщение теоретических основ организации состава, учета и анализа использования материально-производственных запасов.
2. Анализ организации учета материально-производственных запасов в ООО «Олимп».
3. Анализ эффективности использования материально-производственных запасов.
4. Разрабка рекомендаций по совершенствованию организации учета материально-производственных запасов.

Основная литература:

1. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев. – М.: Дело и Сервис, 2012. – 340с.
2. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 567 с.

1. Срок представления работы _____
   Дата выдачи задания _____

Руководитель: к.э.н., доцент кафедры ЭТиМЭ МИЭП. Арбузов А.Т.
(ученая степень, звание, подпись, фамилия)

Задание получил: _____
(дата, подпись, фамилия студента)

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ИНСТИТУТ, ЭКОНОМИКИ И ПРАВА

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель выпускной
квалификационной работы
_____ /_____
(подпись, И. О. Фамилия)
_____
(дата)

ГРАФИК
подготовки и оформления выпускной квалификационной работы

на тему: Материально-производственные запасы организации: состав, бухгалтерский учет и анализ (на примере ООО "Партнер")
студента 5 курса Духнич Елены Александровны
(фамилия, имя, отчество)
факультет Экономики и управления

№	Выполняемые работы и мероприятия	Сроки выполнения	Отметка о выполнении и решение руководителя
1	Выбор темы и согласование ее с руководителем	23.11.2016	исп.
2	Подбор литературы, ее изучение и обработка. Составление предварительной библиографии	08.12.2016	исп.
3	Составление плана выпускной квалификационной работы и согласование его с руководителем	14.12.2016	исп.
4	Разработка и представление на проверку первой части (главы) работы	11.01.2017	исп.
5	Разработка и представление на проверку второй части (главы) работы	20.01.2017	исп.
6	Разработка и представление на проверку третьей части (главы) работы	26.01.2017	исп.
7	Подготовка и согласование с руководителем основных выводов и предложений	30.01.2017	исп.
8	Ознакомление с отзывом	14.05.2017	исп.
9	Завершение подготовки к защите с учетом отзыва и рецензии	15.05.2017	исп.
10	Представление окончательной редакции работы заведующему выпускающей кафедрой	18.05.2017	исп.
11	Предварительная защита	19.05.2017	исп.

_____
(подпись студента)
«____ »_____ 20 ___ г.

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ПРАВА

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель выпускной квалификационной работы

_____ /_____

(подпись, И. О. Фамилия)

_____

(дата)

ПЛАН

выпускной квалификационной работы на тему: Материально-производственные запасы организации состав, бухгалтерский учет анализ (на примере ООО "Партнер")

студента_____5____курса Духнич Елены Александровны

(фамилия, имя, отчество)

Факультет: Экономики и управления

ВВЕДЕНИЕ…….6

ГЛАВА 1. Теоретические аспекты состава, учета и анализа материально-производственных запасов……8

1.1. Задачи учета и оценки материально-производственных запасов…..…...8

1.2. Бухгалтерский учет наличия и движения материально-производственных запасов…….....16

1.3. Инвентаризация материально-производственных запасов……...….....24

1.4 Анализ использования материально-производственных запасов……28

ГЛАВА 2. Организация учета материально-производственных запасов в ООО «Партнер»…….……..39

2.1. Краткая характеристика ООО «Партнер»…….…….39

2.2. Особенности документального оформления материально-производственных запасов……...…….……...43

2.3.Поступление материально-производственных запасов…….....48

2.4. Учет выбытия материально-производственных запасов в ООО «Партнер»……...52

2.5. Налоговый учет материально-производственных запасов в ООО «Партнер»……...61

ГЛАВА 3.Анализ материальных ресурсов в ООО «Партнер» и разработка рекомендаций по совершенствованию организации его учета…….....67

3.1. Анализ обеспеченности и использование материальных ресурсов в ООО «Партнер» …….…….67

3.2. Рекомендации по совершенствованию организации учета материальных ресурсов в ООО «Партнер»…….....76

ЗАКЛЮЧЕНИЕ……..……....85

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ…..……...89

(подпись студента)

« ____ » _____ 20 ___ г.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ…….6
ГЛАВА 1. Теоретические аспекты состава, учета и анализа материально-производственных запасов……..…8
1.1. Задачи учета и оценки материально-производственных запасов…..…...8
1.2. Бухгалтерский учет наличия и движения материально-производственных запасов…….....16
1.3. Инвентаризация материально-производственных запасов……..….....24
1.4 Анализ использования материально-производственных запасов……28
ГЛАВА 2. Организация учета материально-производственных запасов в ООО «Партнер»……..……..39
2.1. Краткая характеристика ООО «Партнер»…….…….39
2.2. Особенности документального оформления материально-производственных запасов……..…….……...43
2.3.Поступление материально-производственных запасов…….....48
2.4. Учет выбытия материально-производственных запасов в ООО «Партнер»……...52
2.5. Налоговый учет материально-производственных запасов в ООО «Партнер»……...61
ГЛАВА 3.Анализ материальных ресурсов в ООО «Партнер» и разработка рекомендаций по совершенствованию организации его учета…….....67
3.1. Анализ использования и обеспеченности материальными ресурсами в ООО «Партнер» ……..……67
3.2. Рекомендации по совершенствованию организации учета материальных ресурсов в ООО «Партнер»…….....76
ЗАКЛЮЧЕНИЕ…….…….……....85
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ…..……...89

Введение

Материально-производственные запасы составляют немаловажную часть активов организации. В формировании бухгалтерской отчетности организации огромное значение имеет создание надлежащей учетной информации о наличии, движении и использовании материалов в каждой организации. Вместе с тем необходим строгий контроль за сохранностью таких запасов на складах предприятия, состоянием складских помещений. Руководство предприятия должно регулярно отслеживать правильность и достоверность документального оформления всех операций по поступлению и расходу материалов, учитывать все затраты, которые связаны с приобретением материально-производственных запасов; списание стоимости израсходованных материалов на затраты организации и в себестоимость продукции и т.д.

Необходимо, чтобы бухгалтерский учёт включал в себя информацию для исследования резервов уменьшения себестоимости продукции в части целесообразного использования материалов, уменьшения норм расхода, обеспечения надлежащего хранения сырья и материалов, их сохранности.

Для определения реального расхода материально-производственных запасов очень важно сформировать четкую работу в области бухгалтерского учета организации и установить контроль за их целевым использованием, чтобы сопоставить его с нормативными расходами.

Материалы влияют на общие показатели оборачиваемости активов, затратоемкость продукции, соотношение общих затрат и прибыли, рентабельность продукции и деятельности в целом. Стоимость материалов занимает существенную часть в себестоимости выпускаемой продукции. Очень часто финансовый результат деятельности всего предприятия напрямую зависит от решения вопросов по закупке и доставке материалов.

Исходя из этого очень важно раскрыть все особенности синтетического и аналитического учета материалов на проверяемом предприятии. В данном случае необходимо обозначить, что аналитические данные о составе, стоимости, движения материалов, используемых в производстве, важна для принятия оптимальных управленческих решений[1].

Объектом исследования является ООО «Партнер», основным видом деятельности перевозка автотранспортом.

Предмет исследования – организация учета и анализ материально-производственных запасов в ООО «Партнер».

Цель исследования разработать комплекс мер по совершенствованию организации учета материально-производственных запасов в ООО «Партнер».

Для достижения поставленной цели необходимо реализовать ряд задач:

5. обобщить теоретические основы организации учета и анализа использования материально-производственных запасов;

6. провести анализ организации учета материально-производственных запасов в ООО «Партнер».

7. проанализировать эффективность использования материально-производственных запасов;

8. разработать рекомендации по совершенствованию организации учета материально-производственных запасов.

Информационная база исследования: Учебные пособия, излагающие основные содержания «Учет и анализ сырья и материалов», экономическая литература отечественных авторов, раскрывающая теоретические основы организации учета и методики анализа эффективности использования сырья и материалов, журналы «Бухгалтерский учет», нормативные документы, а также информация о фактических технико-экономических показателях предприятия ООО «Партнер».

[1] Каурова, О. В. Бухгалтерский финансовый учет/–М.:Дело 2012

Глава 1. Теоретические аспекты состава, учета и анализа материально-производственных запасов

1.1. Задачи учета и оценки материально производственных запасов

На современном этапе формирования экономики Российской Федерации и присущих ему рыночных отношений предполагается разработка качественно нового подхода к повышению эффективности хозяйствования субъектов, их конкурентоспособности, что можно достичь методом рационального использования и сбережения всей совокупности ресурсов.

Немаловажное значение в решении этой задачи имеет эффективность использования материально-производственных хапасов.

Положения по бухгалтерскому учету определяют основной порядок учета в различных областях бухгалтерии. Конкретно учет материалов регулирует ПБУ 5/01 «Учет материально–производственных запасов»[2]

Непосредственным документом, который нормативно регулирует бухгалтерский учёт, является План счетов бухгалтерского учета, утвержденный Приказом Минфина РФ от 31.10. 2000 года. № 94 н, соответствующим международным стандартам финансовой отчетности[3].

Использование Плана счетов является обязательным для всех организаций и предприятий Российской Федерации. Точно сформированный план счетов

---

[2] Приказ Минфина России от 09.06.2001 N 44н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 N 2806)

[3] Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" (в ред. от 08.11.10)

имеет важное значение в организации и ведении бухгалтерского учета хозяйствующих субъектов.

Существующие методические указания и разъяснения организация использует для детализации применения плана счетов.

Учетной политикой, определяемой самим предприятием, регулируется точный порядок учета на каждом предприятии. Собственно, это и позволяет организации определить наиболее приемлемый для него метод ведения бухгалтерского учета.

Цель законодательно–нормативного регулирования бухгалтерского учета материально-производственных запасов состоит в обеспечение доступа всем заинтересованным пользователям к информации, представляющей объективную картину финансового положения и результатов деятельности хозяйствующих субъектов.

Важнейшей предпосылкой организации управления запасами является их оценка, которая учитывая разнообразие их видов и характер использования, а также является одной из наиболее важных и сложных процедур учета.

Активы предприятия могут оцениваться с разнообразных позиций, вследствие этого, в интересах инвесторов и прочих пользователей финансовой отчетности нужно предусмотреть оценки по нескольким показателям.

Стоимостная оценка распространяется на все стадии жизненного цикла товара. Такие стадии включают в себя себестоимость созданного продукта, доходы, полученные от реализации товаров и услуг, и понесенные при этом расходы, затраты производства продукции и оказания услуг, затраты заготовления производственных запасов и приобретения средств труда. На основании ПБУ 5/01 материалы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Выделяются три момента при оценке материальных запасов:

- на дату составления баланса;
- оценка при выбытии материалов.
- при постановке на учет.

Фактическая стоимость материалов определяется в зависимости от источника поступления таблица 1.

Фактическая себестоимость сырья и материалов состоит из 3 показателей:

- договорной стоимости;
- транспортно–заготовительных расходов;
- расходов, которые необходимо, чтобы довести материалы до пригодного состояния.

Договорная стоимостью является это материалов, по которой они куплены у продавца.

Транспортно–заготовительные расходы включают в себя:

- денежные средства, выплаченные за погрузочно–разгрузочные работы либо перевозку материалов до склада покупателя не включённые в стоимость товара;
- затраты по содержанию складов организации, включая заработную плату сотрудников данных подразделений, а также начисленный на их заработную плату единый социальный налог и обязательные страховые взносы;
- денежные средства, заплаченные посредникам;
- проценты по займам и кредитам, взятые для оплаты товара.

Таблица 1

Фактическая стоимость материалов, в зависимости от источника поступления

Источник поступления	Устанавливается фактическая себестоимость материалов
При приобретении за плату	Сумма фактических затрат на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.
При изготовлении силами предприятия.	Сумма реальных расходов, связанных с производством таких запасов.
При внесении в счет вклада в уставный капитал.	Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками).
При получении по договору дарения или безвозмездно.	Их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.
При получении по	Цена ценностей, переданных или подлежащих

договорам, предусматривающим оплату не денежными средствами.	передаче, исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.
Остающиеся от выбытия основных средств и другого имущества.	Их текущая рыночная стоимость на дату приобретения к бухгалтерскому учету.

В соответствии с ПБУ 5/01 морально устаревшие материально–производственные запасы, которые всецело или в некоторой степени потеряли свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость продажи которых уменьшилась, отображаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под уменьшение стоимости материальных ценностей. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов предприятия на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и реальной себестоимостью материально–производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Согласно МСФО 2[4] цена отдельных статей запасов, не являющихся взаимозаменяемыми, а также товаров (услуг), произведенных по особым заказам, исчисляется путем специфической идентификации (specific ide№tificatio№ method). Такой способ является подобным методу оценки материально–производственных запасов по себестоимости каждой единицы, установленному в ПБУ 5/01 и Налоговом кодексе Российской Федерации. Остальные статьи запасов оцениваются методом ФИФО (first i№ – first out) или средневзвешенной стоимости (weighted average cost). Средневзвешенная стоимость рассчитывается периодически или по поступлению каждой партии. Оценка материалов при их выбытии (отпуске в производство, продажа, бесплатная передача) может осуществляется по одному из следующих методов представленных в рисунке 1.

[4] Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н) (ред. от 26.08.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017)

Применение указанных методов оценки материалов ориентирует предприятие на организацию аналитического учета материалов по отдельным партиям (а не только по видам материалов). Можно оценить израсходованные материалы расчетным путем, используя следующую формулу:

$$Р = Он + П – Ок, \quad (1)$$

где Р – стоимость израсходованных материалов;

Он и Ок – стоимость начального и конечного остатков материалов;

П – поступление за месяц.



Рис. 1. Методы оценки материалов при отпуске в производство

Оценка материалов на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии. При любом методе оценки (кроме себестоимости каждой единицы), чтобы определить себестоимость материалов, отпущенных в производство, бухгалтер должен рассчитать их средние цены. Существует два способа такого расчёта: исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка) и исходя из средней стоимости материалов на дату отпуска (скользящая оценка).

При взвешенной оценке средняя цена материала определяется так: стоимость всех материалов, которые были отпущены в производство в течение месяца, надо разделить на их количество. Затем средняя цена умножается на количество материалов, отпущенных в производство. Это и есть их себестоимость.

В соответствии с основными положениями Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, внесены изменения в ПБУ 5/01 и Методические рекомендации. С 1.01.2008 года метод ЛИФО исключен из правил бухгалтерского учета товарно-материальных ценностей.

Согласно МСФО 2 важнейшими считаются методы средневзвешенной себестоимости и ФИФО. Специфическая идентификация используется касательно взаимонезаменяемых активов, в случае, если конкретно известно, какие остались в наличии на складе, а какие были проданы.

Благодаря этому, цена оставшихся запасов и себестоимость сбытого товара устанавливаются довольно достоверно. Такой метод применяется, на предприятиях, реализующих дорогой штучный товар (бытовую технику, автомобили, ювелирные украшения драгоценности и т.д.).

Согласно методу средневзвешенной стоимости, любая единица запасов такого периода имеет одинаковую среднюю цену за период. Такой метод используется на предприятиях, торгующих большим количеством массовой недорогой продукции.

Метод ФИФО определяет, что запасы продаются в том же периоде, что и закупаются. Использование одного из данных методов по виду материально–

производственных запасов производится, отталкиваясь от допущения последовательности применения учетной политики.

Настоящие методы могут быть применены в качестве альтернативных как в целях бухгалтерского учета, так и в целях налогообложения.

Вместе с тем, рассмотренные нами методы оценки материально–производственных запасов обладает своими достоинствами и недостатками. Исходя из принципа его реальности. предпочтение того или иного метода обусловливается его влиянием на валюту баланса, отчет о прибылях и убытках (в части формирования финансового результата), налоговые платежи (налога на прибыль) и решения, принимаемые руководством в плане стратегии развития. Исходя из вышесказанного, при определении учетной политики наряду с выбором соответствующего метода оценки материально–производственных запасов все большее значение приобретает учет последствий изменения отдельных методов оценки.

Таким образом, основными задачами учета материально-производственных запасов являются:

- контроль за сохранностью материально-производственных запасов, соответствие складских запасов нормативам;
- контроль за соблюдением норм производственного потребления;
- контроль за выполнением планов снабжения материалами;
- выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов;
- точное распределение цены израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции;
- разумная оценка материальных ценностей.

1.2. Бухгалтерский учет наличия и движения материально-производственных запасов

Документальная регистрация операций по учету материалов в местах хранения осуществляется в соответствии с унифицированными формами

первичной учетной документации, утвержденными Постановлением Госкомстата РФ от 30.10 1997 года. № 71 А (в ред. от 21.01.2003 года).

С 01.01 2013 года формы первичных учетных документов, включающиеся в альбомы унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Тем не менее, обязательными к использованию остаются формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) (информация Минфина России № ПЗ-10/2012.

Основой ведения бухгалтерского и налогового учета являются первичные документы. Вид и форма поступающего документа зависят от условий договора и условий поставки.

В первую очередь, служба маркетинга осуществляет контроль за поступлением материалов в организацию и отслеживает исполнение поставщиками договорных обязательств, предъявляет им претензии по качеству и недостачам материалов и т.п. Поступление материалов фиксируется на складе покупателя, и при этом выписывается приходный ордер склада. Рассмотрим операции, связанные с поступлением, перемещением и отпуском сырья и материалов (табл. 2).

Таблица 2

Первичные документы по учету материалов

Хозяйственная операция	Документ	
	Наименование	Код
1.Поступление материалов	1.1. Доверенность	М-2, М-а
	1.2. Приходный ордер	М-4
	1.3. Акт о приемке материалов	М-7
	1.4.Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений	М-35
	1.5. Акт о покупке материалов на рынке (у населения)	-
	1.6. Требование-накладная	М-11

	1.7. Накладная на внутреннее перемещение	-
	1.8. Карточка складского учета материалов	М-17
	1.9. Сопроводительные документы спецификация,сертификат, паспорт качества и др.	ТОРГ-10
2.Выбытие материалов	2.1. Лимитно-заборная карта	М-8
	2.2. План-карта	-
	2.3. Раскройная карта, раскройный лист	-
	2.4. Акт расхода материалов	-
	2.5. Требование на замену материалов	-
	2.6. Требование-накладная	М-11
	2.7.Накладная на отпуск материалов на сторону	М-15
	2.8. Акт на списание материальных ценностей	-
	2.9. Накладная на внутреннее перемещение	-
	2.10. Карточка складского учета	М-17
3.Инвента-ризация	3.1. Инвентаризационный ярлык	ИНВ-3
	3.2.Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей	ИНВ-3
	3.3.Акт инвентаризации ТМЦ отгруженных	ИНВ-4
	3.4.Инвентаризационная опись ТМЦ, принятых на хранение	ИНВ-5
	3.5.Сличительная ведомость результатов инвентаризации ТМЦ	ИНВ-19
	3.6. Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией	ИНВ-26
4.Расчетные документы	4.1. Платежное поручение	0401060
	4.2. Платежное требование	0401061
	4.3. Счет	-
	4.4. Товарно-транспортная накладная	-
	4.5. Железнодорожная накладная	-
	4.6. Счет-фактура	-

При осуществлении приёмки товара необходимы соответствующие документы, на основании которых производится проверка товара по качественным и количественным показателям. Материально ответственное лицо, на основании заключенного с ним договора. несет полную материальную ответственность за сохранность вверенных ему материально-производственных запасов. ТМЦ должны быть оприходованы своевременно с учетом их количественных и суммарных показателей (аналитического учета), с применением оборотных ведомостей или сальдовым методом.

Такой учет производится в рамках всякого склада, с использованием номенклатурных номеров, групп материалов, субсчетов и синтетических счетов бухгалтерского учета.

План счетов бухгалтерского учета определяет значительное сокращение количества синтетических счетов, определённых для контроля и учета движения материалов. Одна синтетическая позиция - укрупненный активный счет 10 «Сырье и материалы» - отведена для обобщения информации о наличии, поступлении и расходовании всех видов ТМЦ, находящихся в собственности организации в соответствии с действующим законодательством. Отражаемые на этом счете производственные запасы в зависимости от их функциональной роли в производственном процессе и образовании продукта могут быть систематизированы в субсчета:

10-01 «Сырье и материалы»;

10-02 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

10-03 «Топливо»;

10-04 «Тара и тарные материалы»;

10-05 «Запасные части»;

10-06 «Прочие материалы»;

10-07 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

10-08 «Строительные материалы»;

10-09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности;

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

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

В малых организациях все материалы можно учитывать на одном синтетическом счете 10 «Материалы» без открытия субсчетов.

Крупные предприятия данные по субсчетам определяют по группам материалов и по номерам складов, где они хранятся. Каждую такую группу, в свою очередь, можно детализировать по определенным видам, маркам и т.д. Осуществляющаяся таким образом классификация по субсчетам, укрупненным

группам, складам совершается на предприятии в виде определенной номенклатуры. Оценка материалов при их приобретении осуществляется: по фактической себестоимости; с применением учетных цен. В первом случае фактическая себестоимость приобретения сырья и материалов отражается непосредственно на счете 10 «Материалы».

Во втором случае учет материалов по учетным ценам организуют с использованием счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Бухгалтерские записи по учету материалов с применением учетных цен представлены в таблице 3.

Таблица 3

Бухгалтерские записи по учету материалов с применением учетных цен

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено формирование фактической себестоимости приобретения материалов	15	60,71,76
Отражается оприходование материалов по учетным ценам	10	15
Отражена сумма НДС по приобретенным материальным ценностям	19	60,71,76
Отражается стоимость материалов, возвращаемых поставщикам в связи с нарушением условий поставок	76	15
Отражается положительная разница между фактической и учетной стоимостью материалов	16	15
Отражается отрицательная разница между фактической и учетной стоимостью материалов	15	16
Списание стоимости материалов на затраты производства	20,23,25 26,29,44	10
Отражается списание положительной разницы между фактической и учетной стоимостью израсходованных материалов на затраты производства	20,23,25 26,29,44	16
Отражается списание отрицательной разницы между фактической и учетной стоимостью израсходованных	20,23,25	16

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
материалов на затраты (сторно)	26,29,44	
Отражается списание стоимости израсходованных материалов и сырья на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, а также переданных безвозмездно	91	10
Отражается списание соответствующей доли отклонений, приходящейся на стоимость израсходованных материалов и сырья на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, а также переданных безвозмездно.	91	16

Учетную цену материалов организация может устанавливать самостоятельно. За учетную цену можно принять цену поставщика, реальную себестоимость материалов по данным предыдущего месяца и т.д. Последовательность установления учетных цен должен быть зафиксирован в учетной политике предприятия. По кредиту счета 15 формируется информация об учетной цене материалов, а по дебету – об их фактической себестоимости. Разница между учетной ценой материалов и их фактической себестоимостью списывается на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»:

Дебетовое сальдо по счету 16 списывают в конце отчетного месяца на те счета, на которые были списаны израсходованные или проданные материальные запасы, пропорционально стоимости материалов, отпущенных в производство или проданных покупателям.

Те материалы, которые поступили на предприятие без установленных платежных документов от поставщиков, оприходуют по акту о приемке товара, составляемому на складе. Оприходование таких поставок производится по учетным или рыночным ценам, и в качестве учетных цен применяют фактическую себестоимость материалов, и отражают по дебету счета 10 «Материалы» с кредита счета 60. После получения расчетных документов по

неотфактурованным поставкам их цена корректируется с учетом поступивших документов. Вместе с тем, уточняются расчеты с поставщиком.

Если расчетные документы по неотфактурованным поставкам поступают в следующем году, то:

- остается неизменной учетная стоимость материально-производственных запасов;
- размеры налога на добавленную стоимость зачисляется к бухгалтерскому учету в установленном порядке;
- уточняются расчеты с поставщиком.

При этом размер сформировавшейся разницы между учетной стоимостью оприходованных материалов и их фактической себестоимостью списываются в месяце, в котором поступили расчетные документы следующим образом:

- снижение цены материально-производственных запасов отражается по дебету счетов расчетов и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» (как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году);
- повышение цены материально-производственных запасов отражается по кредиту счетов расчетов и дебету счета 91 (как убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году).

Денежные средства, уплаченные за резервы, которые не вывезены со склада поставщиком и находящиеся в пути, учитывают в бухгалтерском учете на счетах расчетов как дебиторскую задолженность (счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей») Данный счет используется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости прочих средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров. Такая же запись производится при повышении рыночной стоимости материальных ценностей, по которым ранее были созданы соответствующие резервы. Бухгалтерские записи по учету резервов под снижение стоимости материалов представлены в таблице 4.

Таблица 4

Бухгалтерские записи по учету резервов под снижение стоимости

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Отражено образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей	91	14
Отражается списание начисленного резерва по мере отпуска относящихся к нему ценностей	14	91
Отражается восстановление зарезервированной суммы в начале периода, следующего за периодом, в котором был начислен резерв, в случае, если он не был использован.	14	91

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву. Материалы, поступившие на предприятие, не всегда являются его собственностью (покупатель может отказаться от акцепта счетов за оплату материалов, потому что они не соответствуют характеристикам, указанным в договоре, или же в договоре указано, что покупатель имеет право использовать полученные материалы только после их полной оплаты поставщику). В таких случаях поступившие на предприятие материалы отражаются на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Здесь они числятся до тех пор, пока право собственности на поступившие ценности не перейдет к покупателю или пока они не будут возвращены поставщику. Поставщики в свою очередь отражают на этом счете стоимость товарно-материальных ценностей, которые оплачены покупателем, но еще не вывезены со склада - то есть находятся на ответственном хранении.

1.3. Инвентаризация материально-производственных запасов

Порядок проведения инвентаризации и оформление ее результатов определены в Методических указаниях по инвентаризации имущества и

финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010 года) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств"

Организации должны регулярно проводить инвентаризацию материально-производственных запасов. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяет руководитель. Однако есть случаи, когда проведение инвентаризации обязательно.

Так, в обязательном порядке инвентаризацию проводят:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- если были выявлены факты хищения материально-производственных запасов;
- если материальные ресурсы были частично или полностью уничтожены из-за стихийного бедствия, пожара, других чрезвычайных ситуаций.

Этапы инвентаризации материально-производственных запасов.

На первом (подготовительном) этапе издается приказ о проведении инвентаризации, назначается состав комиссии, устанавливаются сроки и предметы инвентаризации. Далее от подотчетного лица требуется расписка о том, что весь товар, находящийся на складе оприходован и все расходные и приходные документы сданы в бухгалтерию предприятия. Бухгалтерией выводятся остатки ТМЦ по учетным данным и т.д.

Следующий этап является основным. Происходит проверка и подсчет наличия ТМЦ и соответствующих документов. При этом комиссия оформляет типовые формы инвентаризационных описей и акты инвентаризации.

При инвентаризации ТМЦ необходимо обязательное присутствие материально ответственных лиц. Все члены инвентаризационной комиссии наряду с материально ответственными лицами должны подписать данные описи. Отдельная опись составляется на ТМЦ находящиеся на ответхранении.

Третий этап инвентаризации является аналитическим. Все сведения, полученные в результате проверки сопоставляются с данными бухгалтерского учета, если обнаружено расхождение, то составляются сличительные ведомости.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом (форма № ИНВ-24) и регистрируются в книге учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций (форма № ИНВ-25).

Заключительный этап инвентаризации материально-производственных запасов включает в себя подписание формы № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией». На основании этого издается приказ руководителя об утверждении результатов инвентаризации и привлечении виновных, если таковые имеются, к административной или материальной ответственности. Если ущерб является значительным, то подаются заявления в соответствующие судебные органы.

Бухгалтерия к моменту проведения инвентаризации составляет инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей по складам (форма № ИНВ-3). Никаких движений ТМЦ в это время не должно происходить.

В случае, если при инвентаризации обнаружены расхождения между фактическим наличием материально-производственных запасов и данными бухгалтерского учета, то эта информация должна быть отражена на соответствующих счетах.

При выявлении излишков материально-производственных запасов необходимо их оприходовать по рыночной цене на день проведения ревизии. При этом кредитуется счет финансовых результатов (прибыль) счет 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91-1 «Прочие доходы».

При выявлении недостачи по дебету счета 94 в корреспонденции с кредитом счетов учета ценностей отражается учетная стоимость (фактическая

себестоимость) недостающих ТМЦ. В этом случае размер нанесенного ущерба включает и восстановленную сумму НДС.

Информация о расплатах с материально ответственными лицами по возмещению материального ущерба отображается на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба». По дебету данного счета учитывается сумма, необходимая для взыскания с виновных лиц.

С виновного лица взыскивается рыночная стоимость недостающих ТМЦ. В данном случае разница между рыночной и учетной стоимостью недостающих материально-производственных запасов отражается по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» субсчет 98-4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» в корреспонденции с дебетом счета 73-2. Данная разница списывается со счета 98 в кредит счета 91 субсчет 1 «Прочие доходы». в процессе взыскания с виновного лица причитающейся с него суммы

В дальнейшем сумма причиненного организации ущерба вследствие недостачи или порчи ТМЦ относится за счет виновных лиц или собственных средств организации.

1.4. Анализ использования материально-производственных запасов

Анализ использования материально-производственных запасов в производстве играет огромную роль в организации производственного процесса. В ходе анализа выявляются случаи нерационального использования сырья и материалов в производстве, на основании данных полученных в ходе анализа, принимаются конкретные управленческие решения и меры по устранению отклонений от плана для достижения положительных результатов.

На первом этапе анализа рассчитывается плановая потребность в материальных ресурсах:

$$ПМ = ПМ_н + З_к + З_н, \quad (1)$$

где $ПМ$ – общая потребность в материалах,

$ПМ_н$ — плановая потребность исходя из норм расхода и планового объема производства,

$З_к$ - плановый запас материалов на конец периода,

$З_н$ - ожидаемый запас материалов на начало периода с учетом незавершенного производства

Общая сумма потребности в сырье и материалах корректируется с учетом собственных источников. Определяется уровень обеспеченности плановой потребности в материалах исходя из заключенных договоров:

$$У_{об} = \frac{МР_д}{МР_{пл}} \times 100\%, \quad (2)$$

где $У_{об}$ - уровень обеспеченности материальными ресурсами,

$МР_д$ - сумма материально-производственных запасов согласно заключенным договорам на поставку,

$МР_{пл}$ - плановая потребность материально-производственных запасов.

Далее анализируются возможные источники поступления материалов (рис.2.).

Анализируется выполнение плана материально-технического снабжения по следующим позициям: по источникам поступления материалов, по отдельным поставщикам, по отдельным договорам на поставку, по срокам, по отдельным видам материалов.



Рис. 2. Источники поступления материалов

Степень обеспеченности организации материальными ресурсами оценивается как в целом по материалам $(\%ВП_м)$, так и с учетом выполнения договорных условий по каждому виду материалов

$$\%ВП_м = \frac{МР_{факт}}{МР_{пл}} \times 100\%, \quad (5)$$

где $\%ВП_м$ - процент выполнения плана поставок материалов,

$МР_{факт}$ - фактически поставленные материальные ресурсы.

$$\%ВП_{дог} = \frac{МР_{зач}}{МР_{пл}} \times 100\%, \quad (6)$$

где $\%ВП_{дог}$ - процент выполнения плана поставок материалов с учетом договорных условий,

$МР_{зач}$ - сумма поставки материальных, ресурсов, зачтенная в счет плана (фактические поставки, но не выше плановых (или договорных) величин).

Экономическими последствиями недопоставки или нарушения ритмичности поставки материалов могут быть: сбои в производственном процессе; неполная загрузка производственных мощностей; невыполнение производственной программы; нарушение ритмичности выпуска готовой продукции и ее реализации; снижение выручки и прибыли организации. Экономическими последствиями перевыполнения плана поставок могут быть увеличение запасов материалов на складе, отвлечение денежных средств из оборота, замедление оборачиваемости оборотных средств, нехватка собственных оборотных средств, возрастание потребности в дополнительных заемных источниках финансирования, снижение ликвидности и финансовой устойчивости организации. По данным складского учета определяется фактический запас материалов по каждому виду и сравнивается с нормой запаса в днях и в натуральных единицах.

$$ЗМ_{дн} = \frac{ОМ_{факт}}{РМ_{сут}}$$

(7)

где $ЗМ_{дн}$ - запас материалов в днях,

$ОМ_{факт}$ - фактические остатки данного материала на складе,

$РМ_{сут}$ — среднесуточный расход материала в производстве.

Выделяют текущий, сезонный и страховой запас. Текущий запас рассчитывается исходя из среднесуточного расхода сырья в производстве и интервала поставки материала в днях:

$$ЗМ_{тек} = И_{п} \times РМ_{сут} \quad (8)$$

где $ЗМ_{тек}$ - текущий запас;

$И_{п}$ - интервал поставки данного запаса в днях.

Сезонный запас рассчитывается исходя из особенностей спроса на продукцию и норм расхода материалов. Страховой запас обеспечивает непрерывность производственного процесса в случае перебоев в процессе поставок. Далее оценивается движение остатков материалов по каждому их виду. В случае если остатки по каким-либо материалам не изменяются в течение длительного периода или колеблются незначительно, эти материалы признаются неликвидами в составе запасов. Их реализуют по сниженным ценам с целью ускорения оборачиваемости запасов.

Причинами образования сверхнормативных запасов могут быть: дефицит данного вида материала и желание организации запасти его впрок, плохая организация снабжения, неравномерность поставок, снятие с производства продукции, производимой из данного материала, плохое качество материала, изменение технологии производства. Движение запасов материалов оценивается на основе показателей оборачиваемости: коэффициента оборачиваемости и оборачиваемости материалов в днях.

$$K_{об(м)} = \frac{MP_{потр}}{\overline{O_м}},$$

(9)

где $K_{об(м)}$ - коэффициент оборачиваемости материалов,

$MP_{потр}$ - материальные ресурсы, потребленные в производстве за период,

$\overline{O_м}$ - средние остатки материалов на складе.

$$ОБ_м = \frac{T}{K_{об(м)}},$$

(10)

где $ОБ_м$ - оборачиваемость материалов в днях.

T- число календарных дней в периоде.

Увеличение коэффициента оборачиваемости материален, свидетельствует об ускорении оборачиваемости. Оборачиваемость материалов в днях характеризуем продолжительность одного оборота материалов, то есть периода времени, в течение которого в среднем происходит потребление материально-производственных запасов в производстве. Величина материально-производственных запасов, потребленных за анализируемый период в производстве, определяется по данным бухгалтерского учета (как кредитовый оборот счета «Материалы»). Стоимость потребленных в производстве материалов включается в состав затрат на производство продукции. В связи с этим показатели оборачиваемости материалов могут рассчитываться не только на основе сопоставления потребленных в производстве материалов и их остатков, но и на основе сопоставления себестоимости и остатков материально-производственных запасов:

$$K_{об(м)} = \frac{C}{O_м} \qquad (11)$$

где C - себестоимость продукции.

Экономическим результатом ускорения оборачиваемости является высвобождение денежных средств из оборота; экономическим результатом замедления оборачиваемости является вовлечение дополнительных средств в оборот. Расчет экономического эффекта от изменения оборачиваемости материалов выполняется на основе изменения продолжительности одного оборота:

$$Э\Phi_м = (ОБ_{м(факт)} - ОБ_{м(план)}) \times \frac{МР_{потр(факт)}}{T}, \qquad (12)$$

где $Э\Phi_м$ - экономический эффект от изменения оборачиваемости материалов.

Для оценки влияния состояния и движения запасов на выпуск продукции применяется формула:

$$ВП = \frac{МР_{зак} + ОМ_{пер} - Отх}{РМ_{ед}},$$

(13)

где ВП - выпуск продукции,

$МР_{зак}$ — количество закупленного сырья,

$ОМ_{пер}$ - переходящие остатки материалов,

Отх. - отходы материалов,

$РМ_{ед}$ - расход материалов на единицу продукции.

По приведенной формуле рассчитывается влияние факторов на изменение выпуска продукции. Для факторного анализа может быть использован метод цепных подстановок, интегральный метод. Качественным показателем в данной формуле является расход материалов на единицу продукции. Величина расхода материалов на единицу продукции зависит от: технологии производства, качества сырья и материалов, уровня квалификации трудовых ресурсов, технического уровня производства. По результатам анализа состояния материально-производственных запасов появляются резервы увеличения объема производства за счет более эффективного использования материалов. На первом этапе анализа рассчитываются общие и частные показатели использования материально-производственных запасов (табл. 5,6).

Таблица 5

Обобщающие показатели эффективности использования материально-производственных запасов

Показатель	Алгоритм расчета	Условные обозначения	Экономический смысл
Материалоотдача общая $(МО)$	$МО = \frac{ВП}{МЗ}$	$МЗ$ - материальные затраты; $ВП$ – выпуск про-дукции в стоимост-	Сколько выпущенной продукции в ценах реализации приходится на 1 рубль материальных затрат

		ном выражении	
Материалоемкость общая (ME)	$ME = \frac{МЗ}{ВП}$		Сколько материальных затрат приходится на 1 рубль продукции по ценам реализации
Прибыль на рубль материальных затрат $(П_м)$	$П_м = \frac{П_{осн}}{МЗ}$	$П_{осн}$ - прибыль от основной деятельности	Сколько прибыли от основной деятельности получено на 1 рубль материальных затрат
Коэффициент соотношения рос-та объема произ-водства и мате-риальных затрат $(К_{мз})$	$К_{мз} = \frac{I_q}{I_{мз}}$	I_q - индекс объема производства $I_{мз}$ - индекс материальных затрат	На сколько рост объема производства опережает (или отстает от роста) материальных затрат. Если $К_{мз} > 0$ материальные ресурсы использовались эффективно
Удельный вес мА-териальных затрат в себестоимости продукции $(УД_{мз})$	$УД_{мз} = \frac{МЗ}{С}$	$С$ - себестоимость продукции	Доля материальных затрат в структуре себестоимости продукции
Коэффициент экономии (перерасхода) материальных затрат $(К_{э(мз)})$	$К_{э(мз)} = \frac{МЗ_1}{МЗ_{усл}}$	$МЗ_1$ - фактическая сумма материаль-ных затрат $МЗ_{усл}$ - плановые материальные зат-раты, пересчитан-ные на фактический объем выпущенной продукции	Характеризует насколько экономно использовались материалы. Если $К_{э(мз)} > 0$ материальные ресурсы использовались эффективно
Относительная экономия		$МЗ_0$ - плановые	Если $ОЭ_м > 0$ материальные ресурсы

материальных затрат $(ОЭ_м)$	$ОЭ_м = МЗ_1 - МЗ_0 \times \frac{ВП_1}{ВП_0}$	материальные затраты $ВП_0$ и $ВП_1$ - выпуск продукции плановый и фактический	использовались неэффективно (получен перерасход)

Таблица 6

Частные показатели эффективности использования материально-производственных запасов

Показатель	Алгоритм расчета	Условные обозначения	Экономический смысл
Коэффициент использования сырья и материалов по изделию, детали по норме $(K_н)$	$K_н = \frac{Ч_{изд}}{Н_{изд}}$	$Ч_{изд}$ - чистая масса изделия, детали $Н_{изд}$ - норма расхода материалов на изделие, деталь	Характеризует соблюдение норм расхода материалов
Коэффициент использования сырья и материалов по изделию, детали по фактическому расходу $(K_{исп})$	$K_{исп} = \frac{Р_{пол}}{РМ}$	$Р_{пол}$ - полезный расход материала на изделие в натуральном выражении $РМ$ - общий расход материалов на изделие в натуральном выражении	Характеризует полезный выход материалов
Энергоемкость продукции $(Э_{емк})$	$Э_{емк} = \frac{З_{эн}}{ВП}$	$З_{эн}$ - затраты на электроэнергию на технологические цели	Характеризует долю затрат электроэнергии в стоимости продукции

Анализ обобщающий и частных показателей использования материально-производственных запасов проводится в динамике за ряд периодов, а

также в сравнении с планом и нормативами. При анализе выявляются отклонения фактических показателей от плановых нормативных и анализируются причины перерасхода (экономии) материально-производственных запасов.

Возможными причинами перерасхода материалов могут быть:

- нарушения технологии производства;
- плохое качество материалов;
- низкий уровень квалификации рабочих;
- брак в производстве;
- отходы и сверхнормативные потери;
- низкий технический уровень производства

В заключении оценивается влияние использования материалов на результаты деятельности организации (табл. 7).

Таблица 7

Расчет влияния экстенсивности и интенсивности использования материально-производственных запасов на выпуск продукции

Наименование показателя	Алгоритм расчета	Условные обозначения
Прирост продукции за счет экстенсивного использования материалов: в рублях $(\Delta ВП_{экст})$ в процентах $(\%ВП_{экст})$	$\Delta ВП_{экст} = \Delta МЗ \times МО_0$ $\%ВП_{экст} = \frac{Т_{мз}}{Т_{пр}}$	$\Delta МЗ$ - изменение материальных затрат $Т_{мз}$ - темп прироста материальных затрат $Т_{пр}$ - темп прироста продукции
Прирост продукции за счет интенсивного использования материалов: в рублях $(\Delta ВП_{инт})$ в процентах $(\%ВП_{инт})$	$\Delta ВП_{инт} = МЗ_1 \times \Delta МО$ $\%ВП_{инт} = \frac{Т_{мо}}{Т_{пр}}$	$МЗ_1$ - фактические материальные затраты $\Delta МО$ - изменение материало-отдачи $Т_{мо}$ - темп прироста материалоотдачи

Уровень эффективности использования материалов в конечном счете влияет на сумму полученной прибыли. Для оценки влияния эффективности использования материалов на результаты хозяйственной деятельности используется факторная модель:

$$П_м = R_{пр} \times УД_в \times МО \quad (13)$$

,

где $П_м$ - прибыль на 1 рубль материальных затрат;

$R_{пр}$ - рентабельность продаж;

$УД_в$ - доля выручки стоимости в товарной продукции

$МО$ - материалоотдача.

Расчет влияния факторов выполняется по приведенной выше мультипликативной трехфакторной модели способом абсолютных разниц (табл. 8).

Таблица 8

Расчет влияния факторов на изменение прибыли на рубль материальных затрат

Наименование показателя	Алгоритм расчета	Условные обозначения
Материалоотдача ($МО$)	$МО = \frac{ТП}{МЗ}$	$ТП$ - стоимость товарной продукции: $МЗ$ -материальные затраты
Доля выручки в стоимости товарной продукции ($УД_в$)	$УД_в = \frac{В}{ТП}$	$УД_в$ - доля выручки в стоимости товарной продукции; $В$ - выручка
Рентабельность продаж ($R_{пр}$)	$R_{пр} = \frac{П}{В}$	$R_{пр}$ - рентабельность продаж; $П$ - прибыль
Влияние рентабельности продаж	$\Delta П_{м(Rпр)} = \Delta R_{пр} \times УД_{в0} \times МО_0$	$\Delta П_{м(Rпр)}$ - изменение прибыли на 1 рубль материальных затрат за счет изменения

		рентабельности продаж $УД_{в0}$ - доля выручки по плану; $\Delta R_{пр}$ - изменение рентабельности продукции
Влияние доли выручки в стоимости товарной продукции	$\Delta П_{м(УДв)} = R_{пр1} \times \Delta УД_{в} \times МО_{0}$	$\Delta П_{м(УДв)}$ - изменение прибыли на 1 рубль материальных затрат за счет изменения доли выручки: $R_{пр1}$ - рентабельность продаж фактическая; $\Delta УД_{в}$ - изменение доли выручки
Влияние материалоотдачи	$\Delta П_{м(МО)} = R_{пр1} \times УД_{в1} \times \Delta МО$	$\Delta П_{м(МО)}$ - изменение прибыли на 1 рубль материальных затрат за счет изменения материалоотдачи $УД_{в1}$ - доля выручки фактическая; $\Delta МО$ -изменение материалотдачи

На эффективность использования материально-производственных запасов помимо внутренних факторов влияют и внешние: состояние рынков сырья, дальность нахождения поставщиков, темпы научно-технического прогресса в стран. Задача аналитика - максимально полно выявить факторы, определяющие величину и эффективность использования материально-производственных запасов, выделить в составе факторов зависящие и не зависящие от предприятия и разработать мероприятия по устранению влияния негативных факторов.

Таким образом, в ходе проведения исследования вопросов организации учета и анализа сырья и материалов, можно сделать ряд выводов. В целом вопросы нормативного регулирования учета сырья и материалов регламентируется нормативными документами достаточно полно. В дополнение к бухгалтерским стандартам по учету материально-

производственных запасов (ПБУ 5/01) приняты методические указания, которые достаточно подробно регламентируют организацию учета материально – производственные запасы. Однако нормативные документы не могут и не должны полностью предусматривать все тонкости по учету материально-производственных запасов, с которыми сталкивается предприятие в практической деятельности. К тому же, нормативные документы предусматривают многовариантные способы организации учета материалов. Задача любого предприятия – выбрать из совокупности допустимых способов тот способ ведения бухгалтерского учета, который бы в максимальной степени соответствовал специфике данного предприятия.

Глава 2. Организация учета материально-производственных запасов в ООО «Партнер»

2.1.Краткая характеристика ООО «Партнер»

Общество с ограниченной ответственностью «Партнер», зарегистрировано постановлением Главы администрации Калининского района г. Тюмень в 1997 году.

Основными видами деятельности в соответствии с Уставом предприятия являются: выполнение грузоперевозок на автомобильном транспорте; ремонт и хранение подвижного состава.

Основными задачами автотранспортного предприятия являются: организация и выполнение перевозок в соответствии с заданиями; техническое обслуживание и ремонт подвижного состава; материально-техническое снабжение предприятия; содержание и ремонт зданий, сооружений и оборудования; подбор, расстановка и повышение квалификации персонала; организация труда, планирование и учет производственно-финансовой деятельности.

Среди клиентов ООО «Партнер» преобладают крупные организации г.Тюмень и Тюменской области. Это обусловлено хорошей репутацией фирмы,

надежностью и порядочностью в отношениях с партнерами и гибкой системой скидок. К основному производству относится основной вид деятельности предприятия – грузоперевозки. Это является определяющим для автотранспортного предприятия. Кроме перевозки грузов, предприятие оказывает погрузочно-разгрузочные услуги и осуществляет работы по вывозу мусора. Основное производство нуждается в обслуживании и выполнении комплекса вспомогательных работ.

ООО «Партнер» для успешной деятельности включает в себя ряд структурных подразделений с определенными функциями, представленными на рис. 3.



Рис. 3. Организационная структура ООО «Партнер»

Вспомогательное производство автотранспортного предприятия - это совокупность производственных процессов, имеющих свой результат труда в виде определенной технической готовности подвижного состава, который используется в основном производстве.

К вспомогательному на территории которого осуществляется техническое обслуживание и ремонт производства относится автосервис на автотранспортных средств.

Также в автосервисе занимаются изготовлением искрогасителей и утеплением кабин автотранспортных средств пенофолом. Обслуживающие производства материального продукта не создают.

Они обеспечивают основное и вспомогательное производство энергоресурсами, информацией. Также обслуживающее производство осуществляет снабжение и хранение запасных частей, материалов и топлива, отвечает за сохранность подвижного состава и уборку территории.

Все эти функциональные подразделения нуждаются в информации о состоянии своего предприятия. Полученная информация требует анализа для принятия управленческих решений.

На рисунке 4 представлена структура управления предприятием.

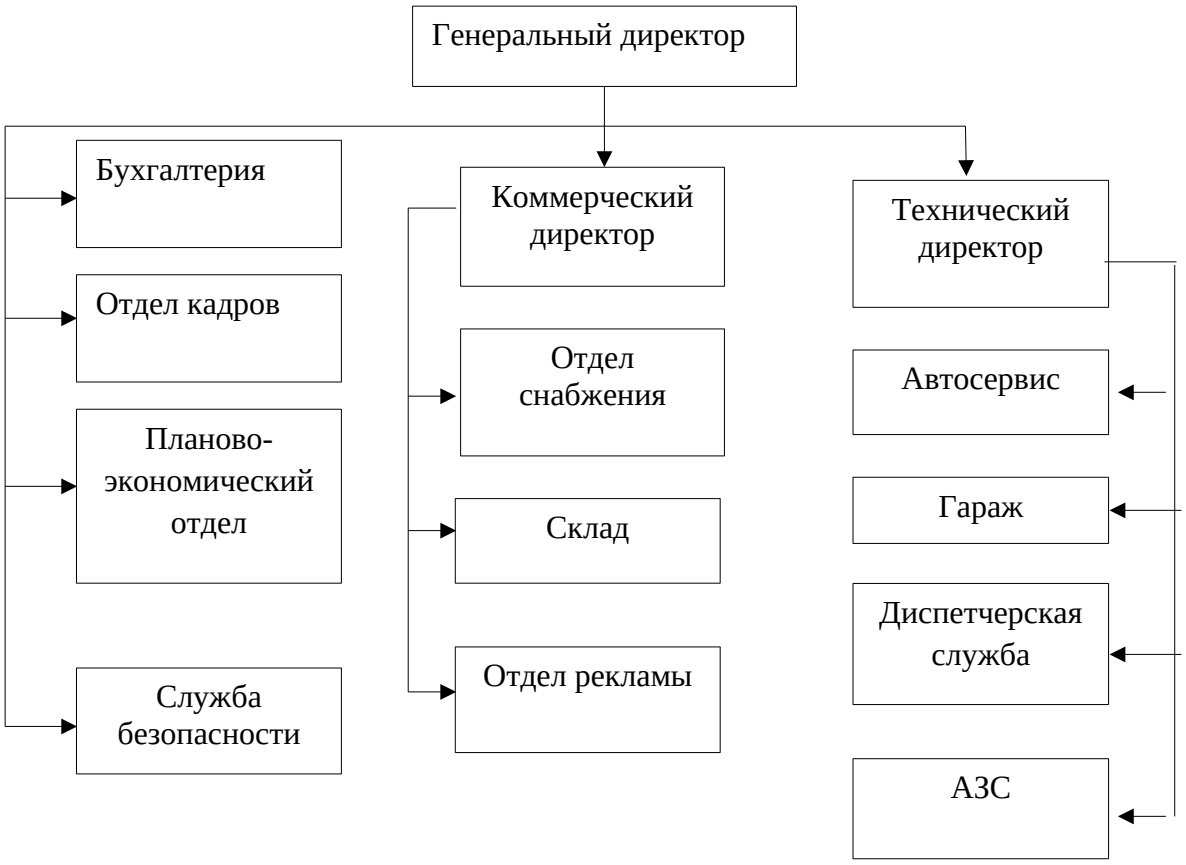

Рис. 4. Структура управления ООО «Партнер»

Во главе ООО «Партнер» стоит генеральный директор, которому непосредственно подчиняются: технический директор (заместитель), коммерческий директор (заместитель), главный бухгалтер, экономист, начальник отдела кадров, начальник охраны.

В подчинении заместителей находятся соответствующие отделы и подразделения. Непосредственно техническому директору подчиняются начальник автосервиса, диспетчер, начальник гаража, которому в свою очередь подчиняются водители.

Технический директор отвечает за сервисное обслуживание и сохранность автомобилей, за безопасность движения.

В подчинении коммерческого директора находится менеджер по снабжению, кладовщик, менеджер по рекламе.

Коммерческий директор отвечает за своевременное и полное обеспечение организации необходимыми материалами.

Бухгалтерия ООО «Партнер» состоит из главного бухгалтера, которому подчиняются, бухгалтер по учету материально-производственных запасов, бухгалтер по оплате труда, бухгалтер-кассир. На рис.5 представлена схема структуры бухгалтерии ООО «Партнер».

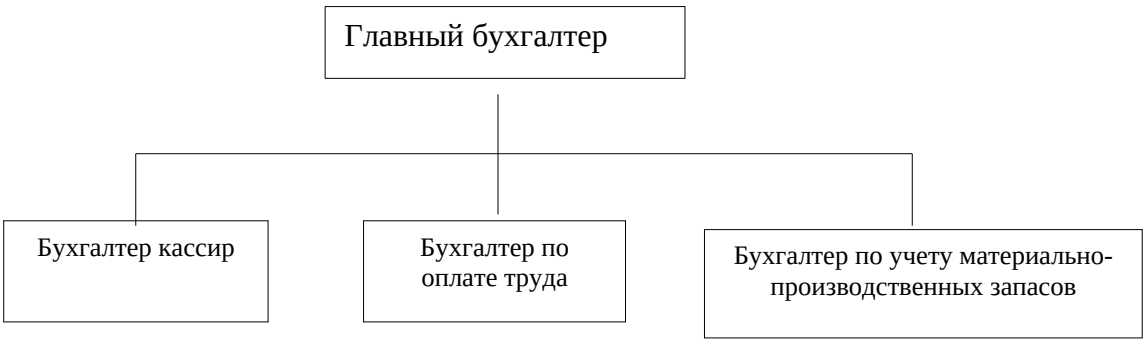

Рис. 5. Структура бухгалтерии ООО «Партнер»

Бухгалтерский учет на ООО «Партнер» ведется бухгалтерией ООО «Партнер». Бухгалтерия ООО «Партнер» состоит из главного бухгалтера, которому подчиняются, бухгалтер по учету материально-производственных

запасов, бухгалтер по оплате труда, бухгалтер кассир. Составление бухгалтерского баланса и отчетности, обобщение данных бухгалтерского учета, выведение финансовых результатов осуществляется непосредственно главным бухгалтером организации. За учет оплаты труда отвечает бухгалтер по оплате труда. В его обязанности входит: начисление заработной платы, составление платежных ведомостей и итоговой ведомости по оплате труда в конце каждого месяца. Учет материалов и составление материальных отчетов ежемесячно производит бухгалтер по учету материалов.

2.2. Особенности документального оформления материально-производственных запасов

Организация ООО «Партнер закупает безналичным путём материальные ресурсов у сторонних организаций, а также путем наличного расчета с подотчетными лицами, закупившими такой товар.

Из-за недостаточности финансирования и небольшой суммы выручки от оказания перевозки грузов и пассажиров ООО «Партнер» материальные ресурсы приобретает исходя из потребности предприятия. Так, например, заведующий гаражом подает руководству организации заявку на приобретение нужных запасных частей. Запасные части, поступают в ООО «Партнер» от поставщиков, а также от лиц, закупивших материальные ресурсы за наличные деньги, выданные в подотчет. Топливо и смазочные материальные ресурсы доставляются транспортом в ООО «Партнер». Данные виды запасов работник ООО «Партнер» получает от поставщика по доверенности, которая выписывается бухгалтерией.

Организация получает материальные ресурсы от поставщиков, по доверенность по форме № М-2. Такая доверенность выписывается только сотрудникам предприятия. В случае, если представители организации приобретают материальные ресурсы у поставщиков систематически, то

доверенности выписывают по форме № М-2 А. сроком на один месяц. Срок действия простой доверенности в основном составляет две недели. Вместе с тем, Гражданский кодекс позволяет выписывать доверенность сроком до трёх лет.

Заведующая складом ООО «Партнер» ведёт количественно-суммовой учет материально-производственных запасов. Так, как в складе данной организации отсутствует бухгалтерская программа «1 С: Торговля и Склад», то на каждый сорт и вид товара заводится карточка складского учета формы М-17, в которой отображаются все движения ТМЦ. В дальнейшем бухгалтерия на основании каточек, приходных и расходных документов формирует оборотно-сальдовые ведомости. В них отражаются такие показатели, как: наименование товара, его единица измерения, стоимость, остаток на начало, приход и расход за месяц, остаток на конец в количественно-суммовом эквиваленте. Учет поступивших материально-производственных запасов ведется в оборотных ведомостях по субсчетам к счету 10.

Для обеспечения качественного и незамедлительного отпуска товара на складе предприятия все материальные ресурсы расположены по секциям, а внутри секций материалы разбиты по соответствующим группам.

Только материально ответственные лица могут получать товар со склада на основании требования, подписанным руководителем предприятия. Списки и образцы подписей подотчетных лиц, имеются у заведующего складом.

Выдача материалов по участкам, в пределах утверждённого лимита производится по лимитно-заборным картам.

В случае выдачи материалов по лимитно-заборным картам, допускается производить записи в течении месяца. После истечения срока лимита эти лимитные карты сдаются в бухгалтерию предприятия для списания выданных материалов.

Для получения материалов участками, расположенными вне территории организации, дополнительно выписывается накладная на отпуск материалов на сторону, которая после оформления разрешительных подписей и штампа бюро

пропусков, является пропуском. Отпуск материалов на ремонтные нужды (внутри организации) производится по требованиям-накладным, выписываемых на основании цех-заказов, с обязательной регистрацией. В цех-заказе указывается объект работ и расчёт расходуемых материалов. Инвентаризация товарно -производственных запасов совершается 1 раз в год по состоянию на 1 октября. Инвентаризация обязательна при смене материально-ответственных лиц — на день приёмки-передачи дел. Перед проведением годовой инвентаризации издаётся приказ по организации, который определяет состав общей инвентаризационной комиссии, порядок и сроки начала и окончания работ по проведению инвентаризации. Инвентаризация ценностей на складах проводится местными комиссиями, создаваемыми распоряжениями по отделам. Деятельность данных комиссий формируется под контролем общей инвентаризационной комиссией.

К началу проведения инвентаризации заведующая складом проводит сверку всех приходных и расходных документов и выводит остаток материалов на день инвентаризации. Все материалы, подлежащие инвентаризации подсчитываются комиссией по месту их нахождения. Сведения о наименовании, сорту, количеству и стоимости, с указанием номенклатурного номера, отображаются комиссией в инвентаризационных описях. Аналитический учёт материалов в бухгалтерии осуществляется сальдовым методом.

Заведующий складом каждый месяц сдаёт в бухгалтерию карточки учета ТМЦ для сверки данных. Бухгалтер формирует оборотную ведомость и сверяет сведения данных карточек с оборотной ведомостью, контролирует достоверность сведений. Подпись бухгалтера в карточке удостоверяет правдивость занесенной информации.

В случае расхождения данных бухгалтер составляет акт проверки (произвольной форма), выясняет причину возникновения ошибки (на основании объяснительных), делает корректировочную запись и указывает номер документа, подтверждающего исправление найденного отклонения.

Ежемесячно, после 25 числа, материально ответственное лицо составляет и сдаёт в бухгалтерию реестр (составляемый в двух экземплярах),в котором указывается дата, наименование и номер сдаваемого документа, наименование получателя. Бухгалтер проверяет своевременность о правильность оформления принимаемых первичных документов, подписывает по строке «Бухгалтер» (по строке «Сдал» ставится подпись кладовщика).

Контроль производится по каждому платежному документу, приёмному акту или приходному ордеру.

На конец каждого месяц бухгалтером формируется ведомость 1 «Движение материально-производственных запасов». Это необходимо для определения реальной себестоимости материалов, каких-либо отклонений по учетным ценам, контролю за сохранностью материалов. Случае если предоставлять отчетность по складу каждый день, то это значительно затруднит и увеличит объем работы бухгалтерии предприятия. Применяемый ранее отчет склада за 10 дней, оказался нерациональным, так, как работа бухгалтера неравномерно распределена и на него накладывается значительный объем по обработке и проверке документации. На основании этого отчетность по складу передается в бухгалтерию ежемесячно, исходя из условий функционирования организации. На начало инвентаризации

Перед проведением инвентаризации, бухгалтерский работник принимает от материально-ответственных лиц расписки о том, что все документы, касающиеся поступления и расхода ТМЦ сданы в бухгалтерию и что не оприходованных или списанных товаров на складе у них нет. При этом комиссия по инвентаризации сдает в бухгалтерию опись материалов, фактически находящихся на складе. Бухгалтер должен составить перечень, в котором перечислены номенклатурный номера, единица измерения, стоимость, фактических запасов ТМЦ, остатки по данным бухгалтерского учета и сумме. Описи должны быть подписаны всеми членами инвентаризационной комиссий и материально-ответственных лиц и в случае смены материально

ответственных лиц в инвентаризационных описей лицо, принимающее ценности, расписывается в получении, а сдавшее в их сдаче. Все изменения в такой описи должны быть согласованы и подписаны теми же лицами.

2.3. Поступление материально-производственных запасов

Синтетический учет поступления материально-производственных запасов в ООО «Партнер» предприятии ведется в журнале ордере № 6.

Материальные ресурсы принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости в сумме затрат, связанных с их приобретением. В процессе производства предприятие использует значительную номенклатуру материалов. Поэтому в связи с постоянным изменением цен на материальные ресурсы, различиями в условиях их доставки от поставщиков и другими факторами распределение произведённых расходов по каждому виду материалов довольно затруднительно и трудоёмко.

Учетной политикой предприятия установлено, что фактическая себестоимость материалов формируется с использованием счетов:

15 «Заготовление и приобретение материалов на центральном складе» по видам материалов;

15–01 «Заготовление и приобретение материалов»

15–02 «Транспортно–заготовительные расходы»

16–01 «Отклонение в стоимости материалов» по видам материалов;

16–02 «Транспортно–заготовительные расходы» по видам материалов.

В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» относится все расходы, связанные с приобретением материалов, то есть отражается их фактическая себестоимость. Запись по дебету счета 15 делается при поступлении в Общество расчетных документов поставщиков, к которым относятся документы, подтверждающие отгрузку поставщиком сырья и материалов. К расчетным документам относятся: накладная (товарно–

транспортная накладная, железнодорожная накладная),счет–фактура, оформленная в установленном порядке.

В учёте поступление материалов в ООО «Партнер» от поставщиков по договору купли–продажи отражаются по покупной стоимости (для использования материалов в основном и вспомогательном производстве), бухгалтерские записи представлены в таблице 9.

Таблица 9

Бухгалтерские записи по учёту поступление материалов от поставщиков в ООО «Партнер»

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Отражена стоимость материалов по покупной цене	15–01	60–01	21000
Налог на добавленную стоимость по приобретенным материалам	19	60–01	3780
Поступили материальные ресурсы на склад по планово–учётным ценам	10–01	15–01	20000
Списано отклонения между покупной стоимостью и планово–учётной	16–01	15–01	1000
Предъявленные на основании расчётных документов транспортно–заготовительные расходы	15-02	60-01	2000
Списаны транспортно–заготовительные расходы на отклонения в стоимости материалов	16–02	15–02	2000

Обособленно отражаются в учёте неотфактурованные поставки по материалам (поступление материалов без выставления счёта–фактуры поставщика).

При этом отклонения между покупной стоимостью и планово–учётной ценой списываются по дебету счёта 16–01 «Отклонения в стоимости материалов» и кредиту счёта 15–01.

Материальные ресурсы в пути (в случае признания покупателем права собственности, в момент отгрузки товара от поставщика, согласно условиям

заключённого договора) отражаются в бухгалтерском учёте следующим образом.

Таблица 10

Бухгалтерские записи по неотфактурованным поставкам материалов в ООО «Партнер»

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Поступили материальные ресурсы на склад по планово–учётным ценам	10–01	15–01	43500
Получена счёт–фактура от поставщика	15–01	60–01	42000
Налог на добавленную стоимость по приобретенным материалам	19	60–01	7560
Списано отклонения между покупной стоимостью и планово–учётной	16–01	15–01	1500

На основании извещения поставщика или счёта–фактуры по цене поставщика делается запись по дебету счёта 15–01 «Заготовление и приобретение материалов» с кредита счёта 60–01. Одновременно этой же записью отражают материальные ресурсы по планово–учётной цене покупателя.

При поступлении материалов на склад, на основании акта на приёмку материалов, делается запись по дебету счёта 10–01 с кредита счёта 15–01 по планово–учётным ценам. Возникшие отклонения списывают в дебет счёта 16–01.

Дебетовое сальдо по счёту 15 на конец месяца показывает наличие материально-производственных запасов в пути.

Материальные ресурсы также могут изготавливаться подразделениями основного или вспомогательного производства.

Иногда в ходе производственного процесса может образоваться неисправимый брак. В этом случае он подлежит принятию к учёту на основании акта на списание, сопроводительного талона. Материальные ресурсы, оприходованные как неисправимый брак, отражаются бухгалтерской записью:

Дебет 10–02–90 «Прочие материальные ресурсы в производстве»

Кредит 28 «Брак в производстве»

Таблица 11

Бухгалтерские записи по поступлению материалов собственного производства

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Оприходованы материальные ресурсы собственного производства по фактической стоимости	15–01	20	7000
Оприходованы материальные ресурсы по планово–учётной стоимости	10–01	15–01	9500
Списано отклонения между покупной стоимостью и планово–учётной	15–01	16–01	2500

Так же материальные ресурсы могут поступать от подотчётных лиц в порядке закупки сырья и материалов за наличный расчёт. Поступление материалов на склад по планово–учётным ценам отражается бухгалтерской записьюм представленной в таблице 12.

Таблица 12

Бухгалтерские записи по учёту поступление материалов от подотчетных лиц

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие	Сумма,

	счета		руб.
	Дебет	Кредит	
Отражена стоимость материалов по покупной цене	15–01	71	3000
Поступили материальные ресурсы на склад по планово–учётным ценам	10–01	15–01	2000
Списано отклонения между покупной стоимостью и планово–учётной	16–01	15–01	1000

Материальные ресурсы со складов предприятия отпускаются на участки для изготовления продукции и на различные хозяйственные нужды, а также на сторону для переработки или реализации как излишние и не нужные. Как и при поступлении, так и при выбытии материалов со склада на информационно–вычислительный центр передаются данные, где ежедневно составляется табуляграмма «Список выбывших материалов со склада». Под отпуском в производство понимается отпуск материалов для изготовления продукции, выполнения работ или оказания услуг. Отпуск материалов из одной кладовой в другую кладовую внутреннее перемещение материалов.

2.4 Учет выбытия материально-производственных запасов в ООО «Партнер»

Материальные запасы со склада ООО «Партнер» отпускаются на производственное потребление, различные хозяйственные нужды (содержание зданий, ремонтные работы). Под отпуском в производство понимается отпуск материалов со склада предприятия на ремонт помещений и автобусного парка и другие виды основной деятельности предприятия. При отпуске материально-производственных запасов в производство на в ООО «Партнер» соблюдаются следующие требования:

1) отпуск топлива осуществляется строго по нормам;

2) с главным бухгалтером согласовываются списки лиц, которым предоставлено право требовать со склада материальные ресурсы.

Материальные ресурсы со склада ООО «Партнер» выдаются только официально назначенным для их получения работникам предприятия, на которых предварительно выписывается «Доверенность» типовой формы № М-2.

К первичным документам, используемым при отпуске материально-производственных запасов в ООО «Партнер» относятся: разовые документы - «Требование – накладная» на отпуск материалов типовой межотраслевой формы № М – 11, накладная. Запасные части, материальные ресурсы, инвентарь, спецодежда отпускаются по требованию-накладной. При отпуске спецодежды и обуви ООО «Партнер» руководствуется Типовыми отраслевыми нормами бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви работникам автомобильного транспорта.

Накладная на отпуск материалов на сторону оформляется, обычно, при отпуске бензина сторонним организациям (Коммунальная служба, Энергосбыт) в порядке взаимозачета за предоставленные ими услуги.

ООО «Партнер» не использует при отпуске материалов накопительные первичные документы - лимитно-заборные карты типовой междуведомственной формы № М-8, которые предназначены, во – первых, для последовательного оформления отпуска материально-производственных запасов, а во – вторых, для текущего контроля за лимитами отпуска материалов на производственные нужды.

Оформление отпуска материалов трудоемко из-за большого количества и разнообразия первичных документов. Поэтому важное значение имеет упрощение учета на этом участке. Тем не менее кладовщик ООО «Партнер» первичные документы на отпуск в производство материально-производственных запасов оформляет как в натуральных, так и в суммовых показателях.

Списание материально-производственных запасов производится по себестоимости каждой единицы, так, как это предусмотрено учетной политикой предприятия.

Оперативный учет и расчет остатков материально-производственных запасов на складе ООО «Партнер» исполняет работник бухгалтерии на основании первичных приходно-расходных документов вручную, так как в бухгалтерии учет материально-производственных запасов, так же как и учет других операций не автоматизирован. Работник бухгалтерии систематически сверяет данные бухгалтерского учета с фактическими данными на складе и карточкой складского учета. Выявленные ошибки и расхождения здесь же устраняются.

Оборотная ведомость по складу в ООО «Партнер» формируется по каждому субсчету, в ней указывается количество и стоимость прихода, расхода, остатков на начало и конец периода материально-производственных запасов по складу на дату и за месяц. На данном этапе происходит оперативная сверка данных по учету движения материально-производственных запасов по данным бухгалтерского учета с фактическим наличием их на складе. Таким образом, происходит постоянный контроль за складским учетом, наличие данных о начальных остатках и оборотах по каждому номенклатурному номеру, что облегчает поиск ошибок и расхождений. Оборотные ведомости ведутся по каждому виду материально-производственных запасов.

Таблица 13

Выбытие материалов в ООО «Партнер»

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Отпущены материальные ресурсы для нужд основного производства	20	10–01	10000
Материальные ресурсы отпущены со склада для исправления обнаруженного брака в производстве	28	10-01	7000
Списана стоимость материалов для строительстве объектов основных средств	08	10-07	5500

хозяйственным способом			
Реализованы материальные ресурсы сторонним организациям (право собственности переходит к покупателю в момент отгрузки по договору купли–продажи) По планово учётной цене По продажной стоимости	91-02 62	10-01 91-01	7000 7000
Выявлена недостача материалов -списана учетная стоимость - списано отклонение в стоимости материалов	94 16–01	10–01 94	3000 100
Восстановлена сумма НДС по оплаченным похищенным	94	68	540
Фактическая сумма недостачи списано на виновное лицо	73	94	3540

В случае превышения суммы, взыскиваемой с виновного лица, над фактической себестоимостью недостающих или испорченных материалов в учёте делается бухгалтерская запись

Дебет 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям»

Кредит 98 «Доходы будущих периодов»

При отсутствии конкретно виновников и в пределах норм естественной убыли суммы недостач списываются с кредита счёта 94 в дебет счёта 91 «Прочие доходы и расходы»

Основание – сличительная ведомость результатов инвентаризации, протокол и решение инвентарной комиссии.

При выявлении недостач при внутри тарном просчёте (после акцептования счёта–фактуры) стоимость материалов списывается следующим образом. По дебету счёта 10–01 с кредита счёта 15–01 стоимость материалов отражается

«красным сторно». Одновременно делается запись по дебету счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита счёта 15–01 и по дебету счёта 76–02 «Расчёты по претензиям» с кредита счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Оформляется актом на приемку материалов по количеству или претензией.

Рассмотрим на примере ООО «Партнер», как ведется учет выбытия шин, запчастей и горюче-смазочных материалов.

Определение технического состояния шин, подлежащих списанию, производится на основании карточки учета работы автошины, где указывается номер путевого листа, фамилия водителя, использование времени в наряде пробег, количество поездок и перевоз груза в тоннах. По преждевременно выбывшим шинам устанавливается причина их износа, виновные лица. В таких случаях автошины взамен изношенных выдаются только по распоряжению руководителя. На основании карточек учета автомобильных шин составляется и подписывается в двух экземплярах «Ведомость учета списанных автомобильных шин», один из которых вместе с карточками учета передается в бухгалтерию.

В 2016 году ООО «Партнер» не пользовалось услугами шиноремонтных предприятий. Руководство предприятия считает нецелесообразным доставку и ремонт шин в областной центр. Кроме того, после ремонта срок использования таких шин не большой и не оправдывает произведенных затрат. Практика показала, что в целях безопасности пассажиров и груза, а также безопасности движения на автобусы и автомашины необходимо устанавливать новые шины. В бухгалтерском учете ООО «Партнер» учет шин ведется на счете 10-6 «Прочие материальные ресурсы». Операции по выбытию шин отражаются следующими бухгалтерскими записями представленные в таблице 14

Таблица 14

Операции по выбытию шин отражаются

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета	Сумма, руб.

	Дебет	Кредит	
Переданы шины со склада для установки на автомобиль взамен непригодных для дальнейшей эксплуатации.	20	10–6	17900

Рассмотрим, как ведется списание горюче-смазочных материалов в ООО «Партнер».

Чтобы затраты на горюче-смазочные материальные ресурсы учитывались при определении налога на прибыль, необходимо документально подтвердить их оправдательными документами. В данном случае это путевой лист.

Путевой лист в ООО «Партнер» выписывается только на один день диспетчером на каждого водителя. В путевом листе проставляют порядковый номер, дату выдачи, печать организации, отметки медицинского работника о разрешении на выезд и диспетчера о проверке водительских прав, указывают пробег автомобильного средства, его марку и количество горючего, показания спидометра при выезде и возвращении в гараж.

ООО «Партнер» для списания горючего использует Нормы расхода топлива и смазочных материалов на автомобильном транспорте Р3112194-0366-03, утвержденные Первым заместителем Министра транспорта Минтранса России 29/04-2003 года.

Нормирование расхода топлива необходимо ООО «Партнер» прежде всего для снижения себестоимости продукции (работ, услуг) и как следствие-повышение его конкурентоспособности.

Горюче-смазочные материальные ресурсы списываются на себестоимость продукции по фактическому расходу, но для целей налогообложения – не выше норм, утвержденных для отдельных марок автомобилей в зависимости от марки, времени года, когда происходит его эксплуатация, габаритов кузова и т. д. Расход топлива на гаражные и прочие хозяйственные нужды, не связанные непосредственно с технологическим процессом перевозок, в состав норм не включается и устанавливается отдельно. Нормативный расход топлива на эти

нужды не должен превышать 0,5% общего его количества, потребляемого ООО «Партнер».

На первое число каждого квартала постоянно действующая комиссия, назначенная руководителем ООО «Партнер», производит путем замера снятие остатков топлива в бензохранилище и проверку фактического наличия горючего в баках автобусов при выезде их на линию.

Результаты проверки остатков топлива в баках автомобилей оформляется актом, который составляется в двух экземплярах, один из них направляется в бухгалтерию ООО «Партнер», второй остается у диспетчера.

Диспетчер ежемесячно составляет отчет о расходе горючего, к которому прилагается справка о количестве горючего, числящегося за водителями по несданным путевым листам, с указанием их фамилий, номеров путевых листов и даты выдачи.

Составленный отчет о расходе горючего утверждается руководителем организации, после чего передается в бухгалтерию для отражения в учете.

На основании акта проверки остатков горючего при перерасходе топлива работник бухгалтерии производит удержание из заработной платы водителя. В данном случае удержание производится по фактической себестоимости, т. к. включаются затраты на транспортировку топлива.

В редких случаях по распоряжению руководителя предприятия, и на основании справки метеостанции о сильных морозах в зимнее время в конкретные дни для обогрева салона автомобилей дополнительно списывается от 10 до 20 % от всей суммы горючего.

В бухгалтерском учете стоимость выданного горючего списывается со счета 10-3 «Топливо».

Списание горюче-смазочных материалов в ООО «Партнер» отражается бухгалтерскими записями представленные в таблице 15.

Синтетический учет списания материально-производственных запасов в производство ведется в журнале ордере № 10. Данные журнала-ордера в конце месяца записываются по счетам Главной книги.

По итогам изучения особенностей бухгалтерского учета материально-производственных запасов ООО «Партнер» необходимо сделать ряд выводов и обобщений.

Таблица 15

Списание горюче-смазочных материалов в ООО «Партнер»

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Списано горючее согласно данным путевых листов	20	10-3	260117
Списаны смазочные материальные ресурсы, выданные на технологические нужды	23	10-3	2156

Положительно можно оценить тот факт, что материальные ресурсы на предприятии учитываются по фактической себестоимости с применением счетов 10 «Материальные ресурсы», поскольку на предприятие небольшая номенклатура и объем приобретаемых материально-производственных запасов. Данный метод имеет одно неоспоримое достоинство – позволяет выявлять реальную стоимость каждой единицы, что в конечном итоге ведет к реальной себестоимости работ и услуг. Но в то же время данный способ учета не позволяет анализировать величину и причины появления отклонений от учетной стоимости материально-производственных запасов и не дает возможность поиска резервов снижения этих отклонений.

В ООО «Партнер» не выписывается приходный ордер на поступившие материальные ресурсы, что способствует сокращению документооборота, и,

следовательно, снижению трудоемкости учетной работы. Однако вместо приходного ордера необходимо использовать штамп с теми же реквизитами: дата составления, наименование поставщика, код, единица измерения, количество, цена, сумма без учета НДС и с учетом НДС. Такой порядок приемки материалов нужно закрепить в учетной политике ООО «Партнер».

Основной проблемой бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии ООО «Партнер» является очень большая трудоемкость учетной работы. С целью снижения трудоемкости учета данному предприятию можно порекомендовать закрепить в учетной политике сальдовый метод учета материально-производственных запасов, то есть на складе организовать только количественный учет по видам ценностей, а в бухгалтерии - только суммовой учет.

В ходе изучения бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии ООО «Партнер» были выявлены нарушения и недостатки.

В качестве недостатка в организации учета материально-производственных запасов предприятия ООО «Партнер» можно отметить тот факт, что для учета специальной одежды используется субсчет 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». Для учета специальной одежды установлены субсчета 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» и 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации». В связи с этим ООО «Партнер» следует предусмотреть в рабочем плане счетов данные субсчета.

Кроме того, на изучаемом предприятии учет автошин ведется на счете 10-6 «Прочие материальные ресурсы». Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, утвержденной приказом Министерства Финансов РФ № 94н от 31.10.2000 года, счет 10-6 «Прочие материальные ресурсы» предусмотрен для учета изношенных шин и утильной резины, а вновь поступившие автошины, шины восстановленные должны учитываться на счете 10-5 «Запасные части».

В ООО «Партнер» не ведется журнал учета выданных запасных частей (кроме автошин) по каждому водителю. Контроль за расходованием данного вида материалов можно проследить только по накладным – требованиям, но такой процесс отслеживания выданных запасных частей очень трудоемкий, потому как за месяц выписывается более ста требований-накладных. Ведение журнала учета выданных запасных частей по каждому водителю позволит проанализировать периодичность их выдачи, а также выяснить причины частой замены запасных частей. С целью экономии материально-производственных запасов предприятию ООО «Партнер» необходимо выяснить причины перерасхода топлива у водителей пассажирских автобусов, продумать вопрос об издании приказа о премировании водительского состава за экономию горюче-смазочных материалов.

2.5. Налоговый учет материально-производственных запасов в ООО «Партнер»

С разработкой и принятием главы 25 Налогового Кодекса РФ у ООО «Партнер» появилась обязанность разработки специальной учетной политики или введения в учетную политику раздела, посвященного организации и ведению налогового учета.

Положениями главы 25 Налогового Кодекса РФ предусмотрен порядок группировки и учета объектов и хозяйственных операций для целей налогообложения отличных от группировки и отражения в бухгалтерском учете, установленных правилами бухгалтерского учета.

Но для налогообложения необходима вся информация о доходах и расходах организации наиболее рациональным представляется такая организация налогового учета, при которой учитываются результаты всех хозяйственных операций.

В соответствии с принятой учетной политикой для целей налогового учета. Учет материалов ООО «Партнер» осуществляет методом ФИФО, то есть оценка запасов на складе по стоимости первой приобретенной партии в

совокупности наличных запасов и оценка передаваемого в производство сырья по стоимости наиболее рано приобретенной партии из имеющихся на складе.

Учет приобретенных материалов для целей налогового учета осуществляется в Регистре информации о приобретенных партиях материалов. Реестр ведется на компьютере (в формате Excel), распечатывается – по окончании каждого отчетного (а в итоговом варианте – налогового) периода.

В сентябре месяце ООО «Партнер» ликвидировал объект основных средств – грузовой автомобиль. В результате ликвидации получены и оприходованы следующие материалы:

- запасные части для ремонта, рыночная стоимость которых 2 тыс. руб., физический износ 50 процентов;
- металлолом на общую сумму 300 руб.;
- дрова (от разборки кузова) – на сумму 100 руб.

Форма бухгалтерской справки для целей налогообложения представлена в таблице 16.

Таблица 15

Бухгалтерская справка № 4/2/9-материалов о доходах в виде стоимости материалов, полученных при демонтаже или ликвидации объектов основных средств

Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма, руб	Принято к налоговому учету	Оправда-тельный документ
	Дебет	Кредит			
Оприходованы запасные части от демонтажа объектов основных средств	10-5	91	1 000	1 000	Акт ликвидации

Оприходован металлолом	10-6	91	300	300	Акт ликвидации
Итого:	X	X	1 300	1 300	X

Излишки материалов, на ООО «Партнер» как правило, выявляются по результатам очередной (или внеочередной) инвентаризации и приходуются после оформления результатов инвентаризации.

В августе месяце проведена выборочная инвентаризация материалов, в результате которой выявлены излишки:

– основных материалов – на сумму 10 тыс. руб.;

– запасных частей – на сумму 3 тыс. руб.;

– топлива – на сумму 2 тыс. руб.

Форма бухгалтерской справки представлена в таблице 17.

Таблица 17

Бухгалтерская справка № 4/3/9-материалов о доходах в виде излишков материалов

Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма	Принято к налоговому учету	Оправдательный документ
	Дебет	Кредит			
Выявлены излишки материалов					
сырье и основные материалы	10-1	91	10 000	10 000	Акт инвентаризации
топливо	10-3	91	3 000	3 000	Акт инвентаризации
запасные части	10-5	91	2 000	2 000	Акт инвентаризации
Итого	X	X	15 000	1 5000	**X**

Бухгалтерская справка представлена в таблице 18.

Таблица 18

Бухгалтерская справка № 4/4/9-материалов о материальных расходах

Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма	Принято к налоговому учету	Оправдательный документ
	Дебет	Кредит			
Списаны материалы в основное производства	Прямые	20	10	200 000	Накладная, лимитно-заборная карта и т.п.
Списаны материалы во вспомогательные производства	Косвенные	23	10	20 000	Накладная, лимитно-заборная
Списаны материалы на другие производственные и хозяйственные нужды проведе-ние испытаний, контроля, содержание, эксплуатацию основных средств и иные подобные цели)	Косвенные	25, 26	10	8 000	Накладная, лимитно-заборная
Списана стоимость инструментов, прис-пособлений, инвентаря	Косвенные	25, 26	10	10 000	Накладная, лимитно-заборная
Списана стоимость комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке	Прямые	20	10	12 000	Накладная, лимитно-заборная
	Итого:			250 000	

При проведении инвентаризации выявлена недостача материалов в сумме 1 тыс. руб. Общая стоимость материалов данной группы 100 тыс. руб., норма естественной убыли – 0,7 тыс. руб. Сумма недостачи в сумме, превышающей норму естественной убыли, отнесена на виновных лиц.

В бухгалтерском учете сделаны проводки:

Дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит счета 10 – 1 000 руб.;

Дебет счета 20 кредит счета 94 – 700 руб.;

Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» кредит счета 94 – 300 руб.

В бухгалтерскую справку внесены данные представленные в таблице 19.

Таблица 19

Бухгалтерская справка № 4/6/9-материалов о стоимости потерь, принимаемых к налоговому учету

Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Отражено в бухгалтерском учете	Принято к налогово-му учету	Оправда-тельный документ
	Дебет	Кредит			
Недостачи и порчи всего	94	10	1 000	700	Акт списания
В том числе в пределах норм естественной убыли	20	94	700	700	То же
Справочно: отнесено на расчеты с работниками отнесено на расчеты с организациями –списано за счет чистой прибыли	73	94	300		
Технологические потери при производстве и транспортировке	X	X		X	Акт списания

При проведении инвентаризации, выявлена недостача на складе № 1 основных материалов на сумму 10 тыс. руб., вспомогательных материалов – на сумму 3 тыс. руб.; на складе № 2 – основных материалов – на сумму 5 тыс. руб.; топлива – на сумму 15 тыс. руб. В соответствии со справкой отделения внутренних дел по недостаче на складе № 1 возбуждено уголовное дело в отношении посторонних лиц, совершивших кражу со взломом. Справкой

подтверждено отсутствие вины работников организации и, в связи с отсутствием виновных, уголовное дело прекращено.

Бухгалтерская справка представлена в таблице 20.

Таблица 20

Бухгалтерская справка № 4/9/9- о расходах материалов в виде недостач

Хозяйственная операция	Бухгалтерская проводка		Сумма	Принято к налоговому учету	Оправдательный документ
	Дебет	Кредит			
Выявлена недостача материалов – всего:	91	10	33 000	13 000	Акт инвентаризации
в том числе по видам: сырье и основные материалы	91	10	15 000	10 000	Справка ОВД
вспомогательные материалы	91	10	3 000	3 000	Справка ОВД
топливо	91	10	15 000	–	
Итого:	х	х	33 000	13 000	х

Во всех аналитических регистрах ООО «Партнер» соблюдаются требования ст. 313 НК РФ, устанавливающие обязательные реквизиты форм регистров; наименование регистра; период (дата) составления; измерители операции в натуральном (если это возможно) и денежном выражении; наименование хозяйственной операции; подпись (расшифровка подписи) лица, ответственного за составление указанного регистра.

Глава 3. Анализ материальных ресурсов ООО «Партнер» и разработка рекомендаций по совершенствованию его учета

3.1. Анализ обеспеченности и использование материальных ресурсов в ООО «Партнер»

В составе затрат на производство производственные запасы, принадлежащие ООО «Партнер», подразделяются на:

1. сырье и материалы;
2. комплектующие покупные изделия и полуфабрикаты;
3. запасные части;
4. тара;
5. горюче – смазочные материалы;
6. прочие материалы;
7. теплоэнергия;
8. электроэнергия.

В таблице 21 и на рис. 6 приведена структура затрат на производство ООО «Партнер» в 2015 и 2016 г.г.

Таблица 21

Структура затрат на производство ООО «Партнер»

Элементы затрат	2015 г.		2016 г.	
	Сумма, руб.	Структура, %	Сумма, руб.	Структура, %
Материальные затраты: В том числе: -сырье, материалы, покупные комплектующие изделия и запасные части -Электроэнергия -Теплоэнергия	1729130 1555160 93950 80020	62,26 56,0 3,38 2.88	2961720 2679560 149550 132610	63,36 57,31 3,19 2.83
Затраты на оплату труда	574960	20.7	1003950	21.46
Отчисления на социальные нужды	231640	8.34	363800	7.78
Амортизация основных средств	57550	2.07	63570	1.35
Прочие затраты	183760	6.63	282000	6.05
Итого по элементам затрат	2777040	100	4675040	100

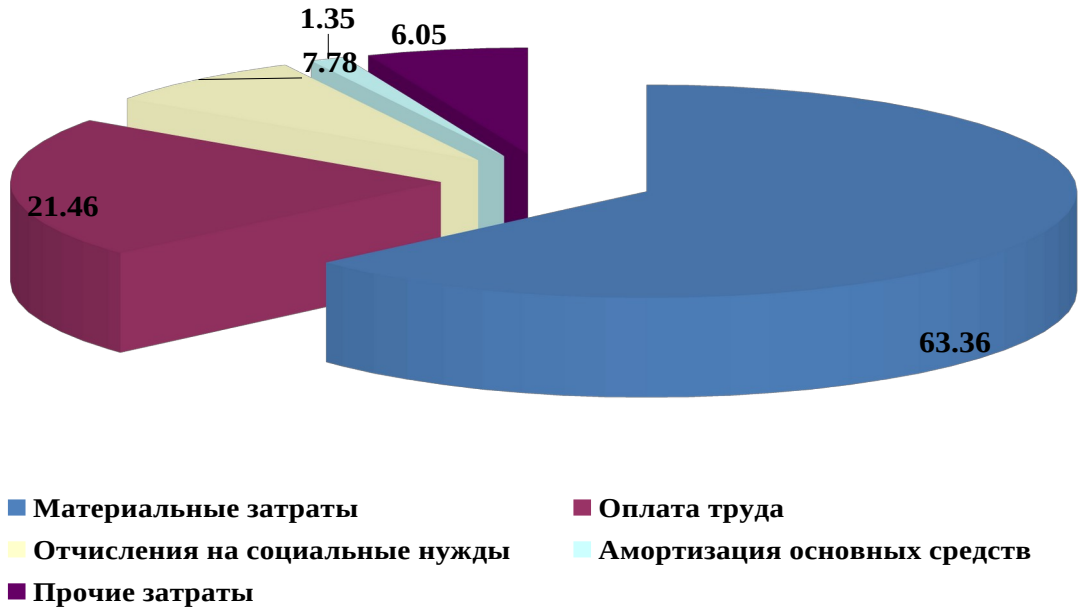

Рис. 6. Структура затрат на производство ООО «Партнер» в 2016 г.

Как видно из таблицы 21. и рис. 6 наибольший удельный вес в структуре затрат на производство имеют материальные затраты, причем их доля возросла с 62,26 % в 2015 г. до 63,36 % в 2016 г.

При этом доля электроэнергии и теплоэнергии в структуре затрат незначительна, к тому же удельный вес затрат на электроэнергию снизился с 3,38 % в 2015 г. до 3,19 % в 2016 г., а удельный вес затрат на теплоэнергию снизился соответственно с 2,88 % до 2,83 %.

Основная доля материальных затрат приходится на производственные запасы (горюче-смазочные материалы, сырье, материалы, покупные комплектующие изделия и запасные части), при этом их удельный вес в структуре затрат увеличился с 56,00 % в 2015 г. до 57,31 % в 2016 г.

Далее необходимо рассмотреть структуру и динамику материалов ООО «Партнер» (см. табл. 22 и рис. 7).

Таблица 22

Анализ структуры материалов ООО «Партнер», тыс.руб.

Наименование материалов	На 31.12.15		На 1.04.16		На 1.07.16		На 1.10.16		На 31.12.16	
	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%
Сырье и материалы	1130	2.1	2018	4.2	2680	5.7	1147	2.2	989	1.0
Комплектующие изделия	21358	38,4	20084	41.9	19185	40.8	22533	43.2	44730	43,9
Запасные части	27438	51,1	22152	46.1	22100	47.0	25610	49.1	50596	49,4
ГСМ	3187	5,8	3075	6.4	2398	5.1	2295	4.4	4251	4,5
Тара	25	0,1	19	0.1	15	0.1	27	0.1	19	0,2
Прочие материалы	839	1,5	654	1.3	644	1.3	547	1.0	1571	1
Итого	53977	100	48052	100	47022	100	52159	100	102156	100

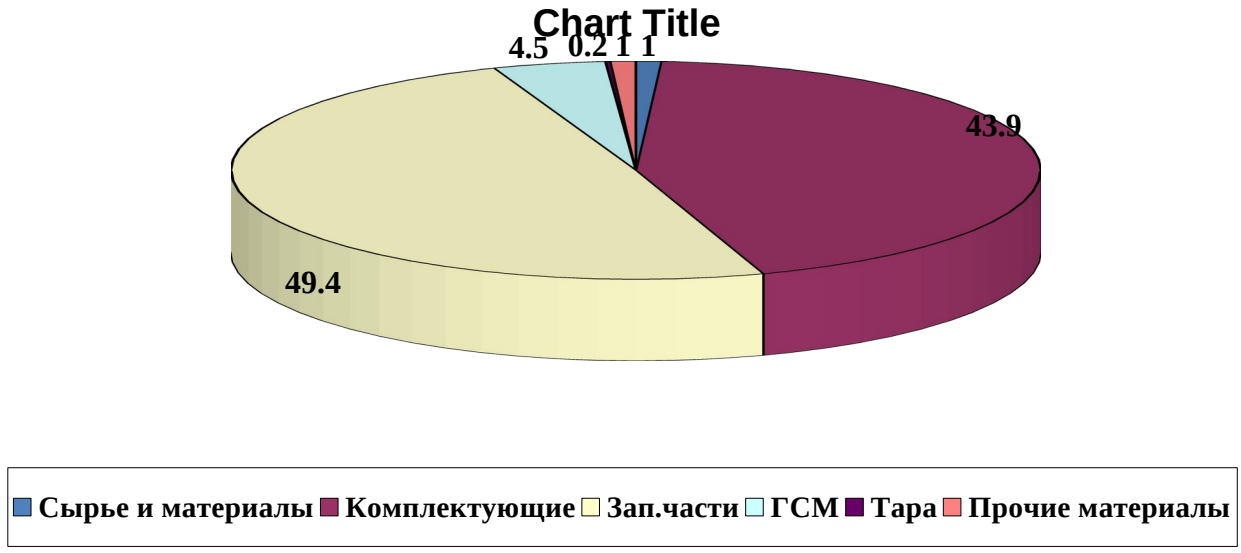

Рис. 7. Структура материалов ООО «Партнер» в 2016 г.

Как видно из таблицы 22, наибольший удельный вес в структуре материалов ООО «Партнер» составляют запасные части, при этом их доля незначительно снизилась - с 51,1 % на начало года до 49,4% на конец года. Комплектующие изделия также имеют значительный удельный вес в структуре материалов – 38.4 % и 43.9 % соответственно на начало и конец отчетного

периода. Горюче – смазочные материалы составляют 5.8 % материалов на начало и 4.5 % на конец 2016 г. Незначительный удельный вес в структуре материалов имеют сырье и материалы (2.1 % на начало года и 1 % на конец года), прочие материалы (1.5 % и 1 %) и тара (0.1 % на начало и 0,2% конец отчетного периода).

Таблица 23

Анализ динамики материалов ООО «Партнер», т. руб.

Наименование материалов	На 31.12.2015	На 31.12.2016	+/-	%
Сырье и материалы	1130	989	-141	-12.5
Комплектующие изделия	21358	44730	+23372	+109.4
Запасные части	27438	50596	+23158	+84.4
ГСМ	3187	4251	+1064	+33.4
Тара	25	19	-6	4.0
Прочие материалы	839	1571	+732	+87.2
Итого	53977	102156	+48179	+89.3

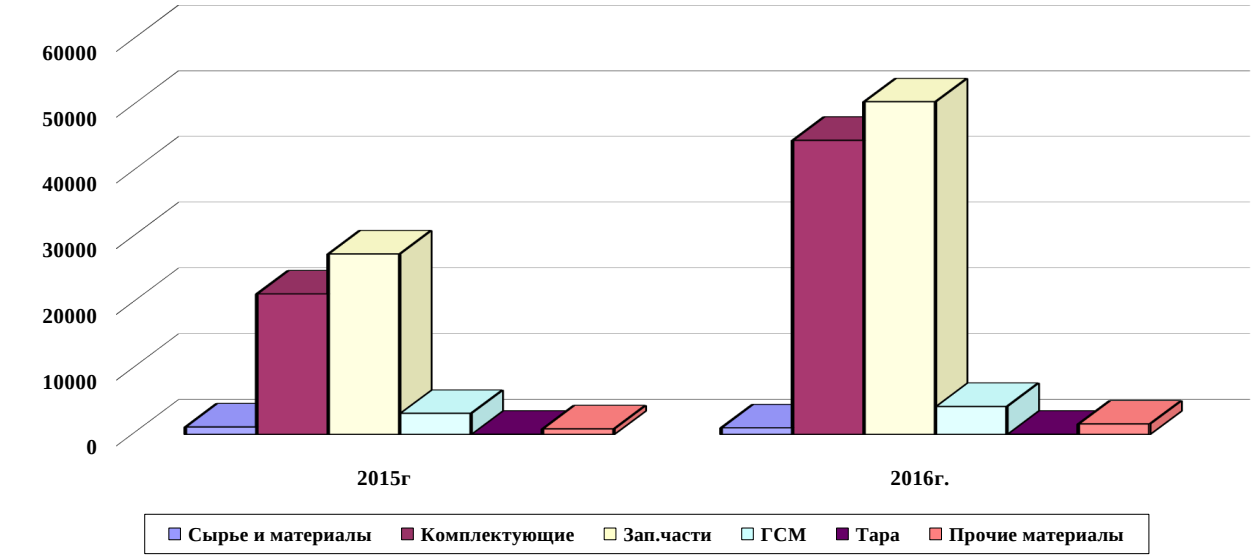

Рис. 8. Динамика материальных ресурсов ООО «Партнер»

Как видно из таблицы 23, за 2016 г. объем материалов увеличился на 48179 тыс. руб., или на 89.3 %. При этом значительно возросли запасы комплектующих изделий – с 21358 тыс. руб. до 44730 тыс. руб. (на 23372 тыс.

руб., или на 109.4 %). Объем запасных частей за отчетный период увеличился на 23372 тыс. руб., или на 84.4 %, запасы прочих материалов возросли на 432 тыс. руб., или на 87.2 %. Запасы горюче – смазочных материалов увеличились на 33.4 %, что составило 1064 тыс. руб. В течение 2016 г. на 12.5 % уменьшились запасы материалов, что в абсолютном выражении составило 141 тыс. руб. Запасы тары снизились за отчетный период на 24.0 %, однако в абсолютном выражении это составило незначительную сумму – 6 тыс. руб.

Размер материалов в стоимостном выражении может измениться как за счет количественного, так и стоимостного (инфляционного) факторов. Расчет влияния количественного и стоимостного факторов на изменение суммы запасов осуществляется способом цепных подстановок. Стоимость материалов на 1.01.2016 г. по прошлогодним ценам составляет 90243 тыс. руб.

Увеличение суммы запасов:

За счет увеличения их количества:

90243 – 53977 = 36266 тыс. руб.

За счет роста стоимости материалов в связи с инфляцией:

102156 – 90243 = 11913 тыс. руб.

Приведенные расчеты показывают, что увеличение суммы материалов на 48179 тыс. руб. произошло в основном за счет увеличения их количества (на 36266 тыс. руб.). За счет роста стоимости материалов в связи с инфляцией стоимость их увеличилась за отчетный период на 11913 тыс. руб.

Расчет показателей оборачиваемости основных групп запасов и их сравнение с аналогичными показателями прошедших периодов производится с целью установления соответствия наличия запасов текущим потребностям предприятия.

Анализ оборачиваемости запасов имеет важное значение еще и потому, что на его основе разрабатываются нормы оборачиваемости. Даже если для целей управления запасами используются другие методы контроля и регулирования, разработка норм оборачиваемости запасов необходима, поскольку:

- нормы оборачиваемости представляют собой те общие показатели, которые позволяют сравнивать уровень запасов в различные временные периоды;

- нормы оборачиваемости являются исходным моментом при обосновании лимитов на запасы в финансовом и производственном плане;

- в результате текущего сравнения фактических показателей оборачиваемости и плановых норм возникает возможность оценить эффективность финансового планирования. С другой стороны, сравнение фактических и плановых показателей оборачиваемости позволяет оценить степень соответствия запасов реальным потребностям организации.

Период оборачиваемости запасов (сырья и материалов) равен времени хранения их на складе от момента поступления до передачи в производство. Чем меньше этот период, тем меньше при прочих равных условиях производственно – коммерческий цикл. Он определяется следующим образом:

Пз = (С х Д) / Ко,

где Пз - период оборачиваемости запасов;

С - среднее сальдо по счетам материалов;

Д - дни периода;

Ко - сумма кредитовых оборотов по счетам материалов.

Показатели оборачиваемости целесообразно определять в разрезе как основных групп, так и отдельных видов внутри каждой группы. В отношении материалов целесообразно вначале рассчитать оборачиваемость материалов, учитываемых на различных субсчетах («Сырье и материалы», «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», «Топливо», «Тара и тарные материалы», «Запасные части» и др.), а затем общую оборачиваемость материалов.

Таблица 24

Расчет периода оборачиваемости материалов ООО «Партнер»,(руб.)

Виды материалов	Средние остатки	Расход	Период оборота, дни гр.1*365/гр.2
Сырье и материалы	(1/2x1130+2018+2680+1147+½x989):4=1726.1	40190	15.8
Комплектующие изделия	(1/2x21358+20084+19185+22533+1/2x447300):4=23724.0	281120	30.9
Запасные части	(1/2x27438+22152+22100+25610+1/2x50596):4=27219.8	937850	10.7
Топливо	(1/2x3187+3075+2398+2295+1/2x4251):4= 2871.8	1366580	0,9
Тара	(1/2x25+19+15+27+1/2x19):4=20.8	230	33,1
Прочие материалы	(1/2x839+654+644+547+1/2x1571):4=762.5	53590	5,3
Итого	(1/2x53977+48052+47022+52159+1/2x 102156):4 = 56324.9	2679560	7,8

Как видно из таблицы, наименьший период оборачиваемости имеют горюче – смазочные материалы – 0,9 дня, прочие материалы – 5,3 дня и запасные части – 10,7 дня. Наибольший период оборачиваемости имеет тара – 33,1 дней, а также комплектующие изделия – 30,9 дней.

Далее необходимо сравнить показатели оборачиваемости материалов отчетного года с аналогичными данными прошлого года и плановыми показателями (см. табл. 25).

Таблица 25

Анализ периода оборачиваемости материалов ООО «Партнер»,(дни)

Виды материалов	2015 г.	2016 г.,	Откл.
Сырье и материалы	15,8	16,4	+0,6
Комплектующие изделия	26,2	30,9	+4.7
Запасные части	10,9	10,7	-0,2
Топливо	1,2	0,9	-0,3
Тара	28.8	33,1	+4,3
Прочие материалы	5.4	5,3	-0,1
Горюче смазочные материалы	8.2	7,8	-0,4

Приведенные в таблице 25 данные свидетельствуют об ускорении оборачиваемости запасов в отчетном году по сравнению с 2015 годом, а следовательно, о повышении деловой активности предприятия. Существенно уменьшился период оборачиваемости горюче – смазочных материалов – на 0,4 дня, запасных частей – на 0,2 дня. Однако фактическая продолжительность оборота капитала в запасах выше плановой как в целом, так и по отдельным видам запасов, особенно по таре – на 4,4 дня, по комплектующим изделиям – на 4,7 дней, по сырью и материалам – на 0,6 дней. Исходя из этих данных предприятие должно более эффективно распоряжаться материальными активами, и не допускать возникновения сверхплановых резервов.

В дальнейшем является целесообразным проанализировать состав имеющихся на предприятии материалов на предмет определения их востребованности. Такой анализ можно провести путём соотношения таких показателей, как расход и приход. В случае обнаружения отсутствия расхода материалов в течении одного года, то их необходимо отнести к разряду неходовых.

Присутствие на складах подобных резервов говорит о том, что оборотный капитал заморожен на продолжительное время в производственных запасах, в следствии чего задерживается их оборачиваемость. Сведения о невостребованных запасах ООО «Партнер» обобщены в табл. 26.

В результате проведенного анализа необходимо сделать вывод, о том, что удельный вес невостребованных материалов в ООО «Партнер» низок, но, тем не менее он возрос с 0,52% на начало до 0.78 % на конец 2016 года, или на 521 тыс. руб. в абсолютном выражении. На конец отчетного года стоимость ненужных материалов составляет довольно значительную сумму – 796.3 тыс. руб., в том числе комплектующие изделия - 402.6 тыс. руб., запасные части – 354.2 тыс. руб., прочие материалы – 36.1 тыс. руб., сырье и материалы – 3.4 тыс. руб. По итогам анализа можно сделать вывод, что замедление оборачиваемости производственных запасов в 2016 году по сравнению с

планом произошло в большей степени за счет приобретения дополнительных запасов.

Таблица 26

Анализ состояния материалов ООО «Партнер», тыс.руб.

Наименование материальных ресурсов	На 31.12.2015 г.			На 31.12.2016г.			Изменение количества невостребованных материалов	
	Всего	В т.ч. невостребованных	Уд.вес невостребованных	Всего	В т.ч. невостребованных	Уд.в невостребованных ес	+/-	%
Сырье и материалы	1130	3.4	0.3	989	3.4	0.4	-	-
Комплектующие изделия	21358	149.5	0.7	44730	402.6	0.9	+253.1	+169.3
Запасные части	27438	109.8	0.4	50596	354.2	0.7	+244.4	+222.6
ГСМ	3187	-	-	4251	-	-	-	-
Тара	25	-	-	19	-	-	-	-
Прочие материалы	839	12.6	1.5	1571	36.1	2.3	+23.5	+186.5
Итого	53977	275.3	0.52	102156	796.3	0.78	+521	+189.2

Рассмотрим обобщающие показатели эффективности материалов ООО «Партнер». Далее необходимо проанализировать частные показатели материалоемкости, которые применяются для характеристики эффективности использования отдельных видов материальных ресурсов (сырьеемкость, металлоемкость, топливоемкость, энергоемкость и др.), а также для характеристики уровня материалоемкости отдельных видов продукции.

Проанализируем показатели частной материалоемкости как составных частей общей материалоемкости в ООО «Партнер» (см. табл. 27).

Таблица 27

Анализ частных показателей материалоемкости

ООО «Партнер» в 2016 г.

Показатель	2016 г.	2015 г.	Откл. +/-	Откл. %
Выпуск продукции, тыс. руб.	4294310	2613980	-1680330	+64.28
Материальные затраты, тыс.руб.	296172	172913	+123259	+71.28
В том числе:				
- сырье, материалы, покупные комплектующие изделия и запасные части	1462530	709610	+752920	+106.1
- топливо	1366580	939500	+427080	+45.45
- энергия	132610	80020	+52590	+65.72
Общая материалоемкость, коп.	68.96	66.14	+2.82	+4.26
В том числе:				
- сырьеемкость	34.06	27.15	+6.91	+25.5
- топливоемкость	31.83	35.95	-4.12	-11.46
- энергоемкость	3.08	3.06	+0.02	+0.65

Как видно из таблицы 27 в отчетном году по сравнению с предыдущим существенно возросла сырьеемкость продукции (на 6.91 коп.) и ее энергоемкость (на 0.65 коп.). Положительно можно оценить довольно существенное снижение топливоемкости продукции (на 4.12 коп.).

3.2. Рекомендации по совершенствованию организации учета материальных ресурсов в ООО «Партнер»

По результатам проведенного исследования выявлено, что ООО «Партнер» требуется сигнальная информация от материально ответственного лица об остатках сырья и материалов на складе. В настоящее время этот метод в ООО «Партнер» используется достаточно редко, в тех случаях, когда часто используемый вид сырья или материала минимален для нормального производства. При этом, как правило, о таком факте сообщается устно в

бухгалтерию, то есть не осуществляется своевременное реагирование. ООО «Партнер» рекомендуется дополнить первичную документацию складского учета таким показателем, как критическая норма остатка. И при приближении остатка данного запаса к такой величине материально ответственное лицо должно уведомить, используя при этом сигнальную справку (таблица 28).

Таблица 28

Рекомендуемая справка о критическом остатке сырья и материала

Сырье или материалы (наименование, код)	Ед. изм.	Критиче-ский остаток, шт	Фактический остаток, шт	Возможное использование	Решение в снабжении
Свечи зажигания	шт.	25	27	10 кг в течение 2-х дней	Организация внеплановой поставки
Фильтр маслянный	шт.	11	13	В ближайшее время	Поставка по плану

При составлении этой справки по возможности необходимо указать предполагаемое использование данного вида сырья и материалов в ближайшее время. Последний столбец заполняется работником отдела снабжения исходя из указанного предположительного использования запаса и планируемых поставок данного запаса. Для получения информации для принятия оперативных и стратегических решений о состоянии и необходимости приобретения сырья и материалов о размере неликвидных материалов. Данные показатели могут быть получены при проведении инвентаризации, в ходе которой сведения о фактическом наличии сырья и материалов с выделением в их составе ликвидных и неликвидных материалов записываются в инвентаризационные описи. В этой связи предлагаемая Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств форма инвентаризационной описи товарно-материальных ценностей, ООО «Партнер»

рекомендуется представлять в следующем виде (таблица 29).

Таблица 29

Рекомендуемая инвентаризационная опись сырья и материалов

№ п/п	Сырье и материалы		Ед. изм.	Цена, руб.	Фактическое наличие				По данным бухгалтерского учета			
					в том числе:				в том числе:			
					ликвидные		неликв.		ликвидные		неликв.	
	наим-ние	Номенклатурный номер			кол-во	сумма, руб.	кол-во	сумма, руб.	кол-во	сумма, руб.	кол -во	сумма, руб.
1	Свечи зажигания	830	шт.	30	130	3900	85	2550	130	3900	85	2550
2	Фильтр масляный	1259	шт.	97	78	7566	18	1746	78	7566	18	1746
			ИТО-ГО	х	4296	х	4296	х	11466	х	4296	

Таким образом, факторами, влияющими на образование неликвидных материальных ресурсов в ООО «Партнер» являются:

1) недостаточная обоснованность заявок на сырье и материалы или ошибочные заказы ненужных материально-производственных запасов;

2) завышение норм запаса материалов вследствие желания запасти впрок;

3) приобретение сырья и материалов плохого качества;

На основании предложенных факторов, вызывающих образование неликвидов, ООО «Партнер» рекомендуется ряд критериев для включения сырья и материалов в состав неликвидных:

1) не востребованность материально-производственных запасов свыше одного года;

2) изменение технологии производимой продукции, и как следствие отсутствие потребности;

3) моральное устаревание материально-производственных запасов;

4) потеря качественных характеристик хранимых материально-производственных запасов (вследствие непредвиденных ситуаций или естественных причин).

Полученные при инвентаризации данные о расхождениях в количестве и сумме ликвидных материально-производственных запасов переносятся в сличительную ведомость результатов инвентаризации,

Отчет о запасах материалов по состоянию на 01 января 2016 год (таблица 30), в которой помимо показателя неликвидных материалов отражаются отклонения количества материалов от нормативных значений (дефицит или излишек).

Таблица 30

Отчет о запасах материалов по состоянию на 01 января 2016 год

Код сырья или материала	Наименование сырья или материала	Ед. изм.	Количество					В установленных норм
			Всего	В том числе:				
				неликвидные		ненормативные		
				пригодные для использования	непригодные для использования	дефицитные	излишние	
830	Свечи зажигания	шт.	21	2	19	–	–	3
1259	Фильтр масляный	кг.	10	3	7	–	–	1

Их стоимость будет отражаться по дебету субсчета 10 «Неликвидные МПЗ» в корреспонденции со счетами соответствующих материальных ресурсов. Для реализации принципа соответствия получаемых экономических выгод расходам, связанным с их получением, ООО «Партнер» рекомендуется из совокупности активов организации, исключать те активы, которые не приносят экономических выгод или ввести для данной категории материальных запасов отдельную статью, что позволит повысить информативность финансовой отчетности для заинтересованных пользователей (таблица 31).

Таблица 31

Рекомендуемая форма отражения неликвидных материалов в бухгалтерском балансе

Актив	Код показателя	На начало отчетного года, руб.	На конец отчетного периода, руб.
П. Оборотные активы	290	227613	181637
Запасы в том числе:	210	127498	122140
сырье, материалы и другие анало-гичные ценности в том числе: неликвидные материалы	211	16009 2881	16071 1953

В ООО «Партнер» лак поступает в одной единице измерения (килограммах), а расходуются в другой (литрах). Для предприятия отражение движения таких материальных ресурсов одновременно в двух единицах измерения довольно затруднительно.

Такой способ является нерациональным, поскольку он более трудоёмкий и его применение не оправдано. Поэтому, ООО «Партнер» рекомендуется перевод материалов в другую единицу измерения с составлением акта перевода представителями отдела продаж, бухгалтерской службы. В акте перевода указывается количество лака в килограммах, указанной в расчётных документах поставщика, и в литрах, единице измерения, по которой лак будет отпускаться со склада. Тогда в карточке складского учёта лак приходуется в единице измерения поставщика, а также в другой единице измерения со ссылкой на акт перевода.

Введение аналитических счетов по видам материальных ресурсов в ООО «Партнер» повысит информационную значимость учета.

ООО «Партнер» по счету 10 «Материалы» в соответствии с классификацией рекомендуется ввести счета первого, второго, третьего, четвертого порядков (таблица 32). Счета первого порядка предполагают номенклатурное (ассортиментное) деление материальных ресурсов.

Предлагается также ввести аналитические счета не только по группам материальных ресурсов (номенклатурным единицам), но и по центрам ответственности за данную группу материальных ресурсов и центрам затрат. Для предприятий, у которых наблюдается децентрализованное расположение складов и производств актуальным является ведение аналитического учета по счетам в разрезе функциональной структуры, в этом случае полученная информация позволяет охарактеризовать текущее состояние запасов на каждом складе и планировать их загрузку и расход материалов, возможности внутреннего перемещения. Кроме этого данный вариант аналитических счетов позволит учесть транспортно-заготовительные расходы по внутреннему перемещению материальных ресурсов.

Таблица 32

Аналитические счета по счету 10 «Материалы»

Счета первого порядка		Счета второго порядка	Счета третьего порядка	Счета четвертого порядка	Счета пятого порядка	Расшифровка
10-1 10-q		Номенклатурное (ассортиментное) деление сырья и материалов				
	10-q-1	Ликвидные запасы				
	10-q-2	Неликвидные запасы				
	10-q-n	10-q-1	Сырье и материалы – объект управления службы закупок			
		10-q-2	Сырье и материалы – объект управления производственного подразделения			
		10-q-3	Сырье и материалы – объект управления службы продаж			
		10-q-n	10-q-n-m-1	Сырье и материалы на складе № 1		
			10-q-n-m-2	Сырье и материалы на складе № 2		
			10-q-n-m-s	10-q-n-m-s-1	Стоимость материала (без НДС)	
				10-q-n-m-s-2	Транспортно-заготовительные расходы (без НДС)	

Применение данных аналитических счетов для локальных предприятий актуально, особенно в том случае, если размещение материальных ценностей осуществляется по специализированным складам, таким образом, что конкретный вид материала храниться на определенном складе.

С целью усиления информационной значимости бухгалтерского учета транспортно-заготовительных расходов и правильного распределения затрат в процессе формирования себестоимости готовой продукции предлагается учитывать транспортно-заготовительные расходы параллельно с конкретным видом материальных ресурсов, для чего в рабочий план счетов предприятия

наряду с предлагаемыми аналитическими счетами необходимо ввести аналитический счет, например, 10-q-n-1-m-2 «Транспортно-заготовительные расходы». Списание транспортно-заготовительных расходов в производство и реализацию в этом случае будет производиться по типовой формуле для конкретного вида сырья и материалов.

Таким образом, введение аналитических счетов по видам материальных ресурсов повысит информационную значимость учета.

Заключение

В бухгалтерском учете, условия формирования данных о материалах устанавливает Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 и Методические указания по бухгалтерскому учету материально–производственных запасов.

Нормы, определённые в ПБУ 5/1 и различных методических указаниях по ведению бухгалтерского учета материально–производственных запасов полностью и неукоснительно соблюдаются бухгалтерией ООО «Партнер».

Материально - производственные ресурсы принимаются к бухгалтерскому учёту по реальной себестоимости, с учетом затраченных средств, связанных с их закупкой. Учетной политикой ООО «Партнер» на 2016 год установлено, что материалы учитываются с применением субсчетов к счетам 10 «Материалы» и 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» по учетным ценам с отнесением расходов по их приобретению и доставке на счет 16 «Отклонение в стоимости материалов».

Материально-производственные запасы, находящиеся на складе ООО «Партнер» используются исключительно на производственные нужды, а в случае не востребованности реализуются как излишние. Для выдачи материалов со склада на собственные нужды, необходимо иметь требование – накладную, а для реализации другим организациям, помимо этого необходимо иметь доверенность на получение товара.

На основании проведенного анализа эффективности использования материально-производственных запасов можно сделать вывод, что производство в ООО «Партнер» является материалоемким, так как материальные затраты в общем составе затрат на производство услуг в 2015 – 2016 годах составляют соответственно 63,27 % и 64,36 %, т.е. занимают наибольший удельный вес.

Так, как предприятие транспортное, то неудивительно, что максимальный удельный вес в структуре материально-производственных запасов ООО

«Партнер» составляют запасные части, при этом их доля незначительно снизилась - с 51,1 % на начало 2016 года до 49,4% на конец года. Комплектующие изделия, тоже имеют достаточно большой удельный вес– 38,4 % и 43,9 % соответственно на начало и конец отчетного периода. Горюче – смазочные материалы составляют 5,8 % на начало и 4,5 % на конец 2016 г. Незначительный удельный вес в структуре запасов имеют сырье и материалы, прочие материалы и тара.

За 2016 г. объем производственных запасов возрос на 48179 тыс. руб., или на 89.3 %. Значительно увеличились запасы комплектующих изделий – на 109.4 %, запасных частей - на 84.4 %, других производственных запасов - на 87.2 %. Резервы горюче – смазочных материалов увеличились на 33.4 %, на 12.5 % уменьшились производственных запасов. Увеличение суммы запасов на 48179 руб. произошло в основном за счет увеличения их количества (на 36266 тыс. руб.). За счет роста стоимости материальных ценностей в связи с инфляцией они увеличились на 11913 тыс. руб.

Проведенный выше анализ материально-производственных запасов показал, что объем невостребованных производственных запасов на предприятии ООО «Партнер» невелик, однако его размер увеличился с 0,52 % на начало до 0,78 % на конец 2015 года и составляет довольно значительную сумму – 80269 тыс.руб.

По результатам анализа видно, что на предприятии заметно ускорилась оборачиваемость запасов в отчетном году по сравнению с 2015 годом, а, следовательно, о повышении деловой активности предприятия. Существенно понизился период оборачиваемости горюче – смазочных материалов – на 0,4 дня, запасных частей – на 0,2 дня. В тоже время реальная продолжительность оборота капитала в запасах выше плановой как в целом, так и по отдельным видам запасов, особенно по таре – на 4,3 дня, по комплектующим изделиям – на 4,7 дня, по сырью и материалам – на 0,6 дней. Таким образом, предприятию ООО «Партнер» необходимо более эффективно распоряжаться материальными активами и не допускать возникновения сверхплановых резервов.

Проанализировав организацию бухгалтерского учета материально-производственных ресурсов ООО «Партнер», предприятию можно предложить производить совершенствование в части учета наличия и движения материальных ресурсов по следующим направлениям.

Проанализировав организацию бухгалтерского учета материальных ресурсов ООО «Партнер», предприятию можно предложить производить совершенствование учета наличия и движения материальных ресурсов по следующим направлениям.

ООО «Партнер» требуется сигнальная информация от материально ответственного лица об остатках материальных ресурсов на складе. В настоящее время этот метод в ООО «Партнер» используется достаточно редко, только в тех случаях, когда часто используемый вид сырья или материала минимален для нормального производства. При этом, как правило, о таком факте сообщается устно в бухгалтерию, то есть не осуществляется своевременное реагирование. ООО «Партнер» рекомендуется дополнить первичную документацию складского учета таким показателем, как критическая норма остатка. И при приближении остатка данного запаса к такой величине материально ответственное лицо должно уведомить, используя при этом сигнальную справку.

Для отражения в учете суммы неликвидных сырья и материалов, ООО «Партнер» рекомендуется на счете 10 «Материалы» следует открыть дополнительный субсчет «Неликвидные материально производственные запасы». Их стоимость будет отражаться по дебету субсчета 10 «Неликвидные МПЗ» в корреспонденции со счетами соответствующих материальных ресурсов. Введение аналитических счетов по видам материальных ресурсов в ООО «Партнер» повысит информационную значимость учета.

ООО «Партнер» по счету 10 «Материалы» в соответствии с классификацией рекомендуется ввести счета первого, второго, третьего, четвертого порядков. Счета первого порядка предполагают номенклатурное (ассортиментное) деление материальных ресурсов.

Предлагается также ввести аналитические счета не только по группам материальных ресурсов (номенклатурным единицам), но и по центрам ответственности за данную группу материальных ресурсов и центрам затрат. С целью усиления информационной значимости бухгалтерского учета транспортно-заготовительных расходов и правильного распределения затрат в процессе формирования себестоимости готовой продукции предлагается учитывать транспортно-заготовительные расходы параллельно с конкретным видом материальных ресурсов.

Таким образом, введение аналитических счетов по видам материальных ресурсов повысит информационную значимость учета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Нормативные правовые акты и нормативные документы

1. Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44 Н (ред. от 16.05.2016 года) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 года N 2806)
2. Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" (в ред. от 08.11.2010 года)
3. Российская Федерация. Приказ Минфина. Учетная политика организаций: ПБУ 1/2008 от 27.04.12 года № 55-н. – СПб.: Питер, 2012.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160 Н) (ред. от 26.08.2015 года) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017 года)

2. Монографии, сборники, учебники и учебные пособия

5. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет / В.П. Астахов. – М.: ИНФРА-М, 2008 год. – 230 с.
6. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев. – М.: Дело и Сервис, 2012 год. – 340с.
7. Басовский, Л.Е. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности . – М.: ИНФРА-М, 2012 год. – 222 с.
8. Гетьман, В.Г. Финансовый учет– М.: Проспект, 2008 год. –456 с.

9. Киреева, Н.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности М.: Проспект, 2011 год. –160 с. – ISBN 5-012-5887-2.

10. Ковалёв, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия– М.: ООО «ТК Велби», 2011 год. – 424 с.

11. Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008 год.– 471 с.

12. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия М.: ИНФРА-М, 201 год1. – 567 с.

13. Сафронов, Н.А. Экономика предприятия.–М.: ЮРИСТ, 2012.– 584 с.

3. Статьи в научных сборниках и периодической печати:

14. Акчурина, С.Р. Синтетический и аналитический учет производственных запасов // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2010 год. – № 6. – С. 20–24.

15. Бабченко, Т.Н. Учет материально-производственных запасов // Российский налоговый курьер. – 2011 год. – № 5. – С. 38–42.

16. Бабченко, Т.Н. Новое в учете материально-производственных запасов // Российский налоговый курьер. –2011 год. – № 12. – С.56–62.

17. Божко, П.Г. Формирование фактической себестоимости материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет. – 2010 год. – № 13. – С.320–326.

18. Борисов, А.Б. Инвентаризация имущества и финансовых результатов // Финансовая газета. – 2011 год. – № 6. – С.125–134.

19. Волков, Н.Г. Учет производственных запасов // Бухгалтерский учет . – 2012 год. – № 4. – С.28–30.

20. Волошин, Д.А. Учет материально-производственных запасов. Комментарий к Методическим указаниям по применению ПБУ 5/01 // Главбух. – 2012 год. – № 4. – С.17–22.

21. Гарифуллин, К.М. Комментарии к методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. – 2012 год. – № 15. – С.15–18.

22. Каурова, О. В. Бухгалтерский финансовый учет/–М.:Дело 2012 год

23. Кондраков, Н.П. Учет материалов // Бухгалтерский учет. – 2008 год. – № 12. – С. 15–22.

24. Лужников, И.Н. О Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов // Налоговый вестник. – 2012 год. – № 8. – С. 22–24.

25. Морозова, М.Г. Складской учет товаров // Главбух. – 2011 год. – № 2. – С.8–11.

26. Палий, В.Ф. Учет материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет . – 2008 год. – № 18. – С.14–18.

27. Полунина, Е.С. Учет ГСМ и запчастей // Финансовая газета. – 2012 год. – № 47. – С.4.

28. Соколов, Я.В. Учет материально-производственных запасов. Комментарий к ПБУ 5/01 // Главбух. – 2008 год. – № 15. – С.13–15.

29. Талалаева, Ю.Н. Продажа излишних и неликвидных материальных ценностей // Консультант бухгалтера. – 2012 год. – № 3. –С.22–26.

30. Федотов, А.Н. Как оценивать использованные материалы // Главбух. – 2012 год. – № 23. – С.31–37.

31.Федотов, А.Н. Как учесть материалы, которые поступили без документов // Главбух. –2008 год. – № 3. – С. 33–36.

32. Хасанова, Н.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Челябинск, 2011 год.–Часть III–160 с.

33.Чечина, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник . – М.: ООО «ТК Велби», 2011 год. – 424 с.

34.Яковлев, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008 год.- 471 с.