

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Учет, анализ и аудит»

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося очной (заочной) формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
5 курса группы 06001252
Рубиной Катарины Юрьевны**

Научный руководитель
д.э.н.
Усатова Л.В.

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛОВ	6
1.1.Теоретические аспекты построения системы учета материальных запасов	6
1.2.Сущность материальных запасов как объекта учета и аудита	14
1.3.Материалы, их состав, оценка и классификация запасов	18
2.ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА	25
2.1. Организационно - экономическая характеристика ООО «Вега»	25
2.2.Анализ основных финансово-экономических показателей ООО «Вега»	29
2.3.Нормативное регулирование учета материальных запасов	35
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ	40
3.1.Документальное оформление материальных запасов	40
3.2. Бухгалтерский учет материальных запасов в организации	47
3.3. Организация аудита материальных запасов	61
3.4. Пути совершенствования учета материальных запасов	72
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	78
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	83
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Рациональное управление запасами экономического субъекта возможно лишь при наличии действенного механизма, составляющего комплекс процедур учета и аудита. Бухгалтерский учет в аудите является базой для принятия управленческих решений и обеспечивает разработку рекомендаций по улучшению деятельности коммерческой организации с целью повышения ее финансовых результатов. С помощью аналитических процедур в аудите оценивается достоверность бухгалтерской отчетности, исследуется финансовое состояние организации и оценка эффективности ведения бизнеса. Кроме того, аналитические процедуры позволяют снизить трудоемкость аудиторской проверки в части производственных запасов, выявляя на начальном этапе зоны их повышенного риска. Таким образом, в современных условиях хозяйствования повышается актуальность проведения аудиторской проверки материально-производственных запасов в целях доказательства достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности и оценки системы контроля коммерческих организаций.

Указанные обстоятельства обуславливают необходимость расширения исследований, посвященных развитию методики учета и аудита материально-производственных запасов в коммерческих организациях.

Значительный вклад в развитие теории и практики бухгалтерского учета внесли такие отечественные ученые как: Л.В. Попова, М.З. Рубинов, Г.В. Савицкая, Л.Н. Усенко, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет, а также зарубежные ученые: Б. Нидлз, Ф. Обербрикманн, Ж. Ришар, Р. Томас, Г. Харман, К. Хеддервик, Э. Хелферт, Й. Шумпетер, Р. Эклз, Р. Энтони и другие.

Проблемы аудита и его развития находят отражение в трудах таких ученых и специалистов, как: И.Н. Богатая, С.М. Бычкова, Ю.А. Данилевский, А.Н. Кизилов, Е.Н. Макаренко, О.А. Миронова, С.В. В.И. Ткач и другие.

Несмотря на наличие исследований, связанных с данной проблематикой на данный момент отсутствуют комплексные разработки по вопросам теории, методики и практики применения аналитических процедур

в аудите производственных запасов в деятельности хозяйствующих субъектов. Потребность в адекватном современным условиям методическом обеспечении учета и аудита материально-производственных запасов коммерческих организаций, теоретическая и практическая значимость исследования, предопределили выбор темы, предмет и структуру выпускной квалификационной работы.

Объектом исследования является общество с ограниченной ответственностью «Вега».

Предметом исследования является раскрытие теоретических вопросов учёта и движения материальных ценностей в ООО «Вега».

Целью выпускной квалификационной работы является изучение учета и аудита, позволяющих производить качественную проверку материально-производственных запасов коммерческих организаций.

Задачи, которые необходимо решить для достижения поставленной цели, следующие:

- изучить состав, принципы оценки и технику ведения бухгалтерского учета материалов
- рассмотреть нормативно-правовые акты в сфере учёта движения материальных ценностей;
- дать организационно-экономическую характеристику ООО «Вега»;
- определить понятие сущности материальных запасов организации и порядок их отражения в бухгалтерском учете и отчетности.
- изучить состав и принципы оценки материальных запасов.

Цель проводимого исследования заключается в систематизации, закреплении и расширении полученных теоретических и практических знаний по учету и аудиту материальных ценностей.

Структура выпускной квалификационной работы включает в себя введение три главы и заключение.

Во введении обоснованы актуальность и значимость избранной темы, определены цель, задачи, предмет, объект, информационная база и методы исследования.

В первой главе выпускной квалификационной работы представлена экономическая сущность материальных ценностей в современной трактовке, а также существующие точки зрения на рассматриваемую проблему.

Во второй главе выпускной квалификационной работы рассматривается организационно-экономическая характеристика исследуемой организации и проведен анализ основных финансово-экономических показателей.

В третьей главе выпускной квалификационной работы излагаются теоретические основы учета и аудита материальных запасов исследуемой организации. Дается характеристика первичных документов, применяемых в исследуемой организации.

Заключение содержит обобщающие выводы и рекомендации по учету материальных запасов в организации.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗВИТИЯ УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛОВ

1.1. Теоретические аспекты построения системы учета материальных запасов

Рассматривая теоретический аспект построения системы учета материальных запасов, можно отметить, что формирование системы бухгалтерского учета в экономических хозяйствующих субъектах необходимо осуществлять в несколько этапов.

На первом этапе рассматривается существующая информационная система организации бухгалтерского учета, схемы организационно-управленческой структуры, информационных потоков хозяйствующего субъекта. На данном этапе должны быть определены особенности и недостатки организации существующей системы учета.

На втором этапе определяется качественный и количественный состав информации, требуемый для эффективного управления хозяйствующим субъектом. На данном этапе выясняются пробелы существующей информационной системы, выясняются причины этого, оценивается объем изменений в системе принятия тактических и стратегических решений.

На третьем этапе должна быть рассмотрена соответствующая формализованная система, способная собирать, обрабатывать и представлять соответствующую потребностям информацию. Здесь должны быть выделены ответственные внутри организации, во главе которых стоят лица, принимающие стратегические решения.

Четвертый этап характеризуется построением системы бухгалтерской отчетности. Отчетность представляет собой совокупность отчетов и сводок, включающих всю необходимую для учетно-аналитических специалистов информацию с уровнем детализации.

На пятом этапе происходит создание системы анализа, главной целью которого является оценка финансово-хозяйственной деятельности

хозяйствующего субъекта, выработка рекомендаций по совершенствованию, своевременное выявление и устранение недостатков в деятельности хозяйствующего субъекта.

Новые условия хозяйствования и приоритеты, сложившиеся в стране, диктуют определенные требования к деятельности хозяйствующих субъектов. Выпуск качественной продукции является одним из стратегических направлений деятельности организаций, так как качество лежит в основе устойчивого развития хозяйствующего субъекта и должно рассматриваться во всех его аспектах, включая качество продукции, а также качество процесса производства.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции, предназначенной для продажи, (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи (товары, готовая продукция);
- используемые для управленческих нужд организации. [10]

В состав материально-производственных запасов не относятся активы, используемые при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев, а так же активы, характеризующиеся как незавершенное производство. [10]

Материалы – предметы труда, срок полезного использования которых менее одного года, которые относятся к предметам труда и необходимы для производства продукции, работ, услуг, для хозяйственных нужд организации. Материалы являются частью оборотных активов, потребляются в процессе производства, переносят свою стоимость на готовую продукцию.

Как считают, многие ученые к материальным запасам относят,

предметы труда, предназначенные, для обработки в процессе использования их в производстве или для хозяйственных нужд организации и являются частью оборотных средств организаций, но в отличие от основных средств полностью переносят свою стоимость на вновь создаваемый продукт в течение одного производственного цикла (года).

К материально-производственным запасам относятся:

- материалы;
- товары;
- готовая продукция [18, с. 356]

Основная часть материально-производственных запасов используется в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции. [23, с. 219].

В состав материалов также включаются инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности и другие предметы труда, включаемые в состав средств в обороте, которые служат менее года.

В процессе развития бухгалтерского учета наблюдается переход к многовариантности и выбору способов традиционного учета материальных запасов, исходя из конкретных условий деятельности организации и возможных последствий их применения.

Многие ученые считают, что материально-производственные запасы это понятие комплексное и включает различные по своему составу и назначению оборотные активы.

В экономической литературе ученые по-разному трактуют термины, такие как: материалы, материальные ресурсы, материально-производственные запасы.

До сих пор отсутствует единое понимание содержания материальных ресурсов, материальных затрат и объектов их бухгалтерского учета. Рассмотрим содержательную сторону экономической категории «материальные ресурсы» – совокупность предметов труда, предназначенных

для использования в процессе производства общественного продукта, например, сырье, материалы, топливо, энергия, полуфабрикаты.

В экономической литературе, предназначенной для изучения статистики, под материальными ресурсами чаще всего подразумеваются материальные ценности, включающие в себя сырье, материалы, топливо, полуфабрикаты, используемые для обеспечения производственно-эксплуатационных нужд и капитального строительства, пополнения государственных резервов и экспорта.

Нецелесообразность отождествления понятий «материальные расходы» и «материальные ресурсы» вытекает из главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации [3]. В элементе «материальные расходы» отражается стоимость работ и услуг производственного характера, затраты на приобретение запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта оборудования и другие.

Однако, следует отметить, что эти затраты неоправданно включать в материальные расходы, поскольку они увеличивают стоимость средств, не относящихся к материальным ресурсам.

В налоговом учете к материальным расходам относятся следующие затраты организации на покупку:

- сырья, материалов, используемых в производстве товаров, выполнении работ, оказании услуг или образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве – товаров выполнении работ, оказании услуг;
- материалов, используемых для упаковки и иной подготовки, произведенных или реализуемых товаров, включая предпродажную подготовку, на другие производственные и хозяйственные нужды;
- инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, спецодежды и другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества – включается в

состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию;

- комплектующих изделий, подвергающихся монтажу или полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у организации;
- топлива, воды, энергии всех видов, расходуемых на технологические цели, выработку, в том числе самим субъектом для производственных нужд всех видов энергии, отопление – зданий.

Таким образом, на наш взгляд, правомерно считать, что ресурс относится к категории «материальные ресурсы» с позиции стоимостного подхода только тогда, когда его стоимость формирует материалоемкость продукции, производства или деятельности экономического субъекта. При этом очевидно, что под деятельностью понимается совокупность всех действий организации по производству продукции, выполнении работ или оказании услуг.

В соответствии с п. 2 ПБУ 5/12 «Учет материально-производственных запасов» к материально-производственным запасам относятся сырье, материалы, готовая продукция, товары. Словом, это любое имущество, которое организация использует в производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд или для продажи. Единственное ограничение – срок полезного использования материалов не должен превышать 12 месяцев.

В состав материалов включаются также инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности и другие предметы труда, включаемые в состав средств в обороте, которые служат менее года.

Таким образом, материалы (производственные запасы) являются частью материально-производственных запасов.

Производственные запасы – это значительная часть оборотных активов. Наличие их в достаточном количестве и ассортименте – непереносимое условие бесперебойной работы хозяйствующего субъекта. Без них невозможно осуществлять производство продукции, работ и услуг.

По нашему мнению, понятие материальных запасов комплексное и

включает различные по своему составу и назначению оборотные активы: оборотные активы – сферы производства и оборотные активы сферы обращения.

Оборотные активы сферы производства образуют материальные ресурсы экономического субъекта, а к оборотным активам сферы обращения можно отнести товары и готовую продукцию.

Производственные запасы в процессе производства используются в качестве предметов труда.

Под материальными запасами организации следует понимать:

– материалы, используемые при производстве продукции, выполнении работ и услуг, предназначенных для продажи, управленческих нужд организации;

– готовую продукцию, предназначенную для продажи, являющуюся конечным результатом производственного процесса, законченную обработкой, технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, установленных законодательством;

– товары, приобретенные или полученные от других юридических и физических лиц и предназначенные для продажи или перепродажи без дополнительной обработки.[59]

В зависимости от роли, которую материальные запасы выполняют в процессе производства; их подразделяют на две группы:

Первая группа: – сырье и основные материалы – предметы труда, составляющие основу продукта. При этом сырье и материалы входят в состав готового продукта. Это означает, что они являются основой готового продукта. В бухгалтерском учете к сырью относится продукция добывающих отраслей и сельского хозяйства. Материалы являются продукцией обрабатывающих отраслей.

К группе основных материалов относятся покупные полуфабрикаты, получаемые от хозяйствующего субъекта. В бухгалтерском учете они

выделяются в самостоятельную группу «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали». К покупным полуфабрикатам относятся ценности, которые будут еще подвергаться доработке (обработке). Комплектующие изделия – узлы и детали, которые не подвергаются дальнейшей обработке. Выделение их в самостоятельную группу объясняется значительным удельным весом в материальных затратах.

При дальнейшем развитии специализации и кооперирования удельный вес данной группы будет расти.

Вторая группа: вспомогательные материалы не образуют вещественную основу продукта. Их назначение – придание нового качества продукту – это красители, обслуживание и уход за орудиями труда – смазочное масло, обеспечение нормального процесса самого труда – освещение и отопление производственных помещений.

Деление материалов: основные и вспомогательные определяется не их физическими свойствами, а ролью в изготовлении продукта труда. Это означает, что одни и те же материалы в одном производственном процессе выступают в качестве основных материалов, а в другом – в качестве вспомогательных.

В составе вспомогательных материалов учитываются отходы производства, а также материальные ценности, полученные от ликвидации основных средств и отходы от неисправимого брака.

Самостоятельной группой учитывается топливо, поскольку оно составляет значительную часть вспомогательных материалов и выполняет особые функции в процессе производства.

Кроме названных в составе производственных запасов учитываются тара и тарные материалы, запасные части, материалы, переданные в переработку на сторону, строительные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности, специальная оснастка и специальная одежда на складе и в эксплуатации, прочие материалы.

Рассмотренный способ группировки производственных запасов лежит в основе построения синтетического учета.

Таким образом, необходимо сделать вывод, что основная функция производственной организации заключается в превращении сырья и материалов в готовую продукцию. Готовая продукция для организации является ее законченным изделием или продуктом, которое соответствует ГОСТам или техническим условиям, принято отделом технического контроля, снабжено сертификатом, удостоверяющим его качество. В зарубежной практике ведения бухгалтерского учета, согласно МСФО 2 «Запасы» и ПБУ 5/01 «Материально-производственные запасы» существует понятие «готовая продукция».

Рассматривая трактовку готовой продукции в международных стандартах финансовой отчетности и сопоставляя смысл и экономическое содержание данного понятия с понятием по российским стандартам, можно сделать вывод, что они идентичны.

1.2. Сущность материальных запасов как объекта учета и аудита

Ведение и организация учета и аудита является одним из действенных инструментов обеспечения эффективного ведения бизнеса.

Целью учета является своевременное отражение полученных отпущенных или материальных запасов.

Целью аудита выступает выявление адекватного и достоверного мнения о качестве ведения финансовой деятельности и ее соответствия установленным правилам и образцам ведения учетно-отчетной бухгалтерской документации.

«Материальные запасы – значительная составляющая производственного процесса, и стоимость их в себестоимости производственной продукции занимает существенную часть. Материально-производственные запасы относятся к оборотным активам – то есть это

оборотные средства, инвестируемые организацией в текущие операции в течение каждого определенного цикла производства. Как отмечает Семенихин В.В., для стабильного производства необходимо иметь достаточное количество сырья и материалов для абсолютного удовлетворения потребностей производства».

Таким образом, материально-производственные запасы – это предметы труда, потребляемые целиком и полностью переносящие свою стоимость на готовую продукцию. Они занимают наибольший удельный вес в структуре расходов коммерческой организации, их учет и оценка влияет на финансовый результат.

В соответствии с поставленной целью в работе рассмотрим особенности материально-производственных запасов, как объект учета и аудита по следующим направлениям:

- объект материальных запасов имеет определенный состав;
- объект материальных запасов классифицируется по различным признакам;
- объект материальных запасов имеет особенности оценки;
- объект материальных запасов имеет особенности раскрытия информации.

В ходе написания выпускной квалификационной работы изучена сущность материальных запасов.

Следует отметить, что в большинстве случаев авторы придерживаются традиционной формулировки представленной в ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов».

Однако, при переходе на МСФО и вступлении в силу ПБУ 5/2012 «Учет запасов» возникнет необходимость в пересмотре понятия материально-производственных запасов.

Рассмотрим *первое направление* особенностей объекта материальных запасов в российской и международной учетной практике. В ходе проведения аудиторской проверки, как аналитики, так и аудиторы должны изучить

сущность и значение исследуемого объекта для достижения поставленных целей.

Такие ученые как Соколов Я.В., Горецкая Л.Л., отмечают, что термин «запасы» в различных странах трактуется по-разному. Так, например, в США и Великобритании запасы – это активы, предназначенные для продажи на протяжении одного обычного делового цикла или использование в течение одного производственного цикла. В Германии запасы – это предметы, предназначенные для краткосрочного использования или перепродажи. В Польше к запасам относятся материалы, приобретенные для собственных целей, произведенная или переработанная готовая продукция (изделия, услуги), полуфабрикаты пригодные для продажи или использования в процессе производства, а также товары для перепродажи.

Основная часть материальных ресурсов это, прежде всего, – сырье, основные и вспомогательные материалы, электроэнергия, топливо, различные изделия. Материальные ресурсы целесообразно использовать рационально и эффективно, повышая уровень автоматизации учетно-вычислительных работ. Для обеспечения сохранности производственных запасов, аудитор должен обратить внимание на правила приемки, хранения и отпуска материально-производственных запасов, а также на наличие складских помещений. В ходе аудита необходимо проверить соблюдение норм запасов и расходования материальных ресурсов, комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве. Изучение экономической сущности материально-производственных запасов будет более полным, если рассмотреть их разностороннюю классификацию.

При учете запасов особое внимание уделяется определению суммы затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» содержит указания по определению затрат и их последующему признанию в качестве расходов, включая любое списание до чистой цены продажи, а также содержит указания относительно

способов расчета себестоимости, используемые для отнесения затрат на запасы. В коммерческих организациях удельный вес запасов в составе текущих активов довольно значителен. Вследствие этого правильность отражения финансового состояния организации и итогов ее деятельности находится в прямой зависимости от того, насколько достоверно ведется бухгалтерский учет запасов и отображается их стоимость, что является необходимым условием и при проведении аудиторской проверки.

Второе направление особенностей объекта материальных запасов предлагает рассмотрение необходимости применения различных классификаций. Согласно пункту 30 проекта Положения по бухгалтерскому учету «Учет запасов» (ПБУ 5/2012), запасы отражаются в бухгалтерской отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам, видам) исходя из их функций и характера в хозяйственной деятельности организации.

Кроме того, согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», целесообразно отметить, что эти активы по своей классификации представляют большое количество различных видов и наименований.

Существуют различные виды классификаций:

- *по характеру владения* товарно-материальными ценностями;
- по порядку использования товарно-материальных ценностей;
- в зависимости от выбора финансово-хозяйственной деятельности организации;
- *по функциональной роли* и назначению в процессе производства;
- по техническим признакам и физико-химическим свойствам;
- *по номенклатуре*, по центрам ответственности, по центрам затрат.

1.3. Материалы, их состав, оценка и классификация

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

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

Материальные запасы являются наименее ликвидной статьёй среди статей оборотных активов. Для обращения этой статьи в денежные средства требуется время не только для того, чтобы найти покупателя, но и для того, чтобы получить с него впоследствии оплату за продукцию.

Материальные запасы могут составлять значительный удельный вес не только в составе оборотных активов, но и в целом в активах предприятия. Это может свидетельствовать о том, что предприятия испытывают затруднения со сбытом своей продукции, что в свою очередь может быть обусловлено низким качеством продукции, нарушением технологии производства и выбором неэффективных методов реализации, недостаточным изучением рыночного спроса и конъюнктуры.

В бухгалтерском учете по материально-производственным запасам следует раскрывать следующую информацию:

- о способах оценки запасов по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки запасов;
- о стоимости запасов, переданных под залог;
- о величине и движении ресурсов под снижение стоимости материальных ценностей.

На практике материально производственные запасы оценивают по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью признается сумма фактических затрат организации на приобретение за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

В зависимости от источника поступления материалов возможны различные варианты их оценки.

Оценка материалов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, пересчитывается в рубли по курсу центрального банка, действующему на дату принятия материалов к бухгалтерскому учету.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению. Кроме случаев предусмотренных законодательством Российской Федерации [9, с. 57]

При отпуске материальных запасов в производство и ином выбытии их оценку производят одним из трех методов:

По себестоимости каждой единицы. Такой способ оценки применяют для запасов, которые не могут заменить друг друга.

По средней себестоимости, которая определяется по каждому виду запасов как частное от деления общей себестоимости вида запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в текущем месяце.

Метод ФИФО – это оценка материальных ресурсов по их первоначальной стоимости. Применяется такое правило: «первая партия на приход – первая в расход», то есть сначала списываются в расход материалы по цене первой закупленной партии, затем второй, третьей.

По себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов – метод ФИФО. При этом методе применяют правило: первая партия на приход – первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по себестоимости первой закупленной партии, затем – по себестоимости второй и так далее в порядке очередности, пока не будет оценен общий расход материалов за месяц. При применении метода ФИФО оценку материальных ценностей, находящихся в запасе на складе на конец месяца, осуществляют по фактической себестоимости последних по времени приобретения, а при продаже учитывают себестоимость ранних по времени приобретения.

Применение одного из методов по конкретному наименованию материалов производят в течение отчетного года и закрепляют в учетной политике организации.

Метод оценки ФИФО при отпуске материально-производственных запасов ориентируют организацию на ведение аналитического учета не по видам материалов, а по отдельным партиям. Выбрав метод оценки производственных запасов, организация должна пользоваться им из года в год. Замена одного метода при отпуске материально-производственных запасов на другой обосновывается, с указанием причин и последствий этого, в пояснительной записке к годовому отчету.

Применение одного из методов по конкретному наименованию материалов производят в течение отчетного года и закрепляют в учетной политике организации.

В учетной политике ООО «Вега» конкретно не сказано, по какой цене отражаются в учете материально-производственные запасы, поступившие в организацию. На практике же общество применяет цены покупки, то есть цены, по которым приобретаются материальные ценности.

Учетной политикой организации предусмотрен порядок списания сырья и материалов по средней стоимости. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством.

На конец отчетного года материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки.

Для правильной организации учета материалов, большое значение имеет их классификация, оценка и выбор единицы учета.

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

Сырье и основные материалы – предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Сырьем называют продукцию сельскохозяйственного

производства и добывающей промышленности – зерно, хлопок, скот, молоко.

Материалами называют продукцию обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и другие).

Вспомогательные материалы – используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи, используемые в производстве, смазочные, обтирочные материалы и другие).

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части. Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции [6, с. - 133].

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

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

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

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

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

Инвентарь и хозяйственные принадлежности – это часть материально-

производственных запасов организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев инвентарь, инструменты, специальная одежда, а также специальная оснастка.

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и подразделяют на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и другие. Указанные классификации материальных запасов используются для организации их синтетического и аналитического учета.

Материалы можно группировать и по их техническим признакам группы, подгруппы, классы, сорта, размеры.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Вега»

Общество с ограниченной ответственностью «Вега» – является юридическим лицом. Права и обязанности юридического лица оно приобретает с момента его государственной регистрации в установленном законодательством порядке в форме общества с ограниченной ответственностью. Общество в своей деятельности руководствуется законодательством Российской Федерации, Уставом и Положениями, утвержденными Общим собранием акционеров Общества. Сокращенное наименование: ООО «Вега». Юридический адрес Общества: Российская Федерация, 309920, Белгородская область, поселок Майский, улица Садовая, 4.

Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, от своего имени приобретает и осуществляет имущественные и личные неимущественные права, несет обязанность, выступает в качестве истца и ответчика в судах.

Общество вправе в установленном порядке открывать банковские счета на территории Российской Федерации и за ее пределами.

Для обеспечения своей деятельности общество имеет фирменное наименование, штампы и бланки со своим наименованием, круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование и указание на место его нахождения, а так же зарегистрированный в установленном порядке товарный знак и другие средства визуальной идентификации. Общество создается на неограниченный срок деятельности.

Управление обществом осуществляется, в соответствии с законодательством РФ и Уставом общества ООО «Вега». Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества, гарантирующий

интересы его кредиторов и составляет 10000 (десять тысяч) рублей. Единоличный исполнительный орган общества с ограниченной ответственностью «Подкова».

Высшим органом управления общества является его единственный учредитель – директор. К компетенции директора общества относятся: определение основных направлений деятельности общества, утверждение годовых планов, его организационной структуры;

- изменение устава общества, утверждение годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов;
- принятие решения о распределении чистой прибыли общества;
- утверждение документов, регулирующих внутреннюю деятельность общества;
- принятие решения о реорганизации или ликвидации общества;
- назначение ликвидационной комиссии утверждение ликвидационных балансов;
- принятие решения о создании структурных подразделений;
- решение других вопросов, предусмотренных ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Текущее руководство деятельностью общества осуществляет директор, компетенция которого определяется уставом и контрактом, заключаемым между ним и обществом.

Директор общества с ограниченной ответственностью «Подкова»:

- без доверенности представляет общество во взаимоотношениях с другими юридическими лицами и совершает сделки;
- издает приказы о назначении на должности работников общества, об их переводе и увольнении, применяет меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания, выдает доверенности, заключает договоры (контракты), в том числе трудовые, издает распоряжения и дает указания, обязательные для руководящих работников и персонала общества;

– решает другие вопросы, не входящие в исключительную компетенцию директора общества.

Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов, который формируется денежными средствами. Размер доли участника общества в уставном капитале определяется в процентах.

В соответствии с уставом предметом основной деятельности ООО «Вега» является:

- производство отделочных работ;
- подготовка строительного участка;
- строительство и ремонтно-строительные работы;
- транспортные и транспортно-экспедиционные услуги;
- оказание услуг по перевозке грузов;
- осуществление других видов хозяйственной деятельности, не запрещенных законодательством Российской Федерации.

Организационная структура ООО «Вега» линейно-функциональная.

Между отделами наблюдаются как обратные, так и прямые взаимосвязи. Сверху от директора общества поступают непосредственно указания по управлению, снизу информация для принятия оперативных управленческих решений.

Бухгалтерский учет в обществе ведется в соответствии с утвержденной учетной политикой, которая составляется на основе ПБУ 1/2008 главным бухгалтером и утверждается руководителем. В качестве приложения к учетной политике разрабатывается рабочий план счетов, который является основным локальным документом для целей ведения бухгалтерского учета в обществе (приложение 1,2).

Учет в обществе осуществляется работниками бухгалтерии – все они имеют должностные инструкции и являются материально- ответственными лицами. В соответствии с должностными инструкциями распределены обязанности и определены участки учетной работы в обществе. В штате

бухгалтерии несколько сотрудников, которые отвечают за определенные участки, такие как – учет расходов, учет расчетов с покупателями и поставщиками, учет денежных средств в кассе и расчетном счете, учет расчетов по оплате труда.

Бухгалтерская отчетность в ООО «Вега» составляется в соответствии с нормативными актами и положениями по учету:

- Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 06.04.2011);
- Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 21.04.2011., 28.12.2016);
- ФЗ от 06.12.2011 № 402/ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» (ред. от 08.11.2010) Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету;
- Приказ Минфина РФ 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 05.10.2011);
- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 № 106н (ред. Приказ Минфина РФ от 11.03.2009 г. № 22н);
- Положение о платежной системе Банка России 384/П от 29 06. 2012г.;
- Положение о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой БР на территории РФ от 12.10.2011 № 373/П.
- Постановление Правительства РФ от 06.05. 2008 г. № 359. Положение об осуществлении наличных денежных расчетов и расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники и других нормативных документов.

В соответствии с данными положением по ведению бухгалтерского учета в состав годовой бухгалтерской отчетности включаются:

Бухгалтерский баланс – приложения (3, 5); Отчет о финансовых результатах – приложения (4, 6).

2.2. Анализ основных финансово-экономических показателей ООО «Вега»

Основными приоритетными направлениями деятельности общества с ограниченной ответственностью является получение максимальной прибыли в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности при поддержке высокой степени контроля участников над бизнесом. Приоритетным направлениям деятельности, для выполнения главной цели общества, является изучение рынка, расширение объемов выполнения работ и услуг, осуществляемых в соответствии с уставом общества.

Основными целями деятельности общества являются: ускорение формирования рынка работ и услуг, расширение объемов предоставляемых услуг и работ, повышение качества предоставляемых услуг и получение прибыли на основе удовлетворение потребностей граждан и юридических лиц. Основными видами деятельности общества в соответствии с уставом является:

- проведение подготовительных работ при строительстве;
- земляные работы; кладка из камня, кирпича и блоков; кровельные работы;
- устройство оснований и фундаментов, специальные работы в грунтах;
- штукатурные работы; устройство полов; малярные работы и другие.

На основании основных форм бухгалтерской финансовой отчетности нами составлены таблицы для проведения анализа финансово – хозяйственной деятельности общества. Основные показатели финансово – хозяйственной деятельности общества за 2013 – 2015 годы сгруппированы и представлены в таблице 2.

Согласно проведенному анализу данных можно отметить, что выручка в 2014 году в сравнении с 2013 годом уменьшилась – 4920 тыс. рублей, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась – 1152 тыс. рублей или 1,4%, то есть составила – 82658 тыс. рублей.

Необходимо отметить тот факт, что себестоимость повышается, в 2014 году в сравнении с 2013 годом – 4936 тыс. рублей или 5,8%, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшается – 3271 тыс. рублей или 3,6%, что является положительным фактором за анализируемый период.

Валовая прибыль в 2014 году уменьшилась – 7028 тыс. рублей и составила 8443 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшилась – 4423 тыс. рублей и составила – 4020 тыс. рублей.

Прибыль (убыток) от продаж в 2014 и 2015 году имеет тенденцию уменьшения, то есть убыток в исследуемом обществе уменьшается.

Прочие доходы общества в 2014 году увеличились – 5767 тыс. рублей или 63,4%, а в 2015 году – уменьшаются 3908 тыс. рублей или 32%.

Прочие расходы общества за анализируемый период в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшились – 2771 тыс. рублей и составили 6092 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 1847 тыс. рублей и составили – 4245 тыс. рублей.

Основные финансово-экономические показатели деятельности за 2013 –2015 гг.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Абсолютные (+, -)		Темп прироста, (%)	
				2014/ 2013	2015/ 2014	2014/20 13	2015/ 2013
1.Выручка тыс. руб.	86426	81506	82658	- 4920	1152	94,3	101,4
2.Себестоимость продаж, тыс. руб.	85011	89949	86678	4936	- 3271	105,8	96,4
4.Валовая прибыль (убыток), тыс. руб.	1415	-8443	-4020	- 7028	- 4423	- 596,6	47,6
5.Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	1415	-8443	-4020	- 7028	- 4423	- 596,6	47,6
6.Прочие доходы, тыс. руб.	6460	12227	8319	5767	- 3908	163,4	68,0
7.Прочие расходы, тыс. руб.	7812	6092	4245	- 2771	- 1847	68,7	69,7
8. Уровень расходов, %	98,4	110,4	104,9	12,0	- 5,5	-	-
9.Прибыль (убыток) до налогообложения тыс. руб.	63	-2308	54	2245	- 2254	3663,4	2,3
10.Чистая прибыль (убыток) отчетного периода, тыс. руб.	3	- 2310	7	- 2307	- 2303	-77,00	154,7
11.Рентабельность продаж, %	1,637	-10,358	- 4,862	- 10,359	-15,220	-	-
12.Среднегодовая стоимость ОС, тыс. руб.	36899	39157	30631	2258	-8526	106,1	78,2
13. Фондоотдача	2,34	2,08	2,70	- 0,26	0,62	88,9	129,8
14.Собственный капитал тыс. руб.	60246	61936	36649	1690	-25287	102,8	59,2
15.Оборотные активы тыс. руб.	16750	20041	17670	3291	-2371	119,6	88,2
16.Среднесписочная численность персонала, чел.	233	234	232	1	- 2	100,4	99,1
17.Среднегодовая Дт задолженность, тыс. руб.	12126	13895	13953	1769	58	114,6	100,4
18.Среднегодовая Кт задолженность, тыс. руб.	5320	8139	10893	2819	2754	152,9	133,8

Прибыль (убыток) до налогообложения с каждым годом уменьшается:

В 2013 году она составляет – 63 тыс. рублей;

В 2014 году она составляет – (– 2308) тыс. рублей.

В 2015 году она составляет – 54 тыс. рублей.

Среднесписочная численность работников в 2013 году она составила – 233 человека, а в 2014 г. количество работников увеличилось – на 1 человека, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшилось – 2 человека.

Среднегодовая стоимость основных средств организации в 2014 году увеличивается – 2258 тыс. рублей или 6,1%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшилась – 8526 тыс. рублей или 21,8%.

Собственный капитал в 2014 году увеличился – 1690 тыс. рублей или 2,8%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшился – 25287 тыс. рублей или 40,8%.

Оборотные активы в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличиваются – 3291 тыс. рублей или 19,6%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшаются – 2371 тыс. рублей или 11,8%.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности увеличилась в 2014 году – 1769 тыс. рублей или 14,6%, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 58 тыс. рублей или 0,4%.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности увеличилась в 2014 году – 2819 тыс. рублей или 52,9%, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 2754 тыс. рублей или 33,8%.

По результатам проведенного анализа необходимо отметить, что уровень расходов за анализируемый период в 2013 году составил – 98,4%, в 2014 – 110,4%, что на 12,0% выше, чем в 2013 году, а в 2015 – 104,9% или 5,5% ниже 2014 года.

Финансовое состояние характеризуется рядом показателей, значение которых представлено в таблице 3. Расчет выполнен на основе бухгалтерского баланса исследуемого общества за период 2013 – 2015 годы.

Показатели финансового состояния ООО «Вега» за 2013– 2015 гг.

Показатели	Норматив. значение	Период			Отклонение (+, -)	
		2013г.	2014г.	2015г.	2014/ 2013	2015/ 2014
Собственный капитал тыс. руб. стр.1300	-	60246	61936	36649	1690	-25287
Долгосрочные обязательства, тыс. руб. стр. 1400	-	-	-	-	-	-
Краткосрочные обязательства, тыс. руб. стр. 1500	-	6156	10122	11664	3966	1542
Внеоборотные активы, тыс. руб. стр. 1100	-	49652	52017	30643	2365	-21374
Оборотные активы, тыс. руб. стр. 1200	-	16750	20041	17670	3291	-2371
Валюта баланса стр.1700		66402	72058	48313	17320	-23745
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,907	0,860	0,759	-0,047	-0,101
Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,907	0,860	0,759	-0,047	-0,101
Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	7,986	6,112	3,142	-1,874	-2,970
Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала	$< 1,0$	0,102	0,163	0,318	0,061	0,155
Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,176	0,160	0,164	-0,016	0,004
Индекс постоянного актива	-	2,964	2,596	1,734	-0,368	-0,862
Коэффициент привлечения долгосрочных займов	-	-	-	-	-	-

Данные таблицы 3 позволяют сделать следующий вывод, что коэффициент автономии в 2013, 2014, 2015 годы выше нормативного значения.

Анализируемое общество «Вега» располагает достаточной величиной собственного капитала согласно проведенному анализу можно отметить, что данный показатель в 2013 году составляет – 60426 тыс. рублей, в 2014 году – 61936 тыс. рублей, в 2015 году – 36649 тыс. рублей. Его увеличение в 2014 году составило 1690 тыс. рублей по сравнению с 2013 годом, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом данный показатель уменьшился – 25287 тыс. рублей.

Краткосрочные обязательства увеличиваются в 2014 году – 3966 тыс. рублей, а в 2015 по сравнению с 2014 годом – 1542 тыс. рублей.

Внеоборотные активы в 2014 году увеличиваются – 2365 тыс. рублей, а в 2015 году уменьшаются – 21374 тыс. рублей и составляют – 30643 тыс. рублей.

Оборотные активы в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличились – 3291 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшились – 2371 тыс. рублей.

Коэффициент финансовой устойчивости, выше нормативного значения это характерно, так как величина заемного капитала за анализируемый период с каждым годом только увеличивается, такая тенденция, характерна для коэффициента автономии.

Коэффициент финансовой устойчивости и коэффициент финансирования выше нормы в 2013–2015 годы.

Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала меньше единицы за исследуемый период.

Коэффициент маневренности меньше нормы, он показывает, насколько мобильны собственные средства.

Бухгалтерский учет ведется в соответствии с учетной политикой, которая составляется главным бухгалтером и утверждается руководителем на основе ПБУ 1/ 2008 [5].

Бухгалтерский учет в ООО «Вега» ведется в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402/ФЗ, бухгалтерией под руководством главного бухгалтера. Функциональные обязанности распределены и закреплены за каждым работником бухгалтерии, что отражено в должностных инструкциях.

Проанализировав основные экономические показатели финансово – хозяйственной деятельности общества можно отметить что, анализируемое общество является прибыльным, это положительный фактор.

Таким образом, ООО «Вега» можно признать финансово устойчивым обществом, так как показатели, характеризующие финансовое состояние достаточно стабильны на протяжении трех лет.

2.3. Нормативное регулирование учета материальных запасов

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности состоит из документов четырех уровней: законодательных; нормативных; методических; организационных.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета состоит из четырех уровней и представляет собой совокупность законодательных и нормативных актов, которые регламентируют организацию ведения учета.

В настоящее время используются следующие законодательные и нормативные акты:

– Федеральный Закон «О бухгалтерском учете», регулирующий организацию бухгалтерского учета материально-производственных запасов в организации;

– Гражданский кодекс РФ – в части законодательного регулирования вопросов поставки МПЗ, а также вопросов связанных с урегулированием претензий по недопоставкам или не поставкам материальных запасов;

– Налоговый Кодекс РФ – по налогу на добавленную стоимость в части регулирования налоговых вычетов по приобретению материальных запасов и налогообложении операций по выбытию материалов; по налогу на прибыль организаций – в части формирования материальных расходов, некоторых видов прочих расходов, а также определения доходов от продажи материальных запасов;

– Трудовой кодекс РФ, в котором установлены правила и нормы охраны труда, раскрыты вопросы трудовых отношений между работниками и работодателями в части привлечения к материальной ответственности работников за ущерб, причиненный недостачей материальных запасов;

– Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, которое детализирует правила ведения бухгалтерского учета и содержит основные понятия, относящиеся к отдельным участкам учета, в том числе материальных запасов;

– Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, устанавливающих порядок проведения инвентаризации материально-производственных запасов организации и оформления ее результатов.

– Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), которым установлены правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации;

– Методические указания по учету материальных запасов – которыми определяется порядок организации бухгалтерского учета материальных запасов;

– Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специального приспособления, специального оборудования и

специальной одежды, которые определяют порядок ведения бухгалтерского, учета специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды. Указанные Методические указания определяют особенности бухгалтерского учета активов, в том числе материальных запасов, которые включены для целей бухгалтерского учета в состав оборотных активов и имеют особый порядок отнесения стоимости в затраты на производство и продажу продукции (работ, услуг);

– Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» – в части нормативных требований по выбору форм и методов учета материальных запасов, условий признания и их оценки, а также состава показателей, подлежащих раскрытию в учетной политике организации;

– Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений», устанавливающего правила признания и раскрытия в бухгалтерской отчетности организации информации об изменениях оценочных значений (резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов);

– План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению – в части плана и корреспонденции счетов бухгалтерского учета, используемых при учете материальных запасов. В частности, для учета материально-производственных запасов планом счетов предназначен счет 10 «Материалы», 41 «Товары», 45 «Товары отгружены», 43 «Готовая продукция», забалансовые счета 002 «товарно-материальные ценности принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию»;

– Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» ПБУ 4/99 и Приказа Минфина РФ от 22.07.2003 г. №67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», детализирующего

требования законодательных и нормативных актов, регулирующих формирование отчетных данных о движении материальных запасов;

– Методические рекомендации по планированию, формированию и учету затрат на производство и продажу продукции (работ, услуг) позволяющих обеспечить единый подход при планировании и калькулировании затрат на соответствующие расходы, а в нашем случае по выполнению работ и услуг;

– МСФО (IAS) 2 «Запасы» применяется для подготовки ведения учета и составления финансовой отчетности в контексте системы учета по фактической стоимости приобретения по отношению к материальным запасам (методы оценки, стоимость запасов по группам, оценка запасов по чистой продажной стоимости, обесценение и его восстановление, отданные в залог запасы);

– график документооборота организации, утвержденного внутренним локальным актом в части требований по организации ведения учета материальных запасов.

Приказ Минфина России от 26.03.2007 г. № 26н внесены изменения в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учёту оценки материальных запасов.

В соответствии с произошедшими изменениями в распоряжении субъектов остались три метода оценки: по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения материально- производственных запасов (способ ФИФО).

Важная роль в реализации нормативного регулирования бухгалтерского учета материальных запасов принадлежит учетной политике организации, где отражаются все аспекты учета, оценки сырья и материалов в соответствии с отраслевыми особенностями этих видов материальных ресурсов.

Таким образом, в настоящее время, ведение бухгалтерского учета материальных запасов осуществляется в соответствии с государственными нормативно-правовыми актами.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

3.1. Документальное оформление материальных запасов

Все операции по движению – поступление, перемещение, расходование материальных запасов оформляются первичными учетными документами.

В процессе материально-технического обеспечения организацией осуществляются следующие операции, которые оформляются соответствующими документами:

- обращение к поставщику и оформление соглашения на поставку материальных ресурсов (заказ, договор);

- предварительная оплата поставщику за материалы (счет, платежное поручение);

- получение материалов на складе поставщика (доверенность на имя представителя покупателя, накладная на отпуск материалов, счет-фактура);

- доставка груза к месту назначения (путевой лист автомобиля, товарно-транспортная накладная);

- прием материалов на склад покупателя (приходный ордер).

Документальное оформление поступления сырья и материалов, зависит от способа их поступления в организацию. Поставщиками выступают коммерческие, сельскохозяйственные, торговые организации, индивидуальные предприниматели, физические лица. Кроме того, сырье и материалы могут приобретаться за наличный расчет, то есть поступать в организацию от подотчетных лиц.

В основном для приобретения материально-производственных запасов существует специальная служба снабжения, обеспечивающая своевременное поступление сырья и материалов.

Доставка материально-производственных запасов может осуществляться от поставщиков несколькими способами:

- силами поставщика (централизованные поставки);

- силами самой организации, то есть транспортом организации;
- с привлечением транспортных организаций.

Независимо от вида доставки поставщик выдает – покупателю комплект всех необходимых документов: счета-фактуры, накладные, товарно-транспортные накладные. Так же к указанным документам относятся документы, подтверждающие качество приобретенных материально-производственных запасов, например, сертификаты соответствия (приложение 8,9,).

При централизованных поставках материальных запасов приемка сырья и материалов осуществляется непосредственно на складе покупателя. В том случае, если хозяйствующие субъекты самостоятельно вывозят приобретаемые ценности, то приемка осуществляется на складе поставщика. В этом случае покупатель предъявляет поставщику доверенность и документ, удостоверяющий личность.

Доверенность это бланк строгой отчетности, который регистрируется в хронологическом порядке, формируя книгу учета выданных доверенностей.

Возвращенные неиспользованные доверенности хранятся в бухгалтерии до конца отчетного года, а затем уничтожаются, при этом составляется соответствующий акт. В основном доверенность выписывается на 10-15 календарных дней, но если материалы систематически получают у одного и того же поставщика, то на месяц (приложение 7).

В соответствии со статьей 186 Гражданского кодекса Российской Федерации максимальный срок действия доверенности – три года. Если в доверенности не указан ее срок действия, то она сохраняет силу в течение года.

Приходный ордер применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки. Составляется, такой приходный ордер на фактическое количество поступивших материальных ценностей кладовщиком в одном экземпляре в день поступления ценностей на склад.

В некоторых случаях в интересах производства материальные ценности направляются непосредственно в соответствующие подразделения организации (цеха), минуя склады. Тем не менее, такие материальные ценности в учете отражаются как поступившие на склад и переданные в цех, то есть в производство.

Перечень материалов, которые могут транзитом направляться в цех (производство) организации должен быть, определен и оформлен приказом.

Материальные ценности, поступающие на склад организации, подвергаются тщательной проверке в отношении их соответствия ассортименту, количеству и качеству, указанных в документах поставщика.

Акт о приемке материалов применяется в следующих случаях:

- для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение;
- для оформления приемки материальных ценностей, имеющих расхождение по ассортименту с данными сопроводительных документов поставщика;
- для оформления приемки материалов, поступивших без документов.

Данный акт является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику, отправителю.

Акт составляется комиссией, в состав которой в обязательном порядке входит кладовщик, представитель отправителя (поставщика) или представитель незаинтересованной экспертной организации.

Акт составляется в двух экземплярах, один из которых с приложенными документами передается в бухгалтерию, а другой составляется – для направления претензионного письма поставщику.

Приходные ордера и акты о приемке материалов составляются в день их поступления. В некоторых случаях, когда отдельные партии материалов находятся в процессе технической приемки или лабораторного испытания, материалы принимаются на ответственное хранение. В этом случае

кладовщик делает записи о таких материалах в специальную книгу. Записи в данной книге ведутся с подразделением материалов:

- «Материалы, ожидающие приемки»;
- «Материалы, принятые на ответственное хранение».

На складах такие материалы хранятся обособленно и до выяснения результатов приемки расходование их не допускается.

Сдаче на склад подлежат и материалы, закупленные подотчетными лицами. Принятие к учету таких материалов производится в общеустановленном порядке на основании:

- товарных чеков и кассовых чеков организаций и квитанций к приходному ордеру при покупке материалов за наличный расчет в других организациях;
- закупочного акта при покупке материалов у населения, документов, приравненных к бланкам строгой отчетности, то есть на основании документов, подтверждающих покупку. Данные документы в обязательном порядке прилагаются к авансовому отчету подотчетного лица.

Материальные ценности выбывают со склада в производство, а также в случае их продажи. Отпуск материала в производство – это выдача материалов со склада, кладовой, непосредственно для изготовления продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также для управленческих нужд организации.

Материалы отпускаются в соответствии с установленными нормами и в соответствующих единицах измерения со склада в цеха, отделы и уже оттуда непосредственно в производство. Кладовщик отпускает материалы со склада строго определенным работникам. Списки лиц, которые имеют право на получение материалов со складов, а также образцы их подписей, согласованы с главным бухгалтером организации и доведены до сведения кладовщика, осуществляющего отпуск материалов.

Для сокращения количества первичных документов оформляют отпуск материалов в карточках учета материалов. Лимитно-заборная карта

выписывается в одном экземпляре и на ее основании отражается операция отпуска материалов. Кладовщик расписывается в лимитно-заборной карте, а получатель материалов (начальник цеха, отдела) – в карточке учета материалов.

В процессе осуществления хозяйственной деятельности материальные ценности поступают на склад не только от поставщиков. Осуществляется также их внутреннее перемещение из цехов и отделов на склады. Передача материальных ценностей должна оформляться накладными на внутреннее перемещение материалов в случаях когда:

- они используются для внутреннего потребления в организации или для дальнейшей переработки;
- осуществляется возврат материалов подразделениями организации на склад или цеховую кладовую;
- производится сдача отходов при выполнении работ, а также сдача брака;
- осуществляется сдача материалов, полученных от ликвидации (разборки) основных средств;
- других аналогичных случаях. [6]

Требование-накладная применяется в тех случаях, когда материальные ценности перемещаются между цехами и отделами или между материально ответственными лицами. Требование-накладная заменяет выписку лимитно-заборной карты, в том случае, когда отпуск материально-производственных запасов не носит массовый характер и лимиты такого списания в организации не установлены.

Накладная составляется руководителем цеха, отдела, то есть того структурного подразделения, которое сдает материальные ценности. Первый экземпляр накладной служит основанием для списания ценностей, а основании второго экземпляра осуществляется прием этих ценностей. Накладная подписывается материально ответственными лицами и сдающего, и принимающего подразделения и сдается в бухгалтерию для учета движения

материалов. Этими же накладными оформляется сдача на склад полученных по требованию, но неизрасходованных материалов, а также сдача отходов и брака.

Подразделение, получившее материалы, на фактически израсходованное количество материалов составляет акт расхода. Порядок составления акта расхода, устанавливается организацией. В данном акте отражаются:

- наименование полученных материалов;
- количество, учетная цена и сумма по каждому наименованию;
- наименование материалов, на выполнение работ или предоставление на которые материалы израсходованы;
- количество либо объемы выполненных работ.

Составленный акт является основанием для списания материалов с подотчета получившего их цеха или отдела.

Накладная на отпуск материалов на сторону применяется для учета отпуска материальных ценностей:

- подразделениям своей организации, расположенным за пределами ее территории;
- сторонним организациям на основании договоров и других документов.

Накладную выписывает бухгалтер на основании договоров, нарядов и справок при предъявлении заполненной в установленном порядке доверенности на получение материальных ценностей.

Первый экземпляр накладной передается складу для отпуска материалов, а второй экземпляр – получателю материалов.

Для оформления принятия к учету материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, пригодных для использования при производстве работ, применяется акт прихода материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, составляемый в трех экземплярах.

Акт составляется и подписывается комиссией, в состав которой входит представитель заказчика и подрядчика. Если демонтаж выполнен собственными силами, составляется приходный ордер, применяющийся для учета материалов, поступающих как от поставщиков, так и из переработки.

Поступление и выбытие материальных ценностей производится по товарно-транспортной накладной в том случае, если доставка осуществляется автомобильным транспортом. Товарно-транспортная накладная составляется в четырех экземплярах, но по соглашению автотранспортной организации и грузоотправителя может быть составлена и в пяти экземплярах. Каждый экземпляр товарно-транспортной накладной должен быть заверен подписью, печатью или штампом грузоотправителя.

Товарно-транспортная накладная состоит из товарного и транспортного разделов. Товарный раздел служит для списания товарно-материальных ценностей со склада грузоотправителя и принятия их к учету грузополучателем, транспортный раздел служит для учета транспортных работ и проведения расчетов за оказанные услуги по перевозке грузов.

Должностные лица, ответственные за сохранность материальных ценностей, в сроки, установленные руководством, но не реже одного раза в неделю, сдают в бухгалтерию отчетность о приходе и расходе материальных ценностей.

Отчетность состоит из приходных и расходных документов, включенных в реестр приходных и расходных документов. Реестр составляется в двух экземплярах.

Работник бухгалтерии при приеме отчетности проверяет, все ли документы, включенные в реестр, приложены, нет ли документов, не включенных в реестр, а также правильность оформления документов.

После этого, на основании данных аналитического учета, проставляет цены и стоимость материальных ценностей и делает необходимые проводки.

В целях недопущения скопления отчетности на один день разрабатывается и доводится до должностных лиц, ответственных за

сохранность ценностей, график представления ими в бухгалтерию отчетности.

Отчетность в бухгалтерии проверяется и отражается по счетам бухгалтерского учета.

3.2. Бухгалтерский учет материальных запасов в организации

В бухгалтерском учете в качестве материальных запасов принимаются активы:

- используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), предназначенной для продажи (сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты и другие);
- предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);
- используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.) [3].

Основная часть материальных запасов используется в качестве предметов труда и полностью переносят свою стоимость на стоимость выпускаемой продукции, выполненных работ или предоставленных услуг.

Такие ученые как профессор Бабаева Ю.А. отмечают, что материалы – это один из важнейших элементов производственного цикла любой организации; они представляют собой предметы труда, которые используются для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг.

Их особенность состоит в том, что, участвуя в процессе производства, материалы полностью потребляются в каждом его цикле и полностью переносят свою стоимость на вновь созданную продукцию (работы, услуги) [4, с.12].

В соответствии с положением по ведению бухгалтерского учета все хозяйствующие субъекты для учета материальных запасов могут использовать следующие синтетические счета.

Материалы относятся к оборотным активам организации и отражаются в бухгалтерском учете на счете 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Для учета материальных запасов используются счета:

10 «Материалы»,

14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» (счет является контрарным и предназначен для уточнения оценки материалов),

15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»,

16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» - это дополнительные счета, применяемые при формировании фактической себестоимости материалов, если учет материалов на счете 10 ведется по ученым ценам.

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

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива, ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости (резервы под снижение стоимости материальных ценностей). Счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: незавершенного производства, готовой продукции, товаров.

Образование резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражается в учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение

стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В следующем отчетном периоде по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма восстанавливается: в учете делается запись по дебету счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Аналогичная запись делается при повышении рыночной стоимости материальных ценностей, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву.

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материальных запасов, относящихся к средствам в обороте.

По дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» отражается покупная стоимость материальных запасов, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. В учете делаются записи по счетам: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Данные счета используются для корреспонденции в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материальных запасов в организации.

По кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» отражается информация в корреспонденции со счетом 10 «Материалы», то есть стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных материальных запасов.

Суммы разницы в стоимости списывается со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Остаток по счету 15 «Заготовление и

приобретение материальных ценностей» на конец месяца показывает наличие материальных запасов в пути.

Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» предназначен для обобщения информации о разнице в стоимости приобретенных материальных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы.

Сумма разницы в стоимости приобретенных материальных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления) и учетных ценах, списывается в дебет или кредит счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Накопленные на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» разницы в стоимости приобретенных материальных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах списываются (сторнируются - при отрицательной разнице) в дебет счетов учета затрат на производство (расходов на продажу) или других соответствующих счетов.

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

Аналитический учет материалов ведется в соответствии с их номенклатурой: количественно суммовой учет; оперативно бухгалтерский учет; суммовой учет.

Номенклатура материалов это перечень отдельных видов, наименований и сортов материалов, используемых в организации.

Каждому отдельному наименованию, размеру, профилю материалов присваивается постоянный номер, код, называемый номенклатурным номером. Во всех документах, связанных с учетом предметов труда, указываются номенклатурные номера вместо словесного их названия.

Материалы можно группировать и по их техническим признакам группы, подгруппы, классы, сорта, размеры. Например, мука делится на группы: мука пшеничная, мука ржаная. В свою очередь, группа мука делится на подгруппы: мука высшего сорта, мука первого сорта, мука второго сорта.

Рассмотрим поступление материалов с использованием счетов 15 и 16.

В данном случае на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» собираются все затраты по приобретению, а на счете 10 «Материалы» отражается их твердая цена.

Разница между фактической себестоимостью приобретенных ценностей и их твердой оценкой собирается на счете 16 «Отклонения в стоимости материалов».

В дебете счета 15 собираются фактические расходы по приобретению материалов. В свою очередь с кредита счета 15 списывается стоимость поступивших на склад организации материалов в твердой оценке и отражается на счете 10. Разница между дебетовым и кредитовым оборотами по счету 15 показывает отклонение фактической себестоимости материалов от их учетной оценки, которое списывается на счет 16 двумя способами.

а) При превышении фактической себестоимости над учетной оценкой в бухгалтерском учете делается запись:

Дт счета 16 «Отклонения в стоимости материалов»

Кт счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»

б) При превышении учетной твердой оценки над фактической заготовительной себестоимостью по счетам делается такая же запись, но способом «красное сторно». В данном случае сумма превышения твердой оценки вычитается. В конце отчетного периода на счета учета затрат списывается и сумма отклонений, относящаяся к потребленным ценностям. Для этого рассчитывается процент отклонений следующим образом сальдо на начало счета 16 «Отклонения в стоимости материалов» плюс оборот счета 16 «Отклонения в стоимости материалов» делится на сальдо счета 10 «Материалы» + оборот счета 10 «Материалы», умножаем, на 100%

получаем процент отклонений. Сумма отклонений рассчитывается по формуле: Процент отклонений умножаем на стоимость потребленных материалов и делим на 100%. Затем определим отклонение стоимости материалов, отпущенных материалов. Определим отклонение стоимости материалов, отпущенных, на общепроизводственные расходы и рассчитаем, отклонение стоимости материалов, отпущенных на общехозяйственные расходы. Рассчитанные суммы отражаем на счетах расходов, а материалы, использованные на различные цели, будут включены в затраты по фактической себестоимости.

В таблице 5 представлены основные бухгалтерские записи по счетам 15, 16.

Таблица 5.

Основные бухгалтерские проводки с использованием счета 15, 16

№	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Основные бухгалтерские проводки с использованием счета 15			
1.	Отражена покупная стоимость поступивших материальных ценностей от поставщиков и расходы по их доставке	15	60
2.	Отражена сумма налога на добавленную стоимость	19	60
3.	Отражены расходы по доставке материалов собственным транспортом	15	23
4.	Начислена заработная плата за погрузку и разгрузку поступивших материалов	15	70
5.	Начислены страховые взносы на сумму заработной платы	15	69
6.	Оплачены из подотчетных сумм расходы по приобретению материалов	15	71
7.	Начислены проценты за пользование кредита на приобретение материалов	15	66,67
8.	Оприходованы на склад поступившие материалы по учетным ценам	10	15
9.	Отражены отклонения (перерасход) по поступившим материалам	16	15
10.	Отражены отклонения (экономия) по поступившим материалам	15	16
Основные бухгалтерские проводки с использованием счета 16			
1.	Оприходованы поступившие материальные ценности по цене приобретения, включая наценки посредников, транспортные расходы поставщика и другие расходы	10	60
2.	Отражена сумма налога на добавленную стоимость по поступившим материалам	19	60
3.	Отражены расходы по доставке материалов собственным транспортом, оприходованы материалы собственного производства	10	23

4.	Оплачены из подотчетных сумм расходы по приобретению материальных ценностей	10	71
5.	Начислены проценты за пользование кредита на приобретение материальных ценностей	10	66,67
6.	Оприходованы излишки материалов, выявленные при их приемке в результате инвентаризации, и материалы, полученные от разборки объектов основных средств	10	91
7.	Оприходованы материальные ценности, полученные безвозмездно или по договору дарения	10	98
8.	Оприходованы материальные ценности, полученные от учредителей (участников)	10	75

Учет наличия и движения материалов в ООО «Вега» ведется на счете 10 «Материалы». Счет активный, сальдовый, инвентарный.

Остатки материалов и их приход записывают по дебету счета 10 «Материалы», расход и отпуск – по кредиту счета в суммах фактической себестоимости. В дебете счета 10 отражаются все затраты по их приобретению (покупная стоимость материалов, наценки снабженческих организаций, транспортные услуги, таможенные пошлины и другие) с кредита счетов по учету расчетов.

В ООО «Вега» к счету 10 открыты следующие субсчета: 10/1 – «Сырье и материалы»;

10/2 – «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

10/3 – «Топливо»;

10/4 – «Тара и тарные материалы»;

10/5 – «Запасные части»;

10/6 – «Прочие материалы»;

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

10/8 – «Строительные материалы»;

10/9 – «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

10/10 – «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

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

Поступление материалов в обществе может происходить по различным каналам и отражается в бухгалтерском учете следующими проводками.

Согласно товарной накладной от 13.01.2016 года поступили строительные материалы на сумму 22302,00 руб., включая НДС 3402,00 руб. В бухгалтерском учете общества были сделаны проводки:

Дебет счета 10/8 «Тара и тарные материалы» – 18900,00 рублей.

Дебет счета 19/3 «НДС по приобретенным МПЗ» – 3402,00 рублей.

Кредит счета 60/1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» – 22302,00 рублей.

В соответствии с товарной накладной поступили материалы в ассортименте на сумму 29068,93 руб., в том числе НДС 4434,24 руб. Поступившие материалы были поставлены на приход записью:

Дебет счета 10/1 «Сырье и материалы» – 24634,69 рублей.

Дебет счета 19/3 «НДС по приобретенным материалам» – 4434,24 рублей.

Кредит счета 60/1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» – 29068,93 рублей.

Согласно накладной № 5 от 02.02.2016 года и кассовому чеку подотчетным лицом на почте были приобретены конверты в количестве 50 шт. на сумму 750 рублей. Данные конверты были поставлены на приход записью:

Дебет счета 10/6 «Прочие материалы»

Кредит счета 71/1 «Расчеты с подотчетными лицами» – 750,00 рублей.

Кроме названных операций по приходу материальных ценностей, материалы могут поступать:

– от учредителей в счет вклада в уставный капитал:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»

– от других организаций безвозмездно по рыночной стоимости:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 98/2 «Безвозмездные поступления»

При использовании безвозмездно полученных материалов на производственные нужды составляется проводка:

Дебет счета 20, 23, 25, 26,08.

Кредит счета 10.

Одновременно в состав прочих доходов включается стоимость израсходованных материалов и в учете отражаются проводкой:

Дебет счета 98/2 «Безвозмездные поступления»

Кредит счета 91/1 «Прочие доходы».

Отходы от брака продукции приходятся:

Дебет счета 10 «Материалы»

Кредит счета 28 «Брак в производстве».

При ликвидации основных средств приход материалов отражается как прочие доходы. Например, согласно акту о списании оборудования № 9 от 20.01.2016 года были оприходованы запасные части на сумму 5888,50 рублей. Поступление запасных частей отражается проводкой:

Дебет счета 10/5 «Запасные части»

Кредит счета 91/1 «Прочие доходы» – 5888,50 рублей.

При оприходовании поступившей на склад спецодежды и спецодежды в бухгалтерском учете делаются записи:

Дебет счета 10/10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»

Кредит счета 60/1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – на покупную стоимость;

Дебет счета 19/3 «НДС по приобретенным материально производственным запасам»

Кредит счета 60/1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» – на сумму НДС.

Передача материалов в эксплуатацию оформляется требованиями-накладными. Факт передачи одежды в эксплуатацию отражается проводкой:

Дебет счета 10/11 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»

Кредит счета 10/10 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

По окончании срока использования спецодежды, она будет списана проводкой:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10/11 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе».

Отпуск материалов со склада производится на различные цели. Так, согласно акту на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов от 13.01.2015 г. списаны материалы на сумму 16256,30 рублей. В учете общества делается запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Кредит счета 10/6 «Прочие материалы» – 16256,30 рублей.

Кроме того, материальные ценности в обществе могут списываться:

– на нужды вспомогательного производства:

Дебет счета 23 «Вспомогательные производства»

Кредит счета 10 «Материалы»;

– на строительство объектов основных средств:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счета 10 «Материалы»;

– на ремонт основных средств:

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы»

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит счета 10 «Материалы».

Продажа материальных ценностей на сторону ведется на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Счет активно-пассивный, сальдо не имеет, так как это счет операционно-результативный.

По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражается фактическая себестоимость проданных материалов.

Например, согласно накладной на отпуск материалов на сторону № 15279 от 23.01.2016 года были проданы строительные материалы на сумму 298,78 рублей, включая НДС 45,58 рублей, о чем в учете были составлены следующие проводки:

– отражена сумма выручки от продажи:

Дебет счета 62/1 «Расчеты с покупателями и заказчиками (в рублях)»

Кредит счета 91/1 «Прочие доходы» – 298,78 рублей.

– отражена фактическая себестоимость от продажи:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы»

Кредит счета 10/8 «Строительные материалы» – 222,80 рублей.

– отражена сумма начисленного НДС:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы»

Кредит счета 68/2 «Налог на добавленную стоимость» – 45,58 рублей.

– отражен финансовый результат – прибыль – от продажи:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы»

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки» – 30,40 рублей.

Расходы по продаже материалов отражаются также проводками:

Дебет счета 91/2 «Прочие расходы»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

69 «Расчеты по социальному страхованию и социальному обеспечению».

Сопоставлением оборотов на счете 91 «Прочие доходы и расходы» определяют финансовый результат от продажи. Превышение дебетового оборота (сальдо дебетовое) показывает сумму убытка. Его списывают на счет 99 «Прибыли и убытки» проводкой:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Превышение кредитового оборота (сальдо кредитовое) показывает сумму прибыли, которую списывают на счет 99 «Прибыли и убытки» проводкой:

Дебет счета 91/9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»

Фактическую себестоимость израсходованных материалов отражают в карточке счета 10 в следующей корреспонденции:

Дебет счета 08, 20, 23, 25, 26, 29, 44, 90, 91. Кредит счета 10.

Таким образом, мы рассмотрели операции по использованию материалов в исследуемом обществе.

Используя данные бухгалтерского учета по счету 10 «Материалы», представим наглядно схему синтетического счета 10 «Материалы» (рис. 1).

Счёт № 10 «Материалы»

Дт счета 10		Кт счета 10	
Начальное сальдо:			
Обороты по кредиту счетов		Обороты по дебету счетов	
10/10	Спецодежда из склада передана в эксплуатацию	Списаны материалы на строительство основных средств	08/4
28/1	Оприходованы материалы от забраковки	Спецодежда из склада передана в эксплуатацию	10/11
28/2	Оприходованы материалы от забракованных изделий	Списаны материалы на производство продукции	20
60/1	Поступили материалы от поставщиков	Списаны материалы для нужд вспомогательных производств	23/1
91/1	Поступили материалы от ликвидации и разборки основных средств	Списаны материалы на общепроизводственные нужды	25
		Списаны материалы на общехозяйственные нужды	26
		Израсходованы материалы в связи со сбытом продукции	44/2
		Отпущены материалы на сторону	91/2
		Выявлена недостача	94
Оборот:		Оборот:	
Конечное сальдо:			

Рисунок 1. Схема строения синтетического счета 10 «Материалы»

В обществе учет материальных запасов ведется автоматизировано, что позволяет создавать и распечатывать документы, отражающие:

- поступление материальных запасов;
- отпуск и перемещение материалов;
- осуществлять записи на счетах и в регистрах бухгалтерского учета;
- совмещать формы регистров синтетического и аналитического учета.

Взаимоотношения между субъектом – покупателем и субъектом – поставщиком оформляются договорами о поставке продукции, в которых указываются наименование организации покупателя и поставщика, их юридические адреса и другие необходимые реквизиты. В договоре поставки также указывается наименование поставляемых товаров, их количество, качество, цены, сроки, условия поставки и оплаты.

В системе бухгалтерского учета материальных запасов себестоимость определяется балансовым методом.

Для организации аналитического учета материалов формируется субконто вида: «Материалы»; «Места хранения».

Каждому из этих видов субконто соответствуют одноименные справочники. Аналитический учет производственных запасов обеспечивает контроль их за движением и сохранностью, как по каждому наименованию, так и по каждому складу и материально ответственному лицу.

На основании карточек учета материалов и материальных отчетов производственных цехов в бухгалтерии ежемесячно составляют оборотно-сальдовые ведомости по материалам отдельно по каждому складу (подразделению) и подсчитывают итоговые суммы по каждой странице, группам материалов в разрезе синтетических счетов и субсчетов и общий итог по складу (подразделению). Оборотно-сальдовая ведомость содержит в себе остатки производственных запасов в количественном выражении на начало отчетного периода, обороты по дебету и кредиту счета за отчетный период и остатки запасов на конец периода.

Регистром синтетического учета материалов является Журнал-ордер по счету 10, который можно сформировать как за месяц, так и за конкретную дату. Обороты по счету 10 отражаются в одноименном отчете обороты по счету 10.

Применяемая автоматизированная система учета «1С: Бухгалтерия» позволяет сформировать такие документы, как «Реестр приходных и расходных документов», «Карточка счета 10», «Анализ счета 10» общий и по субсчетам, «журнал проводок» по дебету счета 10 и по кредиту счета 10 и другие документы.

Реестр содержит сведения обо всех сформированных приходных ордерах, требованиях-накладных и накладных за определенный период.

В отчет «карточка счета» включаются записи по каждому субсчету и счету 10 «Материалы» об остатках материалов на начало и конец периода, и обороты за период.

В «журналах проводок» расписаны проводки по движению материальных ценностей по каждой хозяйственной операции.

Автоматизация учета операций, связанных с движением материалов, позволяет сократить бумажный документооборот и расходы на содержание бухгалтерской службы, исключить ошибки, опiski, сопровождающие ручной труд учетных работников, избавиться от ручного оформления первичных документов.

3.3. Организация аудита материальных запасов

Эффективная работа проведения аудита во многом определяется тем, каким образом осуществляется организация и планирование деятельности аудиторов. Использование планирования позволяет сконцентрироваться на действительно важном направлении и определить особо значимые участки проверки. Концептуальный подход проведения аудита заключается в выборе базовых подходов и последовательности этапов проведения аудиторской

проверки материально-производственных запасов.

Аудиторская проверка должна осуществляться в несколько этапов.

Первый этап это подготовительный, предусматривающий первичные переговоры и получение заявки от потенциальных клиентов, сбор сведений о потенциальном клиенте, заключение договора об оказании аудиторских услуг.

Второй этап включает подготовку аудиторской проверки, содержащую формирование пакета документов для проверки, организацию командировки, информирование руководителя и участников проверки, первичные запросы клиенту.

Третий этап заключается в первую очередь это встреча с руководством организации. Затем аудитор осуществляет организационную подготовку:

- запрос документов, взаимодействие с непосредственным руководителем, оказание содействия руководителям проверок, обеспечение качества аудита в ходе проведения проверки;

- разрешение спорных вопросов, планирование аудита, тестирование системы внутреннего контроля, сведение отчетности и проверка её сопоставимости;

- осуществляет выборки, проверку регистров бухгалтерского и налогового учета, проверку первичных документов, документирование аудита.

Четвертый этап – подготовка отчета аудитора и аудиторского заключения, включающая в себя описание проверяемых участков, подготовку аудиторского заключения.

Пятый этап это окончание аудиторской проверки, предполагающую подготовку рабочих документов. Исправление замечаний, представление результатов работы руководству клиента.

По нашему мнению, для проверки материальных запасов наиболее значимыми являются следующие этапы аудита:

1. Планирование аудита.
2. Оценка системы внутреннего контроля (СВК).
3. Формирование аудиторской выборки.
4. Выполнение аудиторских процедур.
5. Оформление результатов.

Планирование аудита учета операций с материальными запасами предполагает составление общего плана и программы аудита.

Аудиторская проверка обычно лимитирована по длительности. Поэтому для обеспечения положительного итога к ней следует хорошо подготовиться. Обязательным средством подобной подготовки считается грамотное планирование, которое формировало бы уверенность у производителей в том, что употребляются достаточно эффективные и плодотворные процедуры проведения аудита. Четкое планирование необходимо еще для избрания предполагаемых путей к достижению целей бухгалтерского аудита; исполнения и ревизии действия; убеждения в том, что внимание привлечено к важнейшим аспектам, что работа выполнена качественно. После реализации всех процедур предварительного этапа планирования необходимо разработать план и программу аудиторской проверки.

Планирование включает в себя составление программы аудита, включающей характер, сроки и объем намеченных аудиторских процедур, необходимых для исполнения общего плана аудита.

Руководствуясь задачами аудиторской проверки учета материалов необходимо составлять и корректировать план проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. В нем отражается стратегия проведения аудита учета материальных запасов. В программе аудита устанавливается объем запланированных процедур, сроки проведения и ответственные за проведение проверки лица. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской)

отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

Таким образом, на этапе планирования, при составлении плана аудита, аудиторы должны принимать во внимание:

- виды деятельности коммерческой организации;
- риск и существенность;
- объем аудиторских процедур;
- значительность операций с материальными запасами;
- влияние компьютерной обработки данных на ведение учета запасов;
- наличие внутреннего аудита и его функций в отношении материальных запасов;
- сроки предоставления аудиторского заключения.

Далее аудиторам необходимо дать оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, принятым в проверяемой организации, чтобы определить вероятность возникновения ошибок, влияющих на достоверность финансовой отчетности. На основе такой оценки определяют содержание, масштаб и количество аудиторских процедур, также проведение тестирования системы внутреннего контроля (СВК).

СВК – предусматривает проверку совокупности организационных мер, методик и процедур, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой отчетности

Необходимость организации во внутреннем контроле обусловлена рядом различных обстоятельств. Сотрудники бухгалтерии должны быть ознакомлены со всеми функциями, должностными правами и обязанностями всех структур общества, таких как: отдел снабжения, сбыта, финансовый отдел. Бухгалтер должен быть осведомлен о любой возможности совершения незаконных действий сотрудниками общества. В отличие от других видов контроля внутренний контроль должен присутствовать в каждой организации и функционировать непрерывно.

При помощи внутреннего контроля можно реализовать на практике положения приказа об учетной политике в организации. При выполнении контрольных процедур возможность совершить нарушения действующего законодательства сводится к минимуму. Ответственность за внедрение внутреннего контроля в организацию лежит на руководителе организации.

Примером контроля хозяйственных операций независимыми лицами может служить их привлечение для участия в приемке материальных запасов на склад организации, если возникает несоответствие между фактически поступившими материалами и данными, указанными в документах поставщика.

Оценка системы внутреннего контроля в отношении операций с материальными запасами проводится в отношении: оценки и изучения целесообразности приобретения запасов, оценки складского учета, определения круга лиц, осуществляющих операции с запасами, проверки деятельности инвентаризационной комиссии, проверка документооборота, процедур использования запасов.

Следующим этапом проверки является этап формирования аудиторской выборки. При большом объеме хозяйственных операций с материальными запасами аудитор принимает решение об использовании выборки в соответствии с ФПСАД № 16 «Аудиторская выборка», на основе которого разрабатываются единые требования к выборочным проверкам в аудите, к методам отбора элементов, подлежащих проверке с целью сбора аудиторских доказательств.

Аудиторская выборка позволяет получить и оценить аудиторские доказательства в отношении некоторых характеристик материальных запасов. По результатам аудиторских процедур проверки по существу аудитор должен проанализировать ошибки, выявленные в отобранной совокупности, оценить их размер во всей совокупности и сделать анализ влияния прогнозируемой ошибки на цели конкретного теста и на другие области аудита. Документированию подвергаются операции, связанные с

формированием выборки и анализом ее результатов. Объем выборки для контроля сальдо по счетам учета материально-производственных запасов и операций с ними устанавливается на основе оценки аудиторских рисков, выполненной на стадии планирования аудита.

Для выборочной проверки операций с материальными запасами можно выделить группы операций:

- по закупке материальных запасов (на внутреннем и внешнем рынке);
- совершившиеся операции в конце отчетного периода или после отчетной даты;
- по списанию материальных запасов в производство;
- операции с материальными запасами, произошедшие между датой инвентаризации и отчетной датой.

Методика и приемы построения выборки определяются в соответствии с утвержденными внутрифирменными стандартами.

Следующий этап проверки включает аудиторские доказательства, виды и процедуры их получения. Согласно требованиям ФСАД №7/2011 «Аудиторские доказательства» к аудиторским доказательствам относятся:

- документы и информация бухгалтерского учета общества;
- информация, полученная из других источников.

Для выполнения проверки комплексов задач по учету материальных ценностей применяют различные методы получения аудиторских доказательств.

Аудитор формирует свое мнение исходя из аудиторских доказательств – информации полученной им из разных источников и разными способами. Способы получения аудиторских доказательств – это и есть аудиторские процедуры, к ним относятся:

- инспектирование, запрос, пересчет, наблюдение, подтверждение и аналитические процедуры.

Аудиторские процедуры используются на предварительном этапе аудиторской проверки для понимания специфики деятельности организации,

определения тех направлений деятельности и финансово-хозяйственных корреспонденций, которые связаны с наибольшими рисками. При аудиторской проверке по существу аудиторские процедуры позволяют выявить причины существенных изменений в уровне проверяемых показателей.

При выполнении контрольных процедур можно использовать методы и приемы фактического контроля, к которым относят экспертную оценку, контрольные проверки, инвентаризацию и устный опрос.

На наш взгляд наиболее значимым приемом аудиторских процедур является инвентаризация. При проведении инвентаризации необходимо:

- провести наблюдение за подсчетами; заполнить и обсудить чек-лист (выборку);
- подтвердить присутствие всех членов инвентаризационной комиссии;
- установить каким образом проводится инвентаризация: наличие фактического подсчета, взвешивания, замеров.

В ходе проведения инвентаризации, аудитор может применить одну процедуру или несколько процедур вне зависимости от того, проверяется ли одна хозяйственная операция или их группа.

План аудита в ООО «Вега» представлен в таблице 6.

Таблица 6.

Общий план аудита, операций с денежными средствами ООО «Вега»

Проверяемая организация:		ООО «Вега»	
Период аудита:		01.03.16 – 30.04.16	
Время проведения:		100 часов	
Аудитор:		Кулешова С.А.	
№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения проверки	Исполнитель
1	Проверка общих и учредительных документов	с 02.03.16. – 14.03. 16 гг.	Кулешова С.А.
2	Проверка операций по поступлению, выбытию и списанию материальных запасов	с 15.03.16. – 25.03.16 гг.	Кулешова С.А.

3	Аудит операций по поступлению материальных запасов	с 28.02.16. – 08.04.16 гг.	Кулешова С.А.
4	Аудит операций по списанию материальных запасов	с 11.04.16. – 15.04.16 гг.	Кулешова С.А.
5	Консультирование и исправление ошибок по счету 10 «Материалы»	с 18.04.16. – 22.04.16 гг.	Кулешова С.А.
6	Подписание акта выполненных работ	с 23.04.16. – 26.04.16 гг.	Кулешова С.А.
7	Составление и подписание аудиторского заключения	с 27.04.16. – 29.04.16 гг.	Кулешова С.А.

Разработка общего плана аудита основывается:

- на предварительных данных об экономическом субъекте;
- на результатах проведенных аналитических процедур.

Проведением аналитических процедур аудиторская организация должна выявить области, значимые для аудита. В процессе подготовки общего плана и программы аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля, действующей у экономического субъекта, и производит оценку самой системы внутреннего контроля. Система внутреннего контроля может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет ее. Оценивая эффективность внутреннего контроля, аудиторская организация должна собрать достаточное количество аудиторских доказательств.

В том случае если аудиторская организация решает положиться на систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящего аудита.

При подготовке общего плана аудиторская организация должна устанавливать приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать аудиторскую отчетность достоверной. С учетом установленных рисков и уровня существенности аудиторская организация

выявляет значимые для аудита области и планирует необходимые аудиторские процедуры.

Согласно закону об аудиторской деятельности аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, которая представляет собой набор инструкции для аудитора, выполняющего проверку.

Программа проведения аудита в ООО «Вега» представлена в таблице 7.

Таблица 7

Программа проведения аудита материальных запасов

Организация: ООО «Подкова»

Аудиторская компания ООО «Аудит Плюс»

Проверяемый период март – апрель

Дата проверки 01.03. – 30.04.2016 гг.

Последовательность проведения работ	Применимость(+/-)		Контроль за исполнением
	(+)	(-)	
Проверить соответствие входящих и исходящих остатков материалов, сопоставив показатели бухгалтерской отчетности с регистрами учета	(+)		Кулешова С.А.
Проверить, правильно ли зафиксирован метод оценки материалов в учетной политике	(+)		Кулешова С.А.
Проверить правильность документального оформления поступления, учета и выбытия материалов	(+)		Кулешова С.А.
Проверить правильность оценки в учете и отчетности стоимости материалов	(+)		Кулешова С.А.
Проверить правильность формирования фактической себестоимости материалов при их поступлении	(+)		Кулешова С.А.
По выбранным элементам проверить правильность, полноту и своевременность применения налоговых вычетов по НДС	(+)		Кулешова С.А.
Проверить соответствует ли утвержденный в организации порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, фактически применяемому.	(+)		Кулешова С.А.
Проверить: -соответствие применяемых в организации форм первичной учетной документации; - наличия обязательных реквизитов в документах, изготовленных на бумажных и машинных носителях; - наличия в документах подписей должностных лиц и исполнителей, печатей в целях обеспечения юридической силы документов;	(+)		Кулешова С.А.
Проверить содержит ли учетная политика порядок учета управленческих и коммерческих расходов	(+)		Кулешова С.А.
Проверить соответствие материалов, сопоставив показатели бухгалтерской отчетности с регистрами учета и данными инвентаризации	(+)		Кулешова С.А.
Обобщить выявленные ошибки по результатам проверки полноты, своевременности и правильности отражения хозяйственных операций по учету материалов	(+)		

Программа аудиторской проверки представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации намеченного плана.

Аудит материальных запасов должен проводиться в соответствии с разработанной программой и по направлениям соблюдения поступления и списания материальных запасов.

Эффективность работы аудитора зависит от выбранных методов и приемов проверки, а также от точного их совмещения в соответствии с поставленной целью и задачами. Методы аудиторской проверки применяют в различном сочетании, кроме этого они переплетаются с методами экономического анализа.

На заключительном этапе аудита целесообразно совершать обобщение результатов проверки. Аудитор анализирует выявленные ошибки, недочеты и нарушения в соответствии с требованиями федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 4 «Существенность в аудите». По материалам проведенной проверки составляется отчет для руководства проверяемого экономического субъекта и аудиторское заключение.

Ошибки составляют существенную часть замечаний аудитора по результатам аудита, однако, необходимо убедиться в их доказательности. Доказательствами в аудите служат документированные источники данных, полученных в результате проверки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческой организации. Выявленные в ходе проверки ошибки, неточности, искажения необходимо систематизировать в зависимости от их существенности и значимости. При этом, качество проверки во многом зависит от количества и содержания аудиторских процедур, используемых в ходе аудита.

3.4. Пути совершенствования учета материальных запасов

Материальные запасы являются, неотъемлемой частью любого

экономического субъекта от эффективности их использования зависит себестоимость выполненных работ или услуг, а также выпущенной готовой продукции и финансовый результат деятельности организации. Заготовление, поставка, хранение материальных ценностей, а так же использование занимают важную часть операционного цикла организации, и чем быстрее будут протекать эти процессы, тем более активно будет использоваться оборотный капитал, быстрее будет производиться окупаемость используемого капитала. Поэтому формирование стоимости материальных запасов в первую очередь необходимо уделить внимание обеспеченности и своевременности поставок материальных запасов.

Основным критерием приобретения материалов в настоящее время является их цена. Помимо этого необходимо также учитывать скорость доставки товаров, их качество и возможность использования рассрочки платежей.

Для более слаженной работы с поставщиками необходимо в области поставки материальных запасов, целесообразно разработать реестр поставщиков, и особое внимание уделить организациям, имеющим наиболее близкое расположение.

В данном реестре необходимо указать номенклатуру поставляемых материалов, указать цену и наличие сертификатов качества. Так же целесообразно вести учет выполнения обязательств по срокам исполнения поставок материалов в организацию.

Но так как в исследуемой организации не разработана схема документооборота, то мы считаем, что это способствует потере контроля за наличием и движением материальных запасов, а также существенно усложняет работу бухгалтеров, которые не имеют возможности требовать от материально-ответственных лиц своевременной сдачи отчетов и первичной документации.

В таблице 8. представлена схема документооборота по учету материальных запасов в исследуемом обществе.

График документооборота по учету материалов ООО «Вега»

Название первичного документа	Составление и передача документа		Исполнитель или пользователь данных			Поступление документа в бухгалтерию, обработка и обобщения		
	Ответственный	Срок передачи	Служба, которая принимает документ	Операции над документом	Кому и когда передают	Время приема документа	Обработка документа и обобщение данных	Кому и в какие сроки подают документы
Счет поставщика	Кассир каждый день	В день получения в банке	Отдел материально-технического обеспечения	Контроль-акцепт	Бухгалтерии	Каждый день до 16.00	Оплата или подготовка отказа от оплаты	На второй день после получения заведующему складом
Приходный ордер	Кладовщик в момент поступления	Каждого 5, 10, 15 числа	Отдел материально-технического обеспечения	Контроль плана обеспечения	Бухгалтерии 6, 11, 16 числа	Каждый день до 17.00	Контроль по содержанию, ценам	В текущий архив, не позднее от второго дня после получения
Лимитно-заборная карточка	Кладовщик в момент отпуска	Каждого 11, 21, 1 числа	Отдел материально-технического обеспечения	Контроль за лимитами выдачи	Бухгалтерии 6, 11, 16 числа	Каждый день до 17.00	Запись в учетные реестры	В текущий архив, 6 числа каждого месяца
Разовые требования на выдачу материалов и др.	Кладовщик в момент отпуска	16 и 30 числа	Отдел материально-технического обеспечения	Контроль за лимитами выдачи	Бухгалтерии 6, 11, 16 числа	Каждый день до 17.00	Запись в учетные реестры	В текущий архив, 6 числа каждого месяц

Для устранения данных проблем необходимо разработать порядок движения документации. Помимо неорганизованности документооборота в обществе имеются проблемы с самими учетными документами.

Так отпуск материальных ценностей со склада в обществе производится исключительно на основании требований-накладных (форма М-11). Такой подход с одной стороны упрощает документооборот, но с другой, к примеру, отпуск топлива на работу автомобилей рекомендуется производить на основании путевых листов, где указывается, задание, количество пройденных километров, остаток топлива на начало и конец дня, количество выданного и израсходованного топлива фактически и по норме. То есть данная форма документа служит основой для контроля за рациональным расходом топлива, в то время как в требовании-накладной отражается только количество выдаваемого материала.

К тому же требования накладные в обществе заполняются вручную, в то время как технические средства учета позволяет формировать бланки данных документов в программе.

Важной задачей работы экономического субъекта в современных условиях хозяйствования является улучшение ресурса сбережения. Этому также способствует упорядочение первичной документации, широкое внедрение типовых унифицированных форм, повышение уровня автоматизации ученой работ, а также обеспечение строго порядка приема, хранения и расходования материалов, комплектующих изделий, топлива и другие, ограничения должностных лиц, имеющих право подписи документов на выбытие материалов. Для обеспечения сохранности запасов, правильного приема, хранения и отпуска ценностей большое значение имеет наличие в обществе складских помещений, которые должны быть снабжены весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями.

Для учета выдачи систематически потребляемых материалов рекомендуем использовать лимитно-заборные карты. Преимуществом

использования лимитно-заборных карт является то, что они, во-первых, могут открываться на месяц, во-вторых, отпуск по данным картам можно установить в пределах лимитов расходования материалов, в соответствии с действующими техническими нормами или проектно-сметной документацией. К тому же в обществе материально-ответственные лица являются ответственными за движение материальных ценностей, в этой связи отсутствует потребность выписывать лимитно-заборные карты в нескольких экземплярах.

Важным условием эффективного использования материалов является правильный выбор методов учета. Методология организации бухгалтерского учета материальных запасов предполагает выбор одного из нескольких методов их учета и оценки, который фиксируется в учетной политике исследуемого общества. Для выбора метода необходимо провести анализ расхода материалов. Кроме того, материалы на счете 10 «Материалы» могут учитываться либо по фактической себестоимости их приобретения (заготовки), либо по учетным ценам. При учете материалов по учетным ценам (плановая себестоимость приобретения, средние покупные цены и другие) разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения ценностей отражается на счете 16 «Отклонения в стоимости материалов».

Организации имеют право самостоятельно выбирать способ классификации материальных запасов. Классификатор должен в полной мере систематизировать имеющиеся на складах различные материалы, предполагать контроль за правильностью ведения бухгалтерского учета, способствовать более точному распределению отклонений в стоимости материальных ценностей по направлениям затрат. Важен также выбор метода учета на складе, который должен обеспечить оперативность и достоверность количественного учета на складе, систематический контроль за правильностью документирования операций по движению материалов и соответствия остатков материалов.

Посредством контроля, на основе детального изучения финансово - хозяйственной деятельности ООО «Вега» необходимо разработать мероприятия, направленные на предотвращение хищений и порчи материалов, на сбережение денежных средств и финансовых ресурсов, на предотвращение возникновения отклонений от законодательства, нормативных актов, оптимальных режимов функционирования общества.

Для успешного выполнения контроля в бухгалтерском учете движения материалов обществе необходимо решать следующие задачи:

– соблюдение требований, предъявленных к бухгалтерскому учету: сопоставимость планируемых и учетных показателей; достоверность учетных данных; оперативность учета; полнота и простота учета; экономичность учета.

Адекватное разделение обязанностей, является обязательным условием эффективности процедур контроля. Большое значение с точки зрения внутреннего контроля, имеют общие правила разделения обязанностей: материальная ответственность и бухгалтерский учет; санкционирование и материальная ответственность; ответственность за выполнение хозяйственных операций и их учет.

Система бухгалтерского учета, действующая на любом хозяйствующем субъекте, нуждается в строгом внутреннем контроле. Важной составной составляющей системы контроля являются методы и процедуры контроля, применяемые в обществе. Мероприятия и процедуры могут быть общими и относиться ко всем операциям, проводимым обществом, так и специальными, которые обычно устанавливаются для крупных хозяйствующих субъектов.

Поэтому мы считаем, что необходимо также внедрение эффективных форм предварительного и текущего контроля за соблюдением норм запасов и расходованием материальных запасов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Управление материальными запасами представляет сложный комплекс мероприятий, подчиненных одной из стратегических целей финансовой политики – обеспечению бесперебойной деятельности хозяйствующего субъекта.

Материальные запасы общества делятся на основные и вспомогательные, являющиеся источником для образования у субъекта различных видов материальных запасов и составляющие определенную часть собственных оборотных средств. Основной частью материальных активов в обществе являются материальные запасы, которые необходимы для обеспечения ритмичной работы хозяйствующего субъекта.

Общество с ограниченной ответственностью «Вега» – является юридическим лицом. Права и обязанности юридического лица оно приобрело с момента его государственной регистрации в установленном законодательством порядке в форме ООО «Вега». Общество в своей деятельности руководствуется законодательством Российской Федерации, Уставом и Положениями, утвержденными общим собранием участников общества.

Основными видами деятельности общества в соответствии с уставом является: проведение подготовительных работ при строительстве; земляные работы; кладка из камня, кирпича и блоков; кровельные работы; устройство оснований и фундаментов, специальные работы в грунтах; штукатурные работы; устройство полов; малярные работы и другие.

Бухгалтерский учет в обществе осуществляется в соответствии Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» № 402/ФЗ от 06.12.2011, «Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций» и Инструкции по его применению (утвержденных приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н), и иных законодательных и нормативных актов, а также в соответствии с Уставом.

В обществе ежегодно утверждается приказом учетная политика в виде «Положения об учетной политике», которая формируется главным бухгалтером общества на основе положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08 и утверждается руководителем общества. В ней утверждается: организация и методика ведения бухгалтерского учета. Приложением к учетной политике является:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций;
- перечень должностных лиц, имеющих право подписи первичных документов;
- порядок выдачи денежных средств в случаях приобретения запасов за наличный расчет.

Анализируя, данные общества за 2013 – 2015 годы, мы видим, что выручка в 2014 году в сравнении с 2013 годом уменьшилась – 4920 тыс. рублей, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась – 1152 тыс. рублей или 1,4%, то есть составила – 82658 тыс. рублей.

Необходимо отметить тот факт, что себестоимость повышается, в 2014 году в сравнении с 2013 годом – 4936 тыс. рублей или 5,8%, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшается – 3271 тыс. рублей или 3,6%, что является положительным фактором за анализируемый период.

Валовая прибыль в 2014 году уменьшилась – 7028 тыс. рублей и составила 8443 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшилась – 4423 тыс. рублей и составила – 4020 тыс. рублей.

Прибыль (убыток) от продаж в 2014 и 2015 году имеет тенденцию уменьшения, то есть убыток в исследуемом обществе уменьшается.

Прочие доходы общества в 2014 году увеличились – 5767 тыс. рублей или 63,4%, а в 2015 году – уменьшаются 3908 тыс. рублей или 32%.

Прочие расходы общества за анализируемый период в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшились – 2771 тыс. рублей и составили 6092 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 1847 тыс. рублей и составили – 4245 тыс. рублей.

Среднесписочная численность работников в 2013 году она составила – 233 человека, а в 2014 г. количество работников увеличилось – на 1 человека, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшилось – 2 человека.

Среднегодовая стоимость основных средств организации в 2014 году увеличивается – 2258 тыс. рублей или 6,1%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшилась – 8526 тыс. рублей или 21,8%.

Собственный капитал в 2014 году увеличился – 1690 тыс. рублей или 2,8%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшился – 25287 тыс. рублей или 40,8%.

Оборотные активы в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличиваются – 3291 тыс. рублей или 19,6%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом уменьшаются – 2371 тыс. рублей или 11,8%.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности увеличилась в 2014 году – 1769 тыс. рублей или 14,6%, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 58 тыс. рублей или 0,4%.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности увеличилась в 2014 году – 2819 тыс. рублей или 52,9%, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 2754 тыс. рублей или 33,8%.

По результатам проведенного анализа необходимо отметить, что уровень расходов за анализируемый период в 2013 году составил – 98,4%, в 2014 – 110,4%, что на 12,0% выше, чем в 2013 году, а в 2015 – 104,9% или 5,5% ниже 2014 года.

Финансовое состояние характеризуется рядом показателей, значение которых выполнено на основе бухгалтерского баланса исследуемого общества за период 2013 – 2015 годы.

Анализируемое общество «Вега» располагает достаточной величиной собственного капитала согласно проведенному анализу можно отметить, что данный показатель в 2013 году составляет – 60426 тыс. рублей, в 2014 году – 61936 тыс. рублей, в 2015 году – 36649 тыс. рублей. Его увеличение в 2014 году составило 1690 тыс. рублей по сравнению с 2013 годом, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом данный показатель уменьшился – 25287 тыс. рублей.

Краткосрочные обязательства увеличиваются в 2014 году – 3966 тыс. рублей, а в 2015 по сравнению с 2014 годом – 1542 тыс. рублей.

Внеоборотные активы в 2014 году увеличиваются – 2365 тыс. рублей, а в 2015 году уменьшаются – 21374 тыс. рублей и составляют – 30643 тыс. рублей.

Оборотные активы в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличились – 3291 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшились – 2371 тыс. рублей.

Коэффициент финансовой устойчивости, выше нормативного значения это характерно, так как величина заемного капитала за анализируемый период с каждым годом только увеличивается, такая тенденция, характерна для коэффициента автономии.

Коэффициент финансовой устойчивости и коэффициент финансирования выше нормы в 2013–2015 годы.

Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала меньше единицы за исследуемый период.

Коэффициент маневренности меньше нормы, он показывает, насколько мобильны собственные средства.

Проанализировав основные экономические показатели финансово – хозяйственной деятельности общества можно отметить что, анализируемое общество является прибыльным, это положительный фактор.

Изучив порядок ведения бухгалтерского учета можно сказать, что ведение учета на практике соответствует положению, закрепленному в

учетной политике общества.

Проведя, оценку ведения учета в обществе было установлено, что в обществе нет четко налаженного графика документооборота, в учетной политике не предусмотрен порядок и сроки проведения инвентаризации материальных запасов, результаты проверок носят формальный характер и не оформляются должным образом. Данные нарушения необходимо устранить, так как четкий и слаженный контроль за наличием и движением материальных запасов является неотъемлемой частью эффективной работы хозяйствующего субъекта.

По результатам проведенного исследования можно сделать определенные выводы, такие как при аудите материальных запасов необходимо учитывать требования действующего законодательства и принципы учета, и аудита.

Поэтому мы считаем, что необходимо разработать методику внутреннего аудита материальных запасов, которая будет включать следующие этапы:

- 1) установление цели и задач аудита материальных запасов;
- 2) планирование аудита материальных запасов;
- 3) тестирование системы внутреннего контроля операций с запасами;
- 4) определение применяемых источников информации;
- 5) применение классификатора типичных ошибок при аудите операций с материальными запасами.

Данная методика внутреннего аудита операций с материальными запасами предполагает унификацию схемы контроля и применение в качестве концептуальных положений общих принципов аудита, установленных стандартами аудиторской деятельности, что позволит рационализировать процесс проверки.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая) [Электронный ресурс]: от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 02.11.2013). - Режим доступа: справочно - правовая система «КонсультантПлюс».
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 [Электронный ресурс]: принят 5 августа 2000 года № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2013). - Режим доступа: справочно - правовая система «КонсультантПлюс».
3. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс]: от 30.12.2008 г. № 307 – ФЗ (ред. от 28.12.2013). - Режим доступа: справочно - правовая система «КонсультантПлюс».
4. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: от 06.12.2011 № 402-ФЗ: принят ГД ФС РФ 22.12.2011 (ред. от 28.12.2013). - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
5. Федеральный закон Российской Федерации «О саморегулируемых организациях» [Электронный ресурс]: от 01.12.2007 № 315 ФЗ принят ГД ФС РФ 16.11.2007 (ред. от 25.06.2012). - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
6. Кодекс этики аудиторов России: одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине России от 22.03.2012, протокол № 4 [Электронный ресурс]. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
7. Положение по бухгалтерскому учёту 5/01 «Учёт материально – производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н (ред. от 25.10.2010). - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».
8. Проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет запасов» (ПБУ 5/2012). - Режим доступа: http://mvf.klerk.ru/nb/332_10.htm.

9. Положение по бухгалтерскому учету 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» [Электронный ресурс] от 28.06.2010 № 63н (ред. от 27.04.2012). - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

10. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы», приложение № 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 25.11.2011 №160 [Электронный ресурс]: утв. Приказом Минфина России от 02.04.2013 № 36н. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

11. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита» утверждено Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696 (ред. от 22.12.2011). - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс»

12. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 7/2011) «Аудиторские доказательства»: утвержденный приказом от 16 августа 2011 г. № 99н. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс»

13. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 32 «Использование аудитором результатов работы эксперта»: утверждено Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696 (ред. от 22.12.2011). - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс»

14. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. [Электронный ресурс]: утверждены приказом Минфина России от 28.12.2001 г. № 119н. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

15. Арбатская, Т.Г. Актуальные вопросы формирования резерва под снижение стоимости материальных ценностей в бухгалтерском учете / Т.Г. Арбатская // «Международный бухгалтерский учет». – 2013. - № 41. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

16. Арзуманова, Л.Л. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации: монография/ под ред. Е.Ю. Грачевой. – Москва: Проспект, 2011. – 144 с.
17. Артеменко, В.Г. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие/ В.Г. Артеменко, В.В. Остапова. - ООО «Изд. «Омега-Л», 2011. - 268 с.
18. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие/ В. П. Астахов. – 9-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд. Юрайт, 2011. - 955 с.
19. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ под ред. В.И. Подольского. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 607 с.
20. Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник/ И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. - КНОРУС, 2011. – 592 с.
21. Бузырев, В.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности строительного предприятия: учебник/ В.В. Бузырев, И.П. Нужина. – М.: КНОРУС, 2010. – 336 с.
22. Булыга, Р.П. Основы аудита/ под ред. д-ра эконом. наук, проф. Р.П. Булыги. – Ростов н/Д: Феникс, 2010. – 317 с.
23. Бухгалтерский учет и аудит: современная теория и практика: учебник для магистров всех экономических специальностей / Под ред. Я.В. Соколова и Т.О. Терентьевой; СПбГУ, экон. факультет. – М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2010. – 438 с.
24. Бухгалтерский учет: учебник/ Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 717 с.
25. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник / под ред. Н.Г. Белова, Л.И. Хоружий. – М. : Эксмо, 2010. - 608 с.
26. Бычкова, С.М. Аудит: учебное пособие / под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Магистр, 2011. – 463 с.
27. Бычкова, С.М. Аудит запасов в соответствии с федеральными стандартами аудита и МСА [Электронный ресурс]/ С.М. Бычкова, Т.М.

Алдарова // Аудиторские ведомости. - 2010. - № 11.– - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

28. Бычкова, С.М. Учет запасов в соответствии с РСБУ и МСФО [Электронный ресурс]/ С.М. Бычкова, Т.М. Алдарова // Аудиторские ведомости - 2010. - № 11. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

29. Васильев, Ю.А. Материальные активы с позиций МСФО (IAS) 2 [Электронный ресурс] / Ю.А.Васильев // «Услуги связи: бухгалтерский учет и налогообложение». – 2012. - № 6. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

30. Васильева, Л.С. Финансовый анализ: учебник / Л.С. Васильева, М.В. Петровская. – М.: КНОРУС, 2010. – 880 с.

31. Вахрушина, М.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник / М.А. Вахрушина. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Рид Групп, 2011. – 656 с.

32. Демина, И.Д. Применение МСФО (IAS) 2 «Запасы» в отечественной практике бухгалтерского учета [Электронный ресурс]/ И.Д. Демина// «Международный бухгалтерский учет». – 2013. - № 17. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

33. Дружиловская, Э.С. Новые правила оценки и учета запасов [Электронный ресурс] / Э.С.Дружиловская // «Все для бухгалтера». – 2013. - № 1. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

34. Дружиловская, Э.С. Современные проблемы оценки запасов в РСБУ и МСФО и пути их решения [Электронный ресурс]/ Э.С. Дружиловская// «Международный бухгалтерский учет». – 2013. - № 38. - Режим доступа: справочно-правовая система «КонсультантПлюс».

35. Ерофеева, В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Издательство Юрайт : ИД Юрайт, 2011. – 638 с.

36. Карагод, В.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие для бакалавров / В.С. Карагод, Л.Б. Трофимова. - 2-е издание, перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2012. – 310 с.

37. Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия/ В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М.: Проспект, 2010. – 424 с.

38. Ткач, В.И. «Полет вслепую»: управление экономическими процессами и учет в России /В.И. Ткач, Е.В. Кузнецова // ЭКО. - 2011. - № 3. - С. 137-149.

39. Толпегина, О.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник для бакалавров/ О.А. Толпегина, Н.А. Толпегина. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 672 с.

40. Удалов, А.А. Аналитическая информация управления запасами / А.А. Удалов // Инновационная стратегия управления бизнесом: учетно-аналитические базы, научно-образовательные методики и кадровый потенциал. - Орел, 25 апреля 2013 год. С. 133-140.

41. Удалов, А.А. Аудиторские процедуры проверки материально-производственных запасов / А.А. Удалов // Аграрная наука, творчество, рост. Т. 1, Ч. 1. : материалы международной научно-практической конференции 08-14. 02. 2013 года. - Ставрополь «АГРУС», 2013 г. С. 269-272.

42. Удалов, А.А. Инвентаризация как метод аудиторской проверки / А.А. Удалов// Актуальные вопросы инновационного развития экономических отношений: сборник статей международной научно-практической конференции. 06. 12.2012 г. - Тольятти, Самара, 2012 г. С. 85-90.

43. Усанов В.Г. Управление предприятием [Текст]/ В.Г. Усанов - М.: Элит, 2010. – 435 с.

44.Харитонов С.А. «Учет резервов по сомнительным долгам в «1С:Бухгалтерия 8», журнал «Бух.1С» №08 за 2012 год.

45.Шеремет А.Д., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]/ А.Д. Шеремет, Е.В. Старовойтова – Инфра-М, 2011 г. -624 с.

46. <http://www.consultant.ru>

ПРИЛОЖЕНИЯ