

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»

УЧЕТ ПОСТУПЛЕНИЯ И ПЕРЕМЕЩЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001461
Москаленко Оксаны Александровны**

Научный руководитель
к.э.н.
Матвийчук Л.Н.

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПОНЯТИЯ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ИХ ОЦЕНКА.....	7
1.1. Сущность материально-производственных запасов как экономической категории.....	7
1.2. Оценка материалов в бухгалтерском учете.....	15
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ВОЗРОЖДЕНИЕ».....	26
2.1. Общая характеристика ООО «Возрождение».....	26
2.2. Анализ основных показателей, характеризующих финансовое состояние ООО «Возрождение».....	32
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ООО «Возрождение».....	40
3. ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «ВОЗРОЖДЕНИЕ».....	47
3.1. Движение материалов и их документальное оформление.....	48
3.2. Отражение в учете движения материалов.....	57
3.3. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета материалов в ООО «Возрождение».....	66
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	71
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	73
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Материально-производственные запасы являются частью оборотного капитала, их грамотный, систематизированный учет является гарантией эффективного управления предприятием. Отсутствие достоверности данных о наличии и движении материально-производственных запасов может привести к неверному управленческому учету и как следствие, к убыткам.

Затраты на материально-производственные запасы служат основой и являются необходимым условием выполнения программы выпуска и реализации продукции, снижения ее себестоимости. Особо важное значение имеет использование материально-производственных запасов и их расход.

Объемы продукции и улучшение ее качества в значительной степени зависят от обеспеченности предприятия материально-производственными запасами и эффективности их использования. Материально-производственные запасы составляют значительный объем в активах предприятия, по своей классификации представляют большое количество различных видов и наименований.

От объективности и достоверности информации, формируемой на участке учета материально-производственных запасов, зависят сумма налога на добавленную стоимость, себестоимость продукции, финансовый результат, налогооблагаемая прибыль, сумма налога на прибыль.

Все вышеперечисленное обуславливает актуальность темы выпускной квалификационной работы.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение теоретических и практических вопросов бухгалтерского учета материалов и выработка мероприятий по совершенствованию их учета.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть экономическую сущность материальных запасов;

- исследовать методы оценки материалов в бухгалтерском учете;
- раскрыть организационно характеристика ООО «Возрождение»;
- дать оценку финансового положения ООО «Возрождение»;
- исследовать порядок организации первичного учета материалов на предприятии;
- раскрыть порядок отражение в учете операция по перемещению материалов;
- предложить мероприятия по совершенствованию учета материальных запасов на рассматриваемом предприятии.

Объектом исследования является ООО «Возрождение», основным видом деятельности которого является производство и реализация сельскохозяйственной продукции .

Предметом исследования является теоретические и методические аспекты бухгалтерского учета наличия и движения материалов.

При написании данной дипломной работы была изучена соответствующая нормативно-правовая база, учебная и научная литература, статистические, аналитические, информационные данные, публикуемые в научной литературе, периодических изданиях, размещенные в сети интернет.

Теоретическую и методологические основу выпускной квалификационной работы составили фундаментальные и прикладные исследования российских и зарубежных ученых в области теории учета материально-производственных запасов.

Изучена учебно-методическая литература следующих авторов: В.П.Астахова, В.А. Ерофеевой, Р.З. Тумасяна, Ю.А.Бабаева, Н.П.Кондракова и других.

Практической базой при написании исследовательской работы составили внутренние документы ООО «Возрождение» такие как учредительные документы, должностные инструкции, учетная политика общества как для целей бухгалтерского учета так и для целей налогового

учета, финансовая отчетность за 2013 – 2015гг., первичная документация по учету материалов, регистры синтетического и аналитического учета.

При написании выпускной квалификационной работы были использованы методы сравнительного и экономическо-математического анализа, методы финансового анализа, метода анализа литературы, нормативно-правовой документации, анализ документов, метод синтеза, и другие.

Дипломная работа выполнена на 72 страницах компьютерного текста, включающих в себя 12 таблиц, 37 литературных источников и 23 документа на основании которых проводились исследования.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПОНЯТИЯ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ИХ ОЦЕНКА

1.1. Сущность материально-производственных запасов как экономической категории

Существует множество определений термина «запас». В словаре Ожегова С.И. запас – «то, что запасено, приготовлено, собрано для чего-либо».

В экономике под термином «запас» понимаются материальные ресурсы, которые есть в наличии.

На всех стадиях общественного развития, при любом способе производства существует необходимость создания запасов, так как именно запасы позволяют предприятиям и компаниям достигнуть определенной экономической безопасности. Запасы могут существовать в трех формах: в форме производственного капитала, в форме фонда индивидуального потребления и форме товарного запаса.

Ни одно производственное предприятие не может существовать без применения материально-производственных запасов в своей деятельности. Они являются одним из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. От их объема и уровня в значительной мере зависят результаты коммерческой деятельности предприятия. Поэтому, комплексный анализ материально-производственных запасов имеет большое значение для эффективного финансового управления предприятием.

Рассмотрим, что же подразумевается под понятием – материально-производственные запасы (далее МПЗ).

Так, например, В.П.Астахов, считает, что материально-производственные запасы – это в широком понимании предметы труда, которые вещественно составляют основу изготавливаемого продукта и включаются в себестоимость продукции, работ и услуг полностью после предварительной обработки в одном производственном цикле [12], .

В.А. Ерофеева под материально-производственными запасами понимает активы, используемые в качестве предметов труда в производстве, управление или для продажи, целиком, потребляемые в каждом производственном цикле, и полностью переносящие свою стоимость на изготавливаемую продукцию [23].

По мнению Р.З. Тумасяна, производственные запасы представляют собой различные вещественные элементы, используемые в качестве исходных предметов труда, потребляемых при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд [33].

Согласно статьи 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н (с последними изменениями и дополнениями от 25.10.2010 г. № 132н) (далее ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов») в бухгалтерском учете материально-производственными запасами признаются:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации [6].

Таким образом, основную часть МПЗ составляют 3 вида запасов: сырье и материалы, готовая продукция и товары. Материалы используются в качестве предметов труда и в производственном процессе, а так же целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции. Готовая продукция – это часть МПЗ организации, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса. К товарам относятся МПЗ, приобретаемые у других юридических или физических лиц, предназначенные для перепродажи (табл. 1).

Таблица 1

Определение понятий «материалы», «готовая продукция», «товары» по
мнению различных авторов

Автор или источник	Определение понятия
<i>Материалы</i>	
Р.З.Тумасян [33]	Материалы – это предметы труда, предназначенные для использования в процессе производства продукции и представляющие собой материальную (вещественную) основу при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг)
А.В.Крюков [28]	Материалы – это предметы труда, т. е. имущество, которое расходуется в основном операционном цикле организации
Экономический словарь [32]	Материалы – собирательный термин, обозначающий разнообразные вещественные элементы производства, используемые главным образом в качестве предметов труда – сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, энергия, покупные изделия и полуфабрикаты, спецодежда, запасные части для ремонта, инструменты и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы
<i>Готовая продукция</i>	
Ю.А.Бабаев [16]	Готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или техническим условиям, принятые на склад или заказчиком (покупателем), а также выполненные работы и оказанные услуги
Н.П.Кондраков [26]	Готовая продукция – это изделия и полуфабрикаты, являющиеся продуктом производственного процесса организации с полностью законченной обработкой (комплектацией), соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад организации или заказчиком
Экономический словарь [32]	Готовая продукция – продукция, завершенная в производстве и подготовленная к продаже или отправке заказчику, к вывозу из предприятия-изготовителя
<i>Товары</i>	
Н.П.Кондраков [26]	Товары являются частью МПЗ, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи
С.М.Бычкова [17]	Товары – это часть материально-производственных запасов организации, приобретенная или полученная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной обработки
Бухгалтерский словарь [19]	Товары – счет бухгалтерского учета, предназначенный для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи, а также предметов проката

На рис. 1 представлена классификация материально-производственных запасов по их назначению и способу использования в процессе производства [37].



Рис. 1 Укрупненная классификация материально-производственных запасов

На рисунке 1 видно, что МПЗ делятся на производственные запасы, готовую продукцию, товары. Производственные запасы, в свою очередь, подразделяются еще на несколько групп запасов. К этим группам относятся [37]:

1. Сырье и материалы – это предметы труда, предназначенные для использования в процессе производства продукции и представляющие собой

материальную (вещественную) основу при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг).

По данной группе учитываются приобретаемые со стороны сырье и материалы, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции (выполнении работ, оказании услуг).

2. Покупные полуфабрикаты – это те же сырье и основные материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией.

3. Комплектующие изделия – это изделия организации-поставщика, приобретаемые для комплектования продукции, выпускаемой организацией-производителем.

4. Вспомогательные материалы – это материалы, используемые для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукции определенных потребительских свойств или для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (смазочные и обтирочные материалы и т.п.).

Материалы, относимые к данной группе, не составляют основу выпускаемой продукции, но непосредственно участвуют в производственном процессе или в хозяйственной деятельности организации.

В группе вспомогательных материалов ввиду особенностей использования отдельно выделяют топливо, тару и тарные материалы, а также запасные части.

4.1. Топливо – это углеродистые и углеводородистые вещества, выделяющие при сгорании тепловую энергию. Топливо подразделяют на следующие виды:

а) технологическое (используемое для технологических целей в процессе производства продукции);

б) двигательное (горючее – бензин, дизельное топливо и т.д.);

в) хозяйственное (используемое на отопление).

Вследствие того что технически довольно сложно определить количество топлива, израсходованного на производство той или иной продукции (за исключением ГСМ в транспортных организациях), суммы его стоимости должны относиться на одну из статей, предназначенных для учета затрат общего назначения, - счет 25 «Общепроизводственные расходы» или счет 26 «Общехозяйственные расходы» с последующим распределением по видам выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг. По этой же статье учитывается топливо, используемое для выработки тепловой и электрической энергии.

4.2. Тара и тарные материалы – это предметы, используемые для упаковки и транспортировки продукции, хранения различных материалов, продукции. Различают следующие виды тары: тара из древесины, тара из картона и бумаги, тара из металла, тара из пластмассы, тара из стекла, тара из тканей и нетканых материалов.

Операции с тарой отличаются весьма существенной спецификой, поэтому рассмотрение особенностей учета тары заслуживает отдельного разговора. Здесь же уместно обратить внимание, что стоимость тары списывается на себестоимость продукции (работ, услуг) в том случае, если тара не является многооборотной, в зависимости от того, где происходит упаковка:

- на счета учета производственных затрат, если упаковка происходит в основных цехах;
- на счет учета коммерческих расходов, если упаковка производится после сдачи продукции на склад.

4.3. Запасные части – это предметы, предназначенные для проведения ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п.

При учете запасных частей следует иметь в виду, что в некоторых случаях запасные части и покупные полуфабрикаты могут быть представлены одними и теми же наименованиями. Разница в их

экономическом назначении состоит в том, что покупные полуфабрикаты используются при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, а запасные части - при проведении ремонта объектов основных средств.

5. Возвратные отходы производства – это остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, утратившие частично или полностью потребительские свойства исходного сырья и материалов (обрубки, обрезки, стружка, опилки и т.п.).

Не относятся к возвратным отходам остатки материалов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цеха, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции. Не относится к отходам также попутная (сопряженная) продукция, перечень которой устанавливается в отраслевых методических рекомендациях (инструкциях) по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции.

6. Инвентарь и хозяйственные принадлежности– это предметы со сроком полезного использования до 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, используемые в качестве средств труда (инвентарь, инструменты и т.д.).

Так же существуют другие критерии, по которым могут классифицироваться материально-производственные запасы [9]:

1. По характеру владения:
 - а) ценности, принадлежащие предприятию на правах собственности;
 - б) ценности, не принадлежащие фирме, но хранящиеся у нее, учитываемые за балансом.
2. По порядку использования:
 - а) ценности, используемые в производстве;
 - б) ценности, предназначенные для продажи;
 - в) ценности, используемые как средства труда.
3. По физико-химическому составу:

- а) твердые (уголь, металл);
- б) жидкие (краска, горючее);
- в) газообразные (газ).

4. По источникам получения:

- а) внутренние – материалы собственного изготовления;
- б) внешние – приобретенные материалы;

5. По методу хранения:

- а) открытый (используется упрощенный способ отпуска);
- б) закрытый (оборот специальных первичных документов) [35].

Таким образом, обобщая все выше сказанное, можно сделать вывод, что материальные запасы, являясь предметами труда, обеспечивают вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс предприятия, в котором они используются однократно. Обеспечение материалами является одним из обязательных условий для организации производства. Материальные ресурсы, проходя последовательно стадии воспроизводственного процесса, приобретают форму товара со всеми его особенностями. Себестоимость их полностью передается на вновь созданный продукт.

Материальные ресурсы могут по-разному быть использованы в производственном процессе, часть может быть полностью потреблена, к таким ресурсам относятся сырье, материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты и т.п., другая часть может изменять только свою форму, к таким относятся смазочные материалы, лаки, краски. Так же они могут входить в изделия без каких-то внешних изменений, кроме этого они могут только способствовать изготовлению изделий и не включаются в их массу или химический состав, примером таких материалов может быть какая либо оснастка.

1.2. Оценка материалов в бухгалтерском учете

Согласно ПБУ 5/01 материалы отражаются в учете и отчетности по их фактической себестоимости. Определение (признание) фактической себестоимости зависит от способа поступления материалов в организацию. В таблице 2 представлен порядок признания фактической себестоимости запасов в зависимости от способа поступления на предприятие.

Таблица 2

Признание фактической себестоимости запасов

Способ поступления	Признание фактической себестоимости
Приобретение за плату	<p>Сумма фактических затрат на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных действующим законодательством)</p> <p>Фактическими затратами могут быть:</p> <ul style="list-style-type: none"> • суммы, уплачиваемые поставщику (продавцу); • суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги; • таможенные пошлины; • невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением материально-производственных запасов; • вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, которую приобретены МПЗ; • затраты по заготовке и доставке до места их использования, включая расходы по страхованию; • иные затраты, непосредственно связанные с приобретением МПЗ <p>[8, 29].</p>
Изготовление силами организации	Сумма фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование таких затрат осуществляются в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции [20].
Внесение в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации	Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации [18].

Продолжение таблицы 2

По договору дарения (безвозмездно)	Рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету [20].
Получение по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами	Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов [13].

Оценка запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Банка России, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету. При этом могут возникать как курсовые, так и суммовые разницы. В первом случае имеется в виду ситуация, когда расчеты производятся в валюте, во втором - когда расчеты производятся в рублях, но стоимость материалов оценена в валюте. В обоих случаях приобретенные материалы приходятся по ценам, пересчитанным из валютной оценки в рублевую, но суммовые разницы включаются в фактическую себестоимость запасов, а курсовые - включаются в состав внереализационных (прочих) доходов или расходов. Арифметически стоимость приобретенных запасов в обоих случаях будет одинаковой. Различие в списании суммовых и курсовых разниц обусловлено спецификой движения денежных средств на расчетных и валютных счетах организации. Также необходимо отметить, что для целей налогообложения суммовые разницы учитываются в составе прочих расходов, то есть в фактическую себестоимость приобретенных материалов не включаются. Это означает, что при списании стоимости израсходованных материалов бухгалтерская и налогооблагаемая прибыль будут отличаться в некоторые отчетные и налоговые периоды [34].

На предприятиях часто возникают ситуации, когда одинаковые материалы приобретаются по разным ценам, у разных поставщиков, суммы

расходов, включаемых в себестоимость МПЗ, также могут отличаться. Это приводит к тому, что фактическая себестоимость разных партий одинаковых материалов может быть различной. Часто при списании материалов в производство невозможно точно определить, из какой именно партии эти материалы, особенно при большой номенклатуре материалов. Поэтому предприятие должно выбрать и закрепить в учетной политике метод списания МПЗ в производство.

П. 16 ПБУ «Учет материально-производственных запасов» 5/01 (утвержденного приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н) допускает 3 варианта списания МПЗ:

- по себестоимости единицы запасов (СЕЗ);
- средней себестоимости (СРС);
- методом ФИФО [6].

Выбранный предприятием метод списания необходимо закрепить в учетной политике и применять последовательно от периода к периоду. В течение года сменить применяемый метод можно только в 1 случае: если данный способ отменен законодательно [5].

Выбор метода списания материалов — важный организационно-учетный момент, поскольку стоимость МПЗ формирует себестоимость готовой продукции и в конечном счете влияет на величину исчисленной по нормам бухучета прибыли.

Каждый из способов имеет свои особенности:

- ФИФО позволяет учитывать в себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) стоимость самых ранних по времени закупок материальных ресурсов;
- СЕЗ дает возможность списать материалы по цене приобретения;
- СРС удобен при большом разнообразии ассортимента МПЗ [15].

Фирмы, применяющие автоматизированные учетные системы, по избранному методу учета формируют алгоритмы, с помощью которых автоматизируется процесс списания материалов.

Указанные выше методы списания расшифровываются в другом важном документе - Методических указаниях по учету МПЗ, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н [11].

Данные указания детализируют действия специалистов бухгалтерской службы по всей цепочке - от поступления МПЗ на склад до их списания. Каждый этап этой процедуры требует от бухгалтера внимательности и ответственности, поскольку ошибка на любом из них может повлиять на итоговые показатели работы фирмы.

Рассмотрим на конкретных примерах методы списания материалов.

Списание материалов по себестоимости единицы запасов

Метод списания материалов по себестоимости каждой единицы удобен для применения в случаях, когда организация использует в производстве небольшую номенклатуру материалов и можно легко отследить, из какой именно партии списаны материалы, причем цены на них остаются достаточно стабильными в течение длительного периода. В этом случае учет ведется по каждой партии материалов отдельно, и списываются материалы именно по тем ценам, по которым они приняты к учету.

Кроме того, этот метод должен применяться для оценки следующих видов МПЗ:

- материалов, которые используются в особом порядке – драгоценных металлов, драгоценных камней, радиоактивных веществ и других подобных материалов;
- запасов, которые не могут обычным образом заменять друг друга.

Пунктом 74 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 года №119н, предложено два варианта списания материалов по цене каждой единицы:

1. В себестоимость единицы включаются все расходы, связанные с приобретением этих запасов. Этот способ применяется, когда есть

возможность точно определить суммы расходов по приобретению, которые относятся к разным материалам.

2. Упрощенный способ, по которому в себестоимость единицы включается только стоимость запасов по договорным ценам, а транспортные и иные расходы, связанные с их приобретением, учитываются отдельно и списываются пропорционально стоимости материалов, списанных в производство, в договорных ценах. Этот способ применяется, когда невозможно точно установить, какая доля транспортно-заготовительных расходов относится к каждой конкретной партии приобретенных материалов [11].

Пример 1. Рассчитаем себестоимость отпущенных на производство материалов по первому варианту, когда стоимость ТЗР включается в стоимость материалов.

Предположим в ООО «Возрождение» остаток Цефазолина на начало месяца составлял 150 флаконов, стоимость одного флакона – 19,00 руб., транспортные расходы 300,00 руб., фактическая стоимость 1 флакона с учетом ТЗР – 21,00 руб. В течении месяца было приобретено еще две партии данного препарата:

- 1-я партия – 200 флаконов по цене 20,00 руб. за флакон, транспортные расходы составили – 500,00 руб., таким образом, фактическая стоимость 1 флакона – 22,50 руб. $((200 \times 20,00 \text{ руб.}) + 500,00 \text{ руб.}) / 200$;

- 2-я партия - 300 флаконов по цене 21,00 руб. за флакон, транспортные расходы составили – 500,00 руб. таким образом, фактическая стоимость 1 флакона – 22,67 руб. $((300 \times 21,00 \text{ руб.}) + 500,00 \text{ руб.}) / 200$.

На производство было отпущено в течении месяца 600 флаконов Цефазолина. В таблице 3 приведен расчет стоимости отпущенного на производство препарата и определен остаток на конец месяца.

$$* (150 \text{ фл.} \times 19,00 \text{ руб.}) + (200 \text{ фл.} \times 20,00 \text{ руб.}) + (250 \text{ фл.} \times 21,00 \text{ руб.}) \\ = 12\,100,00 \text{ руб.}$$

Определим процент ТЗР:

$$(300,00 + 500,00 + 500,00) / (2\,850,00 + 4\,000,00 + 6\,300,00) / 100 = 9,9 \%$$

Сумма ТЗР увеличивающая стоимость отпущенных на производство материалов будет равна:

$$12\,100,00 \times 9,9\% = 1\,197,90 \text{ руб.}$$

Списание материалов по средней себестоимости

В соответствии с пунктом 18 ПБУ 5/01 метод списания МПЗ по средней себестоимости заключается в следующем. По каждому виду материалов средняя себестоимость единицы определяется как частное от деления общей себестоимости этих материалов (сумма стоимости материалов на начало месяца и поступивших в течение месяца) на количество этих материалов (сумма остатка на начало месяца и поступивших в течение месяца).

Стоимость материалов, списанных в производство, определяется умножением их количества на среднюю себестоимость. Стоимость остатка на конец месяца определяется умножением количества материала на остатке на среднюю себестоимость. Таким образом, средняя себестоимость единицы материалов может изменяться от месяца к месяцу. Сальдо по счетам учета МПЗ отражается по средней себестоимости [6].

Пример 3. Исходные данные те же, что и в примере 1.

*Определим среднюю стоимость 1 флакона Цефазолина:

$$(3\,150,00 + 4\,500,00 + 6\,800,00) / (150 + 200 + 300) = 22,23 \text{ руб.}$$

Стоимость отпущенных на производство материалов равно:

$$600 \times 22,23 \text{ руб.} = 13\,338 \text{ руб.}$$

Остаток материалов оценивается по средней себестоимости:

$$50 \times 22,23 \text{ руб.} = 1\,111,50 \text{ руб.}$$

Таблица 5

**Расчет себестоимости материалов отпущенных на производство по
средней себестоимости**

Показатели	Остаток на нач. месяца		Поступило за месяц		Списано на производство		Остаток на конец месяца	
	Кол – во, фл.	Сумма, руб.	Кол – во, фл.	Сумма, руб.	Кол – во, фл.	Сумма, руб.	Кол – во, фл.	Сумма, руб.
Остаток на начало месяца	150	3 150	-	-	-	-	-	-
Поступило за месяц:	-	-	200	4 500	-	-	-	-
1-я партия	-	-	-	-	-	-	-	-
2-я партия	-	-	300	6 800	-	-	-	-
Итого поступило с остатком	-	-	650	14 450	-	-	-	-
Списано на производство	-	-	-	-	600	13 338*	-	-
Остаток на конец месяца	-	-	-	-	-	-	50	1 111,50

Списание материалов методом ФИФО

Данный метод основан на допущении, что материалы отпускаются в производство в течение отчетного периода в последовательности их приобретения, то есть материалы, первыми отпущенные в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени закупок. При применении этого метода оценка материалов, находящихся на складе производственной организации на конец отчетного периода, производится по себестоимости последних по времени закупок, а в себестоимости готовой продукции учитывается стоимость ранних по времени закупок.

В случае если первые по времени приобретения партии материалов стоят дешевле, а последующие — дороже, то применение метода ФИФО приводит к увеличению балансовой прибыли, так как материалы списываются в производство по меньшей стоимости, что снижает себестоимость готовой продукции, однако остаток материалов на складе отражается по более высокой цене.

Если цены на материалы имеют тенденцию к снижению, то применение данного метода приводит к увеличению себестоимости продукции и, соответственно, к уменьшению балансовой прибыли.

Существует два способа определения стоимости материалов, списанных в производство по методу ФИФО:

1. Сначала списываются материалы по стоимости первой приобретенной партии, если количество списанных материалов больше этой партии, списывается вторая и т.д. Остаток материалов определяется вычитанием стоимости списанных материалов из общей стоимости материалов, поступивших за месяц (с учетом остатка на начало месяца).

2. Определяется остаток материалов на конец месяца по цене последних по времени приобретения. Стоимость материалов, списанных в производство, определяется вычитанием полученной величины из общей стоимости материалов, поступивших за месяц (с учетом остатка на начало месяца) [22].

Пример 4. Исходные данные те же, что и в примере 1.

Таблица 6

Расчет себестоимости материалов отпущенных на производство методом ФИФО

Показатели	Остаток на нач. месяца		Поступило за месяц		Списано на производство		Остаток на конец месяца	
	Кол – во, фл.	Сумма, руб.	Кол – во, фл.	Сумма, руб.	Кол – во, фл.	Сумма, руб.	Кол – во, фл.	Сумма, руб.
Остаток на начало месяца	150	3 150	-	-	-	-	-	-
Поступило за месяц:	-	-	200	4 500	-	-	-	-
1-я партия	-	-	300	6 800	-	-	-	-
2-я партия	-	-	-	-	600	13 317,50*	-	-
Списано на производство	-	-	-	-	-	-	50	1 133,50
Остаток на конец месяца	-	-	-	-	-	-	-	-

* (150 фл. х 21,00 руб.) + (200 фл. х 22,50 руб.) + (250 фл. х 22,67 руб.)
=13 317,50 руб.

Сравним данные полученные от применения всех методов, объединив их в таблицу 7.

Таблица 7

Сравнительный анализ себестоимости материалов

Показатель	Метод списания по себестоимости единицы запасов	Метод списание материалов по средней себестоимости	Метод ФИФО
Стоимость списанных материалов	13 317,50	13 338	13 317,50
Средняя себестоимость единицы списанных материалов	22,19	22,23	22,19
Остаток на конец месяца	1 133,50	1 111,50	1 133,50
Средняя себестоимость единицы материалов на остатке	22,67	22,23	22,67

Таким образом, мы видим, что при условии постоянного повышения цен на материалы при использовании метода ФИФО стоимость списанных материалов наименьшая, а стоимость материалов на остатке максимальна. В этом случае себестоимость продукции ниже и, соответственно, прибыль от реализации продукции выше [14].

Рассмотренные методы списания МПЗ едины для всех фирм независимо от их отраслевой принадлежности. Однако отраслевая специфика все же оказывает влияние на порядок списания материалов.

Рассмотрим отраслевые нюансы списания МПЗ на примере таких отраслей, как сельское хозяйство так как объектов исследования выпускной квалификационной работы, является ООО «Возрождение», занимающееся выращиванием свиней.

Для списания материалов сельхозпредприятием требуются специфические первичные документы (наряду с повсеместно применяющимися требованиями, такими как накладные и лимитно-заборные карты).

Среди них, к примеру, можно назвать:

- акт расхода семян и посадочного материала (составляется агрономами или иными специалистами после окончания сева или посадки культур);
- ведомость учета кормов (ведется с целью учета ежедневной выдачи кормов на ферме в соответствии с планом кормления животных и утвержденным рационом);
- акт на выбытие животных и птицы (оформляется в случае падежа, вынужденной прирезки или забоя животных).

Однако просто заполнить акт или ведомость недостаточно. Необходимо профессиональное обоснование того или иного события. Например, при падеже животных списание их стоимости будет обоснованным, если в акте объективно и всесторонне раскрыты причины выбытия животных и обозначен диагноз. При этом если животное погибло по вине работника сельхозпредприятия, его стоимость отражается в учете в виде задолженности данного работника (с дооценкой до рыночной цены) и взыскивается с него в установленном порядке [25].

Проведенные исследования показали, что материалы в бухгалтерском учете учитываются по фактической себестоимости. Определение (признание) фактической себестоимости зависит от способа поступления материалов в организацию. Списание материалов на производство производится в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» либо по себестоимости единицы запасов, либо по средней себестоимости, либо методом ФИФО. Предприятия самостоятельно выбирают метод списания применительно к однородным группам материалов и отражают выбранные методы в учетной политике предприятия. Кроме этого при списании материалов предприятия должны учитывать отраслевые особенности.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ВОЗРОЖДЕНИЕ»

2.1. Общая характеристика ООО «Возрождение»

Общество с ограниченной ответственностью «Возрождение» было образовано 18 ноября 1999 года на базе колхоза имени Ильича, Красногвардейского района

Полное фирменное наименование Общества: Общество с ограниченной ответственностью «Возрождение». Сокращенное фирменное наименование: ООО «Возрождение».

Место нахождения Общества: 309923 Белгородская область Красногвардейский район с. Веселое.

Основной вид деятельности предприятия – производство свинины на промышленной основе. Среднегодовое поголовье составляет 20 000 свиней. Ежегодно на перерабатывающие предприятия агропромышленного комплекса, отгружается более 2 000 тонн свинины в живом весе.

ООО «Возрождение» работает по принципу цеховой системы. Имеются: цех воспроизводства, цех доращивания, цех откорма.

Цеховая система работает по законченному циклу, воспроизводство поросят равномерное, круглогодное.

На предприятии функционирует цех по приготовлению комбикорма из закупленного зерна, по маркам, отдельно для каждой группы свиноголовья.

В 2014 году введен в действие новый, современный цех по производству полнорационного гранулированного комбикорма, что позволило обществу существенно повысить эффективность производства.

Свинина, выращенная в ООО «Возрождение» отличается высокими вкусовыми качествами и пользуется большим спросом.

Кроме производства свинины, в соответствии с Уставом основными видами деятельности Общества также, являются:

- производство и реализация сельскохозяйственной продукции;
- снабженческо-сбытовая, торговая деятельность, сбыт собственной продукции, работ, услуг, а также продукции, товаров, работ и услуг российских и иностранных юридических лиц и граждан по их поручениям;
- поиск партнеров для приобретения, продажи, бартерного товарообмена промышленной и сельскохозяйственной продукции;
- приобретение и продажа всех видов продукции на биржевых торгах, аукционах, ярмарках;
- организация оптовой, розничной торговли в том числе приобретение и реализация продукции через собственную сеть магазинов;
- услуги по финансовому посредничеству и связанные с ним вспомогательные услуги;
- строительство, реконструкция, реставрация, ремонт производственных и непроизводственных объектов;
- строительство, ремонт и эксплуатация объектов производственно-технического, административного назначения;
- благотворительная деятельность;
- осуществление иных видов хозяйственной и коммерческой деятельности, не запрещенных действующим законодательством и не противоречащих предмету и основным задачам деятельности Общества (Приложение 1).

Отдельные виды деятельности осуществляются Обществом только при наличии необходимых по законодательству лицензий и разрешений.

Общество вправе заниматься другими видами деятельности, не запрещенными законодательством Российской Федерации.

Размер уставного капитала Общества составляет 10 000,00 (Десять тысяч) рублей.

К органам управления Общества относятся:

- общее собрание участников;
- единоличный исполнительный орган – генеральный директор.

Организационная структура Общества представлена в Приложении 2.

К компетенции генерального директора относятся вопросы руководства текущей деятельностью Общества, за исключением вопросов, отнесенных к исключительной компетенции Общего собрания участников.

Генеральный директор Общества является единоличным исполнительным органом Общества, без доверенности действует от имени Общества, подотчетен Общему собранию участников. Он избирается Общим собранием участников Общества на 5 (пять) лет.

Генеральный директор Общества без согласования с Общим собранием участников Общества:

- осуществляет оперативное руководство деятельностью Общества;
- имеет право первой подписи финансовых документов;
- осуществляет подготовку необходимых материалов и предложений для рассмотрения Общим собранием и обеспечивает исполнение принятых им решений; обеспечивает выполнение текущих и перспективных планов Общества;
- представляет интересы Общества, как в Российской Федерации, так и за ее пределами, в том числе в иностранных государствах;
- распоряжается имуществом и средствами Общества для обеспечения его текущей деятельности в пределах, установленных действующим законодательством и Уставом Общества;
- выдает доверенности на право представительства от имени Общества в пределах собственных полномочий, в том числе доверенности с правом передоверия, открывает в банках расчетные счета и другие счета Общества;
- подготавливает проекты документов, регулирующих внутреннюю деятельность Общества Положения об отделах Общества, утверждает должностные инструкции сотрудников Общества;
- осуществляет прием и увольнение работников Общества, заключает и расторгает контракты с ними; издает приказы о назначении на должности

работников, об их переводе и увольнении, применяет меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания;

- распределяет обязанности между заместителями, устанавливает степень ответственности заместителей и руководителей структурных подразделений за состоянием дел на порученных участках работ;

- принимает решения и издает приказы по оперативным вопросам деятельности Общества, обязательные для исполнения работниками Общества;

- вносит предложения на Общее собрание участников Общества (собрание совета директоров (наблюдательного совета)) об изменении структуры Общества, об открытии и закрытии филиалов, представительств на территории Российской Федерации и за рубежом, об их полномочиях и порядке управления ими;

- организует бухгалтерский учет и отчетность в Обществе;

- представляет на утверждение Общего собрания участников годовой отчет и баланс Общества.

Ежеквартально Общество представляет в налоговые органы бухгалтерскую отчетность. В состав бухгалтерской отчетности ООО «Возрождение» входит:

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о прибылях и убытках;
- Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках

[3].

Бухгалтерская отчетность является источником информации для анализа финансово – хозяйственной деятельности предприятия.

В таблице 8, представлен расчет основных экономических показателей, характеризующих хозяйственную деятельность ООО «Возрождения» за 2013 – 2015 гг. Таблица составлена на основании данных содержащихся в бухгалтерской отчетности общества за 2014 и за 2015 гг. (Приложение 3 - 7).

**Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ООО «Возрождение» за 2013 – 2015 гг.**

Наименования показателей	Годы			Отклонение			
	2013г.	2014г.	2015г.	Абсолютное (+,-)		Относительное, %	
				2014г от 2013г	2015г от 2014г	2014г от 2013г	2015г. от 2014г.
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг. (тыс.руб.)	127545	130937	158114	3392	27177	103%	121%
Себестоимость продаж, тыс. руб.	101111	104480	108333	3369	3853	103%	104%
Прибыль от продаж, тыс.руб.	23222	26457	49781	3235	23324	114%	188%
Чистая прибыль (убыток) отчётного периода, тыс. руб.	56718	24805	55852	-31913	31047	44%	225%
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	18146	21033	21782	2887	749	116%	104%
Среднегодовая сумма дебиторской задолженности, тыс.руб.	64710	48629	2438	-16081	-46191	75%	5%
Среднегодовая сумма кредиторской задолженности, тыс. руб.	6586	7144	4268	558	-2876	108%	60%
Среднесписочная численность работников, чел.	82	119	101	37	-18	145%	85%
Материальные затраты, тыс. руб.	56420	64654	78200	8234	13546	115%	121%
Производительность труда тыс.руб.	1555	1100	1565	-455	465	71%	142%
Материалоотдача, руб.	2,26	2,02	2,02	-0,24	0,00	90%	100%
Материалоёмкость руб.	0,44	0,49	0,49	0,05	0,00	112%	100%
Фондоотдача, руб.	7,03	6,23	7,26	-0,80	1,03	89%	117%
Фондоёмкость, руб.	0,14	0,16	0,14	0,02	-0,02	113%	86%
Уровень рентабельности, %	56%	24%	52%	-0,32	0,28	42%	217%
Рентабельность продаж, %	18%	20%	31%	0,02	0,11	111%	156%

Анализ экономических показателей деятельности ООО «Возрождение» свидетельствует о положительной тенденции в деятельности общества. Особо хороших показателей общество достигло в 2015г. по сравнению с предыдущими периодами. В частности выручка от продажи продукции в 2015г. по сравнению с 2014г. увеличилась на 21% и составила 158 114 тыс.

руб., при этом себестоимость продукции увеличилась в этом периоде всего на 4%, что позволило обществу увеличить прибыль от продаж на 88%.

За счет роста прочих доходов и снижения прочих расходов, чистая прибыль увеличилась на 125 % и составила в 2015г. – 55 852 тыс. руб.

Рентабельность продаж в исследуемом периоде постоянно растет, с 18% в 2013г. до 31% в 2015г. Что является положительным показателем эффективности деятельности общества. Доля прибыли в каждом заработанном рубле составляет 31%.

Показатель уровня рентабельности подтверждает вывод об эффективности деятельности общества, рациональном использовании всех ресурсов.

При этом общество уделяет внимание обновлению основных фондов и их эффективному использованию. Среднегодовая стоимость основных средств на протяжении всего исследуемого периода увеличивается, при этом растет их фондоотдача и соответственно уменьшается фондоемкость. Так в 2015г. показатель фондоотдачи составил 7,26 руб. Т.е. на каждый рубль основных средств приходится 7,26 руб. готовой продукции.

Коэффициенты материалоотдачи и материалоемкости на протяжении всего исследуемого периода практически не менялись: материалоотдача составляет 2 рубля на каждый рубль выручки, материалоемкость около 50 копеек.

В 2015г. в обществе произошло сокращение численности на 18 человек, при этом производительность труда увеличилась на 42%.

Анализ дебиторской задолженности показал, что в 2015г. ее величина значительно снизилась по сравнению с 2013г. и 2014г. По сравнению с 2014г. дебиторская задолженность снизилась на 95%, учитывая рост выручки в этом периоде, можно оценить данный факт как положительную тенденцию. Общество посредством пересмотра форм оплаты, более тщательного подхода к выбору покупателей смогло добиться значительного сокращения отвлечения собственных средств из хозяйственного оборота.

Также наблюдается и снижение величины кредиторской задолженности в 2015г. спад составил – 40%.

Сравнивая дебиторскую и кредиторскую задолженность можно отметить перевес в сторону кредиторской задолженности. При условии соблюдения графика расчетов с кредиторами, данный факт можно оценить как положительный.

Анализ организационно-экономической характеристики показал, что общество осуществляет свою деятельность в соответствии с Уставом. Исполнительным органом является генеральный директор. В ООО «Возрождение» разработаны и утверждены все локальные документы регламентирующие его работу. Результаты экономической деятельности общества можно признать удовлетворительными, так как отмечается рост всех основных показателей. Прибыль от продаж, чистая прибыль, рентабельность имеют тенденцию к росту. Общество наращивает производственные мощности путем обновления основных средств, которые использует достаточно эффективно, так как коэффициенты фондоотдачи растут и соответственно фондоемкость снижается. Несмотря на сокращение численности, производительность труда выросла в 2015г.

2.2. Анализ основных показателей, характеризующих финансовое состояние ООО «Возрождение»

Финансовое состояние предприятия характеризуется целой системой абсолютных и относительных показателей.

При анализе финансового состояния, прежде всего, следует оценить его ликвидность, платежеспособность и финансовую устойчивость.

Ликвидность характеризуется относительными коэффициентами ликвидности.

Коэффициент ликвидности характеризует способность предприятия к оплате своих долгов собственным имуществом.

Понятие ликвидности (т. е. способности быть проданным) применимо к имуществу, составляющему оборотные активы предприятия. Оно рассматривается в связи с проведением количественной оценки возможности погашения имеющихся у предприятия краткосрочных долгов [36].

По скорости продажи имущество, образующее оборотные активы, разделяется на ликвидируемое:

- очень быстро (деньги и краткосрочные финвложения);
- достаточно быстро (краткосрочная задолженность дебиторов);
- сравнительно недолго (запасы).

В соответствии с этой градацией делают расчет 3 основных коэффициентов ликвидности:

- абсолютной (от величины очень быстро реализуемого имущества);
- средней (от суммы очень быстро и достаточно быстро продаваемого имущества);
- общей (от общей стоимости всех оборотных активов).

Смысл этих коэффициентов заключается в сравнении стоимости имеющегося в наличии имущества и величины существующих на эту же дату краткосрочных долгов. Т. е. каждый коэффициент ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена за счет продажи каждого набора видов имущества [24].

Поскольку вид имущества увязан со скоростью его реализации, рассчитываемые коэффициенты дают представление о способности предприятия гасить долги с ее привязкой ко времени. А это, в свою очередь, позволяет делать выводы о текущей платежеспособности предприятия, анализировать ее динамику в ретроспективе и составлять прогнозы на будущее.

Порядок расчета коэффициентов ликвидности подчинен 1 алгоритму: каждый из них представляет собой отношение стоимости соответствующего имущества к величине краткосрочных долгов. Данные для расчета берутся из разделов бухгалтерского баланса.

Величина краткосрочных долгов может быть определена как итог раздела V при условии, что значения данных по доходам будущих периодов и оценочным обязательствам, которые в действительности не являются задолженностью, несущественны. В противном случае в качестве знаменателя коэффициентов ликвидности лучше использовать взятую по строкам этого раздела сумму обязательств по заемным средствам и всей (обычной и прочей) задолженности кредиторам.

Применительно к 2-му варианту знаменатель формулы коэффициентов будет выглядеть так:

- коэффициент ликвидности абсолютной:

$$КЛ_{абс} = (1250 + 1240) / (1510 + 1520 + 1550),$$

- коэффициент ликвидности срочной:

$$КЛ_{ср} = (1250 + 1240 + 1230) / (1510 + 1520 + 1550),$$

- коэффициент ликвидности общей:

$$КЛ_{общ} = 1200 / (1510 + 1520 + 1550),$$

где: $КЛ_{абс}$ — коэффициент ликвидности абсолютной;

$КЛ_{ср}$ — коэффициент ликвидности срочной;

$КЛ_{общ}$ — коэффициент ликвидности общей;

Нормативными значениями рассмотренных коэффициентов считаются следующие:

- Для абсолютной ликвидности — в пределах 0,2–0,5, что свидетельствует о способности очень быстро погасить от 20 до 50% краткосрочных долгов.

- Для срочной ликвидности — в пределах 0,7–1, т. е. когда можно достаточно быстро закрыть от 70 до 100% краткосрочных долгов.

- Для общей ликвидности — равно или больше (но ненамного) 1, т. е. оборотные активы должны перекрывать сумму краткосрочных обязательств. Значение коэффициента, существенно превышающее 1, говорит о неэффективности использования оборотных средств [21].

В таблице 9 рассчитаны коэффициенты ликвидности ООО «Возрождение» за 2013 – 2015 гг. источником информации является бухгалтерский баланс общества за 2013 – 2015гг. (Приложение 3).

Анализ коэффициентов ликвидности свидетельствует, что начиная с 2014г. ликвидность ООО «Возрождение» повысилась, все коэффициенты не только находятся в пределах рекомендуемых норм, но и значительно их превышают. Оценивая значения коэффициентов абсолютной и срочной ликвидности, их превышение можно оценить как положительную тенденцию, свидетельствующую о росте наиболее ликвидных и быстроликвидных активов ООО «Возрождение», при снижении величины краткосрочных обязательств.

Таблица 9

Анализ коэффициентов ликвидности ООО «Возрождение»
за 2013 – 2015 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
	2013	2014	2015	2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.	2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.
Денежные средства	12000	8818	15646	-3182	6828	73%	177%
Дебиторская задолженность	94634	2624	2251	-92010	-373	3%	86%
Финансовые вложения	-	-	5000	0	5000	-	-
Запасы	61218	72679	109259	11461	36580	119%	150%
Оборотные средства	167852	84121	132156	-83731	48035	50%	157%
Краткосрочные обязательства	101236	10241	2985	-90995	-7256	10%	29%
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,1	0,9	5,2	0,8	4,3	900%	578%
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,1	0,9	6,9	0,8	6,0	900%	767%
Коэффициент текущей ликвидности	1,7	8,2	44,3	6,5	36,1	482%	540%

Однако значительное превышение коэффициента текущей ликвидности над нормативным значением, говорит о неэффективном использовании обществом оборотных средств.

В таблице 10 проведен анализ платежеспособности ООО «Возрождения». Исходными данными для анализа послужили данные Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках общества (Приложение 5).

Таблица 10

Анализ платежеспособности ООО «Возрождение»

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение (+, -)	
				2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.
1. Платежные средства					
1.1. Денежные средства	12000	8818	15646	-3182	6828
1.2. Дебиторская задолженность	94634	2624	2251	-92010	-373
Итого платежных средств	106634	11442	17897	-95192	6455
2. Срочные платежи	-	-	-	-	-
2.1. Задолженность перед поставщиками и подрядчиками	4919	3647	420	-1272	-3227
2.2. Задолженность по налогам и сборам	1036	279	404	-757	125
2.3. По краткосрочным кредитам	92500			-92500	0
2.4. Прочая задолженность	2781	6315	2161	3534	-4154
Итого срочных платежей	101236	10241	2985	-90995	-7256
Коэффициент платежеспособности	1,1	1,1	6,0	0,1	4,9

Расчет коэффициента платежеспособности показал, что ООО «Возрождение» на протяжении всего исследуемого периода владеет достаточной величиной платежных средств для погашения наиболее срочных платежей. В течении 2013 – 2014гг. коэффициент платежеспособности составлял 1,1п, в 2015г. его значение значительно выросло и составляет 6п.

Высшей формой устойчивости предприятия является его способность не только в срок расплачиваться по своим обязательствам, но и развиваться в условиях внутренней и внешней среды. Для этого оно должно обладать гибкой структурой финансовых ресурсов и при необходимости иметь возможность как привлекать заемные средства, так и своевременно возвращать взятую ссуду с уплатой причитающихся процентов за счет прибыли или других финансовых ресурсов, т.е. быть кредитоспособным [31].

Финансовая устойчивость предприятия – это способность субъекта хозяйствования функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внешней и внутренней среде, гарантирующее его постоянную платежеспособность и инвестиционную привлекательность в границах допустимого уровня риска.

Для обеспечения финансовой устойчивости предприятие должно обладать гибкой структурой капитала, уметь организовать его движение таким образом, чтобы обеспечить постоянное превышение доходов над расходами с целью сохранения платежеспособности и создания условий для самовоспроизводства. В ходе производственного процесса на предприятии происходит постоянное пополнение запасов товарно-материальных ценностей. В этих целях используются как собственные оборотные средства, так и заемные источники (краткосрочные кредиты и займы) [30].

Для оценки финансовой устойчивости применяется система коэффициентов:

Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости) - показывает концентрацию собственного капитала. Рассчитывается по формуле:

$$K_{\text{фн}} = \text{стр. 1300} / \text{стр. 1600}.$$

Его нормативное значение находится в пределах 0,5–0,7.

Коэффициент концентрации заемного капитала - показывает, какая часть заемных средств содержится в структуре капитала предприятия.

$$K_{\text{кзк}} = (\text{стр. 1500} + \text{стр. 1400}) / \text{стр. 1700}$$

Его нормативное значение $\leq 0,5$

Коэффициент финансовой зависимости – показывает финансовую зависимость предприятия

$K_{\text{финз}} = (\text{стр. 1400} + \text{стр. 1500} - \text{стр. 1450} - \text{стр. 1530} - \text{стр. 1540}) / \text{стр. 1700}.$

Нормативное значение для этого коэффициента составит 0,5, а рекомендуемым будет 0,8.

Коэффициент текущей задолженности - показывает долю краткосрочной задолженности в общей сумме капитала и рассчитывается по формуле:

$$K_{\text{ТЗ}} = \text{стр. 1500} / \text{стр. 1700}$$

Коэффициент устойчивого финансирования - отражает долю собственных средств и долгосрочных источников в структуре капитала:

$$K_{\text{уф}} = (\text{стр. 1300} + \text{стр. 1530}) + (\text{стр. 1400}) / \text{стр. 1700}$$

Рекомендуемое значение $\geq 0,75$

Коэффициент финансового левериджа (риска) - показывает, сколько заемных средств привлечено на 1 руб. вложенных в активы собственных средств:

$$K_{\text{фл}} = (\text{стр. 1400} + \text{стр. 1500}) / (\text{стр. 1300} + \text{стр. 1530})$$

Оптимальное значение коэффициента колеблется в пределах 0,5–0,8. При подобных показателях возможно максимальное увеличение прибыли при минимальных рисках [27].

В таблице 11 проведен анализ относительных коэффициентов финансовой устойчивости ООО «Возрождение» за 2013 – 2015гг. Анализ проводился на основании данных бухгалтерского баланса ООО «Возрождение» (Приложение 3, 6).

Оценивая финансовую устойчивость ООО «Возрождение» следует отметить рост финансовой независимости общества от заемных источников на протяжении всего исследуемого периода. В течении 2013 – 2015гг. все коэффициенты финансовой независимости находятся в пределах

рекомендуемых норм. В структуре баланса значение собственного капитала стремится к 100%, коэффициент финансовой независимости начиная с 2014г. растет и в 2015г. составляет 1п. Удельный вес заемных источников составляет около 2% в 2015г.

Таблица 11

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО
«Возрождение» за 2013 – 2015гг.

Показатели	2013	2014	2015	Отклонение (+, -)	
				2014г.от т 2013г.	2015г.от 2014г.
Собственный капитал	86345	96460	151763	10115	55303
Долгосрочные обязательства	-	-	-	-	-
Краткосрочные обязательства	101236	10241	2985	-90995	-7256
Баланс	187581	106701	154748	-80880	48047
Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	0,5	0,9	1,0	0,4	0,1
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,5	0,1	0,0	-0,4	-0,1
Коэффициент финансовой зависимости	2,2	1,1	1,0	-1,1	-0,1
Коэффициент текущей задолженности	0,5	0,1	0,0	-0,4	-0,1
Коэффициент устойчивого финансирования	0,5	0,9	1,0	0,4	0,1
Коэффициент финансового левериджа (риска)	1,2	0,1	0,0	-1,1	-0,1

ООО «Возрождение» формирует свои активы только за счет собственных источников. Тем не менее, несмотря на устойчивую финансовую независимость общества, такую структуру баланса нельзя признать оптимальной. С точки зрения, как отечественных экономистов так и зарубежных, оптимальная структура баланса должна состоять на 60% из заемных источников и на 40% из собственных.

В ООО «Возрождение» в течении всего исследуемого периода отсутствуют долгосрочные кредиты, а начиная с 2014г., и краткосрочные кредиты. При этом общество активно развивается и получает прибыль, что позволяет ему пользоваться банковскими кредитами.

Руководству общества следует пересмотреть свою финансовую стратегию в сторону привлечения для расширения своей деятельности заемные средства.

Проведенные исследования позволяют сделать вывод, что ООО «Возрождение» владеет достаточной величиной ликвидных активов для покрытия наиболее срочных обязательств. Относительные коэффициенты финансовой устойчивости свидетельствуют о финансовой устойчивости общества и независимости от привлеченных источников. Таким образом, на протяжении всего исследуемого периода ООО «Возрождение», является ликвидным, платежеспособным и финансово устойчивым. В то же время обществу следует пересмотреть свою стратегию развития и привлекать в своей деятельности заемные источники финансирования.

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в ООО «Возрождение»

Бухгалтерский учет в ООО «Возрождение», осуществляется отдельным структурным подразделением – Бухгалтерией. Структура бухгалтерии представлена в Приложении 8.

Возглавляет бухгалтерскую службу главный бухгалтер, в его подчинении находятся бухгалтер по заработной плате, реализации, бюджету и внебюджетным фондам, основным средствам, бухгалтер по животноводству и материалам и бухгалтер кассир. К бухгалтерской службе относятся также учетчики на фермах и заведующие складами, которые в установленные сроки предоставляют в соответствующий отдел бухгалтерии

отчеты по своим участкам работы, на основании которых бухгалтерией производятся записи на счетах бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет ведется с использованием программного обеспечения 1С Предприятие - Сельхозпредприятие. ЕСХН ред.1 и 1С Предприятие - Зарплата и кадры.

В соответствии с должностной инструкцией в функции главного бухгалтера входит:

1. Обеспечение соответствия осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств организации.

2. Формирование в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетной политики организации.

3. Контроль за отражением на счетах бухгалтерского учета всех осуществленных хозяйственных операций, предоставление оперативной информации о финансовом состоянии организации.

4. Составление в установленные сроки бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности и представление ее в соответствующие органы, а также проведение экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности организации.

5. Организация бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и контроля за экономичным использованием ресурсов организации и сохранностью ее собственности (Приложение 12).

Следует отметить, что должностные обязанности других работников общества, в частности бухгалтера по животноводству и материалам в ООО «Возрождение» не разработаны и не утверждены.

В обществе разработана общая должностная инструкция бухгалтера, без учета особенностей работы бухгалтера на определенном участке (Приложение 13).

Фактически бухгалтер по животноводству и материалам выполняет следующие обязанности в ООО «Возрождение»:

- Выполняет работу по ведению бухгалтерского учета животных, молодняка, имущества, обязательств и хозяйственных операций (учет товарно-материальных ценностей, затрат на выращивание, откорм, производство, реализацию продукции, расчеты с поставщиками и заказчиками).

- Участвует в разработке и осуществлении мероприятий, направленных на соблюдение финансовой дисциплины и рациональное использование ресурсов.

- Осуществляет прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам бухгалтерского учета и подготавливает их к счетной обработке.

- Отражает на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с движением животных, товарно-материальных ценностей.

- Составляет отчетные калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг), выявляет источники образования потерь и непроизводительных затрат, подготавливает предложения по их предупреждению.

- Обеспечивает руководителей, кредиторов, инвесторов, аудиторов и других пользователей бухгалтерской отчетности сопоставимой и достоверной бухгалтерской информацией по соответствующим направлениям (участкам) учета.

- Подготавливает данные по соответствующим участкам бухгалтерского учета для составления отчетности, следит за сохранностью бухгалтерских документов, оформляет их в соответствии с установленным порядком для передачи в архив.

- Выполняет работы по формированию, ведению и хранению базы данных бухгалтерской информации, вносит изменения в справочную и нормативную информацию, используемую при обработке данных.

В ООО «Возрождение» разработана и утверждена учетная политика для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета (Приложение 9,

11). В рамках учетной политики разработан и утвержден Рабочий план счетов общества (Приложение 10).

Учетная политика для целей бухгалтерского учета содержит общие вопросы, касающиеся организации бухгалтерского учета в ООО «Возрождение» и методику ведения бухгалтерского учета в обществе.

Методическая часть содержит 10 разделов:

- Раздел 1 Учет основных средств
- Раздел 2 Учет нематериальных активов
- Раздел 3 Учет материально-производственных запасов
- Раздел 4 Кассовая дисциплина
- Раздел 5 Порядок учета расходов и формирование себестоимости продукции (работ, услуг)
- Раздел 6 Резервы
- Раздел 7 Учет отдельных видов доходов и расходов
- Раздел 8 Учет общепроизводственных и общехозяйственных расходов
- Раздел 9 Формы первичных документов
- Раздел 10. Инвентаризация имущества (Приложение 9).

В каждом разделе зафиксированы способы отражения имущества, обязательств и хозяйственных операций применяемые в ООО «Возрождение».

В частности в разделе 1 «Учет основных средств», указано, что учет наличия и движения основных средств организации ведется в разрезе их видов согласно Общероссийскому классификатору основных фондов, утвержденному Постановлением государственного комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации от 26.12.1994 №359.

Объекты основных средств стоимостью не более 40 000 руб. учитывать в составе материально-производственных запасов и списывать на затраты производства по мере отпуска их в производство или эксплуатацию.

Стоимость основных средств погашается путем ежемесячного начисления амортизации по ним. В течении срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливать, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Начисление амортизации объектов основных средств производить независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде линейном способом.

Учетной политикой общества предусмотрено проведение переоценки основных средств. Согласно п.1.6. Раздела 1 Учетной политики, переоценку основных средств производить методом прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам (Приложение 9).

В Разделе 3 «Учет материально-производственных запасов» раскрыт порядок оценки и списания материально-производственных запасов: материалов, товаров и готовой продукции. Так согласно п.3.1 приобретенные материалы принимаются к учету по фактической себестоимости. списание материалов производится по средней себестоимости

П.6.2. раздела 6 «Резервы», установлено, что резервы под снижение стоимости материальных ценностей не создаются.

В ООО «Возрождение» для оформления хозяйственных операций, в основном применяются типовые формы первичной учетной документации, утвержденной Постановлением Госкомстата России. Применяются так же первичные документы, по которым не предусмотрены типовые формы, но они содержат все обязательные реквизиты: наименование документа, дата его составления, наименование организации от имени которой составлен документ, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции в натуральном и стоимостном выражении, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и

правильность её оформления, личные подписи этих лиц и их расшифровки. Так же на предприятии утвержден перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов.

Вместе с бухгалтерским учетом в обществе ведется налоговый учет. Налоговый учет осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей налогообложения хозяйственных операций, осуществленных организацией в течение отчетного (налогового) периода, а также обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога [2].

Налоговый учет осуществляется, и налоговая отчетность формируется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Ведение налогового учета осуществляется с использованием программного обеспечения 1С Предприятие – Сельхозпредприятие. ЕСХН ред.1 и Помощник для исчисления ЕСХН версия 4.0.

В ООО «Возрождение» разработана и утверждена учетная политика для целей налогового учета (Приложение 11).

Учетная политика для целей налогового учета содержит 5 разделов:

- Раздел 1 Общие положения.
- Раздел 2. Единый сельскохозяйственный налог.
- Раздел 3. Водный налог.
- Раздел 4. Взносы во внебюджетные фонды.
- Раздел 5. Транспортный налог.

В общих положениях раскрыт порядок организации ведения налогового учета.

Так как ООО «Возрождение», является плательщиком единого сельскохозяйственного учета, то особое внимание уделено в разделе 2 порядку формирования налоговой базы для исчисления данного налога. Указано, что для целей ЕСХН, доходы и расходы определяются кассовым методом т.е. датой получения доходов признается день поступления средств

на счета в банках или в кассу, получения иного имущества, работ, услуг и имущественных прав, а расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической уплаты [7].

Систематизация данных о доходах и расходах для целей ЕСХН осуществляется в соответствующих регистрах с использованием компьютерной программы «Помощник для исчисления ЕСХН версия 4.0.» и на основе соответствующих регистров бухгалтерского учета.

Налоговым периодом признается календарный год, отчетным периодом признается полугодие. Налоговая ставка составляет 6 %.

В остальных разделах раскрыт порядок уплаты обществом водного налога, транспортного налога и взносов во внебюджетные фонды.

Вносы во внебюджетные фонды уплачиваются по следующим ставкам:

- взнос в пенсионный фонд – 10,3% (в том числе страховая часть для лиц 1966 года рождения и старше – 10,3%, страховая часть для лиц 1967 года и моложе – 4,3%, накопительная – 6,5%);
- взнос в фонд страхования от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний – 1,2%.

В связи с тем, что предприятие находится на уплате Единого сельскохозяйственного налога, оно освобождено от уплаты взносов в ФБ по платежам в ПФР и от взносов в фонды медстрахования.

Таким образом, исследования порядка организации бухгалтерского учета в ООО «Возрождение», показывает, что бухгалтерский учет ведется отдельным структурным подразделением – Бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Учет ведется автоматизировано с применением программного обеспечения 1С Предприятие - Сельхозпредприятие. ЕСХН ред.1 и 1С Предприятие - Зарплата и кадры. Налоговый учет ведется с использованием компьютерной программы «Помощник для исчисления ЕСХН версия 4.0.» и на основе соответствующих регистров бухгалтерского учета.

В обществе разработана и утверждена учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, утвержден Рабочий план счетов. Недостатком является отсутствие должностной инструкции для бухгалтера по животноводству и материалам.

В целом ведение бухгалтерского учета в ООО «Возрождение», соответствует законодательству РФ.

3. ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ НА ПРИМЕРЕ ООО «ВОЗРОЖДЕНИЕ»

3.1. Движение материалов и их документальное оформление

Процесс движения материалов состоит из трех основных стадий: стадии поступления материалов в организацию, стадии расходования материалов в организации, стадии выбытия материалов из организации.

На первой стадии производится принятие материалов к учету на основе первичных учетных документов и их стоимостная оценка.

Материалы поступают в организацию путем:

- приобретения материалов за плату;
- изготовления материалов самой организацией;
- поступления материалов в счет вклада в уставный капитал;
- безвозмездного получения материалов;
- поступления материалов в обмен на другое имущество;
- поступления материалов в результате ликвидации основных средств

и иного имущества.

На второй стадии происходит расходование материалов — их отпуск на производство продукции, исправление брака, обслуживание производства и для управленческих нужд организации.

На третьей стадии осуществляется учет материалов, выбывающих из организации вследствие различных причин [16].

Выбытие материалов из организации может происходить по следующим основным причинам:

- списание материалов (морально устаревших; пришедших в негодность по истечении сроков хранения; при выявлении недостач, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий и иных чрезвычайных обстоятельств);
- продажа (реализация) материалов;

- передача материалов в счет вклада в уставный капитал других организаций;
- безвозмездная передача материалов другим организациям и лицам;
- передача материалов в обмен на другое имущество;
- передача материалов в счет вклада по договору простого товарищества (совместной деятельности).

Все операции по движению (поступление, перемещение, расходование, выбытие) МПЗ должны оформляться первичными учетными документами.

Для оформления и учета хозяйственных операций по движению материалов установлены следующие унифицированные формы первичной учетной документации:

- Форма № М-2 Доверенность;
- Форма № М-4 Приходный ордер;
- Форма № М-7 Акт о приемке материалов;
- Форма № М-8 Лимитно-заборная карта;
- Форма № М-11 Требование-накладная;
- Форма № М-15 Накладная на отпуск материалов на сторону;
- Форма № М-2 Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений и др. [18].

При учете материалов на всех стадиях его движения следует руководствоваться Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов.

Документальное оформление операций по поступлению материалов.

Поступающие в организацию материалы (приобретенные за плату или по договору мены, полученные безвозмездно или в качестве вклада в уставный капитал, изготовленные в самой организации, полученные в результате ликвидации основных средств и т. п.), как правило, должны направляться на склад организации.

Отпуск их непосредственно в производство или на хозяйственные нужды, минуя склад, не рекомендуется.

На материалы, поступающие по договорам купли-продажи, поставки и другим аналогичным договорам, организация должна получать от поставщика (грузоотправителя) расчетные и сопроводительные документы.

Расчетные документы (платежные поручения, счета-фактуры и др.) на поступающие материалы с приложенными к ним сопроводительными документами (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и др.) передаются соответствующему подразделению организации (отделу материально-технического снабжения, складу и т. п.) как основание для приемки и принятия к бухгалтерскому учету материалов.

Для получения материалов со склада поставщика или от транспортной организации уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы, и доверенность на получение материалов.

Оформление доверенностей производится в порядке, установленном действующим законодательством по формам № М-2 или № М-2а.

Форму № М-2а применяют организации, у которых получение материалов по доверенности носит массовый характер.

Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати организации [1].

Доверенность в одном экземпляре оформляет бухгалтерия организации и выдает под расписку получателю.

Выдачу доверенностей регистрируют в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей. Выдача доверенностей лицам, не работающим в организации, не допускается. Доверенность должна быть полностью заполнена, содержать дату ее совершения и образец подписи лица, на имя которого выписана, Доверенность выдается обычно сроком на 15 дней.

При приемке материалы подвергаются тщательной проверке в отношении соответствия ассортименту, количеству и качеству. Порядок и сроки приемки материалов по количеству и качеству устанавливаются специальными нормативными документами.

Приемка и оприходование поступающих материалов и тары (под материалы) оформляется соответствующими складами, как правило, путем составления приходных ордеров формы № М-4 при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству). Приходный ордер формы № М-4 в одном экземпляре составляет материально-ответственное лицо в день поступления материалов на склад. Приходный ордер должен выписываться на фактически принятое количество материалов [29].

На массовые однородные грузы (руда, известняк, уголь, песок, камень бутовый, щебень и др.), прибывающие от одного и того же поставщика несколько раз в течение дня, допускается составление одного приходного ордера в целом за день. При этом на каждую отдельную приемку материала в течение этого дня делаются записи на обороте ордера, которые в конце дня подсчитываются, и общий итог записывается в приходный ордер.

Вместо приходного ордера приемка и оприходование материалов может оформляться проставлением на документе поставщика (счет, накладная и т. п.) штампа, в оттиске которого содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере. В этом случае заполняются реквизиты указанного штампа и ставится очередной номер приходного ордера. Такой штамп приравнивается к приходному ордере. Принятый организацией порядок оформления документов по приемке и оприходованию материалов должен быть закреплен в ее учетной политике [33].

Пример 5. ООО «Возрождение» заключило договор купли-продажи с ООО «Агровит» на приобретение медицинских препаратов и прочих медицинских товаров. ООО «Агровит» отгрузив, указанные в заявке медикаменты выставил ООО «Возрождение» универсальный передаточный

документ. В котором указываются реквизиты поставщика и покупателя, наименование отгруженных медикаментов, их количество, цена за единицу, стоимость без учета НДС, ставка и сумма НДС и общая сумма счета – 131 515,80 руб., в том числе НДС 18% - 20 061,73 руб. (Приложение 14).

При поступлении на склад ООО «Возрождение», кладовщик сверил фактическое наличие поступивших медикаментов с данными сопроводительных документов и не обнаружив расхождений составил приходный ордер № 000648 от 16.12.2016 на сумму поступивших медикаментов - 131515,80 руб., в том числе НДС 18% - 20 061,73 руб. (Приложение 15).

При перевозке грузов автотранспортом приемка поступающих материалов осуществляется на основе товарно-транспортной накладной, получаемой от грузоотправителя (при отсутствии расхождений между данными накладной и фактическими данными).

В случае несоответствия поступивших материалов ассортименту, количеству и качеству, указанным в документах поставщика, а также в случаях, когда качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, течь жидких материалов и т. д.), приемку осуществляет приемочная комиссия, которая оформляет ее актом о приемке материалов формы № №1–7.

Акт в двух экземплярах составляется членами приемочной комиссии с обязательным участием материально ответственного лица и представителя отправителя (поставщика) или представителя незаинтересованной организации.

Акт о приемке материалов служит основанием для предъявления претензий и исков к поставщику и/или транспортной организации [34].

После приемки материалов акты с приложением документов (транспортных накладных и т. д.) передают: один экземпляр - в бухгалтерию организации для учета движения материалов, другой - отделу снабжения или бухгалтерии для направления претензионного письма поставщику.

В случае составления приемного акта формы № М-7 приходный ордер (форма № М-4) не оформляется.

Материалы должны приходоваться в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, в штуках). По этим же единицам измерения устанавливается учетная цена.

Если в расчетных и сопроводительных документах поставщика указана более крупная (или более мелкая) единица измерения (например, в тоннах), чем принято в организации (например, в килограммах), такие материалы приходятся в той единице измерения, которая принята в данной организации [20].

Поступившие материалы должны быть своевременно оприходованы.

Приемные акты и приходные ордера должны, как правило, составляться в день поступления соответствующих материалов на склад или в другие установленные в организации сроки, но не позже сроков, установленных нормативными актами для приемки поступающих грузов.

Материалы, приобретенные через подотчетное лицо, подлежат сдаче на склад. Оприходование материалов производится в общеустановленном порядке на основании оправдательных документов, подтверждающих покупку (счета и чеки магазинов, квитанция к приходному кассовому ордеру - при покупке у другой организации за наличный расчет, акт или справка о покупке на рынке или у населения), которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

Сдача подразделениями на склад материалов оформляется накладными на внутреннее перемещение материалов в случаях, когда:

- продукция, изготовленная подразделениями организации, используется для внутреннего потребления в организации или для дальнейшей переработки;
- осуществляется возврат подразделениями организации на склад или цеховую кладовую;

- производится сдача отходов, образующихся в процессе производства продукции, а также сдача брака;
- осуществляется сдача материалов, полученных от ликвидации (разборки) основных средств [23].

Для принятия к учету материалов, оставшихся от ликвидации основных средств и иного имущества, используется акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма № М-35).

Документальное оформление операций по отпуску материалов на производство.

Под отпуском материалов на производство понимается их выдача со склада (кладовой) непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также отпуск материалов для управленческих нужд организации.

Материалы отпускаются с центральных складов организации в зависимости от структуры организации на склады подразделений или непосредственно в подразделения организации (при отсутствии у них складов) и из цеховых складов (кладовых) в производство (участкам, бригадам, непосредственно на рабочие места) в соответствии с установленными нормами и объемами производственной программы (заданиями).

Отпуск материалов сверх норм производится в порядке, установленном в данной организации. При отпуске материалы должны измеряться в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, поштучно).

Отпуск материалов со складов организации осуществляется только выделенным для их получения работникам подразделения организации.

Согласованные с главным бухгалтером списки лиц, которым предоставлено право получать со складов материалы, а также образцы их

подписей должны быть сообщены соответствующим лицам, осуществляющим указанный отпуск материалов со складов (кладовых).

Отпуск материалов со складов организации на производство, как правило, должен осуществляться на основе предварительно установленных лимитов. Лимиты отпуска материалов на производство устанавливаются отделом снабжения или другими подразделениями (должностными лицами) по решению руководителя организации [29].

Первичными учетными документами по отпуску материалов со складов организации в подразделения организации являются лимитно-заборная карта (форма № М-8), требование-накладная (форма №М-11) и накладная (форма № М-15).

Лимитно-заборная карта предназначена для отпуска материалов, систематически потребляемых для изготовления продукции, а также для контроля за соблюдением лимитов.

В ООО «Возрождение» отпуск материалов на производство осуществляется с применением требований-накладных (форма № М-11).

Пример 6. 30 ноября 2016г. структурным подразделением Репродуктивная №1 Бортниковым М.Г. были затребованы медицинские препараты со склада на сумму 510 506,13 руб. Отпуск материалов разрешен Марковской Н.А. Медикаменты были отпущены со склада на производство по требованию-накладной № 000605 в запрашиваемом количестве и сумме (Приложение 16).

Операции по передаче материалов из одного подразделения организации в другое оформляются накладными на внутреннее перемещение материалов.

Накладная на внутреннее перемещение материалов, как правило, выписывается в трех экземплярах, из которых один экземпляр остается в подразделении, списывающем материалы, второй экземпляр передается подразделению, принимающему материалы, третий экземпляр передается в бухгалтерскую службу организации. Накладные на внутреннее перемещение

материалов подписываются руководителями передающего и принимающего подразделения организации.

Документальное оформление операций по выбытию материалов. Выбытие материалов в результате их продажи оформляется соответствующим подразделением организации, осуществляющим снабженческо-сбытовые функции, либо должностным лицом, выполняющим аналогичные функции, путем выписки накладной на отпуск материалов на сторону или товарной накладной (форма № М-15 или форма ТОРГ №2) на основании договоров или других документов и разрешения руководителя организации или лиц, им на то уполномоченных [16].

При перевозке грузов автотранспортом оформляется товарно-транспортная накладная.

Пример 7. Отгрузка комбикорма ПК-55 со склада ООО «Возрождение» покупателю Пупынину И.Г. оформлена товарная накладная №4 от 16.02.2017г. В накладной указаны реквизиты поставщика и покупателя, количество отгруженного комбикорма, цена 800,00 руб/цн., общая стоимость - 1 600,00 руб. и т.п.

Так как ООО «Возрождение» не является плательщиком НДС, то в товарной накладной сумма НДС не выделена (Приложение 17).

Таким образом, движение материалов в ООО «Возрождение» оформляются типовыми первичными документами унифицированной формы.

Все первичные учетные документы по движению материалов на складах организации передаются в бухгалтерию в установленные организацией сроки.

Полученные со складов первичные документы подвергаются в бухгалтерии контролю по существу и законности совершенных операций, а также правильности их оформления.

В случаях обнаружения операций, не соответствующих законодательству РФ и правилам бухгалтерского учета, работник

бухгалтерии, осуществляющий учет материалов, сообщает об этом главному бухгалтеру.

По недооформленным документам принимаются меры к их дооформлению, либо такие документы возвращаются соответствующим складам и подразделениям для надлежащего оформления.

3.2. Отражение в учете движения материалов

В настоящее время порядок бухгалтерского учета материалов регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденным приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ПБУ 5/01), и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н.

Кроме того, некоторые особенности учета материально-производственных запасов, не относящихся к категории внеоборотных активов, разъяснены Методическими указаниями по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденными приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н.

Общие правила налогового учета материалов установлены главой 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса РФ (НК РФ). Конкретный порядок организации и ведения налогового учета при этом определяется самим налогоплательщиком.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации для учета материалов предназначен активный инвентарный счет 10 «Материалы» [9]. Сальдо начальное дебетовое показывает стоимость материалов находящихся на балансе предприятия на начало месяца. В течении месяца по дебету сч. 10 «Материалы» отражается стоимость поступивших материалов: от поставщиков (Кт сч. 60), безвозмездно (Кт сч. 98), приобретенные подотчетными лицами (Кт сч. 71),

от учредителей в погашение задолженности по вкладам в уставный капитал (Кт сч. 75), выявленные при инвентаризации ранее не учтенные излишки материалов (Кт сч.91) и т.п. По кредиту сч. 10 «Материалы» отражается списание стоимости выбывших материалов: на производственные нужды (Дт сч. 20, 23), на общепроизводственные и общехозяйственные нужды (Дт сч. 25, 26), в порядке реализации на сторону (Дт сч. 91), а также сумма недостачи материалов выявленная при инвентаризации (Дт сч. 94).

В Плане счетов также представлены рекомендуемые субсчета открываемые к сч. 10 «Материалы». В то же время действующим законодательством разрешено организацией открывать дополнительно к сч. 10 «Материалы» необходимые для отражения хозяйственных операций связанных с движением материалов, с учетом специфики деятельности предприятия. Данные субсчета должны быть отражены в рабочем плане счетов организации.

В ООО «Возрождение» рабочим планом счетов предусмотрено открытие к сч. 10 «Материалы», кроме рекомендуемых субсчетов, субсчета отражающие специфику деятельности общества:

- 10.11. «Специальная оснастка и одежда»;
- 10.11.1 «Специальная одежда в эксплуатации»;
- 10.16 «Удобрения»;
- 10.16.1 «Удобрения собственного производства»;
- 10.16.2 «Удобрения покупные»;
- 10.17 «Корма»;
- 10.17.1 «Корма собственные»;
- 10.17.2 «Корма покупные» (Приложение 10).

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета синтетический учет материалов на счете 10 «Материалы» разрешается вести двумя способами:

- по фактической себестоимости;
- по учетным ценам.

При первом способе на счете 10 «Материалы» отражаются все расходы по их приобретению и заготовке.

При втором способе дополнительно используют счета: 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов».

При способе учета материалов по учетным ценам на их фактическую себестоимость на основе поступивших расчетных документов поставщиков и других организаций дебетуется счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредитуются счета: 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»; 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др. Записи на счетах производятся независимо от того, когда сырье и материалы поступили на склад производственного предприятия - до или после получения расчетных документов поставщиков и других организаций.

На учетную стоимость оприходованных материалов в бухгалтерском учете дебетуется счет 10 «Материалы» и кредитуются счета:

- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - на фактическую стоимость сырья и материалов, если она ниже учетной стоимости;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» - на сумму разницы между стоимостью материалов по учетным ценам и их фактической себестоимостью.

В случае же превышения фактической себестоимости оприходованных материалов от стоимости их по учетным ценам на имеющуюся разницу в бухгалтерском учете дебетуют счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» и кредитуют счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Остаток счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» показывает стоимость оплаченных, но не поступивших от поставщиков материалов на склад предприятия за отчетный месяц.

Ученные в течение месяца на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» разницы между фактической себестоимостью приобретенных материалов и стоимостью их по учетным ценам в конце месяца списываются на счета затрат пропорционально стоимости израсходованных материалов по учетным ценам. В случае превышения фактической себестоимости материалов над стоимостью их по учетным ценам в бухгалтерском учете дебетуют счета затрат и кредитуют Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». В противном случае в бухгалтерском учете делается сторнировочная запись [17].

Применение того или другого способа определяется предприятием самостоятельно и указывается в его учетной политике.

Согласно учетной политики ООО «Возрождение» Приобретенные материалы принимать к учету по фактической себестоимости.

В этом случае на поступившие материалы в бухгалтерском учете дебетуют счет 10 «Материалы» и кредитуют счета:

- 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - на стоимость приобретенных материалов;
- 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - на стоимость услуг связанных с доставкой материалов, а также информационные и консультационные услуги, таможенные пошлины и др.;
- 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - на стоимость сырья и материалов, приобретенных и оплаченных из подотчетных сумм;
- 23 «Вспомогательные производства» - на расходы по доставке материалов собственным транспортом и на фактическую себестоимость материалов собственного производства;
- 20 «Основное производство» - на стоимость полученных из производства возвратных отходов и др.

Пример 8. В соответствии с договором купли-продажи на приобретение медицинских препаратов и прочих медицинских товаров, ООО «Агровит» предъявил ООО «Возрождение» универсальный передаточный

документ на отгруженные медицинские товары на общую сумму - 131515,80 руб., в том числе НДС 18% - 20 061,73 руб.

Материалы поступили на склад и были оприходованы кладовщиком приходным ордером № 000648 от 16.12.2016 (Приложение 14, 15).

Следует обратить внимание, что согласно, Налогового кодекса организации, являющиеся налогоплательщиками единого сельскохозяйственного налога, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость [2]. Поэтому, несмотря на то, что в УПД сумма НДС выделена отдельной строкой, в ООО «Возрождение» она будет включена в стоимость поступивших материалов.

На счетах бухгалтерского учета была сделана запись:

1. На сумму поступивших от поставщиков материалов:

Дт сч. 10.16.2 «Удобрения покупные»

Кт сч. 60.2 «Расчеты с поставщиками, расходы принимаемые к НУ» -
131 515,80 руб.

Если при приеме материалов обнаруживается их недостача или порча, то эти операции на материальных счетах не отражаются. В случае, когда недостача сырья и материалов не превышает норму естественной убыли в пути, она списывается на общехозяйственные расходы предприятия. При обнаружении же недостачи и порчи сырья и материалов по вине поставщика последнему предъявляется претензия. Эта операция в учете отражается по дебету счета 76-2 «Расчеты по претензиям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отпуск сырья и материалов из центральных складов в кладовые производственных цехов рассматривается как внутреннее перемещение и в бухгалтерском учете отражается записью: дебет счета 10 «Материалы», аналитический счет «Центральный склад»; кредит счета 10 «Материалы», аналитический счет «Производственный цех».

Производственный расход сырья и материалов в бухгалтерском учете отражается путем списания с кредита счета 10 «Материалы» в дебет счетов:

- 20 «Основное производство» - на стоимость сырья и материалов, израсходованных в основном производстве;
- 23 «Вспомогательные производства» - на стоимость материалов, израсходованных во вспомогательных производствах;
- 25 «Общепроизводственные расходы» - на стоимость материалов, израсходованных на общепроизводственные нужды;
- 26 «Общехозяйственные расходы» - на стоимость материалов, израсходованных на общехозяйственные нужды;
- 28 «Брак в производстве» - на стоимость материалов, израсходованных на исправление бракованной продукции и др.

Пример 9. 30 ноября 2016г. структурным подразделением Репродуктивная №1 Бортниковым М.Г. были затребованы медицинские препараты со склада на сумму 510 506,13 руб. Отпуск материалов разрешен Марковской Н.А. Медикаменты были отпущены со склада на производство по требованию-накладной № 000605 в запрашиваемом количестве и сумме (Приложение 16).

В бухгалтерском учете была сделана бухгалтерская проводка:

Дт сч. 20.2 «Животноводство»	510 506,13 руб.
Кт сч. 10.16.1 «Удобрения собственного производства»	503 907,52 руб.
Кт сч. 10.16.2 «Удобрения покупные»	6 598,61 руб.

При реализации материалов на сторону, синтетический учет которых ведется по фактической себестоимости, в бухгалтерском учете производятся следующие записи:

1. Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 10 «Материалы» - на фактическую себестоимость реализованных материалов

2. Дебет счета 62 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на продажную стоимость материалов

Финансовый результат от реализации материалов списывается со счета 91 «Прочие доходы и расходы» на счет 99 «Прибыли и убытки».

Пример 10. Согласно товарной накладной №4 от 16.02.2017г. со склада ООО «Возрождение» было отгружено Пупынину И.Г., 2 цн. комбикорма, по цене 800,00 руб/цн., на сумму 1 600,00 руб. По данным бухгалтерского учета фактическая цена одного центнера комбикорма, составляет – 760,00 руб/цн., т.е. фактическая стоимость отгруженного комбикорма – 1 520,00 руб.

Так как ООО «Возрождение» не является плательщиком НДС, то в товарной накладной сумма НДС не выделена (Приложение 17).

В бухгалтерском учете данная операция, отражается следующими проводками:

1. На отпускную стоимость отгруженного комбикорма:

Дт сч. 62.01 «Расчеты с покупателями»

Кт сч. 91.01 «Прочие доходы» 1 600,00 руб.

2. На фактическую стоимость отгруженного комбикорма

Дт сч. 91.01 «Прочие расходы»

Кт сч. 10.17.1 «Корма собственные» 1 520,00 руб.

3. Отражен результат от продажи

Дт сч. 91.01 «Прочие доходы»

Кт сч. 99 «Прибыли и убытки» 80,00 руб.

Основным регистром синтетического учета материалов в ООО «Возрождение», является Анализ сч. 10 «Материалы» (Приложение 18). На основании данных Анализа сч. 10 «Возрождение» в таблице 12 представлены типовые бухгалтерские проводки по движению материалов.

Аналитический учет материалов в ООО «Возрождение» ведется в оборотно-сальдовых ведомостях (Приложение 19 - 21). Оборотно-сальдовая ведомость по счету 10 необходима, чтобы обеспечить соблюдение всех требований, предъявляемых к аналитике, поддерживаемой на счете «Материалы». Счет 10 один из немногих, который согласно приказу

Минфина России от 31.10.2000 № 94н следует в обязательном порядке вести по отдельным наименованиям и местам хранения.

Таблица 12

Типовые бухгалтерские проводки по движению материалов в
ООО «Возрождение» за 2015г.

Содержание операции	Корреспонденция счетов	Сумма операции
Отражена стоимость материалов отпущенных на строительство объектов основных средств	Дт сч. 08 Кт.сч. 10	194,253.08
Отражена стоимость материалов переданных с центрального склада в производственный (внутреннее перемещение)	Дт сч. 10 Кт.сч. 10	116,795,475.83
Списана стоимость материалов переданных на производство	Дт сч. 20 Кт.сч. 10	243,451,406.14
Отражено стоимость материалов поступивших из производства	Д-т сч. 10 К-т сч. 20	111,772,602.83
Списана стоимость материалов отпущенных на вспомогательное производство	Дт сч. 23 Кт.сч. 10	2,163,255.53
Оприходованы материалы поступившие с вспомогательного производства	Дт сч. 10 Кт.сч. 23	104,550.00
Списана стоимость материалов отпущенных на общепроизводственные нужды	Д-т сч. 25 К-т сч. 10	1,174,095.42
Списана стоимость материалов отпущенных на общехозяйственные нужды	Д-т сч. 26 К-т сч. 10	924,678.70
Отражена стоимость материалов поступивших от поставщиков	Д-т сч. 10 К-т сч. 60	142,690,987.36
Отражена стоимость материалов приобретенных подотчетными лицами	Д-т сч. 10 К-т сч. 71	315,927.76
Списана стоимость материалов связанных с продажей	Д-т сч. 91 К-т сч. 10	569,130.87

При формировании оборотно-сальдовой ведомости необходимо учитывать, что это сводный отчет, в котором должны указываться:

- сальдо на начало в количественном и стоимостном выражении;
- приход в количественном и стоимостном выражении;
- расход в количественном и стоимостном выражении;
- сальдо на конец в количественном и стоимостном выражении.

В ООО «Возрождение» оборотно-сальдовые ведомости формируются сначала в разрезе каждого субсчета, затем все ведомости по субсчетам, собираются в сводную ОСВ по организации в целом (Приложение 19 - 21). Затем на основании сводного отчета получают данные синтетического учета, которые отражаются в отчетности.

Информация о величине материалов отражается в бухгалтерском балансе в разделе «Оборотные активы», по строке «Запасы» в составе всех материально-производственных запасов ООО «Возрождение». В Пояснениях к бухгалтерскому балансу в разделе 4 «Запасы», раскрывается информация отдельно по каждому виду МПЗ в том числе и по материалам (Приложение 5).

Таким образом, бухгалтерский учет материалов в ООО «Возрождение» ведется на активном, инвентарном сч. 10 «Материалы», по фактической себестоимости. К сч. 10 «Материалы», открываются дополнительные субсчета, отражающие специфику деятельности общества. Поступают материалы на предприятия в основном от поставщиков и в результате приобретения подотчетными лицами, также материалы поступают на склад из основного и вспомогательного производства виде удобрений собственного производства. Регистром синтетического учета является Анализ сч. 10 «Материалы», аналитический учет ведется в оборотно-сальдовой ведомости по сч. 10 «Материалы».

3.3. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета материалов в ООО «Возрождение»

Изучение порядка учета наличия и перемещения материалов в ООО «Возрождения», показало, что в целом учет ведется в соответствии с нормативно-законодательными документами, регламентирующими порядок учета материально-производственных запасов. В то же время были выявлены некоторые нарушения в порядке учета материалов, устранение которых будет способствовать, более эффективному использованию материалов, снижению непроизводительных затрат, уменьшению себестоимости продукции животноводства и как результат увеличению прибыли и росту конкурентоспособности на товарном рынке.

В частности с целью обеспечения соответствия данных бухгалтерского учета фактическому наличию материально-производственных запасов, в организации инвентаризации должны проводиться через запланированные промежутки времени [4, 10]. В ООО «Возрождение» нет установленного графика проведения проверок. На данный момент документированная процедура по проведению инвентаризаций на предприятии отсутствует.

Для выполнения этого требования предлагается:

- разработать документировано оформленный порядок проведения инвентаризаций;
- осуществлять проверки в соответствии с этим порядком;
- использовать результаты инвентаризаций для улучшения работы организации;
- обучить сотрудников правильному проведению инвентаризации;
- обеспечить этих сотрудников необходимым инвентарем.

Также в ООО «Возрождение» отсутствует график документооборота. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению в учетных регистрах совершаемых хозяйственных операций.

Главному бухгалтеру следует составить схему или перечень работ по созданию и обработке документов, выполняемых инженерно-техническими, коммерческими, бухгалтерскими службами с указанием сроков исполнения.

Примерная схема документооборота приведена в Приложении 22.

При разработке графика документооборота, главному бухгалтеру рекомендуется рассмотреть вопрос касающегося использования лимитно-заборной карты для отпуска материалов на производство.

Как показали исследования, в обществе разработана общая должностная инструкция для бухгалтера. С целью повышения эффективности работы бухгалтерской службы, ответственности бухгалтеров и контроля за должным выполнением должностных обязанностей, необходимо разработать и утвердить должностные инструкции отдельно для бухгалтеров отвечающих за определенные участки учета. В качестве рекомендаций разработана примерная должностная инструкция для бухгалтера по животноводству и материалам (Приложение 23).

В целях совершенствования документального оформления отпуска материалов на производство в ООО «Возрождение» можно предложить повысить контрольные функции первичного учета и ввести в обращение лимитно-заборные карты, которые предназначены, во - первых, для последовательного оформления отпуска материалов, потребляемых при выполнении работ систематически, например, корма, медикаменты и т.п. а во-вторых, для текущего контроля за лимитами отпуска материалов на производственные нужды. С этой целью необходимо установить лимит отпуска материалов на производство, основываясь на прогрессивных нормах и плановых объемах их расхода.

Лимитно-заборная карта формы М-8, М-9 является накопительным первичным документом, служит основанием для списания материальных ценностей со склада. Исходя из плановой потребности в тех или иных материальных ценностях, ответственный за снабжение материалами выписывает лимитно - заборные карты в двух экземплярах на месяц

(квартал, полугодие, год, с отрывными месячными талонами на фактический отпуск). Один экземпляр карты передается потребителю (цех, участок), а второй - на склад. В каждом экземпляре указываются установленный лимит, наименование, номенклатурный номер материалов и другие данные. Отпуск материалов в производство осуществляется складом при предъявлении представителем участка своего экземпляра лимитно-заборной карты. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах дату и количество отпущенных материалов, после чего выводит остаток лимита. По окончании месяца оба экземпляра лимитно - заборных карт передают в бухгалтерию предприятия для отражения расхода материалов на соответствующих счетах бухгалтерского учета. В лимитно-заборной карте ведется также учет возврата материалов, не использованных в производстве. При этом никаких дополнительных документов не составляется.

Лимитно-заборные карты способствуют усилению контроля за отпуском материалов со склада в пределах предусмотренного лимита и резко сокращают число разовых документов [35].

Материалы в ООО «Возрождение» учитываются по фактической себестоимости, но не всегда можно сразу определить фактическую себестоимость материалов, например расчетные документы транспортных организаций осуществляющих перевозку материалов, могут поступить на предприятие позже. Поэтому, при ведении синтетического учета материалов по фактической себестоимости в рамках счета 10 «Материалы» целесообразно открыть два аналитических счета:

- материалы по учетным ценам;
- транспортно-заготовительные расходы или отклонение в стоимости материалов.

В конце месяца, транспортно-заготовительные расходы распределять пропорционально установленной базе распределения, отклонения списывать

на субсчет, на котором материалы учитывались по учетным ценам. В качестве учетных цен, можно установить цену закупки.

Кроме этого поступившие лекарственные препараты и медицинские товары (медицинские перчатки, шприцы, иглы и т.п.) в ООО «Возрождение» учитываются на субсчете 10.16.1 «Удобрения собственного производства» - лекарственные препараты и на субсчете 10.16.2 «Удобрения покупные» - медицинские перчатки, шприцы, иглы и т.п., что не соответствует названию субсчетов. Рекомендуется ввести отдельный субсчет или субсчета для учета данного вида материалов.

Так как общество использует различные виды материально-производственных запасов, в том числе и материалов, цены на которые могут меняться, то можно порекомендовать, рассмотреть вопрос создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Пунктом 25 ПБУ 5/01 установлено, что МПЗ отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей, если:

- МПЗ устарели;
- МПЗ полностью или частично потеряли свое первоначальное качество;
- рыночная цена на МПЗ в течение отчетного года снизилась.

Резерв под снижение стоимости материалов создают на разницу между текущей рыночной стоимостью МПЗ и их фактической себестоимостью. Резерв формируют в соответствии с порядком, приведенным в п. 20 Методических указаний по учету материально-производственных запасов.

В Плане счетов для отражения сумм данного резерва выделен синтетический счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей». Резерв создают в тех случаях, когда рыночная (продажная) цена становится меньше покупной цены (себестоимости).

Образование резерва отражается по кредиту счета 14 и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В начале периода, следующего за периодом, в

котором согласно Плану счетов произведена эта запись, зарезервированная сумма восстанавливается:

Дт 14 и Кт 91.

Резерв, созданный под снижение стоимости материальных ценностей, в балансе не отражается, так как материальные ценности, для которых формировались такие резервы, показывают в балансе в уточненной оценке за вычетом суммы резерва [26].

Согласно учетной политики, в ООО «Возрождение» списание материалов на производство производится по средней себестоимости. Расчеты, проведенные в п.1.2. данной исследовательской работы показали, что в условиях постоянного повышения цен на материалы более рациональным является списание материалов на производство по методу ФИФО. При использовании метода ФИФО стоимость списанных материалов наименьшая, а стоимость материалов на остатке максимальна. В этом случае себестоимость продукции ниже и, соответственно, прибыль от реализации продукции выше.

Необходимо отметить, что все изменения в порядке учета материалов должны быть отмечены в учетной политике ООО «Возрождение».

Реализация предложенных мероприятий позволит ООО «Возрождение» усилить контроль за наличием и сохранностью материалов, уменьшить документооборот, а следовательно и трудозатраты, снизить материальные затраты в себестоимости продукции, привести бухгалтерский учет в соответствие с действующим законодательством.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

После исследования вопроса экономической сущности понятия «материалы», можно сделать вывод, о том, что в отечественных экономических источниках термин «материалы» отождествляется с понятиями «материальные ресурсы» и «производственные запасы» и означает это потребляемые в процессе производства предметы труда, к которым относятся основные и вспомогательные материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо и энергия на технологические нужды.

Согласно Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, в бухгалтерском учете материально-производственными запасами признаются:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.

Проведенные исследования показали, что материалы в бухгалтерском учете учитываются по фактической себестоимости. Определение (признание) фактической себестоимости зависит от способа поступления материалов в организацию. Списание материалов на производство производится в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» либо по себестоимости единицы запасов, либо по средней себестоимости, либо методом ФИФО. Предприятия самостоятельно выбирают метод списания применительно к однородным группам материалов и отражают выбранные методы в учетной политике предприятия. Кроме этого при списании материалов предприятия должны учитывать отраслевые особенности.

Объектом исследования в процессе написания выпускной квалификационной работы является ООО «Возрождение».

Основным видом деятельности Общества является производство и реализация сельскохозяйственной продукции.

Анализ организационно-экономической характеристики показал, что общество осуществляет свою деятельность в соответствии с Уставом. Исполнительным органом является генеральный директор. В ООО «Возрождение» разработаны и утверждены все локальные документы регламентирующие его работу. Результаты экономической деятельности общества можно признать удовлетворительными так как отмечается рост всех основных показателей. Прибыль от продаж, чистая прибыль, рентабельность имеют тенденцию к росту. В частности рентабельность продаж в 2015г. по сравнению с 2014г. выросла на 56% и составила 31%. Общество наращивает производственные мощности путем обновления основных средств, которые использует достаточно эффективно, так как коэффициенты фондоотдачи растут и соответственно фондоемкость снижается. Несмотря на сокращение численности производительность труда выросла в 2015г.

На протяжении всего исследуемого периода ООО «Возрождение», является ликвидным, платежеспособным и финансово устойчивым. В то же время обществу следует пересмотреть свою стратегию развития и привлекать в своей деятельности заемные источники финансирования.

Бухгалтерский учет в ООО «Возрождение», осуществляется отдельным структурным подразделением – Бухгалтерией. Возглавляет бухгалтерскую службу главный бухгалтер, в его подчинении находятся бухгалтер по заработной плате, реализации, бюджету и внебюджетным фондам, основным средствам, бухгалтер по животноводству и материалам и бухгалтер кассир. Бухгалтерский учет ведется с использованием программного обеспечения 1С Предприятие - Сельхозпредприятие. ЕСХН ред.1 и 1С Предприятие - Зарплата и кадры.

В обществе разработана и утверждена учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, утвержден Рабочий план счетов.

Движение материалов в ООО «Возрождение» оформляются типовыми первичными документами унифицированной формы.

Бухгалтерский учет материалов в ООО «Возрождение» ведется на активном, инвентарном сч. 10 «Материалы», по фактической себестоимости. К сч. 10 «Материалы», открываются дополнительные субсчета, отражающие специфику деятельности общества. Поступают материалы на предприятия в основном от поставщиков и в результате приобретения подотчетными лицами, также материалы поступают на склад из основного и вспомогательного производства виде удобрений собственного производства. Регистром синтетического учета является Анализ сч. 10 «Материалы», аналитический учет ведется в оборотно-сальдовой ведомости по сч. 10 «Материалы».

Изучение порядка учета наличия и перемещения материалов в ООО «Возрождения», показало, что в целом учет ведется в соответствии с нормативно-законодательными документами, регламентирующими порядок учета материально-производственных запасов. В то же время были выявлены некоторые нарушения в порядке учета материалов.

В частности в ООО «Возрождение» нет установленного графика проведения инвентаризации материалов, отсутствует график документооборота и другие недочеты.

В процессе исследовательской работы были предложены мероприятия по устранению выявленных нарушений и совершенствованию порядка ведения учета материалов.

Устранение выявленных нарушений и внедрение предложенных мероприятий будет способствовать, более эффективному использованию материалов, снижению непроизводительных затрат, уменьшению себестоимости продукции животноводства и как результат увеличению прибыли и росту конкурентоспособности на товарном рынке.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. – М.: Дело, 2015. – 467 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. – М.: Эксмо, 2014. – 837 с.
3. О бухгалтерском учёте: федеральный закон от 06 ноября 2011 г. № 402-ФЗ [Электронный ресурс] / СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_170573/
4. Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина РФ от 29 июля 1998г. №34н [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_111058/
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): приказ Минфина России от 06 октября 2008 г. № 106н [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_142566/
6. Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): приказ Минфина России от 09 июня 2001г. № 44н [Электронный ресурс] // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_law_107302/
7. Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99): приказ Минфина России от 06 мая 1999 г. № 33н [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
8. Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): приказ Минфина России от 06 мая 1999 г. № 33н [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

9. План счетов по бухгалтерскому учету финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению: приказ Минфина РФ от 31 октября 2000г. № 94н [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа:<http://www.consultant.ru>

10. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.06.95г. № 49 - URL:<http://www.consultant.ru/>

11. Методические указания по бухгалтерскому учету материально- производственных запасов утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. N 119н (в ред. от 24.12.2010 N 186н) Раздел 4. Учет готовой продукции [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>

12. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. – Ростов н/Д: ИПЦ «Март», 2015. – 448 с.

13. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова; Под ред. С.Р. Богомолец. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 с.

14. Акулич В.В. Анализ эффективности использования материальных ресурсов/ В. В. Акулич // Планово-экономический отдел. - 2012. - №2. - С. 8-10.

15. Берзинь И.Э. Экономика предприятия: Учебник для вузов. / И. Э. Берзинь - Москва: «Дрофа», 2010. - 368 с.

16. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский учёт: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; ред. Ю. А. Бабаев. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Проспект, 2011. – 429с.

17. Бычкова С.М Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева; ред. С.М. Бычковой. – М.: Эксмо, 2012 (Высшее экономическое образование). – 528 с.

18. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 510 с.
19. Бухгалтерский словарь [Электронный ресурс]. – ресурс доступа: <http://www.onlinedics.ru/slovar/buh.html>
20. Гетьман В.Г. Финансовый учет: Учебник под ред. В.Г. Гетьмана//3-е изд. Перераб. и доп.:М.: Финансы и статистика, 2013. – 374с
21. Гинзбург А.И. Экономический анализ: учебник для вузов./ А.И. Гинзбург - 3 - е изд. - СПб.: Питер, 2015. – 384 с.
22. Горфинкеля В.Я. Экономика предприятия [Электронный ресурс]: учебник для вузов / под ред. проф. В. Я. Горфинкеля. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 767 с.
23. Ерофеева В.А. Бухгалтерский учет: Конспект лекций / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. – М.: Юрайт-Издат, 2009. – 192 с.
24. Ефимова О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник /О. В. Ефимова. 2-е изд. – М. Омега-Л, 2014. - 350 с.
25. Клипперт Е.Н. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях: курс лекций / Е. Н. Клипперт, Издательство: «Амалфея» 2012 г.
26. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет // Учебное пособие. – «ИПБ-БИНФА», 2014 г.- С.322.
27. Крайнова К. А., Кулина Е. А., Сатушкина В. С. Методика анализа финансовой устойчивости предприятия в условиях кризиса // Молодой ученый. - 2015. - № 11.3. С.10-15
28. Крюков А.В. Бухгалтерский учет с нуля: учебник / А.В. Крюков. – М.: Эксмо, 2010. – 368 с.
29. Лисович, Г.М. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Г.М. Лисович. М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 318 с.
30. Поздняков В.Я. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий: Учебник для студ. вузов, обуч. по спец.

«Экономика и управление на предприятии (по отраслям)» / Под ред. В.Я. Позднякова. - М.: Инфра-М, 2013. – 617 с.

31. Пястолов. С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности / С. М. Пястолов – М.: Академия, 2010. – 336 с.

32. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг и др.; Под общ. ред. Б.А. Райзберга. - 6-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 512 с.

33. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р.З. Тумасян; под ред. О.Б. Степанченко. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2010. – 883 с.;

34. Черников, И.С. Бухгалтерский учет и анализ: учебник/ И.С. Черников. - Москва: Юрайт, 2009.- 352с.

35. Чечета, А.П. Экономика материальных ресурсов. Пути совершенствования учета и анализа: учебник/А.П.Чечета.- Москва: Юрайт. - 2010. – 457 с.

36. Чуев И.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности / И.Н. Чуев, Л.Н. Чуева. – М.: Лашков и Ко, 2009. – 368с.

37. Цейзер Ю.О Теоретические аспекты анализа материально-производственных запасов в организации. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru/2013/272/3526>

ПРИЛОЖЕНИЯ