

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»

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ
ЗАПАСОВ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
5 курса группы 06001252
Савенковой Виктории Андреевны**

Научный руководитель
к.э.н., доц. Стаханов А.Ю.

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ОРГАНИЗАЦИИ.....	5
1.1. Понятие, классификация и задачи учета МПЗ.....	5
1.2. Порядок формирования первоначальной стоимости материалов и их оценка.....	12
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».....	
2.1. История развития и организация деятельности	21
2.2. Анализ финансового состояния ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».....	21
2.3. Порядок ведения учета на предприятии.....	33
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».....	40
3.1. Документальное оформление движения материально- производственных запасов.....	40
3.2. Отражение в бухгалтерском учете операций по движению материально-производственных запасов.....	45
3.3. Учет наличия и сохранности материалов.....	55
3.4. Совершенствование учета материально-производственных запасов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».....	58
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	70
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Организация бухгалтерского учета наличия и движения материально-производственных запасов является сложным и многоэтапным процессом, требующим определенных знаний и бухгалтерского опыта. Вместе с тем, основываясь на соблюдении требований нормативных актов, регулирующих порядок ведения учета материальных ценностей, появляется возможность формирования рациональной системы их бухгалтерского учета. А в условиях постоянно меняющегося законодательства возникает необходимость в построении на предприятии такой системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета, которая позволит пользователям получить достоверную информацию о данной области бухгалтерского учета.

В комплексе мер по созданию системы бухгалтерского учета большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, поступлении и использовании материально-производственных запасов на каждом предприятии, а также четкая организация учета расчетов с поставщиками.

Организация материального учета - один из наиболее сложных участков учетной работы. На предприятии номенклатура материальных ценностей исчисляется десятками тысяч наименований, а информация по учету производственных запасов занимает большой удельный вес в системе информации по управлению производством. Поэтому организация учета и контроля за движением, сохранностью и использованием материальных ценностей связана с большими трудностями. Важное значение имеет автоматизация всех учетных работ, начиная от выписки учетных документов и заканчивая составлением необходимой отчетности.

Из вышесказанного следует, что выбранная тема выпускной квалификационной работы весьма актуальна.

Объектом исследования послужило общество с ограниченной ответственностью «Молочный комбинат». Целью написания работы является изучение учета МПЗ на примере конкретного предприятия и выявление путей совершенствования ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов. Для реализации поставленной цели поставлены следующие задачи:

- рассмотреть организационно-экономическую характеристику исследуемого предприятия;
- рассмотреть экономическое содержание производственных запасов, дать их классификацию и оценку;
- изучить методику документального оформления поступления производственных запасов;
- отразить учет расходования производственных запасов, их реализацию;
- рассмотреть синтетический и аналитический учет материалов;
- изучить порядок проведения инвентаризации;
- выявить недостатки в организации бухгалтерского учета и предложить пути их совершенствования.

В процессе написания работы использовались законодательные и нормативно-правовые акты по учету расчетов на предприятиях, периодическая и учебно-методическая литература, бухгалтерские регистры и отчетность исследуемого предприятия.

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка используемой литературы и приложений. Изложена на 69 страницах компьютерного текста, включает 5 таблиц, 3 рисунка, библиографический список насчитывает 47 наименований, к работе приложено 17 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ОРГАНИЗАЦИИ

1.1. Понятие, классификация и задачи учета МПЗ

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденным Минфином РФ № 44н от 09.06.2001г. [9].

Согласно данному Положению, «материалы - это часть имущества организации, используемая при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, или приобретаемая для продажи, или используемая для управленческих нужд». Кроме них, в состав материально-производственных запасов, включают готовую продукцию, товары.

Существуют различные точки зрения относительно понятия и классификации материально-производственных запасов. По мнению Афлятовой К.Л., производственные запасы (сырье, материалы, топливо и т.д.) являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готовой продукции. В отличие от средств труда, сохраняющих в производственном процессе свою форму и переносящих стоимость на продукт постепенно, предметы труда потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт и заменяются после каждого производственного цикла. В промышленности постепенно увеличивается потребление товарно-материальных ценностей в производстве, что обуславливается расширением производства, значительным удельным весом материальных затрат в себестоимости продукции и ростом цен на ресурсы. Кроме того, важное значение приобретает улучшение качественных

показателей использования производственных запасов (снижение удельных затрат материалов в себестоимости продукции, всемерная экономия и т.д.) [16].

Предпосылкой правильной организации учета производственных запасов является их классификация по назначению и роли в процессе производства и техническим признакам. В процессе производства материалы используются различно. Поэтому Сумин П.П. предлагает классификацию материалов по четырем группам:

1. материалы, полностью потребляемые в производственном процессе;
2. материалы, изменяющие свою форму и размер;
3. материалы, которые входят в изделия без каких-либо внешних изменений;
4. материалы, способствующие изготовлению изделий, но не входящие в их массу или химический состав [42].

Более детальную классификацию материалов дает Бархатов А. П. По его мнению, все материалы по способу их использования и назначения в производственном процессе можно подразделить следующим образом [18]:

1. Сырье и основные материалы - предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материальную основу продукта.
2. Вспомогательные материалы - используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудием труда и облегчения процесса производства.

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и не редко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

3. Покупные полуфабрикаты - сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся готовой продукцией. В

изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, то есть составляют материальную основу.

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

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.

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

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

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

Иную классификацию материалов предлагает Данилевский Ю.А. Он предлагает делить материалы на:

1. используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

2. предназначенные для продажи;

3. используемые для управленческих нужд предприятия [25].

Действующий план счетов бухгалтерского учета предусматривает существенное сокращение числа синтетических счетов, предназначенных для учета и контроля движения производственных запасов. Одна синтетическая позиция - укрупненный активный счет 10 «Материалы» - отведена для обобщения информации о наличии, поступлении и расходовании всех видов материальных ресурсов. Отражаемые на этом счете производственные запасы в зависимости от их функциональной роли в производственном

процессе и образовании продукта могут быть сгруппированы по субсчетам [11]:

1. Сырье и материалы;
2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали;
3. Топливо;
4. Тара и тарные материалы;
5. Запасные части;
6. Прочие материалы;
7. Материалы, переданные в переработку на сторону;
8. Строительные материалы и др.

Однако приведенный перечень субсчетов носит для конкретных предприятий лишь рекомендательный характер. С учетом реальных условий хозяйствования они могут уточнять этот перечень, вводя в него дополнительные субсчета или, наоборот, объединяя некоторые из них.

Исходя из неуклонного соблюдения принципа имущественной обособленности любого предприятия, независимо от формы собственности, отдельно (за балансом) учитываются материальные ценности, которые согласно законодательству не являются собственностью предприятия, но временно находятся в его распоряжении. Для учета и контроля движения таких ценностей в новом плане счетов бухгалтерского учета выделены забалансовые счета: 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 003 «Материалы, принятые на переработку». На первом отражаются двальческие материалы, а на втором - материалы, не оплаченные предприятием изготовителем.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что материалы - это часть имущества организации, используемая при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг.

Производственные запасы, являясь предметами труда, обеспечивают вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс

предприятия, в котором они используются однократно. Себестоимость их полностью передается на вновь созданный продукт. В целом по стране удельный вес материалов в себестоимости изготавливаемой продукции составляет свыше 70%, а в текстильной и химической промышленности - до 85%.

Перед бухгалтерским учетом и контролем за материальными ресурсами стоят следующие задачи:

- правильное и своевременное документальное отражение всех операций по заготовке, поступлению и отпуску материалов; выявление и отражение затрат, связанных с их заготовлением; расчет и списание отклонений по направлениям затрат;
- контроль за сохранностью материальных ценностей в местах их хранения и на всех стадиях движения;
- постоянный контроль за соблюдением установочных норм производственных запасов;
- систематический контроль за использованием материалов в производстве на базе обоснованных норм их расходования;
- контроль за технологическими отходами и потерями и их использование;
- своевременное получение точной информации о величине экономии или перерасхода материальных ресурсов по сравнению с установленными лимитами;
- своевременное осуществление расчетов с поставщиками материальных ресурсов, контроль за ценностями, находящимися в пути, неотфактурованными поставками.

Для успешного выполнения поставленных задач важно помнить, что резервы экономии материальных ресурсов имеются на всех стадиях их движения: с момента поступления материалов до выпуска готовой продукции. На стадии заготовления осуществляется контроль за поступлением материалов строго в соответствии с заключенными

договорами, размером транспортно-заготовительных расходов, а также за материалами в пути и неотфактурованными поставками. На стадии хранения экономия может быть получена за счет правильного размещения производственных запасов, а также предупреждения недостатков на складе.

Непосредственное влияние на постановку учета материалов оказывает уровень развития складского хозяйства, структура и порядок хранения, поступления и выбытия материальных ценностей.

В условиях постоянно меняющегося законодательства особое значение необходимо уделять своевременному изучению нормативно-правовых актов, регулирующих различные стороны деятельности организации. Порядок учета материалов закреплен в следующих законодательных и нормативно-правовых актах:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. ФЗ от 04.11.2014 г.) определяет требования к оформлению первичных документов, порядок проведения инвентаризации.

2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденные приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 31.10.00 № 94н (в ред. Приказа Минфина от 08.11.2010 г.). Для учета материалов здесь выделен второй раздел «Производственные запасы». Инструкция по применению плана счетов дает характеристику приведенных счетов, а также типовую корреспонденцию с другими синтетическими счетами.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации, Часть II (в редакции Федерального закона от 05.04.2016 №99-ФЗ), в частности глава 25 определяет содержание материальных расходов организации.

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 29.07.98 №34н (в редакции приказа от 24.12.2010г.) определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет МПЗ» ПБУ 5/01, утвержденное приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 09.06.01 №44н (в ред. приказа от 25.10.2010 №132н). Данное положение регулирует порядок оценки, отпуска материалов, раскрытие информации о материально-производственных запасах в бухгалтерской отчетности.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 06.05.99 №33н (в редакции приказа от 06.04.2015 г.). Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческой организации. Здесь также определена группировка затрат по элементам, одним из которых являются материальные затраты.

7. Методические рекомендации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 13.06.95 № 49 (в редакции от 08.11.2010) определяют порядок проведения инвентаризации и оформления ее результатов.

8. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации «О формах бухгалтерской отчетности организации» от 13.01.2000 г. № 4н.

Кроме основных законодательных и нормативно-правовых актов организации в настоящее время руководствуются отраслевыми инструкциями и указаниями с учетом требований, принципов и правил признания в бухгалтерском учете показателей, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с принятыми нормативными документами по бухгалтерскому учету.

1.2. Порядок формирования первоначальной стоимости материалов и их оценка

Материалы относятся к материально-производственным запасам, под которыми в бухгалтерском учете понимаются сырье, материалы, топливо, запасные части, инвентарь, хозяйственные принадлежности, тара и другие, которые, являясь предметами труда, обеспечивают вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс предприятия [22].

В соответствии с установленными нормами расхода, материалы потребляются однократно, переносят свою стоимость на продукцию полностью, составляя ее материальную основу. Они предназначены для обработки, переработки и использования либо при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, либо для управленческих (хозяйственных) нужд.

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается предприятием самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера материально-производственных запасов, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п. [30].

Материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости, составляющей сумму фактических затрат на их приобретение за плату за исключением НДС и других возможных налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации) [3].

Фактические затраты на приобретение материалов, согласно статье Бархатовым А.П., подразделяются на [18]:

1. суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику;

2. суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;

3. таможенные пошлины и другие платежи;

4. невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

5. вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;

6. затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;

7. затраты по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в договорную цену;

8. затраты по оплате процентов по кредитам поставщиков (коммерческий кредит), проценты по заемным средствам, если они связаны с приобретением и произведены до даты оприходования материально-производственных запасов на складах организации;

9. затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

10. иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Материальные ценности подлежат оценке по их конкретным видам на следующих этапах движения ценностей:

- принятие на учет;

- использование материалов на производство продукции;

- использование материалов на производство работ и услуг;
- продажа товаров и готовой продукции;
- прочее выбытие ценностей;
- определение стоимости остатков ценностей на конец отчетного периода;
- отражение в бухгалтерской отчетности.

Оценку материалов, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, рассматривает Глушков И.Е. Автор пишет о том, что оценка производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету [23].

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Об этом пишет Данилевский Ю.А. Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции [25].

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации [9].

Как пишет Наконечная М.А., «материальные ценности, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре» [37].

В зависимости от способа поступления материалов, оцениваться они будут по-разному. Существуют следующие способы поступления и оценки материалов, описанные Зиянгирова Р.В. [27]:

1. Приобретение за плату. Фактическая себестоимость материалов при этом складывается из фактически произведенных расходов на приобретение. То есть сумм, уплачиваемых в соответствии с договором поставщику (продавцу); расходов по доставке; стоимости информационных и

консультационных услуг, связанных с приобретением материалов; таможенных пошлин и иных платежей; невозмещаемых налогов, уплачиваемых в связи с приобретением материалов; вознаграждений, уплачиваемых посредническим организациям, через которые приобретены материалы; затрат по заготовке и доставке материалов до места их использования, включая расходы по страхованию; затраты по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях; иные затраты.

2. Изготовление собственными силами. В этом случае фактическая себестоимость материалов складывается из затрат, связанных с производством материалов.

3. Приобретение по договору мены. При этом фактическая себестоимость определяется как стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче предприятием. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно предприятие определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

4. Вклад в уставный капитал. Материалы выражаются в денежной оценке, согласованной учредителями, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

5. Дарение. Фактической себестоимостью здесь выступает текущая рыночная стоимость на дату принятия материалов к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Материально-производственные запасы (кроме оборудования к установке), по которым в течение года цены снизились, или они морально устарели, или частично потеряли свои первоначальные качества, отражаются на конец года в бухгалтерском балансе по цене возможного использования и реализации. Если цена ниже первоначальной стоимости приобретения (заготовления), то разница в ценах будет отнесена на финансовые результаты.

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения, при осуществлении розничной торговли разрешается их оценка по продажным (розничным) ценам с отдельным учетом наценок (скидок).

Фактическую себестоимость материалов можно рассчитать только по окончании месяца, когда бухгалтерия будет иметь слагаемые этой себестоимости (платежные документы поставщиков материалов или за перевозку, погрузочно-разгрузочные работы и прочие расходы). Движение же материалов происходит в организациях ежедневно, и документы на приход и расход материалов должны оформляться своевременно, по мере совершения операций и находить отражение в учете. Поэтому появляется необходимость использовать в текущем учете твердые заранее установленные цены, называемые учетными. Герасимова А.К. и Скапенкер М.С. предлагают в качестве учетных цен применять: договорную, планово-расчетную, среднюю цену группы материалов, фактическую себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного года [22].

В случае использования в текущем учете договорных цен по окончании месяца рассчитываются суммы и процент транспортно-заготовительных расходов для доведения их до фактической себестоимости. При использовании плановых цен ежемесячно рассчитываются суммы и проценты отклонений фактической себестоимости от плановой (экономия или перерасход). Этот показатель предоставляет возможность дать оценку процессу заготовления материалов. Транспортно-заготовительные расходы или отклонения от плановых цен рассчитываются не по каждому номенклатурному номеру материалов, а по группам материалов (основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, топливо и т. д.). За основу расчета берутся остатки материалов на начало месяца и их поступление за отчетный месяц.

Оценку материально-производственных запасов при отпуске в производство и ином выбытии рекомендуется производить одним из способов:

1. По себестоимости каждой единицы;
2. По средней себестоимости;
3. Метод ФИФО.

По себестоимости каждой единицы могут оцениваться материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке, или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга. Например, дорогостоящее оборудование к установке, выступающее в виде давальческого материала. При применении этого способа можно использовать два варианта исчисления себестоимости единицы:

- А) включая все расходы, связанные с приобретением;
- Б) включая только себестоимость запаса по договорной цене.

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

Оценка по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатков на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца [20].

Два первых способа являются наиболее традиционными для отечественной практики.

При использовании способа ФИФО, сначала определяют себестоимость не использованных на конец отчетного периода материалов -

исходя из их количества и предположения, что их стоимость состоит из затрат на первые закупки материалов. Затем определяют общую стоимость использованных материалов, вычитая из суммы остатков материалов на начало отчетного периода с учетом стоимости поступивших за отчетный период материалов их стоимость, приходящуюся на остаток материалов на конец отчетного периода. Стоимость использованных материалов (распределение общей стоимости по соответствующим счетам бухгалтерского учета затрат) исчисляют по средневзвешенной (средней) себестоимости исходя из количества каждого вида материалов, используемых на производство. Среднюю стоимость единицы каждого вида ценностей рассчитывают от общей стоимости и количества используемых материалов.

Оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии. По каждой группе (виду) материально-производственных запасов в течение отчетного года применяется один способ оценки.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

2.1. История развития и организация деятельности

Открытое акционерное общество «Белгородский молочный комбинат» (далее ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ») действует с 2 апреля 1993 г., ОГРН присвоен 16 августа 2002 г. Регистратором Инспекция Федеральной налоговой службы по г. Белгороду. Генеральный директор организации – Трашинелли Лоренцо. Компания ОАО «Белгородский Молочный Комбинат» или ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» находится по юридическому адресу 308032, Белгородская область, город Белгород, Привольная улица, 5.

Организация насчитывает 3 филиала, имеет 4 лицензии.

Основным видом деятельности является «Производство питьевого молока и питьевых сливок», а также зарегистрировано 17 дополнительных видов деятельности.

Уставный капитал Общества составляет 67123 тысячи рублей. Учредителями являются 12 физических лиц и 1 иностранная организация. 99,75% уставного капитала принадлежит открытому акционерному обществу «ПАРМАЛАТ».

Группа компаний Parmalat является мультинациональным производителем продуктов питания, одним из мировых лидеров в производстве молока. Это крупнейшая итальянская компания в молочной промышленности, основанная в 1961 году в Парме, центре провинции Эмилия-Романья. Название компании складывается из двух итальянских слов: Parma - экологически чистый район в Италии, откуда родом компания и latte, что в переводе с итальянского языка означает молоко.

Менее чем за тридцать лет компании Parmalat удалось снискать мировую известность и заслужить всеобщее признание, достигнув масштабов транснациональной компании.

В настоящее время Parmalat Group является одной из ведущих игроков во всем мире в сфере производства и дистрибуции молока, молочных продуктов, фруктовых соков и напитков с годовым оборотом более 4,3 миллиардов евро. В настоящее время продукция группы Parmalat представлена в 17 странах и имеет филиалы в Европе, Северной Америке, Центральной и Южной Америке, Австралии и Южной Африке.

Компания Parmalat является одной из ведущих игроков по всему миру на рынке ультрапастеризованного молока и достигла значимых конкурентных позиций на динамичном рынке фруктовых соков и напитков.

Портфель брендов компании включают мировые торговые марки как Parmalat and Santal и такие же сильные локальные марки Zymil, Fibresse, Physical, Jeunesse, Omega3, First Growth, Ice Break/Rush.

Группа компаний Parmalat - компания с сильнейшими инновационными традициями: компании удалось разработать и внедрить передовые технологии ультрапастеризации в производство молока и молочной продукции, а также соков и нектаров.

История торговой марки «Белый город» начинается с 1976 года, когда на пустыре в северо-западной части г. Белгорода, в 2-х км от трассы Москва - Симферополь было начато строительство молочного комбината. Уже в июне 1979 года молочный комбинат дал городу и области 23858 тонн цельномолочной продукции и 871 тонну сливочного масла.

Комбинат изначально планировался как мощное предприятие союзного значения, и построен он был по решению ЦК КПСС. «Белгородский молочный комбинат» снабжал продукцией весь город и область, но более важной задачей было обеспечение госрезерва. Уже в 1983 году комбинат превзошел проектную мощность. До 1993 года предприятие носило название «Белгородский молочный комбинат». В 1993 году комбинат преобразован в

АООТ «Молоко». В 1996 году, в соответствии с требованиями нового Гражданского Кодекса РФ, предприятие было преобразовано в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».

Сегодня «Белгородский молочный комбинат» производит свыше 150 наименований продуктов и является крупнейшим производителем молочной продукции в Центральном Черноземье.

Продукция «Белый Город» представлена такими категориями как ультрапастеризованное и пастеризованное молоко, кефир и сметана разных видов жирности, сливки, вкуснейшие йогурты и глазированные сырки, молочные коктейли и многие другие традиционные русские продукты.

Главная цель ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» - насыщение рынка широким ассортиментом разнообразных и высококачественных продуктов, удовлетворяющих запросы потребителей разных социальных слоев. Специалисты комбината систематически работают над расширением ассортимента. Постоянно осваиваются новые виды продукции.

Рынок сбыта продукции ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» можно разделить на местный и региональный, каждый из которых имеет характерные и принципиальные особенности. Местный рынок сбыта обеспечивает продажи, прежде всего, пастеризованной продукции, имеющей короткий срок хранения (до 10 дней). Местный рынок – это рынок продуктов питания первой необходимости, а именно молока пастеризованного, сметаны, творогов, сырково-творожных изделий, масла и других продуктов. Региональный рынок в силу географической удаленности обеспечивается стерилизованной продукцией, соками и сокосодержащими напитками, маслом, срок хранения которых от 3 до 6 месяцев.

Основными покупателями стерилизованной продукции являются следующие регионы: Москва и Московская область, Санкт-Петербург и Ленинградская область, Екатеринбург и др.

Организационная структура ОАО «Белгородский молочный комбинат» включает 534 штатные единицы (Приложение 1) и имеет линейно-функциональную схему управления. Во главе общества находится Генеральный директор, в непроизводственный административный аппарат которого входит Координационный совет, внутренние аудиторы, инженер по ОТ и ГО, менеджер по качеству, внутренние аудиторы, секретари.

В структуре ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» выделяется 7 подразделений: техническая дирекция, административно-финансовая дирекция, дирекция по производству, коммерческая дирекция, отдел закупок, отдел контроля качества и отдел логистики.

Производственные мощности ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» включает в себя аппаратный цех, цех розлива м/л и UNT, цех с/м, масла и др. пр. Процессом производства в организации руководит директор по производству, которому подчиняется начальник производства, старший мастер по учету и мастер по учету. Директор по производству отвечает перед генеральным директором за производственный цикл предприятия и несет ответственность за своевременность выполнения объемов производства.

Производство включает в себя службу, именуемую сырьевой отдел. Ее роль в регулировании вопросов поставки сырья в производственный цикл.

Отдел закупок занимается закупкой сырья для предприятия, прорабатывает информацию о потенциальных поставщиках сырья с целью заключения взаимовыгодных договоров поставки.

Коммерческий отдел ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» - это служба, занимающаяся сбытом продукции. Включает в себя единицу менеджера по экспортным продажам, менеджера по оптовым продажам, диспетчера отдела продаж, секретаря отдела продаж, старшего специалиста отдела продаж по ВЭД (отдела продаж по внешнеэкономической деятельности), специалиста продаж по ВЭД (специалист продаж по внешнеэкономической деятельности). Подразделением коммерческого отдела является отдел прямых продаж,

занимающийся непосредственным осуществлением сделок на поставку продукции.

Технический отдел представляет собой службу, комплексно обеспечивающую работоспособность технических систем ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», сюда же входит АХО (административно-хозяйственный отдел) и здравпункт.

Административно-финансовый отдел состоит из отдела планирования и финансового контроля (задача отдела планирования и финансового контроля состоит в организации и анализе плановых и фактических показателей работы и развития предприятия), отдела по управлению персоналом и трудом, юридического отдела (задача юридического отдела - правильное документальное оформление всех отношений предприятия с контрагентами), бухгалтерии (бухгалтерская служба организует финансовый, налоговый и управленческий учет. Главная задача состоит в достоверном и своевременном учете), отдела ВТ и ПО (отдел вычислительной техники и программного обеспечения).

Отдел контроля качества занимается контролем как закупаемого сырья, так и оценкой качества продукции на всех стадиях производственного процесса.

Отдел логистики, возглавляемый начальником отдела логистики, включает в себя склад готовой продукции, отдел логистики, материальный склад и автотранспортный цех. Функции отдела логистики заключаются в планировании и проведении мероприятий по организации эффективного грузопотока между производителем и потребителем, а также в контроле над уровнем предоставляемых услуг с целью наиболее полного удовлетворения потребностей клиента.

Для оценки основных экономических показателей ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» проанализируем основные показатели деятельности данной организации на основе бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах (Приложение 1, 2). Результаты анализа представим в таблице 1.

Оценив результаты анализа, был сделан вывод, что снижение выручки от продажи продукции, работ, услуг за 2015 год составило 11,26% по сравнению с 2014 годом. Данное изменение было обусловлено уменьшением физического объема продаж, а также снижением цен реализации.

Таблица 1

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности
ООО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за 2013-2015гг.

№ п/ п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2013	2014	2015	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2014г от 2013 г	2015г от 2014г	2014г к 2013 г	2015г к 2014г
1	Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	5410656	5340557	4739220	-70099	-601337	98,70	88,74
2	Среднесписочная численность работников, чел.	510	532	534	22	2	104,31	100,38
3	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	984322	984345	923120	23	-61225	100,00	93,78
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	881023	886694	986159	5671	99465	100,64	111,22
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	321421	364186	179952	42765	-184234	113,30	49,41
6	Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	4369266	4634982	4253853	265716	-381129	106,08	91,78
7	Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	294632	285329	241105	-9303	-44224	96,84	84,50
8	Чистая прибыль, тыс. руб.	210366	213511	213786	3145	275	101,50	100,13
9	Производительность труда, тыс. руб.	10609,1	10038,6	8874,94	-570,49	-1163,7	94,62	88,41
10	Фондоотдача, руб.	5,50	5,43	5,13	-0,07	-0,29	98,70	94,63
11	Фондоёмкость, руб.	0,18	0,18	0,19	0,00	0,01	101,31	105,68
12	Рентабельность продаж, %	3,89	4,00	4,51	0,11	0,51	102,83	112,83

Снижение выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг привело к уменьшению прибыли от продаж на 15,5% или 44224 тысячи рублей по отношению к 2014 году. В 2014 году увеличение удельного веса себестоимости на 6,08% также привело к сокращению суммы прибыли от реализации.

Численность работников за 2015 год увеличилась только на 2 человека, в то время как в 2015 году по сравнению с 2014 годом прирост численности составил 22 человека. Производительность труда за рассматриваемый период снизилась за счет уменьшения выручки на 570,5 тысяч рублей в 2014 году и на 1163,7 тысяч рублей в 2015 году.

Положительным для организации является тот факт, что в 2015 году кредиторская задолженность значительно сокращается. Почти на 50% или на 184234 тысячи рублей ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» сократила свои обязательства перед кредиторами, в том числе перед поставщиками. Дебиторская задолженность, наоборот, растет в это период. Прирост составил 11,22% по сравнению с 2014 годом.

Стоимость основных средств организации за 2014 год практически не изменилась, но к 2015 году произошло снижение стоимости на 6,22% или на 61225 тысяч рублей. Такая ситуация повлекла за собой снижение фондоотдачи.

Уровень развития пищевой промышленности, к которой относится ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», определяет жизнеобеспеченность населения и является важной частью продовольственной безопасности государства. По данным Росстата, в Российской Федерации в 2016 году наблюдалось снижение производства молока поставщиками сырья по сравнению с прошлым годом (в Центральном федеральном округе – на 5,6%), что привело к замедлению темпов роста производства цельномолочной продукции.

Основными факторами, оказывающими негативное влияние на состояние отрасли, являются следующие: отсутствие действенной

государственной поддержки, недостаток оборотных средств, повышение цен на энергоносители и транспортные услуги, высокая плата за пользование кредитами, состояние сырьевой базы и др. Ситуация в отрасли усугубляется снижением объемов строительства и ввода в действие производственных мощностей, вызванным воздействием вышеперечисленных факторов. Так, объемы капитальных вложений в пищевую и перерабатывающую промышленность с учетом всех источников финансирования, включая собственные средства предприятий, сократились в 10 раз.

Производство продукции молочной промышленности подвержено сезонности. Это значит, что ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» должен был иметь мощности, позволяющие перерабатывать «летний максимум» молока, а в остальные месяцы эти мощности использовались менее чем наполовину.

За последнее десятилетие произошло некоторое уменьшение потребления такого биологически ценного продукта, как молоко. По данным Госкомстата России, при норме потребления 392 кг молока и молочных продуктов на душу населения в год, реальное среднее потребление этих продуктов россиянами в 2016 году составило лишь 54% от рекомендуемой нормы. Однако несмотря на не самую благоприятную социально-экономическую обстановку в стране, потребление молочной продуктов остается на высоком уровне. Этому способствуют как традиции, так и ценовая доступность этой категории продуктов питания даже для необеспеченных слоев населения.

ОАО «Белгородский молочный комбинат» является одним из наиболее стабильно и прогрессивно развивающихся хозяйствующих субъектов Белгородской области. Организация представляет собой надежного налогоплательщика и партнера по бизнесу, имеющего устойчивое экономическое положение. В 2015 году ускоренными темпами развивалось производство стерилизованного молока и стерилизованных сливок, которое за данный период возросло на 16,7% и 43,5% соответственно.

Не смотря на неудовлетворительное состояние материально-технической базы большинства предприятий молочной промышленности России, ОАО «Белгородский молочный комбинат» уделяет большое внимание ее совершенствованию. Так, было освоено инвестиций на модернизацию и реконструкцию основных фондов за счет собственных средств на 131,3 млн. руб. Общество нацелено и в дальнейшем производить инвестиции в основной капитал.

В силу растущей конкуренции на рынке молочных продуктов и невысокого жизненного уровня большинства населения одним из главных направлений деятельности ОАО «Белгородский молочный комбинат» является расширение ассортимента вырабатываемой продукции высокого качества, как средства удовлетворения запросов всех групп населения. ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» постоянно работает над расширением и поиском новых рынков сбыта реализуемой продукции, широко известной не только в России, но и в странах ближнего и дальнего зарубежья по таким торговым маркам, как «Пармалат», «Белый город», «Сантал», «4 сезона» и др.

О высоком качестве производимой продукции можно судить также по многочисленным наградам на российских и международных выставках.

Предприятием были получены: диплом за активное участие на международной выставке – ярмарке промышленных технологий, средств производства, товаров и услуг Белоруси, России, Украины; диплом за участие на 6-ой российской агропромышленной выставке «Золотая осень».

На проводимом Госстандартом РФ конкурсе «100 лучших товаров России» отмечены дипломами за лучшее качество «Молоко стерилизованное «Пармалат» длительного срока хранения 3,5% жирности» и «Сливки стерилизованные «Пармалат» 35% жирности длительного срока хранения», а «Молоко стерилизованное «Белый город» 3,2% жирности» на 6-ой российской агропромышленной выставке «Золотая осень» было удостоено бронзовой медалью и дипломом III-степени.

Универсальность установленного оборудования на ОАО «Белгородский молочный комбинат», позволяющего производить как молочную, так и продукцию на основе немолочного сырья объясняет отсутствие сезонности на производстве и острой зависимости от поставщиков молочного сырья.

ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» располагает также следующими факторами для своего роста: развитой инфраструктурой обеспечения ресурсами производства в виде источников электроснабжения и водообеспечения, материального обеспечения, квалифицированным кадровым потенциалом, котельной, компрессорной, ремонтно-строительным цехом, парком автомобилей, очистными сооружениями т.п.

2.2. Анализ финансового состояния ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

Для определения платежеспособности предприятия с учетом ликвидности его активов обычно используют баланс. Анализ баланса заключается в сравнении размеров средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности, к суммам обязательств по пассиву, сгруппированных по срокам их погашения.

Ликвидность баланса – это степень покрытия обязательств предприятия активами, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств. Для оценки ликвидности баланса с учетом фактора времени необходимо провести сопоставление каждой группы актива с соответствующей группой пассива.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если соблюдается следующее соотношение: $A1 \geq П1$; $A2 \geq П2$; $A3 \geq П3$; $A4 \leq П4$.

Рассчитаем показатели ликвидности баланса ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за 2013-2015 гг. в таблице 2.

Проанализировав таблицу 2, можно сделать вывод, что баланс ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» не является абсолютно ликвидным. В 2013 - 2015 гг. результаты расчетов по предприятию показывают, что сопоставление итогов групп по активу и пассиву имеют вид: $A1 < P1$; $A2 > P2$; $A3 > P3$; $A4 < P4$.

Таблица 2

Анализ ликвидности баланса ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за 2013-2015 гг.

Показатель	Обозначение	Годы		
		2013	2014	2015
Актив				
Наиболее ликвидные	A1	7376	1814	3428
Быстро реализуемые	A2	1888020	902953	1086112
Медленно реализуемые	A3	370336	370612	403549
Трудно реализуемые	A4	1014992	964090	896019
Пассив				
Наиболее срочные обязательства	P1	506237	222135	137770
Краткосрочные пассивы	P2	0	16669	47484
Долгосрочные пассивы	P3	72562	75028	71439
Постоянные пассивы	P4	1701925	1915637	2132415

Соотношение $A1 \geq P1$ не соблюдено за весь рассматриваемый период, значит наиболее ликвидные активы меньше наиболее срочных обязательств. То есть можно сделать вывод, что наиболее ликвидные активы (денежные средства) не покрывают наиболее срочные обязательства.

Неравенство $A2 \geq P2$ выполняется и характеризует, что быстрореализуемые активы больше краткосрочных пассивов. Это говорит о том, что организация является платежеспособной.

Неравенство $A3 \geq ПЗ$ выполняется на протяжении всего анализируемого периода, поэтому стоимость запасов покрывает долгосрочные обязательства ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».

На предприятии также соблюдено неравенство $A4 < П4$, то есть по четвертой группе сопоставления актива и пассива можно сказать, что наличие труднореализуемых активов меньше стоимости.

Далее проанализируем коэффициенты ликвидности, результаты представим в таблице 3.

Проведя все расчеты можно сделать следующие выводы: коэффициент текущей ликвидности в 2013 г. составил 2,5, что выше нормативного значения и характеризует достаточность текущих активов для покрытия краткосрочных обязательств, а в 2014 г. – 5,3, в 2015 г. – 8,06, что также выше нормы.

Таблица 3

Анализ коэффициентов ликвидности ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за 2013–2015 гг.

Показатели платежеспособности	Нормативные значения	Годы			Отклонение (+/-)	
		2013	2014	2015	2014 г. – 2013 г.	2015 г. – 2014 г.
Коэффициент текущей ликвидности	> 2	2,50	5,30	8,06	2,8	2,76
Коэффициент быстрой ликвидности	> 1	17,52	3,73	5,86	-13,79	2,13
Коэффициент абсолютной ликвидности	> 0,2	0,01	0,01	0,02	0	0,01
Коэффициент общей ликвидности (платежеспособности)	1,5-2,5	17,52	3,73	5,86	-13,79	2,13

Коэффициент быстрой ликвидности составил в 2013 г. – 17,5, в 2014 г. – 3,7, а в 2015 г. – 5,8, что характеризует возможность ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» своевременно способно погашать свои текущие обязательства за счет оборотных активов. Коэффициент абсолютной ликвидности в 2013-2014 годах составил 0,01, в 2015 – 0,02, что не соответствует норме, и характеризует невозможность быстрого погашения своих краткосрочных

долговых обязательств за счет денежных средств и их эквивалентов в виде рыночных ценных бумаг и депозитов.

Значения коэффициента общей ликвидности в 2013 году составило 17,5, в 2014 году – 3,7, в 2015 году – 5,8, что выше нормативного значения и характеризует достаточный уровень платежеспособности ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», то есть все ликвидные активы могут погасить всю сумму обязательств.

Финансовая устойчивость - это результат рационального управления собственными и заемными средствами, а важным признаком финансовой устойчивости является платежеспособность, то есть способность ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» выполнять свои финансовые обязательства.

К важнейшим характеристикам уровня платежеспособности можно отнести: наличие свободных денежных средств на расчетных, валютных и иных счетах в банках; отсутствие длительной просроченной кредиторской задолженности; наличие собственных оборотных средств на начало и конец отчетного периода.

Оценим финансовую устойчивость ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за период 2013-2015 гг. в таблице 4.

Таблица 4

Анализ финансовой устойчивости ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за 2013-2015 гг.

№ п/п	Показатель	Способ расчета по данным баланса	Значение		
			2013 г.	2014 г.	2015 г.
1	СОС, тыс. руб.	(стр. 1300 + стр. 1400) - стр. 1100	2758637	2923712	3065838
2	Запасы (З), тыс. руб.	стр. 1210	329466	365542	394573
3	ДЗК всего, тыс. руб.	стр. 1400	72562	75028	71439
4	Собственный капитал	стр. 1300	1671083	1884594	2098380
5	Оборотные активы	стр. 1200	1265732	1265379	1493089
6	Валюта баланса	стр. 1600	2280724	2229469	2389108
7	Коэффициент финансовой независимости (К1)	стр. 1300/ стр. 1600	0,73	0,85	0,88
8	Коэффициент финансовой устойчивости (К2)	(стр. 1300 + стр. 1400)/стр. 1600	0,76	0,88	0,91
9	Коэффициент маневренности	СОС / стр. 1300	1,65	1,55	1,46

	(К3)				
10	Коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными средствами (К4)	СОС / стр. 1200	2,18	2,31	2,05
11	Коэффициент обеспеченности запасов собственными средствами (К5)	СОС/ стр. 1210	8,37	8,00	7,77

Исходя из данных таблицы 4, можно делать вывод об устойчивом финансовом положении ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», величина собственных оборотных средств (СОС) в сумме 3065838 тыс. руб. в 2015 году было достаточно для покрытия величины запасов и затрат.

Из расчетов видно, что значение коэффициента финансовой независимости в течение периода 2013-2015 гг. находится выше нормативного значения, этот фактор характеризует независимость предприятия от кредиторов и показывает, что предприятие в 2013 г. работало за счет 73% собственных средств, в 2014 г. – 85%, в 2015 г. – 88%, что свидетельствует о финансовой неустойчивости организации.

Коэффициент финансовой устойчивости, рассчитанный за 2013-2015 гг., свидетельствует о высоком уровне финансовой устойчивости: в 2013 г. – 0,76, в 2014 г. – 0,88, в 2015 г. – 0,91, что также характеризует независимость ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» от внешних кредиторов.

Значение коэффициента маневренности собственных оборотных средств (то есть доля собственных средств инвестированных в оборотные средства) превышает допустимое значение (0,5), и в 2013 г. значение коэффициента составило 1,65, в 2014 г. – 1,55, а в 2015 г. – 1,46, улучшением коэффициента является рост уровня собственного капитала.

2.3. Порядок ведения учета на предприятии

Бухгалтерский учет в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. Организация ведет учет с использованием программы автоматизации бухгалтерского учета «1С: Предприятие 7.7». Использует рабочий план счетов (приложение 7), разработанный на основе типового плана счетов, утвержденного приказом Минфина России от 31 декабря 2000г. № 94н.

Хозяйственные операции в бухгалтерском учете оформляются типовыми первичными документами, которые утверждены законодательно, а также формами, разработанными ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» самостоятельно.

Учетные документы хранятся в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» в электронной форме в течении пяти лет.

В обязательном порядке проводится инвентаризация перед составлением годовой отчетности:

- а) основных средств и нематериальных активов по состоянию на 1.01.;
- б) материальных ценностей, товаров, готовой продукции по состоянию на 1 число месяца.
- в) расчетов с бюджетом по состоянию на 1.01.
- г) расчетов с покупателями и поставщиками молока, не реже раза в квартал.
- д) денежных средств на счетах в банках, денежных документов по состоянию на 1.01.
- ж) ежемесячно на дату, установленную главным бухгалтером, производится инвентаризация кассы.

Обобщим основные положения Учетной политики ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» (Приложение 8). Следующие виды доходов учитываются в качестве доходов от реализации: доходы от продажи готовой продукции;

доходы от продажи покупной продукции; доходы от предоставления в аренду имущества; доходы от оказания услуг.

Первоначальная стоимость основных средств стоимостью более 20 000 рублей за единицу погашается посредством начисления амортизации. Под первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, считать стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Начисление амортизации объектов основных средств производится линейным способом исходя из их первоначальной (восстановительной) стоимости и норм амортизации, исчисленных исходя из срока полезного использования этих объектов.

Нематериальные активы в бухгалтерском и налоговом учете амортизируются линейным методом.

Для учета готовой продукции (работ, услуг) используется счет 43 «Готовая продукция».

К бухгалтерскому учету в качестве материальных запасов принимаются активы: сырье, в том числе молочное, прочие запасы, используемые при производстве готовой продукции; материалы, приобретенные для управленческих и коммерческих нужд организации, включая рекламные цели; материалы, стоимость которых за единицу не превышает 20000 рублей, за исключением объектов рекламного назначения и торгового оборудования.

Учет материалов ведется по каждому наименованию в количественном суммовом выражении, также в разрезе складов, подразделений и материально-ответственных лиц. Единицей учета материалов является номенклатурный номер.

Материалы, приобретенные (полученные) от других компаний исходя из цен их приобретения, так и изготовленные собственными силами компании, принимаются к учету по фактической себестоимости их приобретения, изготовления. Фактической себестоимостью материалов,

приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). Возвратные отходы, полученные от списания готовой продукции и товаров, признаются в учете, по цене возможного использования.

Молочное сырье в момент принятия к учету раскладывается на отдельные компоненты, и оценивается в соответствии с методикой определения закупочной цены молочного сырья, утвержденной приказом по предприятию.

Оценка материалов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на дату принятия к бухгалтерскому учету материальных ценностей, в соответствии с условиями договора.

Транспортно-заготовительные расходы по доставке материалов признаются в учете в следующем порядке:

- по доставке молочного сырья – учитываются с использованием счета 23 и ежемесячно в полном объеме списываются на счет 20.01 «Основное производство»;

- по доставке импортных материалов – в полном объеме относятся на стоимость соответствующих материалов;

- по доставке иным материалов и сырья - в полном объеме относятся на стоимость соответствующих материалов и иного сырья.

Любое использование материалов в производственных (хозяйственных) целях, за исключением отражения результатов инвентаризации и иного поступления (выбытия) оценивается в следующем порядке:

- метод определения оценки – по средней скользящей себестоимости;
- дата оценки – в момент отпуска;

- способы расчёта – автоматический учет с использованием ПО.

Отражение результатов инвентаризации оценивается в следующем порядке:

- метод определения оценки – по средней скользящей себестоимости или на основании специального расчета;
- дата оценки – на дату признания в учете;
- способы расчёта – автоматический учет с использованием ПО и электронных таблиц excel.

Продукция частичной готовности (до первичной потребительской упаковки), то есть не прошедшая всех установленных технологическим процессом стадий производства и подлежащая в силу этого доработке и упаковке, является полуфабрикатом и учитывается на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Количественный и стоимостной учет движения полуфабрикатов собственного производства ведется в разрезе номенклатуры (наименований полуфабрикатов), складов и подразделений.

Расход молочного сырья для производства полуфабрикатов собственного производства и готовой продукции осуществляется на основании фактического расхода сырья, включая технологические потери. Оценка полуфабрикатов собственного производства производится исключительно по фактической стоимости расхода молочного сырья и ингредиентов на производство каждого вида полуфабриката с учетом произведенных в процессе производства технологических потерь.

Стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежностей, специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты единовременно списывается в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам организации. При этом обеспечивается количественный учет до момента истечения срока использования в соответствии с действующим регламентом компании.

Многооборотная тара в обороте учитывается по залоговой цене. Залоговая цена утверждается приказом Генерального директора. К многооборотной таре относятся ящики полиэтиленовые, фляги алюминиевые и т.п. При реализации готовой продукции и покупных товаров, упакованных в многооборотную (возвратную) тару, в учетной программе задолженность за тару отражается на счете 76.03 «Расчеты с прочими покупателями и заказчиками» до момента ее возврата покупателем.

К бухгалтерскому учету в качестве готовой продукции и товаров принимаются активы: готовая продукция — продукт производства, соответствующий стандартам или техническим условиям и предназначенный для продажи, учитывается на счете 43 «Готовая продукция» без использования счета 40. Товары, приобретенные для продажи, учитываются на счете 41.

Учет готовой продукции и покупных товаров ведется по каждому наименованию в количественно-суммовом выражении, а также в разрезе складом и подразделений. Единицей учета является номенклатурный номер.

Готовая продукция признается в учете по фактической себестоимости (без учета общехозяйственных и коммерческих расходов). Товары, приобретенные для продажи принимаются к учету по фактической стоимости их приобретения.

При реализации готовой продукции используются следующие методы оценки:

- метод определения оценки – по средней взвешенной себестоимости;
- дата оценки – на конец текущего месяца;
- способ расчета - автоматический учет с использованием ПО и электронных таблиц excel.

При реализации товаров используются следующие методы оценки:

- метод определения оценки – по средней взвешенной себестоимости;
- дата оценки – в момент отпуска;
- способ расчета - автоматический учет с использованием ПО.

При возврате готовой продукции по месту нахождения производства используются следующие методы оценки:

- метод определения оценки – по плановой себестоимости на готовую продукцию по договорам поставки;
- дата оценки – на конец текущего месяца;
- способ расчета - автоматический учет с использованием ПО или электронных таблиц exel.

При возврате готовой продукции в иных случаях:

- метод определения оценки – по плановой себестоимости организации-производителя на готовую продукцию по договорам поставки;
- дата оценки – на конец текущего месяца;
- способ расчета - автоматический учет с использованием ПО или электронных таблиц exel.

При возврате товаров:

- метод определения оценки – по фактической себестоимости последнего поступления;
- дата оценки – на дату признания в учете;
- способ расчета - автоматический учет с использованием ПО.

Списанные на производство материалы (сырье и вспомогательные материалы) распределяются между видами продукции следующим образом:

- стоимость материалов, соответствующая нормативным потребностям на производство каждого вида продукции, включается в стоимость единицы продукции непосредственно;
- отклонения фактически списанной на производство стоимости материалов от нормативной потребности распределяется между видами продукции пропорционально исчисленной нормативной стоимости сырья.

Указанные расчеты производятся по каждому виду списанных в производство материалов.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

3.1. Документальное оформление движения материально-производственных запасов

Правильное и своевременное оформление первичных документов является важной частью работы бухгалтера. Для ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», имеющего дело с большой номенклатурой материально-производственных запасов, а, следовательно, и документов, эффективная организация документооборота является особенно актуальной.

Для учета движения МПЗ в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» применяется типовая учетная документация, отвечающая требованиям основных положений по учету материалов и приспособленная для автоматизированной обработки информации.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, на основе которых ведется бухгалтерский учет.

Таким образом, основными функциями первичного учета МПЗ являются:

- обоснование правомерности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета;
- контроль за поступлением, движением и выбытием МПЗ.

В организации материально-производственные запасы могут поступать от различных источников: промышленных организаций, оптово-сбытовых баз, от заготовительных организаций, посреднических

организаций, индивидуальных предпринимателей, от собственного производства. Основными источниками поступления материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» являются: приобретение у промышленных организаций, заготовительных организаций и индивидуальных предпринимателей.

Поступление материалов контролирует в первую очередь отдел снабжения, который следит за выполнением поставщиками договорных обязательств, предъявляет им претензии по качеству и недостаткам материалов, разыскивает грузы, если они своевременно не прибыли на предприятие.

Материалы на склад от местных и иногородних поставщиков доставляет снабженец. Принимая грузы от транспортных организаций, особое внимание уделяется состоянию тары, пломб, а в случае их повреждений требует проверки и сдачи груза. Если обнаружится недостача или порча груза, составляется коммерческий акт на право предъявления претензий к транспортной организации или к поставщику.

На материалы, поступившие от поставщиков согласно заключенным с ними договорам, предприятие получает сопроводительные документы: счет на оплату, счета-фактуры, товарно-транспортные накладные. Эти документы регистрируются в журнале учета поступающих грузов и проверяются с точки зрения соответствия их условиям поставки, предусмотренным договором: по ассортименту, ценам, количеству материалов, способу и сроку отправки и другим. Проверенные сопроводительные документы предприятие акцептует. Одновременно делают отметку о выполнении договора поставки, после чего эти документы передают в бухгалтерию предприятия для оплаты.

Кроме того, ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» само реализует на сторону материалы, товары и готовую продукцию с приложением сопроводительных документов.

В счет-фактуре указывается наименование товара; единицы измерения; цена за единицу измерения; стоимость товаров без налога, в том числе акциз; налоговая ставка; сумма налога; стоимость товаров всего;

В накладной указывается номер материала (товара, готовой продукции) по порядку; наименование материала (товара, готовой продукции); единицы измерения; количество; цена; сумма без НДС; ставка НДС; сумма налога; сумма с учетом НДС. Накладная подписана директором организации, главным бухгалтером, лицом, производившим отпуск материалов (товара, готовой продукции) в левой части документа и лицами, принявшим и получившим груз принимающей стороны с обязательным указанием номера и даты доверенности на получение материалов.

В момент сдачи материалов (товара) на склад материально-ответственное лицо (заведующий складом, кладовщик) проверяет соответствие количества, качества и ассортимента поступивших материалов или товаров документам поставщика. Одни из них отражают количество отправленного груза (спецификации, отвесы, накладные), другие - качество (сертификаты, удостоверения и т.п.). При соответствии показателей документов фактическому наличию материалов кладовщик выписывает приходный ордер (ф. № М-4). Данная форма приходного документа является многострочной.

В приходном ордере указано: наименование организации, структурное подразделение, дата составления, склад, наименование поставщика, код, корреспондирующий счет, субсчет, наименование материалов, номенклатурный номер, единицы измерения и их коды, принятое количество, цена, сумма без НДС, сумма НДС, сумма с НДС. Приходный ордер подписывается кладовщиком, принявшим материалы и представителем поставщика, доставившим материалы (товары) на склад ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».

В случае централизованной доставки материалов (товаров) автотранспортом со склада поставщик выписывает товарно-транспортную накладную (ф. № М-5 и М-6) в четырех экземплярах:

- а) покупателю - для оприходования материалов вместо приходного ордера
- б) поставщику - для списания ценностей;
- в) для начисления заработной платы водителям автотранспорта;
- г) для предъявления в банк на оплату.

Акт о приемке материалов (ф. № М-7) применяется для оформления поступивших материальных ценностей без платежных документов и в случае расхождений (количественных и качественных) с данными сопроводительных документов. Акт составляется комиссией с обязательным участием представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации, заведующего складом и представителя отдела снабжения предприятия. Комиссия назначается руководителем предприятия. Составляется акт в двух экземплярах: первый - передается в бухгалтерию предприятия как основание для бухгалтерских записей на счетах и расчета сумм недостач или излишков; второй - поступает в отдел снабжения для предъявления претензий поставщику или сообщения ему о представлении платежного требования на излишки. Наличие акта исключает выписку приходного ордера.

При покупке материальных ценностей через доверенное лицо также выписывается доверенность.

Пример. По предварительной договоренности с руководством для покупки материалов у ЗАО «Союзснаб» была выписана доверенность №3721 (Приложении 9). Согласно данной доверенности Павлов С.Н. получает в ЗАО «Союзснаб» закваску AiVi Lb 3.02 (500) в количестве 200 штук.

Приходные документы составляются в день поступления материалов. Приходные ордера, накладные и акты содержат основные реквизиты:

наименование поставщика, наименование материалов, их сорт, размер, количество, цену, сумму, подписи лиц, принявших и сдавших материалы.

Пример. Согласно приходному ордеру № 240 на материальный склад были оприходованы 7 штук замков почтовых на сумму 770,0 рублей (Приложение 10).

Кроме перечисленных документов, составляются накладные при внутреннем перемещении материалов со склада на склад или при сдаче цехами на склад неиспользованных сэкономленных материалов или ценных отходов производства, отходов от брака продукции, от ликвидации основных средств, от выбытия из эксплуатации малоценных и быстроизнашивающихся предметов. Материально ответственные лица, сдающие материалы, выписывают накладные в двух экземплярах: один цеху для списания материалов, другой складу - для их оприходования.

Расходные документы отражают отпуск материалов (товара, готовой продукции) на производственные нужды (изготовление продукции), на хозяйственные нужды (содержание зданий, ремонтные работы), реализацию на сторону излишних, не используемых в хозяйственной деятельности предприятия материалов, реализацию товаров и готовой продукции а также передачу давальческих материалов субподрядной организации. К ним относятся: требования, накладные, акты приема-передачи.

Требованиями оформляется передача материалов в производство. Они выписываются в одном экземпляре.

Пример. При передаче отделом контроля качества в материальный склад Тест-полосок 0,5-2-5-10-25 мг было составлено требование- накладная №11461. Отпущено 10 тестов по цене 1114,12 рублей на сумму 11141,23 рубль (Приложение 11).

Пример. Отпущен утепленный жилет в АХО по требованию-накладной №1788 на сумму 641,76 рублей (Приложение 12).

Для получения со склада готовой продукции ценностей, необходимых для производственных нужд в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» могут оформляться бухгалтерские справки.

При реализации материалов (товаров, готовой продукции) на сторону выписывается счет-фактура и расходная накладная, заполненные на основании доверенности.

Пример. Реализованы бочки из-под сока концентрата 10 штук по цене 169,49 рублей на сумму 2000,0 рублей, в том числе НДС 305,08 рублей (Приложение 13).

Исходя из всего вышесказанного можно сделать вывод, что для учета движения МПЗ в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» применяется типовая учетная документация, отвечающая требованиям основных положений по учету материально-производственных запасов и приспособленная для автоматизированной обработки информации.

3.2. Отражение в бухгалтерском учете операций по движению материально-производственных запасов

Для оперативного руководства хозяйственной деятельностью, а также контроля за сохранностью имущества необходимы данные, получаемые с помощью синтетического и аналитического учета.

Для учета материально производственных запасов планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция».

Синтетический учет материалов ведется на счете 10 «Материалы». К счету 10 рабочим планом счетов ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» открыты субсчета:

- 01 – сырье и материалы,
- 02 – покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали,
- 03 – топливо,
- 04 – тара и тарные материалы,
- 05 – запасные части,
- 06 – молочное сырье,
- 07 – материалы, переданные в переработку на сторону,
- 08 – строительные материалы,
- 09 – инвентарь и хозяйственные принадлежности,
- 10 – специальная оснастка и специальная одежда на складе,
- 11 - специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации,
- 11.1 - специальная одежда в эксплуатации,
- 11.2 - специальная оснастка в эксплуатации,
- 12 – упаковочные материалы,
- 13 – рекламные материалы.

Схема счета 10 «Материалы» субсчет 01 «Сырье и материалы» представлена на рисунке 1, который сформирован по данным согласно карточке счета 10.01 за декабрь 2016 года (Приложение 14).

Счет 10.01 «Сырье и материалы»

Дебет по кредиту счетов	Кредит по дебету счетов
Сн - отражает остаток сырья в местах хранения на начало отчетного периода – 81661162,04 рубля	
10.01 – перемещение материалов между подразделениями; 60.01 - поступление сырья и материалов от поставщиков;	10.01 – возвращены на склад остатки сырья; 20.01 - отпуск материалов в основное производство.

60.31 – поступление сырья и материалов от иностранных поставщиков; 71 - поступление материалов за наличный расчет от подотчетных лиц.	
Одт - отражает стоимость сырья и материалов, приобретенных за отчетный период – 93851170,95 рублей	ОКт - отражает фактические расходы, понесенные организацией за отчетный период при хранении и отпуске материалов – 95257764,99 рубля
Ск - отражает остаток сырья и материалов в местах хранения на конец отчетного периода – 80254568,0 рублей	

Рис. 1. Схема счета 10.01 «Сырье и материалы» в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

На счете 10 «Материалы» учет материальных ценностей ведется по фактической себестоимости. По дебету отражается остаток материальных запасов и их поступление, по кредиту - выбытие.

Рассмотрим схему счета 10 субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» на рисунке 2, отраженном по данным карточки счета 10.9 (Приложение 15).

Счет 10.09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»

Дебет по кредиту счетов	Кредит по дебету счетов
Сн - отражает остаток инвентаря и хозяйственных принадлежностей на начало отчетного периода – 780729,62 рублей	
10.09 – перемещение между подразделениями; 60.01 - поступление от поставщиков; 60.31 – поступление сырья и материалов от иностранных поставщиков; 71 - поступление материалов за наличный расчет от подотчетных	10.09 – возвращен неиспользованный инвентарь; 25 – отпущен инвентарь в эксплуатацию на общепроизводственные нужды; 26 - отпущен инвентарь на нужды АХО; 44.02 – отпущен инвентарь на склад

лиц.	готовой продукции; 79.02 – передача материала по авизо; 91.02 – реализованы материалы.
ОДт - отражает стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежностей, приобретенных за отчетный период – 554357,64 рублей	ОКт - отражает фактические расходы, понесенные организацией за отчетный период– 583241,52 рубля
Ск - отражает остаток инвентаря и хозяйственных принадлежностей в местах хранения на конец отчетного периода – 751845,64 рублей	

Рис. 2. Схема счета 10.09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» в
ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

Типичные проводки для отражения хозяйственных операций по приобретению и выбытию материалов предложены в таблице 5, источниками информации для которых послужили карточки счетов 10.01 (Приложение 14) 10.09 (Приложения 15).

Таблица 5

Учет материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» за декабрь
2016 г.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Поступление воды от ГУП «Белводоканал»	10.01	60.01	3711,02
Поступление концентрата томатной пасты от ООО «Бюро Квибон»	10.01	60.31	1644178,41
Внутреннее перемещение закваски «AiVi» между аппаратным цехом и бак.лабораторией	10.01	10.01	25916,78
Внутреннее перемещение Концентрат бифидобактерий «Бифилайф Форте» между твороженным цехом и бак.лабораторией	10.01	10.01	7279,22
Отпущен наполнитель фруктово-ягодный «Злаки» в технологический процесс на стадию производства смесей	20.01	10.01	3575,77
Отпущен наполнитель фруктово-ягодный	20.01	10.01	2090,76

«Брусника-клюква» в технологический процесс на стадию производства смесей			
Отпущено в аппаратный цех молоко сухое обезжиренное 0,5%	20.01	10.01	316,2
Переданы с материального склада для нужд АХО полотенца бумажные	26	10.09	1271,19
Передана с материального склада на склад готовой продукции бумага А4 «Снегурочка»	44.02	10.09	1075,42
Переданы с материального склада в бак.лабораторию пакеты Вихрь-стандарт	25	10.09	5110,0
Передан с материального склада в отдел контроля качества Бутирометр молочный	25	10.09	10350,0
Передан с материального склада в отдел контроля качества дозатор 1 мл	25	10.09	813,01
Поступили от ООО «Норгау Руссланд» набор бит с держателями	10.09	60.01	1624,92
Передача Аппарата высокого давления по авизо	79.02	10.09	5754,24
Реализованы автошины 185*60R14 (шипованные)	91.02	10.09	10000,0

Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом, являющийся материально-ответственным лицом, которого принимают на работу по согласованию с главным бухгалтером.

Учет движения и остатков материалов осуществляют в карточках учета материалов. На каждый номенклатурный номер при поступлении открывают отдельную карточку, поэтому учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении. Запись в карточках кладовщик делает на основании первичных документов (приходных ордеров, требований - накладных и др.) в день совершения операций. После каждой записи выводят остаток материалов.

Ведение учета материалов допускается также в книге учета материалов, которая содержит те же реквизиты, что и карточки учета материалов. В условиях функционирования автоматизированного учета вместо карточек учета применяют систематически составляемые машинограммы - ведомости движения и остатков материалов.

Отпущенные в производство и на другие нужды материалы списывают с кредита материальных счетов в дебет соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по учетным ценам.

Списание материалов в основное производство в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» осуществляется на основании материальных отчетов по материалам в целом и материальных отчетов по основному сырью. Материальный отчет составляется на основании акта о приемке выполненных работ и справки о стоимости выполненных работ и затрат. Для списания материалов на расходы составляется акт произвольной формы на списание, на основании которого заполняется материальный отчет. В нем указывается как количество материалов, подлежащих списанию, так и их общая стоимость.

Первичные документы после записи их данных в карточки учета передают в бухгалтерию, но не позднее 1-го числа следующего месяца. Сдачу документов оформляют реестром, в котором указывают наименование и номера сдаваемых документов.

В цехах, имеющих кладовые, а также в подотчетных подразделениях (пунктах, отделениях) материально-ответственные лица (заведующие пунктами и отделениями) составляют месячные отчеты об остатках и движении материалов в подотчете и представляют их в бухгалтерию.

При использовании материальных отчетов отпадает необходимость в составлении других документов на расход материалов и упрощается учет материалов в подотчете, поскольку в качестве регистров аналитического учета используются отчеты материально - ответственных лиц.

Для учета покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий, конструкций и деталей, топлива, запасных частей, строительных материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» применяются учетные цены. Цены на подобные ценности могут меняться в зависимости от того, у каких поставщиков они будут приобретаться, а также при постоянном изменении

стоимости транспортных и других услуг, включаемых в себестоимость продукции. Для этого используется счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». Покупная стоимость МПЗ, а также другие затраты, связанные с их приобретением, учитываются по дебету счета 15. С кредита счета 15 стоимость МПЗ по учетным ценам списывается в дебет счета 10. Разница между фактической стоимостью и стоимостью МПЗ в учетных ценах отражается в корреспонденции счетов 15 и 16. Рабочим планом счетов к счету 15 открыты субсчета:

- 01- Заготовление и приобретение сырья,
- 02- Приобретение товаров,
- 03- Заготовление и приобретение материалов.

Схема счета 15.01 «Заготовление и приобретение сырья» представлена на рисунке 3, который сформирован по данным карточки счета 15.01 за декабрь 2016 года и анализа счета 15.01 за 2016 год (Приложения 16, 17).

Счет 15.01 «Заготовление и приобретение сырья»

Дебет по кредиту счетов	Кредит по дебету счетов
Сн - отражает стоимость материалов, находящиеся в пути на начало отчетного периода – 204661,87 рублей	
21 – списывается учетная стоимость приобретенных материалов	10.02 – отражается покупная стоимость полуфабрикатов и комплектующих изделий, конструкций и деталей; 10.03 – отражается покупная стоимость топлива; 10.5 – отражается покупная стоимость запчастей; 10.8 - отражается покупная стоимость строительных материалов.
Одт - отражается покупная стоимость материально-производственных запасов, по которым в организацию	ОКт - отражает фактические расходы, понесенные организацией за отчетный период при хранении и

поступили расчетные документы поставщиков – 68209655,55 рублей	отпуске материалов –68123073,27 рубля
Ск – разница между фактической стоимостью приобретенных материалов и их учетной стоимостью – 118079,59 рублей	

Рис. 3. Схема счета 15.01 «Заготовление и приобретение сырья» в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

Согласно анализу счета 15.01 за 2016 год (Приложение 16), в учете ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» делается проводка по списанию учетной стоимости приобретенных материалов на счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Следует отметить, что учитывая требования Плана счетов и инструкции по его применению, утвержденных Министерством финансов РФ, счета 15 и 21 не корреспондируют. В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» относится покупная стоимость материально-производственных запасов, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. При этом записи производятся в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке материально-производственных запасов в организации.

В учете организации были сделаны записи:

- 1) Отражена покупная стоимость приобретенного моторного масла на сумму 2258,91 рублей Дебет 10.03 Кредит 15.01;
- 2) Отражена покупная стоимость приобретенного герметика на сумму 199,29 рублей Дебет 10.02 Кредит 15.01;
- 3) Отражена покупная стоимость приобретенного насоса на сумму 1016,95 рублей Дебет 10.05 Кредит 15.01.

Аналитический учет материалов в бухгалтерии осуществляется на основе использования оборотных ведомостей или сальдовым методом. При использовании оборотных ведомостей применяют два варианта учета материалов. При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки отличаются от карточек складского учета лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и в денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют количественно - суммовые оборотные ведомости материалов по каждому складу и подразделению.

В каждой оборотной ведомости выводят итоги сумм по каждой странице, по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам и общий итог по складу или подразделению.

На основе указанных оборотных ведомостей составляют сводную оборотную ведомость, в которую переносят итоги указанных выше оборотных ведомостей по группам материалов, субсчетам, синтетическим счетам, по складам и подразделениям в целом. Сводные оборотные ведомости сверяют с данными синтетического учета.

При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам, и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости, составляемые в натуральном и денежном выражении по каждому складу отдельно в разрезе соответствующих синтетических счетов и субсчетов. На основании указанных оборотных ведомостей составляют сводные оборотные ведомости.

При втором варианте трудоемкость учета значительно уменьшается, поскольку отпадает необходимость ведения карточек аналитического учета. Но учет и в этом случае остается громоздким, так как в оборотную ведомость

приходится записывать сотни, а иногда и тысячи номенклатурных номеров материалов.

В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» применяется второй метод аналитического учета материалов.

Более прогрессивен сальдовый метод учета материалов, при котором бухгалтерия не дублирует складской сортовой учет ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки складского учета материалов, ведущиеся на складах.

Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках складского учета и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бухгалтерии, переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек складского учета в ведомость (без оборотов прихода и расхода). После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

На основании указанных сальдовых ведомостей составляют: сводную сальдовую ведомость, в которую переносят итоги сальдовых ведомостей складов и подразделений по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам, складам, подразделениям.

Сальдовые ведомости и сводные сальдовые ведомости ежемесячно сверяются с данными синтетического учета материалов.

Также для учета материально-производственных запасов рабочим планом счетов ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» предусмотрены счета: 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» субсчета:

- 41.01 – Товары на складах,
- 41.02 – Товары в розничной торговле (по покупной стоимости),
- 41.03 – Тара под товаром и порожня,
- 41.04 – Покупные изделия,
- 41.11 – Товары в розничной торговле (в АТТ по продажной стоимости),
- 41.12 - Товары в розничной торговле (в НТТ по продажной стоимости),
- 41 К – корректировки товаров прошлого периода.

Для обобщения и группировки информации о движении материалов, товаров или готовой продукции используют ведомости движения материалов, товаров или готовой продукции (накопительные ведомости). Они составляются по каждому складу (подразделению) отдельно по приходу и расходу материалов, товаров или готовой продукции и учет в них может осуществляться по фактической себестоимости или их учетным ценам. По окончании месяца в ведомостях подсчитывают итоги оборотов за месяц в разрезе групп материалов, товаров или готовой продукции по субсчетам и синтетическим счетам по каждому складу или подразделению.

Итоговые данные ведомостей движения МПЗ ежемесячно переносят в сводную ведомость движения материалов, в которой приводятся также сведения об остатках материалов на начало и конец месяца в разрезе групп МПЗ по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам. Данные сводной ведомости движения МПЗ и накопительных ведомостей ежемесячно сверяются с показателями аналитического учета, т.е. с оборотными и сальдовыми ведомостями.

Организации также могут составлять ведомость распределения материалов, в которой указывают корреспондирующие счета и субсчета по каждому направлению расхода материалов (в стоимостной оценке). В ведомости указывают транспортно - заготовительные расходы или отклонения между покупной стоимостью материалов и их учетной ценой.

При автоматизированном учете все учетные регистры составляются при помощи вычислительной техники. Применение организацией программ автоматизации учетных работ должно обеспечить формирование основных учетных регистров, таких как:

- оборотная ведомость движения материалов по номенклатурным номерам в разрезе складов, подразделений, мест хранения;
- ведомость расхода материалов по заказам, сериям, переделам, другим калькуляционным единицам;
- оборотная ведомость по материалам, находящимся в пути;
- оборотная ведомость движения материалов по неотфактурованным поставкам.

3.3. Учет наличия и сохранности материалов

Бухгалтерский учет в современных условиях является одной из универсальных функций управления производством, призванной осуществлять повседневный и действенный контроль за соблюдением установленных норм и нормативов, сохранностью собственности, а также обеспечивать получение достоверной и в то же время оперативной информации, необходимой для контроля за выполнением плана и принятия управленческих решений.

Следовательно, повышение роли учета материалов, объективность его информации зависят в первую очередь от форм и методов контроля, которые давали бы возможность оперативно, своевременно подводить итоги работы по экономии во всех звеньях производства, выявлять внутрицеховые резервы, своевременно искоренять факты бесхозяйственности и расточительства.

Организация контроля за сохранностью и использованием материалов в производстве зависит от особенностей сырья и материалов, технологического процесса их обработки, характера возникающих потерь и отходов, организации материально-технического снабжения и складского хозяйства, наличия весоизмерительных приборов и мерной тары, применения современных вычислительных машин и других факторов.

Усиление контроля за состоянием сырья и материалов и рациональным их использованием в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» оказывает существенное влияние на рентабельность предприятия и в целом на его финансовое положение. Так как сырье и материалы составляют значительную часть имущества и затраты на их составляют до 80% в себестоимости продукции.

В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» на производственные участки материалы выдаются под ответственность заведующих производством (отдельных рабочих). Материалы, оставшиеся в цехах (на участках) на конец месяца неиспользованными, подлежат инвентаризации и списываются со счетов производства на соответствующие субсчета счета материалов. Первого числа нового месяца остатки этих ценностей обратной бухгалтерской проводкой снова списываются на производственные счета.

В практике работы предприятия имеют место предварительный и последующий контроль за использованием материалов. Предварительный контроль заключается в организации отпуска материалов на производство в пределах нормативных потребностей. Последующий контроль осуществляется следующими основными методами: документального оформления отклонений от норм, учета по партиям и последующих расчетов с использованием результатов инвентаризации.

В части контроля за сохранностью материалов на местах хранения и производственных участках используют инвентарный способ, так как он является наиболее обоснованным в рамках рассматриваемого предприятия. Инвентаризация имущества имеет целью обеспечения достоверности данных

бухгалтерского учета. Рассматриваемый метод основан на балансе материальных ценностей.

Периодичность проведения подобных проверок указана в учетной политике предприятия (Приложение 1). Инвентаризация также может проводиться за менее короткий период по усмотрению самого предприятия. В процессе инвентаризации проверяются:

- сохранность товарно-материальных ценностей;
- правильность их хранения, отпуска, состояние весового и измерительного инструмента;
- порядок ведения учета движения товарно-материальных ценностей.

Бухгалтерия к моменту проведения инвентаризации составляет инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей по складам (ф. № ИНВ-3). При проведении инвентаризации материально-производственные запасы (сырье, материалы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в инвентаризационные описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и пр.). Складские операции в этот период не производятся; заведующий складом в данной описи дает расписку в том, что все документы склада записаны в карточки складского учета материалов и сданы в бухгалтерию предприятия.

Для выявления результатов инвентаризации может использоваться книга остатков материалов, в которой предусмотрены специальные колонки для записи остатков материалов в натуре по данным инвентаризационных описей.

На основе данных учета и инвентаризационных описей бухгалтерия составляет сличительные ведомости инвентаризации товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-19). В результате инвентаризации может быть выявлена пересортица. В этом случае возможен зачет излишков и недостач по пересортице. По всем выявленным расхождениям материально-ответственные лица предоставляют письменные объяснения.

Во всех случаях расхождения, выявленные в результате инвентаризации (излишки или недостачи), оформляются составлением сличительных ведомостей и оцениваются по фактической себестоимости. Ценности, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию с уменьшением общезаводских расходов. Недостача ценностей списывается на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с уменьшением стоимости и количества их по счетам материальных ценностей.

В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» инвентаризация материальных ценностей, товаров, готовой продукции согласно учетной политике проводится по состоянию на 1 число месяца.

3.4. Совершенствование учета материально-производственных запасов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»

В настоящее время ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» находится в довольно сложном финансовом положении, что связано главным образом с финансовым кризисом в стране, инфляцией, дороговизной сырья, с недостатком рынков сбыта. Поэтому основной целью деятельности ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» на данном этапе хозяйствования является получение нормального уровня прибыли, достаточного для того, чтобы рассчитаться по своим обязательствам перед бюджетом, поставщиками, рабочим персоналом.

Одним из направлений выхода из сложившейся ситуации является совершенствование форм и методов организации бухгалтерского учета на предприятии. В новых условиях бухгалтерский учет должен обеспечить более эффективное и рациональное использование материальных ресурсов, сокращение производственных запасов, потерь от брака.

В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» следует уделять особое внимание сохранности материалов. Для осуществления такого контроля на предприятии, прежде всего, необходимо следить за сохранностью сырья и материалов на стадии их хранения и на стадии использования в заготовительном цехе. На предприятии случаев перерасхода материалов не выявляется, но тем не менее необходимо организовать достаточно жесткую систему контроля как на стадии отпуска материалов в производство, так и за течением производственных процессов и эффективной наладкой оборудования. В противном случае информация об отклонениях имеет большое значение для экономичного и рационального использования материалов и более точного исчисления себестоимости отдельных видов продукции.

Кроме того, ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» рекомендуется подтверждать результаты инвентаризации документально, а именно составлять инвентаризационные описи по форме № ИНВ-19.

Для обеспечения действенного контроля за сохранностью материальных ценностей немаловажное значение имеют организация снабжения на предприятиях, состояние складского и весоизмерительного хозяйства. С этой целью необходимо приказом по предприятию каждому складу присвоить постоянный номер, который впоследствии указывается на всех документах, относящихся к операциям данного склада. При наличии нескольких складов необходимо сосредоточить в каждом материалы определенных групп. Внутри складов материалы должны так, чтобы обеспечить возможность быстрой их приемки, отпуска и проверки наличия. С этой же целью в местах хранения материала прикрепляется ярлык (ф. № М-36). Склады должны быть полностью обеспечены исправными весами, измерительными приборами и мерной тарой.

Что же касается правильного оформления операций с материалами в бухгалтерском учете, то канцелярские товары, в момент их поступления в отделы офиса ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», не приходятся как

материалы, а списываются непосредственно на счет 26 «Общехозяйственные расходы» как услуги сторонних организаций с приложением акта на списание, что в свою очередь нарушает порядок ведения учета материалов. Канцелярские товары необходимо сначала приходовать на счет 10 и выписывать приходный ордер на все поступившие канцелярские товары. А только после их использования, списывать на счет 26 «Общехозяйственные расходы» и в обязательном порядке основанием для списания должен служить акт на списание, утвержденный руководителем организации.

Для этих целей ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» рекомендуется предусмотреть субсчет 14 «Прочие материалы» к счету 10. На данном субсчете следует отражать те виды материалов, которые не нашли отражения на имеющихся счетах, открытых в организации.

Учет материальных ресурсов должен обеспечивать контроль за своевременностью снабжения, нормами складских запасов, выявить неучтенные материалы, следить за правильностью использования ресурсов, вовремя представлять необходимую информацию для целей управления. В этой связи совершенствование учета материально-производственных запасов, повышение его оперативности является насущной необходимостью. Внутреннему контролю принадлежит ведущая роль в обеспечении сохранности, рационального и экономного использования всех видов материально-производственных запасов.

В процессе производства потребляется большое количество разнообразных видов сырья и материалов. Основную роль в их сохранности играют бухгалтерский учет и внутренний контроль материально-производственных запасов на всех этапах их движения (приобретение, поступление, хранение, отпуск в производство, использование в производстве и на другие цели).

Практически все процессы хозяйственной деятельности осуществляются благодаря движению материально-производственных запасов. Их недостаток на любой стадии кругооборота ведет к нарушению

непрерывности и ритмичности производства и обращения. В то же время, излишки материально-производственных запасов снижают эффективность производства, создают напряженность в снабжении. Учитываемые по себестоимости запасы являются жизненной силой предприятия, источником будущих доходов и потенциальной прибыли. Их задача – превратиться в денежные средства и средства в расчетах, принести прибыль, тем самым, обеспечивая процесс воспроизводства.

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» проводят инвентаризацию запасов, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. Инвентаризация материальных ценностей осуществляется в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Основная задача инвентаризации выяснить, совпадают ли данные бухгалтерского учета с фактическим наличием тех или иных ценностей (суммой задолженностей), чтобы обеспечить достоверность данных отчетности.

Данные бухгалтерского учета, должны обеспечивать достоверную информацию о наличии и использовании любых материальных ресурсов ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ».

В настоящее время, вопросы инвентаризации материально-производственных запасов, как наиболее распространенного способа контроля их наличия, регулируют достаточное количество нормативно-правовых и теоретических источников, в то время как процедуры текущей документальной проверки и другие виды контроля не достаточно раскрыты, отсутствует комплексная методика проверки запасов. Исходя из этого, от эффективности управления материально-производственными запасами (объемом, структурой, скоростью оборота и т.п.) непосредственно зависит финансовое положение организации.

Контроль наряду с планированием, регулированием, учетом и анализом является основополагающей функцией системы управления любой организацией, в том числе ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ». Как отсутствие, так и ненадлежащая постановка внутреннего контроля не позволяет качественно выполнять другие смежные функции, не обеспечивая, тем самым, стабильное эффективное производство, выполнение миссии организации.

В настоящее время наиболее распространенными формами организации внутреннего контроля в российских организациях являются ревизионные комиссии, наблюдательные советы и штатные подразделения внутреннего контроля (аудита). При этом ревизионные комиссии и наблюдательные советы представляют интересы собственников и предусматриваются обычно в уставах хозяйственных обществ и производственных кооперативов. Вместе с тем, создание отдельного подразделения внутреннего контроля (аудита), независимого от руководителя и главного бухгалтера – большая редкость.

В ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» система внутреннего контроля ограничивается постоянно действующей инвентаризационной комиссией.

Однако, внутреннему контролю принадлежит ведущая роль в обеспечении сохранности, рационального и экономного использования всех видов материально-производственных запасов. Намеренное или случайное искажение количества или оценки данных по запасам, незавершенному производству мгновенно сказывается как на финансовых результатах, так и на балансе в целом. Кроме того, отсутствие объективной информации о количестве, состоянии и стоимостной оценке запасов негативно отражается на финансовом состоянии организации, поскольку, во-первых, администрация экономического субъекта не имеет возможности адекватно планировать его деятельность; во-вторых, искажаются показатели финансового состояния организации, и внешние пользователи отчетности, не могут объективно судить о рентабельности и платежеспособности хозяйства;

в-третьих, происходит искажение сумм налогов, что может привести к наложению штрафных санкций и ухудшить финансовое положение организации.

Материально-производственные запасы выступают одной из групп активов всех организаций, наиболее подверженных как случайным ошибкам, так и недобросовестным действиям. Предпосылками нарушений являются оформление большого количества неоднородных документов по каждой группе запасов, разные требования к оценке поступающих и выбывающих материалов, значительная сезонность оборота, подверженность активов небольшого размера присвоению. Если величина материальных ценностей является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, ревизор должен получить достаточные надлежащие доказательства относительно количества и состояния товарно-материальных ценностей, присутствуя при их инвентаризации. Это позволяет проверяющему инспектировать материальные ценности, наблюдать за соблюдением установленного порядка контроля за их сохранностью и отражения в бухгалтерском учете результатов проведения инвентаризации, а также получать доказательства надежности процедур, предусмотренных руководством организации. В соответствии с этим, в условиях комплексной обработки данных проверке подвергаются:

- 1) ведение справочников, номенклатур, мест хранения, наличие ответственных лиц, балансовый и забалансовый учет (при наличии);
- 2) непрерывность и четкое следование учетной политике при учете товарно-материальных ценностей в местах хранения и их списание в производство
- 3) унификация документирования, поступления, наличия, движения, списания товарно-материальных ценностей;
- 4) калькулирование себестоимости товарно-материальных ценностей, расчет среднего процента отклонения;
- 5) формирование документов по инвентаризации и регулирование инвентаризационных разниц;

- 6) верно ли ведется учет материалов в пути и неотфактурованные материалы;
- 7) выделены ли в учетных документах суммы НДС;
- 8) состояние складского и весоизмерительного хозяйства;
- 9) постановка складского учета;
- 10) правильно ли организован учет недостач материалов и своевременно ли взыскиваются недостающие суммы к погашению;
- 11) правильно ли списываются недостачи и потери в пределах норм естественной убыли и на прочие расходы организации;
- 12) правильно ли организуется учет товарно-материальных ценностей принятых на ответственное хранение;
- 13) правильно ли организуется учет товарно-материальных ценностей, принятых в переработку.

Если материально-производственные запасы организации находятся на хранении третьей стороны, проверяющий должен получить непосредственно от третьей стороны подтверждение относительно количества и состояния запасов, хранимых по поручению передающей организации.

Для снижения вероятности существенного искажения финансовой отчетности программа внутреннего контроля должна быть направлена на снижение влияния выявленных факторов. Для снижения риска неправильной оценки стоимости списанных в производство и реализацию материалов по видам и соответствующего искажения их остатков в результате неопределенности единицы учета и способа расчета стоимости при списании, проверяющий, ежемесячно, с помощью сплошной проверки наименований материальных ценностей должен проводить аналитические процедуры пересчета стоимости единицы материалов и прослеживание стоимости материалов по видам от первичного документа до отчетности.

Только выполнение всех вышеперечисленных мероприятий будет в наибольшей степени способствовать совершенствованию работы системы

внутреннего контроля, в том числе на одном из наиболее значимых участков учета материально-производственных запасов, формирующем наиболее существенные статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций: «Запасы» и «Материальные затраты».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

ОАО «Белгородский молочный комбинат» действует с 2 апреля 1993 г. Основным видом деятельности является «Производство питьевого молока и питьевых сливок», а также зарегистрировано 17 дополнительных видов деятельности. Уставный капитал Общества составляет 67123 тысячи рублей. Учредителями являются 12 физических лиц и 1 иностранная организация.

Основными покупателями стерилизованной продукции являются Москва и Московская область, Санкт-Петербург и Ленинградская область, Екатеринбург и др. ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» постоянно работает над расширением и поиском новых рынков сбыта реализуемой продукции, широко известной не только в России, но и в странах ближнего и дальнего зарубежья по таким торговым маркам, как «Пармалат», «Белый город», «Сантал», «4 сезона» и др.

Бухгалтерский учет в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. Организация ведет учет с использованием программы автоматизации бухгалтерского учета «1С: Предприятие 7.7».

Оценив основные показатели деятельности организации на основе анализа показателей бухгалтерской отчетности организации за период 2013-2015 годы, сделали следующие выводы. Снижение выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг привело к уменьшению прибыли от продаж на 15,5% или 44224 тысячи рублей по отношению к 2014 году. В 2014 году увеличение удельного веса себестоимости на 6,08% также привело к сокращению суммы прибыли от реализации. Численность работников за 2015 год увеличилась только на 2 человека, в то время как в 2015 году по сравнению с 2014 годом прирост численности составил 22 человека. Производительность труда за рассматриваемый период снизилась за счет

уменьшения выручки на 570,5 тысяч рублей в 2014 году и на 1163,7 тысяч рублей в 2015 году. Положительным для организации является тот факт, что в 2015 году кредиторская задолженность значительно сокращается. Почти на 50% или на 184234 тысячи рублей ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» сократила свои обязательства перед кредиторами, в том числе перед поставщиками. Дебиторская задолженность, наоборот, растет в это период. Прирост составил 11,22% по сравнению с 2014 годом. Стоимость основных средств организации за 2014 год практически не изменилась, но к 2015 году произошло снижение стоимости на 6,22% или на 61225 тысяч рублей. Такая ситуация повлекла за собой снижение фондоотдачи.

ОАО «Белгородский молочный комбинат» является одним из наиболее стабильно и прогрессивно развивающихся хозяйствующих субъектов Белгородской области. Однако, баланс ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» не является абсолютно ликвидным. Соотношение $A1 \geq П1$ не соблюдено за весь рассматриваемый период, значит наиболее ликвидные активы (денежные средства) не покрывают наиболее срочные обязательства. Рассчитанные коэффициенты ликвидности позволили сделать вывод, что для покрытия краткосрочных обязательств достаточно текущих активов. Об этом свидетельствует коэффициент текущей ликвидности, который в 2013 г. составил 2,5, в 2014 г. – 5,3, в 2015 г. – 8,06, что выше нормативного значения. ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» своевременно способно погашать свои текущие обязательства за счет оборотных активов. Об этом свидетельствует коэффициент быстрой ликвидности, который составил в 2013 г. – 17,5, в 2014 г. – 3,7, а в 2015 г. – 5,8. Коэффициент абсолютной ликвидности в 2013-2014 годах составил 0,01, в 2015 – 0,02, что не соответствует норме, и характеризует невозможность быстрого погашения своих краткосрочных долговых обязательств за счет денежных средств и их эквивалентов в виде рыночных ценных бумаг и депозитов. Коэффициента общей ликвидности выше нормативного значения на протяжении всего рассматриваемого периода характеризует достаточный уровень

платежеспособности ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», то есть все ликвидные активы могут погасить всю сумму обязательств.

Анализ показателей финансовой устойчивости показал устойчивое финансовое положение ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ», так как величины собственных оборотных средств в сумме 3065838 тыс. руб. в 2015 году было достаточно для покрытия величины запасов и затрат.

Материально-производственные запасы в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» представлены сырьем и материалами, товарами, готовой продукцией, покупными полуфабрикатами, тарой. В работе большее внимание уделено учету материалов. Учет материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» ведется по каждому наименованию в количественном суммовом выражении, также в разрезе складов, подразделений и материально-ответственных лиц. Единицей учета материалов является номенклатурный номер.

Материалы, приобретенные ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» от других компаний исходя из цен их приобретения, так и изготовленные собственными силами, принимаются к учету по фактической себестоимости их приобретения или изготовления. Фактической себестоимостью материалов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов. Возвратные отходы, полученные от списания готовой продукции и товаров, признаются в учете, по цене возможного использования.

Молочное сырье в момент принятия к учету раскладывается на отдельные компоненты, и оценивается в соответствии с методикой определения закупочной цены молочного сырья, утвержденной приказом по предприятию. Оценка материалов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится рублями путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ, действующему на

дату принятия к бухгалтерскому учету материальных ценностей, в соответствии с условиями договора.

Транспортно-заготовительные расходы по доставке материалов признаются в учете в следующем порядке:

- по доставке молочного сырья – учитываются с использованием счета 23 и ежемесячно в полном объеме списываются на счет 20.01 «Основное производство»;

- по доставке импортных материалов – в полном объеме относятся на стоимость соответствующих материалов;

- по доставке иным материалов и сырья - в полном объеме относятся на стоимость соответствующих материалов и иного сырья.

Любое использование материалов в производственных (хозяйственных) целях, за исключением отражения результатов инвентаризации и иного поступления (выбытия) оценивается по средней скользящей себестоимости в момент их отпуска с помощью автоматического учета с использованием ПО.

Синтетический учет материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» ведется на счете 10 «Материалы» с разбивкой на 15 субсчетов. Для учета покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий, конструкций и деталей, топлива, запасных частей, строительных материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» применяются учетные цены. В учете они отражаются с использованием счета 15.

С целью совершенствования учета материалов в ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ» рекомендуется наладить систему внутреннего контроля за поступлением, наличием и перемещением материальных ценностей в организации. Его задачами будет снижения риска существенного искажения финансовой отчетности по статье «Запасы» бухгалтерского баланса.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс] от 30.11.1994г. № 51-ФЗ (ред. от 01.09.2013г.) // <http://www.consultant.ru>

2. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый Кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс] Часть 2. Федеральный закон от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ. (в ред. от 05.04.2016 №99-ФЗ). – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

3. Российская Федерация. Федеральный закон. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014). – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

4. Российская Федерация. Федеральный закон. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: от 30.12.2008г. № 307-ФЗ (в ред. от 01.12.2014г. №403-ФЗ) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

5. Российская Федерация. Правительство РФ. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Постановление правительства от 23.09.2002 №696 (в ред. от 22.12.2011г.) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

6. Российская Федерация. Правительство РФ. О порядке утверждения норм естественной убыли при хранении и транспортировке материально-производственных запасов [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 12.11.2002 №814 (в ред. от 26.03.2014) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

7. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. №

34н (в ред. от 24.12.2010г.) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

8. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.10.2008г. № 106н (в ред. от 06.04.2015г.) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

9. Российская Федерация. Министерство финансов. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 9.06.2001 №44н (в ред. от 25.10.2010 № 132н). – <http://www.consultant.ru>

10. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: приказ Минфина России от 06.05.1999 №33н (в ред. от 06.04.2015) – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>.

11. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 08.11.2010) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

12. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.06.1995 №49 (в ред. от 08.11.2010) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

13. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 28.12.2001 №119н (в ред. от 24.12.2010 №186н) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

14. Российская Федерация. Министерство финансов. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 26.12.2002 №135н (в ред. от 24.12.2010) // Нормативные документы. – <http://www.consultant.ru>

15. Международный стандарт финансовой отчетности 2 «Запасы» [Электронный ресурс]: введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 25.11.2011 №160н (в ред. от 02.04.2013г.) Нормативные документы. - <http://www.consultant.ru>

16. Афлятова К.Л. Проблемы и развитие учета товарно-материальных ценностей [Текст]//Инновационное развитие экономики. - 2014. - № 3 (20). - С. 129-134.

17. Бакаев А.С., Безруков П.С., Врублевский Н.Д. и др.; Под ред. П.С. Безруких Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник. - 6-е издание переработанное и дополненное, - М. -Изд-во «Бухгалтерский учет». - 2010г. – 677с.

18. Бархатов А.П. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов [Текст] / Бархатов А.П. // Бухгалтерский учет. – 2015. - №1. – с.11-17

19. Битюкова Т.А. Аудит [Текст]: Учебное пособие для вузов. – Издательство «Юрайт». – 2014. – 344с.

20. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) [Текст]: Учебник/Кондраков Н. П., 5-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 584 с.

21. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]/: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов, М.Ф. Сафонова, Г.Н. Ясменко и др. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 407 с.

22. Герасимова А.К., Скапенкер М.С. Материальные запасы: вопросов больше чем ответов [Текст] // Управленческий учет. – 2013. - №11. – с.22-24
23. Глушков, И.Е. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: в помощь финансовому директору, главному бухгалтеру, бухгалтеру [Текст]: И.Е.Глушков. - Новосибирск: Экор-книга, 2014. - 943 с.
24. Гомола А.И. Бухгалтерский учет [Текст]/ Гомола А.И., Кириллов В.Е., Кириллов С.В. – М.: Academia – 2013. – с. 480
25. Данилевский Ю.А. Особенности совершения операций с товарно-материальными ценностями [Текст] //Главбух.- 2013.- №9. – с. 14-18
26. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: Учебное пособие для бакалавров. – Издательство «Юрайт». - 2014. - 322с.
27. Зиянгирова Р.В., Сайфутдинова Л.Р. Аудит учета материально-производственных запасов [Текст]//В сборнике: Бухгалтерский учет, анализ и аудит Материалы II Всероссийской студенческой конференции. - 2008. - С. 139-143.
28. Зонова, А.В. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: Учебное пособие для вузов / А. В. Зонова, Л. А. Адамайтис.– Инфра-М, 2014. – 575 с.
29. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика [Текст]: Учебник/В. С. Карагод. – М.: Юрайт, 2014. – 672 с.
30. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст]: Учебник/ Кондраков Н.П. – 3-е изд. – М.: Проспект – 2015. – с. 496
31. Кондраков Н.П. Упрощенная система налогообложения [Текст]: учебное пособие/ Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. – М.: Проспект – 2014. – с. 270
32. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет [Текст]:/ Учебник / Лебедева Е.М. – М.: Academia – 2013. – с. 304

33. Лебедева Е.М. Аудит [Текст]: Учебник / Е.М. Лебедева. – М.: Академия, 2013. — 176 с.
34. Маркарьян, Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: Учебное пособие / Э.А. Маркарьян. - М.: КноРус, 2014. - 550 с.
35. Мамаева, Г.Н. Методика аудиторской проверки затрат на производство продукции (работ, услуг) [Текст]: Г.Н. Магамаева // Аудиторские ведомости. – 2015. – № 12. – С.6-11
36. Морозова М.П. Покупка и продажа МПЗ [Текст] //Финансовые и бухгалтерские консультации.- 2015. - №6. – с.21-27
37. Наконечная М.А. Учет МПЗ в соответствии с РСБУ и МСФО [Текст] //Вестник магистратуры. - 2014. - № 11-2 (38). С. 21-23.
38. Нечитайло А.И. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров [Текст]/ Нечитайло А.И., Фомина Л.Ф.– М.: Феникс–2014.– с. 512
39. Палий, В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов [Текст]: Учебник/ В.Ф.Палий.– М.: ИНФРА-М, 2011.– 279 с.
40. Полубелова М.В., Шефер А.А. Организация учета материалов [Текст] //Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. - 2014. - № 13. - С. 116-120.
41. Рогуленко Т.М. Аудит [Текст]: Учебник/Т.М. Рогуленко. – М.: КноРус, 2014. — 432 с.
42. Сумин П.П. Аудит производственных запасов [Текст] // Финансовые и бухгалтерские консультации.- 2014. - №4. – с.5-10
43. Усманова А.М. Проблемы аудита материально-производственных запасов (МПЗ) [Текст] //Проблемы современной экономики (Новосибирск). - 2013. - № 14. - С. 127-131.
44. Уткина С.А. Составление бухгалтерских проводок в организациях разных отраслей [Текст]/ Уткина С.А., Турсина Е.А. – М.: Феникс – 2014. – с. 240

45. Фаязова С.И. Особенности учета материалов согласно РСБУ и МСФО [Текст] // Экономика. Бизнес. Банки. - 2016. - Т. 2. - С. 64-79.
46. Федоренко И.В. Аудит [Текст]: И.В. Федоренко. – М.: Инфра-М, 2013. — 272 с.
47. Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: Учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 248 с.

Список приложений

1. Организационная структура ОАО «МОЛОЧНЫЙ КОМБИНАТ»
2. Бухгалтерский баланс за 2015 год
3. Отчет о финансовых результатах за 2015 год
4. Отчет об изменениях капитала за 2015 год
5. Отчет о движении денежных средств за 2015 год
6. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах за 2015 год
7. План счетов
8. Учетная политика
9. Доверенность №3721
10. Приходный ордер №240
11. Требование-накладная №11461
12. Требование-накладная №1788
13. Накладная на отпуск материалов на сторону №127190
14. Карточка счета 10.01
15. Карточка счета 10.09
16. Анализ счета 15.01
17. Карточка счета 15.01