СОДЕРЖАНИЕ:

Введение……………………………………………………………………………...3

1. Производственные запасы. Общие положения………………………………...6

1.1. Понятие материально-производственных запасов и их оценка………….6

1.2. Классификация материально - производственных запасов…………….14

1.3. Документальное оформление движения материально - производственных запасов……………………………………………………………………..18

1. Бухгалтерский учет и аудит материально – производственных запасов…....26

2. 1. Учет материалов…………………………………………………………...26

2. 2. Аудиторская проверка материально – производственных запасов МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН по Волгоградской области..34

3. Анализ материально – производственных запасов МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН по Волгоградской области»……………………....40

3.1 Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами……….40

3.2 Анализ эффективности использования материальных ресурсов…………47

3.3 Анализ состояния материально – производственных запасов…………....56

4. Нормативно – правовое регулирование бухгалтерского учета материально - производственных запасов………………………………………………………...61

Заключение…………………………………………………………………………67

Список использованной литературы……………………………………………..70

Приложения

Введение

Ускорение социально-экономического развития страны предусматривает увеличение эффективности общественного производства на основе всемерной экономии материальных, трудовых и денежных ресурсов. Политика ресурсосбережения - реальный источник удовлетворения растущих потребностей общества. Для того, чтобы воплотить это в жизнь необходимо знать все тонкости учета наличия и движения ресурсов, в первую очередь материально – производственных запасов, которые составляют основу деятельности предприятия.

Запасы представляют собой один из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. Эту важную роль играют все составные части совокупного материального запаса, в том числе товарно-материальные ценности, находящиеся у предприятия отраслей обращения.

Для осуществления точного и полного отражения в системе бухгалтерского учета операций с материально-производственными запасами необходимо руководствоваться законодательными актами РФ, постановлениями Президента и правительства, нормативными документами и т.д. В системе материальных запасов предприятия часто встречаются нарушения и отклонения от действующих нормативных положений. Таким образом бухгалтерский учет и аудит с материальными запасами являются жизненно необходимым предприятиям, ведущим свою деятельность.

Общепринятым является отнесение продуктов труда к товарным запасам предприятия от момента их поступления на склад предприятия до момента погрузки на транспортные средства для отправки или непосредственной передачи потребителям.

Непрерывность производства требует, чтобы постоянно находилось на складах достаточное количество сырья и материалов, для полного удовлетворения потребностей производства в любой момент их использования. Поэтому необходимость бесперебойного снабжения производства в условиях непрерывности спроса и дискретности поставок, обуславливает создание на предприятиях материальных запасов, то есть товарно-материальных ценностей.

Несмотря на то, что сейчас идёт тенденция ускорения оборачиваемости товарно-материальных ценностей на предприятии, а, следовательно, и снижение размеров их запасов, вплоть до работы с колёс, товарно-материальные ценности по-прежнему занимают главную роль в обеспечении предприятия нормальными ритмичными условиями работы.

Их всестороннее изучение и правильное понимание сущности запасов товарно-материальных ценностей, их значения и роли в экономике предприятий и объединений, стоит в ряду важнейших проблем по экономии и рациональному использованию материальных ценностей страны и задач по совершенствованию материально-технического снабжения всех предприятий страны.

Наряду с актуальностью темы бухгалтерского учета материально-производственных запасов следует отметить недостающую освещенность вопросов данной темы в литературе. В основном в публикуемых изданиях рассматриваются нормативные документы без приведенияпрактических примеров, кроме того не проанализированы новые документы. Большинство журнальных статей являются субъективным мнением автора, что не дает гарантии правильности тех или иных методов применения положений бухгалтерского учета на практике. Актуальность темы и, вместе с тем, ее недостаточная изученность предопределили мой выбор этой темы.

В качестве теоретической и методологической основы проведения исследования являются нормативные документы по вопросам организации бухгалтерского учета по теме дипломной работы. При этом были использованы источники учебной литературы и материалы периодической печати, а также использованы фактические материалы по учету и отчетности.

В качестве объекта исследования в моей дипломной работе рассматривается МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области». Это исправительная колония общего режима в составе которой действует собственное предприятие.

Целью дипломной работы является всестороннее изучение данного предприятия, выявление недостатков в учете, использование материально – производственных запасов, организации учета поставки материалов, методов проведения аудиторской проверки и предложение рекомендаций по совершенствованию порядка учета материально – производственных запасов.

Следовательно задачами дипломной работы являются:

1) Рассмотрение материально-производственных запасов, как объекта учета и контроля, т.е. исследование их:

а) сущности;

б) классификации;

в) оценки;

г) нормативно-правового обеспечения.

2) Изучить действующую практику учета материалов на исследуемом предприятии, т.е. проанализировать:

а) документальное оформление поступления, выбытия, расходования материалов;

б) учет материалов на складе.

3) Разработать предложения и определить направления совершенствования организации учета.

Эти цели и задачи необходимо решить в ходе написания дипломной работы.

Информационной базой исследования является бухгалтерская отчётность МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области», рабочий план счетов, документы.

Данная работа имеет практическую значимость, которая заключается в том, что все выводы, предложения и рекомендации можно использовать в МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области» для усовершенствования бухгалтерского учёта материально – производственных запасов.

1. Производственные запасы. Общие положения
   1. Понятие материально-производственных запасов и их оценка

Производственные запасы – часть имущества, используемая:

* при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, предназначенных для продажи;
* для управленческих нужд организации.

Производственные запасы используются, как правило, в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.

Учет материально-производственных запасов на предприятиях Российской Федерации осуществляется согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденному приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г. № 44н.

В качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

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

Готовая продукция является частью материально - производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Товары являются частью материально - производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенных для продажи.

Единица бухгалтерского учета материально - производственных запасов выбирается организацией 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.

Основная часть материально-производственных запасов используется в качестве предметов труда в производственном цикле и полностью переносит свою стоимость на стоимость производственной продукции.

Под материально-производственными запасами не понимаются:

* активы, используемые при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев;
* активы, характеризуемые как незавершенное производство.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, согласно положению признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).[8]

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

* суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
* суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально - производственных запасов;
* таможенные пошлины;
* невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально - производственных запасов;
* вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально - производственные запасы;
* затраты по заготовке и доставке материально - производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально - производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно - складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально - производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально - производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально - производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;
* 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;
* иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально - производственных запасов.

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

Фактические затраты на приобретение материально - производственных запасов определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих до принятия материально - производственных запасов к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах).

Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой фактически произведенной оплаты, выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах), кредиторской задолженности по оплате запасов, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.[9]

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

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

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.

Текущая рыночная стоимость – это 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.

В фактическую себестоимость материально - производственных запасов, полученную по вышеперечисленным договорам включаются также фактические затраты организации на доставку материально-производственных запасов и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Организация, осуществляющая торговую деятельность, может затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу.

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Оценка материально - производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Основными задачами учета производственных запасов являются контроль за сохранностью материальных ресурсов, соответствием складских запасов нормативам, контроль за выполнением планов снабжения материалами, выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов, контроль за соблюдением норм производственного потребления, правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции, рациональная оценка производственных запасов.

Исчисление фактической себестоимости заготовления каждого вида сырья и материалов требует значительных затрат труда и времени. Поэтому фактическую себестоимость заготовления исчисляет лишь небольшая часть организаций по основным видам сырья или материалов. На большей части организации текущей учет материальных ценностей ведут по твердым учетным ценам – по средним покупным ценам, по плановой себестоимости и др. Отклонения фактической себестоимости материалов от средней покупкой цены или от плановой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов. С появлением компьютеров и электронной маркировки создаются все большие возможности исчисления фактической себестоимости отдельных видов материальных ресурсов.[14]

Планом счетов разрешается осуществлять синтетический учет материальных ценностей на счетах 10 «Материалы» и др. по учетным ценам, в качестве которых используются плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др. В этом случае отклонения фактической себестоимости материальных ценностей от стоимости их по учетным ценам учитываются на синтетическом счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых на производство, разрешается производить следующими методами оценки запасов:

* + по себестоимости каждой единицы;
  + по средней себестоимости;
  + по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);
  + по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО).

Применение одного из этих методов по виду (группе) запасов производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

По себестоимости каждой единицы оцениваются материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут быть обычным образом заменены на другие.

Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в течение месяца.

Первый и второй способы оценки материальных ресурсов являются традиционными для отечественной учетной практики. В течение отчетного месяца материальные ресурсы списывают на производство (как правило, по учетным ценам), а в конце месяца списывают соответствующую долю отклонений фактической себестоимости материальных ресурсов от стоимости их по учетным данным ценам.

При методе ФИФО применяют правило: первая партия на приход – первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

На моем предприятии используют именно этот метод учета, так как он является наиболее актуальным на сегодняшний день.

При методе ЛИФО применяют другое правило: последняя партия на приход – первая в расход, т.е. сначала списываются материалы по себестоимости последней партии, затем по себестоимости предыдущей и т.д.

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

Р = Он + П - Ок

где Р – стоимость израсходованных материалов;

Он и Ок – стоимость начального и коечного остатков материалов;

П – поступление за месяц.

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

Наряду с определением твердой учетной цены очень важно установить единицу учета материальных ценностей. Такой единицей может быть каждый вид, сорт, марка, размер материалов, т.е. каждый номенклатурный номер, каждая партия, однородная группа и т.п. Единица учета материальных ценностей выбирается организацией самостоятельно. Она должна обеспечить формирование полной и достоверной информации о материальных запасах, надлежащий контроль за их наличием и движением.

Для правильной организации учета производственных запасов важное значение имеют научно обоснованная их классификация, оценка и выбор единицы учета.[11]

1.2 Классификация материально - производственных запасов

Производственные запасы подразделяются на несколько групп, позволяющих определить место этих запасов в производственном процессе:

* сырье и основные материалы;
* вспомогательные материалы;
* покупные полуфабрикаты;
* возвратные отходы;
* топливо;
* тара и тарные материалы;
* инвентарь и хозяйственные принадлежности.

Сырье и основные материалы составляют наиболее значительную группу.

Сырье представляет собой изначальный продукт, не подвергавшийся первичной обработке. К нему относится продукция отраслей добывающей промышленности (руда, уголь, газ и т. д.) и сельхозпродукция (молоко, семена, сахарная свекла и т. д.)

Основные материалы – это продукты обрабатывающей промышленности, получаемые в процессе обработки исходного сырья (металл, сахар и т. д.).

Покупные полуфабрикаты или полуфабрикаты собственного производства – это материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но еще не ставшие готовой продукцией. Их удельный вес в составе производственных запасов определяется уровнем специализации и кооперирования производства.

Вспомогательные материалы служат для придания определенных качеств создаваемому продукту (краски, лаки и пр.). они могут также применяться и в целях обеспечения нормальных условий процесса производства (освещение, отопление), обслуживания производственного оборудования (смазочные и обтирочные материалы) и т. п. В разных отраслях промышленности в зависимости от выполняемой роли и расхода одни и те же материалы рассматриваются как основные или как вспомогательные. Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

Возвратные отходы – материалы, оставшиеся после использования, утратившие полностью или частично свои исходные потребительские качества (обрезки металла, лоскуты ткани).

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

Топливо как вид производственных запасов используется для технологических целей в качестве двигательной энергии или на хозяйственные нужды. При этом не имеет никакого значения вид топлива.

Тара и тарные материалы составляют предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов. Они к производственному процессу изготовления продукции не имеют никакого отношения, но, способствуя сохранности материалов при хранении и транспортировке, обеспечивают более высокие качественные характеристики сырья и материалов в процессе их использования, а также готовой продукции при ее продаже.

Запасные части предназначены для ремонта и замены износившихся узлов и деталей активной части основных средств – машин и оборудования.

Инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности, как и запасные части, скорее рассматриваются не как предметы, а как средства труда. Это определяет особенности не только организации их учета в процессе заготовления и постановки на баланс, но и погашения первоначальной стоимости. Они используются в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инструменты и др.).[10]

Кроме того материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др. Указанные классификации производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а также составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно – эксплутационной деятельности.

В основу этой классификации производственных запасов положена их номенклатура – систематизированный перечень материальных ценностей, разрабатываемый предприятием исходя из отраслевых особенностей и сложившейся практики их учета. В ней предусмотрены группы, в пределах которых указываются отдельные наименования материалов по маркам, размерам, сортам, под определенным кодом (шифром) и в соответствующей единице измерения.

Для учета материально – производственных запасов применяют следующие синтетические счета:

10 «Материалы»;

11 «Животные на выращивании и откорме»;

15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;

16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

41 «Товары»;

43 «Готовая продукция»;

Забалансовые счета 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию».

К счету 10 «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:

1 «Сырье 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»;

9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» и др.

Код, присвоенный конкретному наименованию материалов - его номенклатурный номер. Он присваивается при принятии данного материала к учету и состоит из семи или восьми цифр: первые две – синтетический счет, третья – субсчет, следующие одна или две – группа материалов. Остальные две или три цифры раскрывают дополнительные признаки характеристики этого вида материалов. Номенклатурные номера указываются во всех первичных документах по приходу и расходу материалов. Кодирование создает основу для автоматизации учета материалов. Информация, содержащая в номенклатурах – ценниках, относятся к условно-постоянной. Она записывается на компьютерные носители и многократно используется для получения необходимых выходных данных.

Указанные классификации производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а также составления государственного статистического наблюдения (отчета) об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно - эксплуатационной деятельности.

1. 3 Документальное оформление движения материально - производственных запасов

Первичные документы по поступлению производственных запасов являются основой организации материального учета. Именно по первичным документам осуществляется предварительный, текущий и последующий контроль за движением, сохранностью и использованием производственных запасов.

Первичные документы по движению материалов должны тщательно оформляться, обязательно содержать все подписи лиц, совершивших ту или иную операцию, и коды соответствующих объектов учета. Контролировать соблюдение правил оформления движения материальных ресурсов должен главный бухгалтер и руководители соответствующих подразделений.

Контроль за выполнением плана материально – технического обеспечения по договорам, своевременностью поступления материалов возложен на службу снабжения. С этой целью в ней ведутся ведомости оперативного учета выполнения договоров поставки, в которых отмечают выполнение условий договора о поставке по ассортименту материалов, их количеству, цене, срокам отгрузки и т. д. Контроль за организацией этого учета осуществляет бухгалтерия.

Порядок оформления поступления на предприятие материалов представлен на рисунке 1.

Поставщик одновременно с отгрузкой продукции высылает покупателю расчетные и другие сопроводительные документы – платежное требование, в 2-х экземплярах – один непосредственно покупателю, другой – через банк, товарно–транспортную накладную, квитанцию к железнодорожной накладной и т. д. Расчетные и другие документы, связанные с поступлением материалов поступают ответственному исполнителю по снабжению, где проверяют правильность их оформления и после этого передают в бухгалтерию.

В службе снабжения производят проверку соответствия ассортимента, объема, срока поставки, цены, качества материалов договорным условиям. В результате этой проверки на документе делают пометку о полном или частичном акцепте.

Сопроводительные документы поставщика

Приходный ордер

Приходный акт

Карточка складского учета

Сальдовая ведомость

Ведомость № 10

Разраб. табл. № 1 Распределение материалов по счетам

Вид прихода

Вид

расхода

Накладная на отпуск

Требование

Лимитно-заборная карта

Главная

книга

Рисунок 1. Схема документооборота по учёту материально- производственных запасов.

Также, служба снабжения осуществляет контроль за поступлением грузов и их розыск. Для этих целей ведут журнал учета поступающих грузов, где указывают регистрационный номер, дату записи, наименование поставщика, дату и номер транспортного документа, номер, дату и сумму счета, род груза, номер и дату приходного ордера или акта о приемке запроса на розыск груза. В примечании делают отметку об оплате счета или отказе от акцепта.

Проверенные платежные требования передают из службы снабжения в бухгалтерию, а квитанции транспортных организаций – экспедитору для получения и доставки материалов.

Экспедитор принимает на станции или непосредственно у поставщика прибывшие материалы по количеству мест и массе. Если возникают сомнения в сохранности груза, экспедитор вправе потребовать от транспортной организации его проверку. В случае обнаружения недостачи мест или массы, повреждения тары, порчи материалов составляется коммерческий акт, который служит основанием для предъявления претензий к транспортной организации или поставщику.[15]

Принятые грузы экспедитор доставляет на склад предприятия и сдает заведующему складом, который проверяет соответствие количества и качества материалов данным счета поставщика. Принятые кладовщиком материалы оформляются однострочными или многострочными приходными ордерами. Однострочный приходный ордер составляют только на определенный вид материала, в многострочный записывают все принятые материалы независимо от количества. Приходный ордер подписывается заведующим складом и экспедитором.

Если перевозку материалов осуществляют автомобильным транспортом, то в качестве первичного документа применяют товарно-транспортную накладную (приложение А), которую составляет грузоотправитель в 4-х экземплярах. Первый из них служит основанием для списания материалов у грузоотправителя, второй – для оприходования материалов получателем, третий предназначен для расчетов с автотранспортной организацией и является приложением к счету на оплату за перевозку, четвертый является основанием для учета транспортной работы и прилагается к путевому листу. Товарно-транспортную накладную применяют в качестве приходного документа у покупателя при отсутствии расхождений количества поступивших грузов с данными накладной и счета - фактуры (приложение Б). Если такое расхождение все же имеется, приемку материалов оформляют актом приемки материалов.

Поступление на склад материалов собственного изготовления, отходов производства, материалов, оставшихся от списания основных средств и т.п., оформляют однострочными или многострочными накладными на внутреннее перемещение материалов, которые выписывают цехи-сдатчики в 2-х экземплярах. Один из них служит основанием для списания материалов с цеха-сдатчика, второй направляется на склад и используется в качестве приходного документа.

Если подотчетные лица приобретают материалы за наличные деньги. то товарный счет и акт (справка), подтверждающие стоимость приобретенных материалов составляются подотчетным лицом с участием других должностных лиц предприятия. В этих документах излагается содержание хозяйственной операции с указанием даты, места покупки, количества, наименования и цены материалов. Подотчетное лицо отражает в акте также данные паспорта продавца товара. Акт прилагается к авансовому отчету подотчетного лица.

Материальные ценности приходуются в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, счетом). Если материалы расходуются в единицах, отличных от тех, в которых они поступили, то они учитываются одновременно в двух единицах измерения.

Оприходование материалов без выписки приходного ордера возможно в случае отсутствия расхождений между данными поставщика и фактическими данными. В этом случае на документе поставщика проставляют штамп, в оттисках которого содержатся основные реквизиты приходного ордера. Это сокращает количество первичных документов.

Если количество и качество прибывших на склад материалов не соответствуют данным счета поставщика, приемку товара осуществляет комиссия, оформляя акт о приемке материалов, который служит основанием для предъявления претензии поставщику. В состав комиссии входит представитель поставщика или представитель незаинтересованной организации. Акт составляют также при приемке материалов, поступивших на предприятие без счета поставщика (неотфактурованные поставки).

Материалы, полученные от разборки и демонтажа зданий и сооружений, приходуются на основании акта об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений.

Запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся на ее территории, учитываются на забалансовых счетах: 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и 003 «Материалы, принятые в переработку».

Материалы отпускают со склада организации на производственное потребление, хозяйственные нужды, на сторону, для переработки и в   
порядке реализации излишних инеликвидных запасов.

Для обеспечёния контроля зарасходованием материалов и правильного документального его оформления организации осуществляют соответствующиё организационные мероприятия. Важным условием контроля за рациональным использованием материалов, например, являются их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Лимиты рассчитываются отделами снабжения на основе данных планового отдела об объеме выпуска продукции -и норм расхода материалов на единицу продукции.

Все службы предприятия должны иметь список должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение отпуск со склада материалов, а также выдавать разрешение на вывоз их с предприятия. Отпускаемые материалы должны быть точно взвешены, измерены и подсчитаны.

Порядок документального оформления отпуска материалов зависит, прежде всего от организации производства, направления расхода периодичности их отпуска.

Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нужды ежедневно, оформляют лимитно-заборными картами*.* Их выписывает плановый отдел или отдел снабжения в двух экземплярах на один или несколько видов материалов и, как правило, сроком на 1 месяц. Могут применяться квартальные и полугодовые лимитно-заборные карты с отрывными месячными талонами на фактический отпуск. В них указывают: вид операций, номер склада, отпускающего материалы, цех-получатель, шифр затрат, номенклатурный номер и наименование отпускаемых материалов, единицу измерения и лимит месячного расхода материалов, который исчисляют в соответствии с производственной программой на месяц и действующими нормами расхода.

Один экземпляр лимитно-заборной карты вручают цеху-получателю, другой — складу. Кладовщик записывает количество отпущенного материала и остаток лимита в обоих экземплярах карты и расписывается в карте цеха-получателя. Представитель цеха расписывается в получении материалов в карте, находящейся на складе.[17]

Отпуск материалов со складов производят в предела установленного лимита. Сверхлимитный отпуск материалов и замену одного материала другим (при отсутствии материала на складе) оформляют выпиской отдельного требования - накладнойна замену (дополнительный отпуск материалов). При замене в лимитно-заборной карте заменяемого материала делают запись «Замена, смотри требование №\_» и уменьшают остаток лимита. Не использованные в производстве и возвращенные на склад материалы записывают в лимитно-заборную карту без составления каких-либо дополнительных документов.

Применение лимитно-заборных карт значительно сокращает количество разовых документов. Расчеты лимитов и выписка лимитно-заборных карт на современных вычислительных машинах позволяет повысить обоснованность исчисляемых лимитов и уменьшить трудоемкость составления карт.

Если материалы со склада отпускаются нечасто, то их отпуск оформляют одно-или многострочными требованиями-накладными на отпуск материалов, которые выписываются цехом-получателем в двух экземплярах: первый, с распиской кладовщика, остается в цехе, второй, с распиской получателя - у кладовщика.

Для учета движения материалов внутри предприятия применяют однострочныеили многострочные требования-накладные. Накладные составляют материально ответственные лица участка, отпускающего ценности, в двух экземплярах, один из которых остается на месте с распиской получателя, а второй с распиской лица, отпускающего ценности, передается получателю ценностей.

Отпуск материалов сторонним организациям или хозяйствам своей организации, расположенным за ее пределами, оформляют накладными па отпуск материалов на сторону***,*** которые выписывает отдел снабжения в двух экземплярах на основании нарядов, договоров и других документов: первый экземпляр остается на складе и являётся основанием для аналитического и синтетического учета материалов, второй передается получателю материалов. Если материалы отпускаются с последующей оплатой, то первый экземпляр служит также для выписки бухгалтерией расчетно-платежных документов.

При перевозке материалов автотранспортом вместо накладной применяют товарно-транспортную накладную.

Вместо первичных документов по расходу материала можно использовать карточки учета материалов.С этой целью представители цехов-получателей расписываются в получении материалов в самих карточках, которые становятся в связи с этим оправдательными документами. При этом в карточках проставляют шифр производственных затрат с целью последующей группировки записей по объектам калькуляции и статьям затрат. Такое совмещение расходных документов и карточек учета материалов уменьшает объем учетной работы и усиливает контроль за соблюдением норм складских запасов.

В небольших организациях отпуск материалов на производство продукции и оказание услуг осуществляется без оформления специальными документами. Фактически израсходованные материалы по их видам отражаются в актах или отчетах о выпуске и реализации готовой продукции. Акты составляются, как правило, подекадно работником предприятия, ответственным за приемку, хранение и реализацию продукции. После утверждения руководителем организации акт служит основанием для списания соответствующих материалов.

В установленные дни документы по приходу и расходу материалов сдают в бухгалтерию организации по реестру приемки-сдачи документов, составленному в двух экземплярах: первый сдается в бухгалтерию под расписку бухгалтера на втором экземпляре, а второй остается на складе.

2 Бухгалтерский учет и аудит материально – производственных запасов

2. 1 Учет материалов

Первичные документы по движению материалов поступают в бухгалтерию со склада и из цехов. Здесь они группируются по складам, по синтетическим счетам, субсчетам и шифрам затрат.

Итоги группировки первичных документов по приходу отражаются в ведомости прихода материалов. Аналогично, по расходным документам составляется ведомость расхода.

Итоги этих ведомостей являются основанием для обобщения данных о движении материалов в сводной оборотной ведомости № 10 «Движение материальных ценностей в денежном выражении» (приложение В).

Ведомость состоит из трех разделов. В ней формируются показатели о движении материалов в стоимостном выражении в разрезе отдельных групп, субсчетов и счетов.

В разделе 1 приводятся данные о движении материалов по складам без разбивки по счетам и группам.

В разделе 2 приводятся показатели по поступившим материальным ценностям в разрезе групп, счетов и субсчетов. Показатели этого раздела приводятся в учетных ценах и по фактической себестоимости заготовления (т. е. по первоначальной стоимости), т. е. здесь показываются суммы ТЗР.

В разделе 3 показывается расход материалов, их остатки на складах в разрезе групп, счетов субсчетов в 2-х оценках:

* По учетным ценам (FIFO, LIFO, средневзвешенной и т. д.).
* По фактической себестоимости, т. е. с учетом доли ТЗР.

Показатели ведомости № 10 в отношении учетной стоимости оставшихся на конец месяца материальных ценностей по складам сверяются с протаксированными остатками сальдовой ведомости. Так контролируется соответствие данных складского и бухгалтерского учета.

Параллельно бухгалтер осуществляет группировку расходных документов по направлениям затрат (производство изделий «А», «Б», «В»; административные нужды; сбытовые нужды; исправление брака; социальные нужды; ликвидация последствий чрезвычайных событий и т. д.).

Эти проводки при журнально-ордерной форме учета отражаются в журналах-ордерах 5 и 5 а (ранее — 10 и 10/1).

Одним из недостатков работы нашего предприятия является то, что бухгалтерия работает еще с устаревшими журналами – ордерами 10 и 10/1 (приложение Г).

Далее все данные заносятся в главную книгу.

Форма учета материалов на предприятии обязательно должна быть зафиксирована в его учетной политике.

Учетная политика организации по постановке учета поступления материально – производственных запасов требует:

а) четкого определения границы между основными средствами и средствами труда в обороте;

б) применения счета 10 «Материалы» с оценкой материалов на данном счете в сумме фактических затрат на приобретение;

в) применения счетов 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов». При этом на счете 10 материалы должны числиться по учетной цене.

В составе средств в обороте принято учитывать следующие предметы:

а) со сроком полезного использования менее 12 мес.;

в) другие предметы, определяемые организацией исходя из правил положений по бухгалтерскому учету.

В то же время за руководителем организации остается право установить для принятия к бухгалтерскому учету в составе средств в обороте меньший лимит стоимости предметов относительно предусмотренных нормативными документами.

При выборе организацией в качестве учетной политики счета 10 «Материалы» для оценки материально – производственных запасов в сумме фактических затрат на приобретение в журнале – ордере № 6 делается запись:

Дебет счетов 10 «Материалы»;

19 «НДС по приобретенным ценностям»;

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Журнал – ордер № 6 открывается на месяц. В нем осуществляется синтетический учет операций с поставщиками, а также аналитический учет в части расчетов с ними по акцептной форме. Вначале записываются остатки непогашенной задолженности перед поставщиками, переходящие с прошлого отчетного периода. В течение отчетного периода записи в этот учетный регистр производятся на основании предъявленных поставщиками счетов – фактур и документов, подтверждающих приемку грузов на склад.[4]

Для каждого счета – фактуры в журнале – ордере № 6 отводится отдельная строка, по которой записываются регистрационный номер, основные реквизиты и суммы, принятые к платежу, суммы зачета и пр. суммы, принятые к платежу, показываются развернуто по каждому элементу счета, составляющему покупную стоимость приобретенных материалов. Отдельно показываются суммы выявленной недостачи и суммы различных претензий. Излишки, выявленные в процессе приемки грузов рассматриваются как неотфактурованные поставки и показываются по отдельной строке журнала – ордера № 6.

По неотфактурованным поставкам на основании данных документов склада о приемке осуществляется запись раздельно по каждой поставке с указанием буквы «Н» в графе «Номер счета – фактуры». Оприходование происходит по договорной стоимости с данным поставщиком, по учетной цене или цене предыдущей поставки. При получении счета – фактуры указанная выше запись сторнируется и делается обычная запись. Одновременно по строке, где указаны неотфактурованные запасы, в раздел «Отметка об оплате, списании или сторно по неотфактурованным поставкам» проставляется номер строки, на которой произведена сторнировочная запись.

Отметки об оплате делаются в течение двух месяцев с момента получения груза, в том числе и в части поставок, не подкрепленных документами. После истечения указанного срока неоплаченные или несписанные суммы и суммы по неотфактурованным поставкам без отметок о сторно записываются как входящие остатки на третий месяц отдельно по каждому счету – фактуре или заменяющему его документу. В дальнейшем отметка об оплате, списание или сторно производятся уже в данном журнале – ордере, в котором на последней странице приводятся сводные данные за отчетный месяц о состоянии расчетов по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Обороты по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» за отчетный месяц включают как суммы за полученные МПЗ, так и суммы по таким запасам, оставшимся в пути.

В синтетическом учете сумму ранее акцептованного счета поставщика на материалы, не поступившие к концу отчетного месяца, покупатель принимает к учету как материалы в пути:

Дебет счетов 10 «Материалы»:

Субсчет «Материалы в пути»;

19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

В следующем отчетном месяце при поступлении этих ценностей на склад ранее сделанная запись сторнируется. После этого составляется обычная бухгалтерская проводка на приход если учетной политикой принят вариант оприходования материалов по фактической себестоимости.

Если текущий учет приобретения материально – производственных запасов ведется по покупной цене, то расходы по погрузке, транспортировке и т. д. учитываются на отдельном аналитическом счете «Транспортно – заготовительные расходы» к счету 10 «Материалы»:

Дебет счетов 10 «Материалы» - по покупной цене:

Аналитический счет «Транспортно – заготовительные расходы»;

19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Приобретение материалов через подотчетных лиц отражается в журнале – ордере № 7 записью:

Дебет счетов 10 «Материалы»:

19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам»

Кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

Груз, полученный как неотфактурованная поставка, должен быть оприходован в условной оценке: по договорной цене, цене предыдущей поставки и т. п. В этой же оценке данная поставка должна быть сторнирована при получении расчетно – платежных документов:

Дебет счетов 10 «Материалы»:

19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

После этого делается обычная запись на приход материалов в сумме, которая приведена в указанных выше документах.

Претензии, предъявленные поставщикам при оприходовании поступивших материалов, независимо от их характера (несоответствие условиям договора, недостача и т. д.), не освобождают покупателя от обязательств перед поставщиком до даты разрешения спора и отражаются записью:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Субсчет 2 «Расчеты по претензиям»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Отказ арбитражным или иным судом во взыскании сумм недостачи, ранее предъявленных поставщику или транспортной организации в виде претензии, оформляется так:

## Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Субсчет 2 «Расчеты по претензиям»

Если на момент приемки МПЗ причина недостачи установлена (вина работников, естественная убыль и т. д.), то в этом случае общий размер потерь отражается следующей записью:

## Дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В последующем сумма недостачи списывается по принадлежности исходя из ее содержания за счет организации (в пределах норм убыли):

## Дебет счетов 20 «Основное производство»

26 «Общехозяйственные расходы» и т. д.

## Кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

или за счет виновных лиц:

## Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

### Субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

#### Кредит счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

На сумму оплаченного счета поставщика делается запись:

## Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит счета 51 «Расчетный счет»

Сумма НДС принимается к зачету бюджетом при соблюдении следующих условий:

* материальные ценности приобретены для производственной деятельности;
* материальные ценности оприходованы;
* произведены расчеты с поставщиками;
* есть счет – фактура поставщика
* счет – фактура зарегистрирован в Книге покупок.

Если все эти условия соблюдены, покупатель может сделать следующие записи:

## Дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»

#### Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам»

Сумма НДС по материально – производственным запасам, приобретенным для непроизводственных целей, не принимается к возмещению из бюджета, а закрывается записью:

## Дебет счета 29 «Обслуживание производства и хозяйства»

#### Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материальным ресурсам»

Также не возмещается из бюджета сумма превышения установленного предельного размера расчета наличными деньгами по приобретенным материальным ценностям:

## Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

#### Кредит счета 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материальным ресурсам»

Если в качестве варианта учетной политики при заготовлении производственных запасов используются счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонения в стоимости материалов», покупная стоимость заготовления материалов исчисляется на основании расчетных документов поставщиков, документов, приложенных к авансовым отчетам подотчетных лиц, и других документов, дающих основание рассматривать их как расходы по формированию фактической себестоимости приобретенных ценностей:

## Дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов»

#### 19 «НДС по приобретенным ценностям»

Субсчет 3 «НДС по приобретенным материальным ресурсам»

##### Кредит счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

71 «Расчеты с подотчетными лицами» и т. д.

На сумму предъявленной поставщику претензии по недостаче и др.:

## Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Субсчет 2 «Расчеты по претензиям»

Кредит счета 15 «Заготовка и приобретение материалов»

В дальнейшем в целях исключения риска снижения стоимости сырья, материалов и т. п. под влиянием инфляционных процессов организация в качестве варианта учетной политики может создавать резервы под снижение стоимости товарно-материальных ценностей за счет собственных источников:

## Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Субсчет 2 «Прочие расходы»

## Кредит счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»

## В следующем отчетном периоде сумма данного резерва подлежит восстановлению:

## Дебет счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»

## Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Субсчет 1 «Прочие доходы»

Учет заготовления материалов, когда учетной политикой предусмотрен учет по твердым учетным ценам, осуществляется на счете 10 «Материалы». Оприходование материалов в этом случае отражается записью:

## Дебет счета 10 «Материалы»

#### Кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материалов»

Наличие остатка на конец месяца по счету 15 «Заготовление и приобретение материалов» означает, что указанные ценности не оприходованы в связи с нахождением их на складе поставщика или в пути. В следующем месяце при поступлении материалов эта бухгалтерская запись сторнируется и сумма материалов отражается по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материалов». В конце месяца этот счет закрывается счетом 16 «Отклонения в стоимости материалов».

2.2 Аудиторская проверка материально – производственных запасов МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области»

Экономический контроль в Российской Федерации становится одним из важнейших элементов рыночной экономики. Одним из самых перспективных и значительных направлений контроля за деятельностью субъектов хозяйствования является независимый контроль, осуществляемый аудиторами. В настоящее время в России работают около 5 тысяч аудиторских фирм и 3 тысяч частнопрактикующих аудиторов. Обязательная аудиторская проверка введена начиная с отчета за 1995 год, кроме тех предприятий, которые по своему усмотрению могут прибегать к услугам аудитора с целью получения объективной информации о состоянии бухгалтерского учета, налогообложения, финансово-экономического положения, а также целью подготовки организации к обязательной аудиторской проверке.

В ходе проверки проводится сбор аудиторских доказательств по следующим критериям:

1. Существование. Необходимо убедиться в том, что все отраженные в отчетности МПЗ действительно существуют.

2. Права и обязательства. Необходимо убедиться в том, что права организации на МПЗ, отраженные в отчетности, документально подтверждены и не ограничены правами третьих лиц.

3. Возникновение. Необходимо убедиться в том, что отраженные в бухгалтерском учете операции по приобретению и выбытию МПЗ имели место в течение отчетного периода.

4. Полнота. Необходимо убедиться в том, что отсутствуют МПЗ, которые должны были быть отражены в бухгалтерском учете и отчетности, но не были в нем отражены.

5. Стоимостная оценка. Необходимо:

- Убедиться в том, что МПЗ отражены в учете и отчетности в правильной оценке: по фактической себестоимости или по рыночной стоимости, если она ниже фактической себестоимости;

- Убедиться в том, что способ оценки МПЗ при их отпуске в производство или ином выбытии применяется в соответствии с принятой организацией учетной политикой.

6. Измерение. Необходимо убедиться в том, что приобретение и выбытие МПЗ отражены в учете в правильной оценке и в соответствующем отчетном периоде.

7. Представление и раскрытие. Необходимо:

-Убедиться в том, что МПЗ правильно классифицированы в отчетности как сырье и материалы, готовая продукция, товары для перепродажи;

- Убедиться в том, что операции с МПЗ отражены в бухгалтерском учете в соответствии с нормативными актами, регламентирующими порядок ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Аудитор, осуществляющий проверку организации не в первый раз, должен убедиться в том, что остатки по счетам учета МПЗ на начало проверяемого периода соответствуют их остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец предшествовавшего отчетного периода.

Проверка начальных остатков:

* Бухгалтерский баланс;
* Сводные регистры синтетического учета (Главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, ведомость остатков по синтетическим счетам и т.д.);
* Регистры аналитического учета (аналитические ведомости, книги остатков, карточки складского учета и т.д.).

Все документы берутся за аудируемый и предшествующий аудируемому период.[11]

Порядок выполнения: Путем сопоставления данных регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности на начало проверяемого периода и конец периода, предшествующего проверяемому, убедиться в том, что сальдо по счетам № 10, 11, 14, 15, 16, 40, 41, 42, 43 корректно перенесено из предыдущего периода и не содержит искажений (приложение Д).

Выявленные расхождения в данных регистров учета и отчетности на начало проверяемого периода и конец периода, предшествующего проверяемому необходимо учесть при проведении дальнейших процедур и формировании мнения аудитора. В случае, если расхождения существенны и данные на конец предшествующего периода не подтверждены результатами аудиторской проверки, все последующие процедуры проводятся не только за проверяемый период, но и за период, предшествующий проверяемому.[12]

Далее аудитор производит проверку соответствия остатков аналитического и синтетического учета и бухгалтерской отчетности.

Рекомендуется составить таблицу остатков на начало и конец проверяемого периода по субсчетам счетов № 10 , 11, 14, 15, 16, 40, 41, 42, 43. Сверить сальдо на начало и конец проверяемого периода по бухгалтерскому балансу с главной книгой. Также рекомендуется проверить соответствие учетной политики, в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета МПЗ, действующему законодательству и иным нормативно – правовым актам. Примерный перечень вопросов приведён в приложении Е.

Учетная политика должна содержать:

- указание на то, что организация пользуется типовымиформами первичных учетных документов или описание первичных учетных документов, по которым не предусмотрены унифицированные формы;

- схему документооборота;

- описание форм внутренней бухгалтерской отчетности;

- и т.д.

При формировании учетной политики организация выбирает один из нескольких способов ведения и организации бухгалтерского учета допускаемых законодательством и нормативными актами.

Аудитору необходимо перед проверкой провести тестирование системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля МПЗ должна охватывать все виды запасов (сырье и материалы, готовую продукцию и товары) и все виды операций с ними (оприходование приобретенных сырья, материалов, товаров для перепродажи, отпуск МПЗ в производство, оприходование готовой продукции, отгрузку товаров и готовой продукции покупателям и т.д.). Перечень исследуемых вопросов приведен в приложении Ж.

В ходе тестирования аудитор проставляет напротив каждого вопроса соответствующий ответ (Да, Нет, Нет ответа), при необходимости сопровождая каждый ответ краткими комментариями.

Следующим этапом является анализ применяемого порядка приобретения материалов и товаров. На основании представленных документов он отвечает на приведенные ниже вопросы. При положительном ответе на некоторые вопросы необходимо проведение дополнительных процедур. Результаты выполнения процедуры отражаются в рабочем документе.

Перечень примерных вопросов:

1. Нет ли расхождений в расчетных, сопроводительных документах и фактических поступивших ТМЦ
2. Оформляется ли Акт о приемке, если имеются количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов, а также при неотфактурованных поставках
3. Имеет ли место поступление материальных ценностей, минуя склад
4. Оформляются ли приходные и расходные документы на складе
5. Имеется ли список лиц, которым разрешено приобретать ТМЦ за наличный расчет
6. Применяются ли организацией неденежные формы расчета за поступившие материалы
7. и др.

Далее анализируется методика учета готовой продукции. Организацией предоставляются документы при рассмотрении которых могут возникнуть ниже приведенные вопросы, при положительном ответе на некоторые из них требуется проведение дополнительных процедур:

1. Оформляется ли выпуск готовой продукции первичными документами;
2. Выписываются ли в организации счета – фактуры в установленном порядке;
3. Соответствует ли оценка отгруженной продукции методу оценки, установленному учетной политикой;
4. Используется способ оценки ГП:

а) по фактической производственной себестоимости (ФПС);

б) по плановой производственной себестоимости (ППС);

1. Выпуск готовой продукции учитывается с использованием счета 40;
2. Организован ли отдельный учет отклонений фактической производственной себестоимости продукции от плановой или нормативной;
3. Осуществляются ли регулярно инвентаризации готовой продукции на складах.

Аудитор проверяет и анализирует:

1. Документы, подтверждающие обременение правом собственности на МПЗ;
2. Движение МПЗ;
3. Правильность оформления первичных документов по учету материалов;
4. Полноту документального подтверждения хозяйственных операций по движению МПЗ в бухгалтерском учете;
5. Правильность списания отклонений расхода материалов от установленных лимитов;
6. Правильность списания потерь материалов;
7. Полноту отражения хозяйственных операций по отгрузки МПЗ на сторону;
8. Полноту отражения в бухгалтерском учете выпуска готовой продукции;
9. Правильность переоценки МПЗ при утрате ими потребительских свойств;
10. Правильность списания МПЗ в соответствии с учетной политикой;
11. Правильность формирования учетных цен на МПЗ;
12. Правильность списания отклонений в стоимость МПЗ;
13. Правильность формирования стоимости МПЗ при их приобретении;
14. Правильность определения стоимости МПЗ, полученных безвозмездно и в качестве вклада в Уставный капитал;
15. Правильность определения стоимости МПЗ, созданных в процессе деятельности организации;
16. Правильность определения стоимости МПЗ, выраженной в условных единицах или иностранной валюте;
17. Правильность формирования расходов на ремонт и очистку тары;
18. Правильность отражения операций с материалами в бухгалтерском учете;
19. Полноту раскрытия информации об МПЗ в бухгалтерской отчетности;
20. Применяемый порядок приобретения материалов.

3. Анализ материально – производственных за МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области»

3.1 Анализ обеспеченности предприятия материальными ресурсами

Необходимым условием выполнения планов по производству продукции, снижению ее себестоимости, росту прибыли, рентабельности является полное и своевременное обеспечение предприятия сырьем и материалами необходимого ассортимента и качества.

Источники информации: план материально-технического снабжения, заявки, контракты на поставку сырья и материалов, формы статистической отчетности о наличии и использовании материальных ресурсов и форма № 5-з о затратах на производство, оперативные данные отдела материально-технического снабжения, сведения аналитического бухгалтерского учета о поступлении, расходе и остатках материальных ресурсов и др.

Уровень обеспеченности предприятия сырьем и материалами определяется сравнением фактического количества закупленного сырья с плановой потребностью.

Проверяется также выполнение договоров поставки, качество полученных материалов от поставщиков, соответствие их стандартам, техническим условиям и условиям договора, и в случаях их нарушения предъявляются претензии поставщикам. Особое внимание уделяется проверке выполнения поставок материалов, выделенных предприятию по госзаказу, и кооперированных поставок.[16]

Большое значение придается выполнению плана по срокам поставки материалов (ритмичности). Нарушение сроков поставки ведет к недовыполнению плана производства и реализации продукции. Для оценки ритмичности поставок используют коэффициент ритмичности и коэффициент вариации.

Пристальное внимание уделяется состоянию складских запасов сырья и материалов. Различают запасы текущие, сезонные и страховые. Величина текущего запаса сырья и материалов (Зсм) зависит от интервала поставки (в днях) и среднесуточного расхода 1-го материала (Рсут):

Зсм = Ип \* Рсут

В процессе анализа проверяется соответствие фактического размера запасов важнейших видов сырья и материалов нормативным. С этой целью на основании данных о фактическом наличии материалов в натуре и среднесуточном их расходе рассчитывают фактическую обеспеченность материалами в днях и сравнивают ее с нормативной (таблица 1).

Таблица 1 Анализ состояния запасов материальных ресурсов

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Материал | Среднесуточный расход, м. | Фактический запас | | Норма запаса, дни. | Отклонение от нормы запаса | |
| м | дни | дни | м |
| Ткань обивочная | 550 | 3850 | 7 | 7 | 0 | 0 |
| Поролон | 400 | 4000 | 10 | 7 | +3 | 1200 |

Проверку производят также для выявления излишних и ненуж­ных запасов сырья и материалов — их можно установить по данным складского учета путем сравнения прихода и расхода. Если какие-либо материалы не расходуются на протяжении года и более, то их отно­сят в группу неходовых и подсчитывают общую стоимость.

Управление запасами — важный и ответственный участок работы. От оптимальности запасов зависят все конечные результаты деятель­ности предприятия. Эффективное управление запасами позволяет ускорить оборачиваемость капитала и повысить его доходность, уменьшить текущие затраты на их хранение, высвободить из текуще­го хозяйственного оборота часть капитала, реинвестируя его в другие активы.

Искусство управления запасами — это:

* оптимизация общего размера и структуры запасов товарно-мате­риальных ценностей (ТМЦ);
* минимизация затрат по их обслуживанию;
* обеспечение эффективного контроля за их движением.

Для оптимизации текущих запасов в зарубежных странах исполь­зуется ряд моделей, среди которых наибольшее распространение по­лучила модель экономически обоснованного заказа (модель ЕОQ).

Расчетный механизм этой модели основан на минимизации со­вокупных затрат по закупке и хранению запасов на предприятии. Эти затраты делятся на две группы:

* сумма затрат по завозу товаров, включая расходы по транспорти­ровке и приемке товаров;
* сумма затрат по хранению товаров на складе предприятия (содер­жание складских помещений и оборудования, зарплата персона­ла, финансовые расходы по обслуживанию капитала, вложенного в запасы и др.).

Чем больше партия заказа и реже производится завоз материа­лов, тем ниже сумма затрат по завозу материалов. Ее можно опреде­лить по следующей формуле:



где Zзм - затраты по завозу материалов;

VПП - годовой объем производственной потребности в данном сырье или материале;

РПП - средний размер одной партии поставки;

ЦРЗ ~ средняя стоимость размещения одного заказа.

Из формулы видно, что при неизменном VПП и ЦРЗ с ростом РПП сумма затрат уменьшается, и наоборот. Следовательно, предприятию более выгодно завозить сырье большими партиями.

Но с другой стороны, большой размер одной партии вызывает соответствующий рост затрат по хранению товаров на складе, так как при этом увеличивается размер запаса в днях. Если, например, мате­риал закупается раз в месяц, то средний период его хранения соста­вит 15 дней, если раз в два месяца — 30 дней и т.д.

С учетом этой зависимости сумма затрат по хранению товаров (Zxp.т) на складе может быть определена следующим образом:



где Схр - стоимость хранения единицы товара в анализируемом пе­риоде.

Отсюда видно, что при неизменной Схр сумма затрат по хране­нию товаров на складе минимизируется при снижении среднего раз­мера одной партии поставки.

Модель EOQ позволяет оптимизировать пропорции между двумя группами затрат таким образом, чтобы общая сумма затрат была ми­нимальной.

Математическая модель EOQ выражается следующей формулой:



где EOQ – оптимальный размер партии поставки.

Отсюда оптимальный размер производственного запаса определяется так:



Например, в рассматриваемой нами организации:

Годовая потребность в ткани - 200750 м.

Средняя стоимость размещения одного заказа - 400 руб.

Средняя стоимость хранения единицы товара - 10 руб.



При таких объемах средней партии поставки и среднего запасе сырья затраты предприятия по обслуживанию запаса будут минималь­ными.

Среди систем контроля за движением запасов в странах с развитыми рыночными отношениями наиболее широкое применение по­лучили АВС-анализ, XYZ-анализ и логистика.

ABC-анализ используется на предприятии для определения клю­чевых моментов и приоритетов в области управленческих задач, про­цессов, материалов, поставщиков, групп продуктов, рынков сбыта, категорий клиентов.

В системе контроля за движением запасов все виды запасов делят на три группы исходя из их стоимости, объема и частоты расходова­ния, отрицательных последствий при их нехватке:

* категория А - наиболее дорогостоящие виды запасов с продол­жительным циклом заказа, которые требуют постоянного мониторин­га в связи с серьезностью финансовых последствий при их нехватке. Здесь нужен ежедневный контроль за их движением;
* категория В - ТМЦ, которые имеют меньшую значимость в обес­печении бесперебойного операционного процесса и формирования конечных финансовых результатов. Запасы этой группы контроли­руются один раз в месяц;
* категория С- все остальные ТМЦ с низкой стоимостью, не игра­ющие значимой роли в формировании конечных финансовых резуль­татов. Контроль за их движением осуществляется один раз в квартал. ABC-анализ контролирует движение наиболее приоритетных групп ТМЦ.

При XYZ-анализе материалы распределяются в соответствии со структурой их потребления:

* группа Х - материалы, потребление которых носит постоянный характер;
* группа Y - сезонные материалы;
* группа Z - материалы, ко­торые потребляются нерегулярно.

Такая классификация запасов позволяет повысить эффективность принятия решений в области закупки и складирования.

Логистика используется для оптимизации товарных потоков в пространстве и во времени. Она координирует движение товаров по всей цепочке «поставщик — предприятие — покупатель» и гарантирует, что необходимые материалы и продукты будут предоставлены свое­временно, в нужном месте, в требуемом количестве и желаемого качества. В результате сокращаются затраты на складирование и про­должительность нахождения капитала в запасах, что способствует ускорению его оборачиваемости и повышению эффективности функционирования предприятия.

В заключении определяется прирост (уменьшение) объема производства продукции по каждому виду за счет изменения:

* количества закупленного сырья и материалов (КЗ);
* переходящих остатков сырья и материалов (Ост);
* сверхнормативных отходов из-за низкого качества сырья, за­мены материалов и других факторов (Отх);
* удельного расхода сырья на единицу продукции (УР).

При этом используется следующая модель выпуска продукции:



Влияние этих факторов на выпуск продукции можно опреде­лить способом цепной подстановки или абсолютных разниц по данным таблицы 2.

Таблица 2 Анализ использования обивочной ткани

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | Изменение |
| t0 | t1 |
| Количество закупленной ткани (КЗ), м | 28500 | 36134 | +7634 |
| Изменение переходящих остатков (Ост), м | +100 | -336 | -436 |
| Отходы ткани (Отх), м | 400 | 560 | +160 |
| Расход ткани на выпуск продукции, м | 28000 | 35910 | +7910 |
| Количество выпущенной продукции (ВП), шт. | 10000 | 13300 | +3300 |
| Расход ткани на одно изделие (УР), м | 2,8 | 2,7 | -0,1 |
| В том числе за счёт: технологии раскроя |  |  | -0,25 |
| качества ткани |  |  | +0,15 |

Как видно из таблицы 3, объем производства стульев вырос в основном из-за увеличения количества закуп­ленной ткани и более экономного ее использования. В результате же сверхнормативных отходов материала и более низкого его качества выпуск продукции уменьшился на 57 штук.

Таблица 3 Расчет влияния факторов на выпуск продукции способом абсолютных разниц.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Фактор | Алгоритм расчета | Расчет влияния | ΔVВП, шт. |
| Количество закупленного материала | (КЗ1 - К30)/УР0 | (36134-28500)/2,8 | +2726 |
| Изменение переходящих остатков | -(Ост1 *-* Ост0)/УР0 | -(-336-100)/2,8 | + 156 |
| Сверхплановые отходы материала | -(Отх1 - Отх0)/УР0 | -(560 - 400)/2,8 | -57 |
| Изменение расхода материала на единицу продукции | -(УР1 - УР0) \* VBП1  УРо | -(2,7-2,8) • 13300 2,8 | +475 |
| В том числе за счет: технологии раскроя |  | -(-0,25) • 13300/2,8 | +1188 |
| качества ткани |  | -(+0,15) • 13300/2,8 | -713 |
| Итого |  |  | +3300 |

По этой же факторной модели можно определить и резервы роста выпуска продукции за счет увеличения количества сырья, сокращения его отходов и расхода на единицу продукции.[7]

Уменьшить расход сырья на производство единицы продукции можно путем упрощения конструкции изделий, совершенствования техники и технологии производства, заготовки более качественного сырья и уменьшения его потерь во время хранения и перевозки, недопущения брака, сокращения до минимума отходов, повышения квалификации работников и т.д.

3.2. Анализ эффективности использования материальных ресурсов

Для характеристики эффективности использования материальных ресурсов применяется система обобщающих и частных показателей.

Обобщающие показатели — это прибыль на рубль материальных затрат, материалоотдача, материалоемкость, коэффициент соотношений темпов роста объема производства и материальных затрат, удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции, ко­эффициент материальных затрат.

Прибыль на рубль материальных затрат - наиболее обобщающий показатель эффективности использования материальных ресурсов; определяется делением суммы полученной прибыли от основной де­ятельности на сумму материальных затрат.

Материалоотдача определяется делением стоимости произве­денной продукции на сумму материальных затрат. Этот показатель характеризует отдачу материалов, т.е. количество произведенной продукции с каждого рубля потребленных материальных ресурсов (сырья, материалов, топлива, энергии и т.д.).

Материалоемкость продукции, т.е. отношение суммы материаль­ных затрат к стоимости произведенной продукции, показывает, сколько материальных затрат требуется или фактически приходится на произ­водство единицы продукции.

Коэффициент соотношения темпов роста объема производства и материальных затрат определяется отношением индекса валового производства продукции к индексу материальных затрат; он харак­теризует в относительном выражении динамику материалоотдачи и одновременно раскрывает факторы ее роста.

Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции -исчисляется отношением суммы материальных затрат к полной се­бестоимости произведенной продукции; динамика этого показателя характеризует изменение материалоемкости продукции.

Коэффициент материальных затрат представляет собой отноше­ние фактической суммы материальных затрат к плановой, пересчитан­ной на фактический объем выпущенной продукции. Он показывает, насколько экономно используются материалы в процессе производ­ства, нет ли их перерасхода по сравнению с установленными нормами. Если коэффициент больше 1, то это свидетельствует о перерасходе материальных ресурсов на производство продукции, и наоборот, если меньше 1, то материальные ресурсы использовались более экономно. Частные показатели применяются для характеристики эффек­тивности использования отдельных видов материальных ресурсов (сырьеемкость, металлоемкость, топливоемкость, энергоемкость и др.), а также для характеристики уровня материалоемкости отдель­ных изделий.

Удельная материалоемкость может быть исчислена как в стоимо­стном (отношение стоимости всех потребленных материалов на единицу продукции к ее оптовой цене), так и в натуральном или условно-натуральном выражении (отношение количества или массы израсходованных материальных ресурсов на производство 1-го вида продукции к количеству выпущенной продукции этого вида).

В процессе анализа фактический уровень показателей эффектив­ности использования материалов сравнивают с плановым, изучают их динамику и причины изменения (рисунок 2), а также влияние на объем производства продукции.

Общая материалоемкость зависит от объема выпуска продукции и суммы материальных затрат на ее производство. Объем же выпуска продукции в стоимостном выражении (ВП) может измениться за счет количества произведенной продукции (VВП), ее структуры (Уд) и уровня отпускных цен (ЦП). Сумма материальных затрат (МЗ) также зависит от объема произведенной продукции, ее структуры, расхода материалов на единицу продукции (УР), стоимости материалов (ЦМ). В итоге общая материалоемкость зависит от объема произведенной про­дукции, ее структуры, норм расхода материалов на единицу продукции, цен на материальные ресурсы, отпускных цен на продукцию.

Общая материалоемкость (МЕ)

Прямые материальные затраты (МЗ)

Объем выпуска продукции (VВПобщ)

Стоимость выпущенной продукции (ВП)

Объем выпуска продукции (УВПобщ)

Вид транспорта

Расстояние перевозки

Качество сырья и материалов

Тарифы на

услуги транспорта

Рынки сырья

Инфляция

Рецептура сырья

Структура продукции (УД)

Отпускные цены на продукцию (ЦП)

Транспортно-загото-вительные расходы

Отходы, потери и т.д.

Брак производства

Квалификация рабочих

Технология производства

Качество сырья и материалов

Цены на материальные ресурсы (ЦМ)

Расход материалов на единицу продукции (УР)

Структура продукции (Уд)

Рисунок 2 Структурно-логическая модель факторного анализа материалоемкости

Факторную модель материалоемкости можно представить следу­ющим образом:



Влияние данных факторов на материалоемкость можно опреде­лить способом цепной подстановки, используя данные таблице 4.

Таблица 4 Данные для анализа материалоемкости продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Алгоритм расчета | Сумма, тыс. руб. |
| 1. Затраты материалов на производство продукции: а) базового периода | Σ(VВПi0 \* УР i0 \* ЦМ i0) | 35000 |
| б) базового периода, пересчитанного на факти­ческий выпуск продукции при сохранении базовой структуры | МЗ0 \* ВП1 / ВП0 | 33350 |
| в) по базовым нормам и ценам на фактический выпуск продукции | Σ(VВПi1 \* УР i0 \* ЦМ i0) | 39050 |
| г) фактически по базовым ценам | Σ(VВПi1 \* УР i1 \* ЦМ i0) | 37600 |
| д) фактические отчетного периода | Σ(VВПi1 \* УР i1 \* ЦМ i1) | 45600 |
| II. Стоимость валового выпуска продукции: а) базового периода | Σ(VВПi0 \* ЦП i0) | 80000 |
| б) фактически при базовой структуре и базовых ценах | Σ(VВПi1 \* ЦП i0) ± ΔВПстр | 76000 |
| в) фактически при фактической структуре по базовым ценам | Σ(VВПi1 \* ЦП i0) | 83600 |
| г) фактически | Σ(VВПi1 \* ЦП i1) | 100320 |

На основании приведенных данных о материальных затратах и стоимости товарной продукции рассчитаем показатели материалоем­кости продукции, которые необходимы для определения влияния факторов на изменение ее уровня (таблица 5).

Таблица 5 Факторный анализ материалоемкости продукции

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Пока­затель | Условия расчета | | | | | Расчет материало­емкости | Уровень материало­емкости, коп. |
| Объем произ­водст­ва | Струк­тура про­дукции | Расход материала на изделие | Цены на мате­риалы | Цены на продук­цию |
| to | to | to | to | to | to | 35 000 : 80 000 | 43,75 |
| Усл.1 | t1 | to | to | to | to | 33 350 : 76 000 | 43,88 |
| Усл. 2 | t1 | t1 | to | to | to | 39 050 : 83 600 | 46,71 |
| Усл. 3 | t1 | t1 | t1 | to | to | 37 600 : 83 600 | 44,98 |
| Усл. 4 | t1 | t1 | t1 | t1 | to | 45 600 : 83 600 | 54,55 |
| t1 | t1 | t1 | t1 | t1 | t1 | 45600: 100320 | 45,45 |

Из таблицы видно, что материалоемкость в целом возросла на 1,7 коп., в том числе за счет изменения:

объема выпуска продукции 43,88-43,75 = +0,13 коп.;

структуры производства 46,71-43,88 = +2,83 коп.;

удельного расхода сырья 44,98-46,71 =-1,73 коп.;

цен на сырье и материалы 54,55-44,98 = +9,57 коп.;

отпускных цен на продукцию 45,45-54,55 = -9,10 коп.

Итого +1,70 коп.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что на предприятии в отчетном году увеличился удельный вес продукции с более высоким уровнем материалоемкости. Достигнута некоторая экономия материалов по сравнению с утвержденными нормами, в результате чего материалоемкость снизилась на 1,73 коп., или на 3,95%. Наи­более существенное влияние на повышение материалоемкости про­дукции оказал рост цен на сырье и материалы в связи с инфляцией. За счет этого фактора уровень материалоемкости повысился на 9,57 коп., или на 21,8%. Причем темпы роста цен на материальные ресурсы превосходили темпы роста цен на продукцию предприятия. В связи с ростом отпускных цен материалоемкость снизилась, но не в такой степени, в какой она возросла за счет предыдущего фактора.[13]

Затем необходимо проанализировать показатели частной материалоемкости (сырьеемкостьу топливоемкость, энергоемкость)как составные части общей материалоемкости (таблица 6).

Таблица 6 Анализ частных показателей материалоемкости

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | Изменение |
| t0 | t1 |
| Выпуск продукции, тыс. руб. | 80000 | 100320 | +20 320 |
| Материальные затраты, тыс. руб. | 35000 | 45600 | +10 600 |
| В том числе:  сырье, материалы и полуфабрикаты | 25200 | 31 500 | +6300 |
| топливо | 5600 | 7524 | +1924 |
| энергия | 4200 | 6576 | +2376 |
| Общая материалоемкость, коп. | 43,75 | 45,45 | +1,7 |
| В том числе:  сырьеемкость | 31,5 | 31,4 | -0,1 |
| топливоемкость | 7,0 | 7,5 | +0,5 |
| энергоемкость | 5,25 | 6,55 | +1,3 |

Следует изучить также материалоемкость отдельных видов продукции и причины изменения ее уровня: изменение удельного расхода материалов, их стоимости и отпускных цен на продукцию. Рассчитаем их влияние на материалоемкость (ME) изделия А способом цеп­ной подстановки:









Материалоемкость данного вида продукции повысилась в целом на 2 коп., в том числе за счет изменения:

расхода материалов на единицу продукции

ΔМЕур = МЕусл1 – МЕ0 = 46 - 48 = -2 коп.;

цена, сырьё и материалы

ΔМЕцм = МЕусл2 – МЕусл1 = 60 - 46 = +14 коп.;

отпускных цен на продукцию

ΔМЕцп = МЕ1 – МЕусл2 = 50 - 60 = -10 коп.;

Аналогичные расчеты делаются по всем видам продукции (таблица 7).

Таблица 7 Факторный анализ материалоемкости отдельных видов продукции

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Изделие | Материалоемкость, коп. | | | | Изменение, коп. | | | |
| t0 | усл. 1 | усл. 2 | t1 | Общее | В том числе за счет | | |
| УР | ЦМ | ЦП |
| А | 48 | 46 | 60 | 50 | +2,0 | -2,0 | + 14,0 | -10,0 |
| Б | 30 | 29,3 | 33,3 | 28,6 | -1,4 | -0,7 | +4,0 | -4,7 |
| и т.д. |  |  |  |  |  |  |  |  |

Данные таблицы 7 показывают, что более высокий уровень материалоемкости имеет изделие А и он выше базового на 2 коп. из-за использования более дорогих видов материалов.

Последующий анализ должен быть направлен на изучение причин изме-

нения расхода материальных ресурсов на единицу продукции и цен на сырье и материалы. Количество расходуемых материальных ресурсов на единицу продукции может измениться за счет качества материалов, замены одного вида другим, техники и технологии производства, организации материально-технического снабжения и производства, квалифи­кации работников, изменения норм расхода, отходов и потерь и т.д. Эти причины устанавливаются по актам о внедрении мероприятий, извещениям об изменении нормативов затрат от внедрения мероприятий и др.

Стоимость сырья и материалов зависит также от их качества, внутригрупповой структуры, рынков сырья, роста цен на них в связи с инфляцией, транспортно-заготовительных расходов и др.

Зная факторы изменения суммы материальных затрат, влияние их на уровень материалоемкости можно определить следующим об­разом:

ΔМЕxi = ΔМЗxi / ВП0,

где ΔМЕxi, ΔМЗxi – абсолютный прирост соответственно материалоемкости и материальных затрат за счёт i-го фактора.

Если какой-либо фактор воздействует одновременно на сумму материальных затрат и объем производства продукции, то расчет его влияния на изменение уровня материалоемкости производится по формуле:



Например, за счет использования более качественной ткани для обивки стульев сумма материальных затрат возросла на 5300 тыс. руб., а стоимость произведенной продукции - на 4700 тыс. руб. Материа­лоемкость из-за этого повысилась на:



Как уже говорилось, одним из показателей эффективности использования материальных ресурсов является прибыль на рубль материальных затрат. Ее повышение положительно характеризует работу предприятия. В процессе анализа необходимо изучить динамику данного показателя, выполнение плана по его уровню, провести межхо­зяйственные сравнения и установить факторы изменения его величи­ны. Для этого можно использовать следующую факторную модель:



где П – прибыль от реализации продукции;

В – выручка от реализации продукции;

Rоб – рентабельность оборота;

Дв – доля выручки в общем объеме выпуска товарной продукции;

МО – материалоотдача.

Из таблицы 8 видно, что в отчетном году прибыль на рубль мате­риальных затрат снизилась на 6,02 коп., или на 14%, в том числе за счет изменения:

материалоотдачи

ΔМО \* Дв0 \* Rоб0 = (-0,086) \* 1,03 \* 18,78 = - 1,66 коп.;

доли реализованной продукции в общем объеме её производства

МО1 \* ΔДв \* Rоб0 = 2,2 \* (-0,086) \* 18,78 = - 2,80 коп.;

рентабельность продаж

МО1 \* Дв1 \* ΔRоб = 2,2 \* 0,962 \* (-0,74) = - 1,56 коп.

Таблица 8 Данные для факторного анализа прибыли на рубль материальных затрат

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Значение показателя | | Изме­нение |
| t0 | t1 |
| Прибыль от реализации продукции (П), тыс. руб. | 15477 | 17417 | +1940 |
| Выручка от реализации продукции (В), тыс. руб. | 82410 | 96530 | + 14120 |
| Объем выпуска продукции, тыс. руб. | 80000 | 100320 | +20 320 |
| Материальные затраты (МЗ), тыс. руб. | 35000 | 45600 | +10600 |
| Рентабельность оборота (Воб), % | 18,78 | 18,04 | -0,74 |
| Удельный вес выручки в общем выпуске продукции (Дв) | 1,03 | 0,962 | -0,068 |
| Материалоотдача (МО), руб. | 2,286 | 2,2 | -0,086 |
| Прибыль на 1 руб. материальных затрат, коп. | 44,22 | 38,20 | -6,02 |

Углубить факторный анализ данного показателя можно за счет; детализации материалоотдачи и рентабельности продаж, для чего можно использовать способ пропорционального деления (таблица 9).

Таблица 9 Расчет влияния факторов второго порядка на уровень рентабельности материальных затрат

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Факторы изменения материалоотдачи | Изменение материалоотдачи, руб. | Изменение прибыли на рубль материальных затрат, коп. |
| Объем выпуска продукции | +0,443 | +8,55 |
| Структура продукции | -0,588 | -11,35 |
| Удельный расход материальных ресурсов на единицу продукции | +0,082 | +1,58 |
| Цены на материальные ресурсы | -0,340 | -6,56 |
| Отпускные цены на продукцию | +0,317 | +6,12 |
| Итого | -0,086 | -1,66 |

На основании результатов анализа следует выработать такти­ческую и стратегическую политику в области ресурсосбережения, направленную на повышение эффективности использования материальных ресурсов на предприятии.

###### 3.3 Анализ состояния материально - производственных запасов

Большое влияние на финансовое состояние предприятия и его производственные результаты оказывают производственные запасы. В целях нормального хода производства и сбыта продукции запасы должны быть оптимальными. Увеличение удельного веса запасов может свидетельствовать:

###### о расширении масштабов деятельности предприятия;

* о стремлении защитить денежные средства от воздействия инфляции;
* о неэффективном управлении запасами, вследствие чего значи­тельная часть капитала замораживается на длительное время в за­пасах, замедляется его оборачиваемость.

Кроме того, возникают проблемы с ликвидностью, увеличивает­ся порча сырья и материалов, растут складские расходы, что отрица­тельно влияет на конечные результаты деятельности. Все это свиде­тельствует о спаде деловой активности предприятия.

В то же время недостаток, запасов (сырья, материалов, топлива) также отрицательно сказывается на производственных и финансо­вых результатах деятельности предприятия. Поэтому каждое предпри­ятие должно стремиться к тому, чтобы производство вовремя и в пол­ном объеме обеспечивалось всеми необходимыми ресурсами, и в то же время к тому, чтобы эти ресурсы не залеживались на складах.

Анализ состояния производственных запасов необходимо начинать с изучения их динамики и проверки соответствия фактических остатков их плановой потребности. На анализируемом предприятии остаток производственных запасов увеличился за отчетный год в 1,6 раза.

Размер производственных запасов в стоимостном выражении может измениться как за счет количественного, так и за счет стоимо­стного (инфляционного) факторов. Расчет влияния количественно­го (К) и стоимостного (Ц) факторов на изменение суммы запасов (3) по каждому их виду осуществляется способом абсолютных разниц:

ΔЗК = (К1 - К0) \* Ц0, ΔЗЦ = K1 \* *(Ц1 -* Ц0).

Данные таблицы 10 показывают, что увеличение суммы производ­ственных запасов произошло не столько за счет их количества, сколь­ко за счет роста их стоимости в связи с инфляцией.

Таблица 10 Анализ состояния запасов

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид запа­сов | Количество, м | | Цена, руб. | | Остаток запасов, тыс. руб. | | Изменение суммы запасов, тыс. руб. | | |
| на начало пери­ода | на конец пери­ода | на начало пери­ода | на конец пери­ода | на  начало пери­ода | на конец пери­ода | Всего | В том числе за счет | |
| коли­чества | стоимости |
| А | 1500 | 1520 | 750 | 900 | 1125 | 1368 | +243 | + 15 | +228 |
| В | 1300 | 900 | 250- | 300 | 325 | 270 | -55 | -100 | +45 |
| С | 2300 | 2500 | 50 | 60 | 115 | 150 | +35 | + 10 | +25 |
| и т.д. |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Итого | - | - | - | - | 3800 | 6200 | +2400 | +600 | + 1800 |

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

|  |  |
| --- | --- |
| ПЗ = | Среднее сальдо по счетам производственных запасов \* Дни периода |
| Сумма израсходованных запасов за отчетный период |

Прошлый Отчётный

период период

Средние остатки производственных

запасов, тыс. руб. 3000 5066

Сумма израсходованных запасов, тыс. руб. 33750 45600

Продолжительность запасов, дни 32 40

Приведенные данные свидетельствуют о замедлении оборачи­ваемости капитала на этой стадии кругооборота и, следовательно, о снижении деловой активности предприятия. Замедление обора­чиваемости капитала в запасах может произойти за счет накопле­ния излишних, неходовых, залежалых материалов, а также за счет приобретения дополнительных запасов в связи с ожиданием роста темпов инфляции и дефицита.

Поэтому следует выяснить, нет ли в составе запасов неходовых, залежалых, ненужных материальных ценностей. Это легко установить по данным складского учета или сальдовым ведомостям. Если по какому-либо материалу остаток большой, а расхода на протяжении года не было или он был незначительным, то его можно отнести к группе неходовых запасов. Наличие таких материалов свидетель­ствует о том, что оборотный капитал заморожен на длительное вре­мя в производственных запасах, в результате чего замедляется его оборачиваемость.

Для оперативного управления запасами делается более детальный анализ их оборачиваемости по каждому виду, для чего средний оста­ток запаса делится на однодневный средний его расход.

Из таблицы 11 видно, что фактическая продолжительность обо­рота капитала в запасах значительно выше нормативной как в целом, так и по отдельным видам материалов, а по материалу D запасы пре­вышают нормативные почти в 7 раз. Следовательно, данному пред­приятию следует более эффективно управлять материальными акти­вами, не допуская образования сверхнормативных запасов.

Таблица 11 Период оборачиваемости капитала в запасах

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид запаса | Средний остаток, м | Однодневный расход материала, м | Запас, дни | |
| по норме | факт. |
| А | 1530 | 90 | 15 | 17 |
| В | 1100 | 100 | 15 | 11 |
| С | 2700 | 150 | 15 | 18 |
| D | 10200 | 50 | 30 | 204 |
| и т.д. |  |  |  |  |
| Итого, тыс. руб. | 5066 | 126,7 | 32 | 40 |

На многих предприятиях в последнее время большой удельный вес в оборотных активах занимает готовая продукция. Это связано с ростом конкуренции, потерей рынков сбыта, снижением спроса из-за низкой покупательной способности субъектов хозяйствования и населения, высокой себестоимостью продукции, неритмичностью выпуска и отгрузки и др. Увеличение остатков готовой продукции на складах предприятия приводит к длительному замораживанию обо­ротного капитала, отсутствию денежной наличности, потребности в кредитах и уплаты процентов по ним, росту кредиторской задолжен­ности поставщикам, бюджету, работникам предприятия по оплате труда и т.д. В настоящее время это одна из основных причин низкой платежеспособности предприятий и их банкротств.

Продолжительность нахождения капитала в готовой продукции (Пгп) равна времени хранения готовой продукции на складах с мо­мента поступления из производства до отгрузки покупателям:

|  |  |
| --- | --- |
| ПГП = | Среднее сальдо по счету «Готовая продукция» \* Дни периода |
| Сумма кредитового оборота по счету «Готовая продукция» |

Прошлый Отчётный

период период

Средние остатки готовой продукции,

тыс. руб. 2050 4500

Сумма отгружаемой продукции

за анализируемый период, тыс. руб. 49200 78000

Продолжительность оборота средств

в остатках готовой продукции, дни 15 20,8

Для анализа состава, длительности и причин образования сверх­нормативных остатков готовой продукции по каждому ее виду исполь­зуются данные аналитического и складского учета, инвентаризации и оперативные сведения отдела сбыта, службы маркетинга. С целью расширения и поиска новых рынков сбыта необходимо изучать пути снижения себестоимости продукции, повышения ее качества и кон­курентоспособности, структурной перестройки экономики предпри­ятия, организации эффективной рекламы и т.д.

Значительный удельный вес в оборотных активах предприятий занимает незавершенное производство. Увеличение остатков незавер­шенного производства может свидетельствовать, с одной стороны, о расширении производства, а с другой — о замедлении оборачиваемо­сти капитала в связи с увеличением продолжительности производ­ственного цикла.[12]

Продолжительность производственного цикла (Ппц) равна време­ни, в течение которого производится продукция:

|  |  |
| --- | --- |
| Ппц = | Средние остатки незавершенного производства \* Дни периода |
| Себестоимость выпущенной продукции в отчетном периоде |

Прошлый Отчётный

период период

Фактическая себестоимость произведенной

продукции, тыс. руб. 56500 81510

Средние остатки незавершенного

производства, тыс. руб. 1020 1360

Продолжительность производственного

процесса, дни 6,5 6

На данном предприятии продолжительность нахождения средств в процессе производства уменьшилась по сравнению с прошлым годом на 0,5 дня. Необходимо проанализировать также продолжительность процесса производства по каждому виду продукции и установить фак­торы ее изменения. Продолжительность производственного цикла за­висит от интенсивности, технологии, организации производства, ма­териально-технического снабжения и других факторов. Его сокраще­ние свидетельствует о повышении деловой активности предприятия.

4. Нормативно – правовое регулирование бухгалтерского учета материально - производственных запасов

В целях создания национальной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и приведения ее в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности Постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. №283 была принята Программа реформирования системы бухгалтерского учета.

Основные направления Программы предусматривают:

* совершенствование нормативного правового регулирования;
* формирование нормативной базы;
* методическое обеспечение (разработка методических указаний, рекомендаций и т. п.)

# Ключевым элементом реформирования системы бухгалтерского учета являются разработка новых и уточнение ранее утвержденных стандартов учета и внедрение их в практику.

В настоящее время система нормативного регулирования бухгалтерского учета включает в себя документы четырех уровней:

* Федеральный закон РФ от 21.11.1996 г. № 129 – ФЗ «О бухгалтерском учете» (в редакции Федеральных Законов РФ от 23.07.1998 г. № 123 – ФЗ, [от 28.03.2002 N 32-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB144/z28685.htm#P_45), [от 31.12.2002 N 187-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB158/z31409.htm" \l "P_45),[от 31.12.2002 N 191-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB158/z31415.htm" \l "P_45), [от 10.01.2003 N 8-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB158/z31444.htm" \l "P_45),[от 30.06.2003 N 86-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB165/z32851.htm" \l "P_45)), иные федеральные законы, Указы Президента РФ, Постановления Правительства РФ по вопросам бухгалтерского учета;
* Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (приказ Министерства Финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н) и Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), устанавливающие основные нормы и принципы бухгалтерского учета, методы оценки активов и обязательств, требования к составу и содержанию показателей бухгалтерской отчетности и т. д.;
* Методические указания по ведению учета, подробно раскрывающие конкретные способы и правила ведения бухгалтерского учета применительно к соответствующим ПБУ, другие аналогичные документы, например, План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организации;
* Рабочие документы конкретной организации (учетная политика, рабочий план счетов и т. п.)

При дальнейшем исполнении Программы реформирования бухгалтерского учета в 2001 – 2002 годах, для приведения в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности, введены в действие новые Положения по бухгалтерскому учету, в частности ПБУ 5/01 «Учет материально – производственных запасов» (приказ Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г.№ 44н). С введением нового Положения признается утратившим силу Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98), утвержденное Приказом Минфина РФ от 15.06.1998г. № 25н.

С выходом нового Положения методология учета материально-производственных запасов принципиально не изменилась. В основном, внесенные изменения связаны с приведением в соответствие с Новым планом счетов, утвержденным Приказом Минфина РФ 31.10.2001г. № 94н и Положений по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденных приказами Минфина России от 6.05.99 г. N 32н и 33н.[6]

Это Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально–производственных запасах (МПЗ) организации. Новое Положение, как и ПБУ 5/98, устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. Следует обратить внимание, что из Положения исключено уточнение о принадлежности запасов, следовательно, оно применяется для учета всех запасов как принадлежащих организации на праве собственности, так и не принадлежащих. Новое Положение дополнительно уточняет понятие организации. Под организацией понимается юридическое лицо по законодательству РФ, за исключением кредитных и бюджетных учреждений. Таким образом, исключая неоднозначности в трактовке сферы применения.

В отличие от ПБУ 5/98, новое Положение не включает раздел «Определения». Определение материально-производственных запасов дано в разделе «Общие положения». Определения сырья и материалов, готовой продукции и товаров остались прежними.

Для целей этого Положения к бухгалтерскому учету в качестве МПЗ принимаются активы, используемые в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг, предназначенных для продажи; предназначенные для продажи; используемые для управленческих нужд организации.

Основным отличием нового Положения является  о, что из активов, относящихся к материально-производственным запасам, исключены малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, что соответствует новому Плану счетов. Исключение категории МБП, как указывалось ранее в комментариях к  Новому плану счетов, связано с тем, что в МСФО отсутствует категория имущества, аналогичная МБП. Приближение к МСФО осуществляется Минфином РФ в соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета в РФ.

Новое Положение представляет организациям самостоятельно выбирать единицу бухгалтерского учета материально-производственных запасов, при этом построение бухгалтерского учета должно обеспечивать формирование полной и достоверной информации об этих запасах. В ПБУ 5/98 самостоятельность организации в выборе единицы бухгалтерского учета материально-производственных запасов не предполагалась.

Готовая продукция является частью МПЗ, предназначенных для продажи. Товары также являются частью материально–производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи.

Единицу бухгалтерского учета МПЗ предприятие выбирает самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах и надлежащий контроль за их наличием и движением. Единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т. п.

Но это Положение не применяется в отношении активов, используемых при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг или для производственных нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев; активов, характеризуемых как незавершенное производство.

Основные принципы оценки материально-производственных запасов также не претерпели существенных изменений за некоторым исключением.

Также как и в ПБУ 5/98, материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Основные принципы формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов и состав фактических затрат остались прежними, однако новое положение внесло ряд изменений в данный раздел.

В целях приведения в соответствие с Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99) в новое Положение включено требование о корректировке фактических затрат на приобретение материально-производственных запасов на величину суммовых разниц.

Уточнено понятие рыночной стоимости при определении фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества. Теперь под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.[14]

Дополнен пункт об определении фактической себестоимости материально-производственных запасов, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами. Как и было ранее, фактическая себестоимость определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей) переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей). В новое Положение дополнительно включено условие о том, что при невозможности установления стоимости таких активов, она определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы, т.е. в соответствии с принципами определения доходов и расходов организации.

Внесено дополнение о том, что при определении фактической себестоимости материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал, полученных по договору дарения или безвозмездно, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, включаются также все фактические затраты организации, связанные с приобретением и доставкой материально-производственных запасов.

Остался неизменным и принцип, по которому фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и предусмотренных Положением. Требование об отражении в бухгалтерском балансе на конец отчетного года материально-производственных запасов, на которые цена в течение года снизилась, либо которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, по цене возможной реализации (если она ниже первоначальной стоимости заготовления (приобретения) перенесено в раздел «Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности». Кроме того, добавлено требование о создании резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов из финансовых результатов организации.

Раздел «Отпуск материально-производственных запасов» так же не претерпел серьезных изменений. Также как и в ПБУ 5/98, оценка материально-производственных запасов производится одним из следующих способов:

* по себестоимости каждой единицы;
* по средней себестоимости;
* по себестоимости первых по времени приобретения материально - производственных запасов (метод ФИФО);
* по себестоимости последних по времени приобретения материально - производственных запасов (метод ЛИФО).

Изменение в принципы оценки материально-производственных запасов новое Положение не внесло.

Изменения в данном разделе «Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности», в основном связаны с исключением принципов оценки и начисления амортизации по малоценным и быстроизнашивающимся предметам. Остальные пункты раздела существенно не изменились.

Как указывалось выше, в данный раздел включено требование о создании резерва под снижение стоимости материальных ценностей за счет финансовых результатов организации и отражении в бухгалтерской отчетности материально-производственных запасов по текущей рыночной стоимости. Информация о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности.

Кроме того, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности как минимум следующая информация:

* о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам);
* о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;
* о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог.

Заключение

В процессе выполнения дипломной работы мы рассмотрели организацию учета, движения товарно-материальных ценностей на предприятии, а также обеспечение сохранности материальных ценностей на основе изучения материалов и анализа хозяйственной практики. Нами были сделаны ряд выводов и предложений в сфере рассматриваемых вопросов.

В заключении обобщим полученные нами результаты. Таким образом, при рассмотрении материальных ценностей как объекта учета и контроля, т.е. исследуя их мы пришли к следующим выводам:

1. Огромную роль в решении этой задачи играет четко организованный учет. Он должен оперативно обеспечивать руководителей и других заинтересованных лиц необходимой информацией для эффективного управления производственными запасами в целях оптимальных условий для изготовления высококачественной продукции и изыскания резервов снижения ее себестоимости в части рационального использования материалов.
2. Необходимое условие деятельности предприятий - хорошо отлаженные хозяйственные связи, т.к. они обеспечивают бесперебойность снабжения, непрерывность процесса производства, своевременность отгрузки и реализации.
3. Четкая классификация материально-производственных запасов по определенным признакам и выбор единицы учета необходимы для своевременной и правильной организации синтетического и аналитического учета.
4. Важной предпосылкой организации учета материалов является их оценка. Она имеет значение и для более эффективной организации обработки данных учета. На рассматриваемом предприятии учет ведется по фактической себестоимости.
5. Учет материальных ценностей на предприятии отвечает как условиям производственного потребления материалов, так и требованиям организации складского хозяйства, и обеспечивает выполнение одной из основных задач учета - контроль за сохранностью материальных ценностей во время их приемки и хранения.

В ходе рассмотренных вопросов контроля за сохранностью и движением товарно-материальных ценностей на МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области» можно выделить ряд положительных моментов. Во-первых, ежемесячно заведующий складом составляет справки о залежалых и исходовых товарах, что позволяет руководителю МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области» более эффективно координировать обеспеченность производства, а также позволяют осуществлять контроль за состоянием производственных запасов. Бухгалтер бухгалтерии 2 раза в месяц предоставляет оперативный отчет главному бухгалтеру о состоянии запасов, что дает возможность получить полную картину об остатках на складах предприятия и выписывать накладные на отпуск на сторону в соответствии с фактическим наличием материалов.

Следует отметить, что на данном предприятии ведется учет входящей и исходящей документации, а также составляются акты сверки по реализованным товарно-материальным ценностям.

Негативными моментами в работе предприятия стали неправильное оформление первичных документов, несоответствие цен в договоре и документах поставщика, а также на предприятии не проводится инвентаризация расчетов со всеми поставщиками и покупателями. В результате необходимо осуществить постоянный контроль за выполнением договорных обязательств, усилить контроль за товарно-материальными ценностями, поступающими через подотчетных лиц, а также необходимо поднять роль контроля в оформлении первичных документов по учету товарно-материальных ценностей.

Усиление контроля за состоянием производственных запасов и рациональным их использованием оказывает существенное влияние на рентабельность предприятия и его финансовое положение.

Основным направлением повышения эффективности использования производственных запасов является внедрение ресурсосберегающих, малоотходных и безотходных технологий.

Рациональное использование запасов зависит также от полноты сбора и использования отходов и обоснованной их оценки.

Большое значение для сохранности материалов имеет наличие технически оснащенных складских помещений с современными весоизмерительными приборами и устройствами, позволяющими механизировать и автоматизировать складские операции и складской учет.

Важным условием повышения эффективности использования материальных ресурсов является усиление личной и коллективной ответственности, а также материальной заинтересованности рабочих, руководителей в рациональном использовании указанных ресурсов.

Предприятия обязательно должны стремиться к соблюдению норм производственных запасов материалов, поскольку их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недостаток к срыву производственного процесса.

Чтобы улучшить учет материальных ресурсов, нужно постоянно совершенствовать применяемые документы и учетные регистры, т.е. более широко использовать накопительные документы (лимитно-заборные карты, ведомости и др.), а также повысить уровень автоматизации учетно-вычислительных работ. Особенно важно в настоящее время располагать компьютерами, позволяющими создавать автоматизированные рабочие места бухгалтеров.

Эти результаты мы получили в результате изучения и анализа действующих законодательных актов, нормативных документов, а также сравнения и анализа на данной базе хозяйственной практики на примере МУП ФГУ «Исправительная колония №5 ГУФСИН России по Волгоградской области».

#### 

Список литературы:

1. Федеральный Закон РФ от 21 ноября 1996 г. № 129 – ФЗ «О бухгалтерском учете» (в редакции Федеральных Законов РФ от 23.07.1998 г. № 123 – ФЗ, [от 28.03.2002 N 32-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB144/z28685.htm#P_45), [от 31.12.2002 N 187-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB158/z31409.htm#P_45),[от 31.12.2002 N 191-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB158/z31415.htm#P_45), [от 10.01.2003 N 8-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB158/z31444.htm#P_45),[от 30.06.2003 N 86-ФЗ](Issp://@CAB:G:|Database|VpRus|Storage|Data.dir@/LIB165/z32851.htm#P_45)) // Российская газета. – 1996 г. - № 228. – с. 2 – 4.
2. Приказ Министерства Финансов РФ от 9 июня 2001 г. № 44н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально – производственных запасов» ПБУ 5/01» // Российская газета. – 2001 г. - № 140. – с. 3.
3. Приказ Министерства Финансов РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов» // Российская газета. – 2002 г. - № 36. – с. 4.
4. Приказ Министерства Финансов РФ от 31 октября 2000 г. N 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (в редакции Приказа Министерства Финансов РФ от 07.05.2003 г. № 38н) // Экономика и жизнь. – 2000 г. - № 46. – с. 30 – 42.
5. Письмо Министерства Финансов РФ от 15 марта 2001 г. N 16-00-13/05 «О применении нового плана счетов бухгалтерского учета» // Экономика и жизнь. – 2001 г. - № 11. – с. 45 – 50.
6. Алборов Д.Г. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК – М.: 1998. – 190 с.
7. Андреев В.Д. Практический аудит (справочное пособие). - М.: Экономика, 1994. – 400 с.
8. Астахов В. П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: ИКЦ «Март», 2000г. – 245 с.
9. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.: Под ред. проф.В.И. Подольского - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 583 с.
10. Аудит. Практикум: Учебное пособие для вузов / В.И. Подольский, Л.Г. Макарова, А.А. Савин и др.: Под ред. проф.В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 606 с.
11. Баканов Н.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. - М.: Норма, 2001. – 358 с.
12. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору: Справочно-методическое пособие. – М.: Экономика, 2001. – 210 с.
13. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. - М.: ННД «Филин», 2000. – 238 с.
14. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. - М.: ННД «Филин», 2002. – 302 с.
15. Безруких П. С. Бухгалтерский учет. – М.: Издательство «Норма М». - 1999. – 430 с.
16. Белобжецкий Н.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. - М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 510 с.
17. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Отражение хозяйственных операций по новому плану счетов (бухгалтерские проводки). – М.: "Налоги и финансовое право", 2002. – 405 с.
18. Бухгалтерский учет: Учебное пособие 4-е изд., перераб. и допол. / Под ред. проф. В.П. Астахова.– М.: ИНФА – М, 2001. – 640 с.
19. Бухгалтерский учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2002. – 476 с.
20. Бухгалтерский учет. Учебник для вузов. - 2-е изд., перераб. и допол. / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 304 с.
21. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С. Безруких, В.Б. Шашкевич и др./ Под ред. П.С. Безруких 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 1996. - 576 с.
22. Бухгалтерский учёт / под ред. Прищепы В. И., Тишкова З.А. - Минск, 1996. – 400 с.
23. Глушков Р.С. Практический аудит на современном предприятии: цели и задачи аудита. – М.: Север Т, 2001. – 357 с.
24. Камышанов П.И., Камышанов А.П. Бухгалтерский учет и аудит. – М.: Издательство Приор, 1997. – 258 с.
25. Карпов В.В. Бухгалтерский учет и отчетность предприятий и организаций 2002. Настольная книга бухгалтера. - М.: Экономика и Финансы, 2003. - 616 с.
26. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. - М.: ИНФРА-М, 2002. – 522 с.
27. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1998. – 256 с.
28. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтеский учет. 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 1998. – 432 с.
29. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухучёт в организациях - М.: Финансы и статистика, 2001 – 800 с.
30. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: ИНФРА - М, 1996. - 560 с.
31. Константинов Ю.П., Ковалёва О.В. Аудит: Учебное пособие. - М.: Издательство ПРИОР, 2002. – 320 с.
32. Краснова Л.П., Шалашова Н.Т., Ярцева Н.М. Бухгалтерский учет: Учебник. - М.: Юристъ, 2001. – 550 с.
33. Луговой В.А. Учет производственных запасов: материалов, топлива, запасных частей, МБП. - М.: АО «Аудит», 2004. – 460 с.
34. Луговой В.А. Организация бухгалтерского учета и отчетность. - М.: АО «Инкосаудит», 2001. – 300 с.
35. Луговой В.А. Учет материальных ресурсов. - М.: ООО «Контора», 1999. – 233 с.
36. Макальская М.Л. Корреспонденция счетов (справочное пособие) . М.: АО «ДНС», 2000. – 152 с.
37. Медведев А.Н. Хозяйственные договоры и сделки: бухгалтерский и налоговый учет. - М.: ИНФРА-М, 2000. – 528 с.
38. Настольная книга бухгалтера, 3-е изд., допю: в 4 т., т.2/ Сост. В.М. Прудников. - М.: ИНФРА-М,1996. - 640 с.
39. Нитецкий, Кудрявцев Аудит предприятия: методология аудиторской проверки хозяйственно- финансовой деятельности. Учебное пособие. - М.: ЮТИС, 2000. – 255 с.
40. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова С.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ. - М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 310 с.
41. Основные нормативные акты по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности. – М.: ООО «Нитар альянс». - 2002. – 507 с.
42. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Под ред. Е.А. Музеновского. – М.: Юрмат, 2001. – 640 с.
43. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и допол. / Под ред. М.А. Булашова. – М.: Издательство «Экзамен», 2003. – 256 с.
44. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Под ред. В.Г. Астахова – М.: Издательство «МарТ», 2001. – 448 с.
45. Черепанов Г.С. Практический аудит. Учебное пособие. – М.: Майский, 2000. – 300 с.
46. Шеремет А.Д., Суйу В.П. Аудит. - М.:«Инфра-М», 2001. – 233 с.
47. Щадилова С.Н. Основы бухгалтерского учета. Учебное пособие. - М.: НКЦ «ДИС», 1997. - 528 с.
48. Божко П. Г. Формирование фактической себестоимости материально – производственных запасов // Бухгалтерский учет. - 2001. - № 1. – с. 35 – 36.
49. Волков Н. Г. Учет производственных запасов // Бухгалтерский учет. – 2001. - №4. – С. 36 – 40.
50. Волков Н.Г. Оценка товарно-материальных ценностей в учете и отчетности. //Бухгалтерский учет. – 1996. - № 11. - с. 22-28.
51. Герасимова А.К., Скапенкер М.С. Счета-фактуры: вопросов больше, чем ответов. // Экономика и жизнь. – 1997. - № 3. - с. 3-10.
52. Гоголев А.К. Фифо и Лифо - методы оценки материальных запасов. // Бухгалтерский учет. – 1995. - № 8. - с. 26-34.
53. Данилевский Ю.А. Особенности проведения аудиторской проверки операций с товарно-материальными ценностями. // Главбух. – 1996. - № 1. - с. 4-11.
54. Захарова А.В. Расчеты с бюджетом по НДС на основе счетов-фактур. // Бухгалтерский учет. – 1997. - специальный выпуск - с. 36.
55. Камышанов П.И. Производственный учет в условиях рынка. // Бухгалтерский учет. – 1994. - № 8. - с. 15-22.
56. Лебедева Н.В., Бычкова С.М. Инвентаризация при аудите товарно-материальных ценностей. // Бухгалтерский учет. – 1997. - № 1. - с. 40-45.
57. Луговой В.А. Учет производственных запасов. // Бухгалтерский учет. – 1996. - № 4. - с. 39-44.
58. Луговой В.А. Учет отпуска производственных запасов. // Бухгалтерский учет. – 1996. - № 5. - с. 3-8.
59. Сумин П.П. Аудит производственных запасов. // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 1994. - № 3(4). - с. 49-54.
60. Овсийчук М.Ф. Аудит // Аудитор. - 1996. - №311. – с. 23 – 32.
61. Петров В. В. Учет материально – производственных запасов // Бухгалтерский учет. - 2001. - № 18. – С. 21 – 29.