**Введение**

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.

Для осуществления точного и полного отражения в системе бухгалтерского учета операций с материально-производственными запасами необходимо руководствоваться законодательными актами РФ, постановлениями, положениями и другими нормативными документами. В системе учета материальных запасов предприятия часто встречаются нарушения и отклонения от действующих нормативных положений. Таким образом бухгалтерский учет материальных запасов является жизненно необходимым для предприятия, ведущего свою деятельность.

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. В агропромышленном комплексе материальные запасы используются в значительных объемах. Это обуславливается невозможностью получить что-то, не затратив ничего. Более того, возможно увеличение объема затрачиваемых материально-производственных запасов, в связи с расширением производства, непредвиденными расходами, значительным удельным весом материальных затрат в себестоимости продукции и ростом цен на ресурсы.

Все хозяйствующие субъекты должны соблюдать общепринятые стандарты в постановке и ведению бухгалтерского учета. Однако, в зависимости от специфики деятельности, на предприятиях существуют свои особенности бухгалтерского учета.

В результате вышесказанного в условиях рыночной экономики актуальной становится тема учета и анализа материально-производственных запасов. На изучаемом предприятии удельный вес материальных затрат в себестоимости товарной продукции составляет примерно 42 процента (на 2007г), что указывает на то, что данная тема не является второстепенной. Поэтому необходимо максимально устранять потери и нерациональные расходы товарно-материальных ценностей, которые, в частности, могут возникнуть при неэффективной организации учета материально-производственных затрат.

Учетные данные должны содержать информацию для принятия решений по изысканию резервов снижения себестоимости продукции в части рационального использования материалов, снижения норм расхода, обеспечения надлежащего хранения материалов и сохранности. Улучшению ресурсосбережения может способствовать упорядочение первичной документации, широкое внедрение типовых унифицированных форм, повышение уровня механизации и автоматизации учетно-вычислительных работ, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и расходования сырья, материалов, комплектующих изделий, топлива и др., ограничения числа должностных лиц, имеющих право подписи документов на выдачу особо дефицитных и дорогостоящих материалов. Для обеспечения сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска товарно-материальных ценностей большое значение имеет наличие на предприятии в достаточном количестве складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями.

Рациональное использование материальных ресурсов неразрывно связано с ускорением оборачиваемости оборотных средств. Поэтому сейчас уделяется большое внимание недопущению образования излишек и ненужных запасов материалов. Необходим контроль за рациональным и экономным использованием материальных ценностей в производстве, борьба с бесхозяйственностью и расточительством, применение современных методов учета.

Целью данной дипломной работы является: на основе теоретических положений изучить организацию учета производственных запасов.

Задачами 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.

В дипломной работе были использованы: Федеральный закон «О бухгалтерском учёте», Положения по ведению бухгалтерской отчётности в РФ, другие нормативные документы, первичные документы, регистры синтетического и аналитического учёта, учётная политика предприятия, рабочий план счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятия, данные годовой бухгалтерской отчётности предприятия.

В ходе выполнения работы использовались расчётный, монографический и другие методы экономических исследований

Объектом в данной работе выступает сельскохозяйственный производственный кооператив (колхоз) имени Ленина (далее СПК (колхоз) им Ленина).

1. **Теоретические аспекты учета материально–производственных запасов**
	1. **Экономическая сущность производственных запасов. Их классификация и оценка**

Материально – производственные запасы – это предметы труда, которые вещественно составляют основу изготавливаемого продукта (выполняемых работ, оказываемых услуг), потребляются полностью в одном производственном цикле.

Для осуществления основной деятельности помимо помещения и оборудования и других основных средств предприятию необходимо иметь определенные производственные запасы.

Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, энергия, покупные изделия и полуфабрикаты, спецодежда, запасные части для ремонта, строительные материалы, медикаменты и ветеринарные инструменты, корма, семена и посадочный материал, удобрения и ядохимикаты, инструменты и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, покупные товары и готовая продукция – все это входит в состав материально - производственных запасов.

Производственные запасы, являясь предметами труда, обеспечивают вместе со средствами труда и рабочей силы производственный процесс предприятия, в котором они используются однократно. Себестоимость их полностью передается на вновь созданный продукт.[20,С. 112-118]

В процессе производства материалы используются различно. Одни из них полностью потребляются в производственном процессе (сырье и материалы), другие — изменяют только свою форму (смазочные материалы, краски), третьи — входят в изделия без каких — либо внешних изменений (запасные части), четвертые — только способствуют изготовлению изделий.

Классификация материалов. В зависимости от той роли, которую играют разнообразные виды производственных запасов в процессе производства, их подразделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности. Указанную классификацию производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета с целью получения информации об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно - эксплуатационной деятельности. [39, С. 96]

Сырье и основные материалы — это те предметы, из которых изготавливают продукт. К сырью относят различную продукцию (зерно, полезные ископаемые, скот, продукты животноводства и т.п.).

К материалам относится продукция обрабатывающей промышленности (ткань, мука, пластик и т.п.).

Вспомогательными называют материалы, которые используют для воздействия на сырье и основные материалы, для придания продукции определенных потребительских свойств (пищевые красители, вкусовые добавки) или для обслуживания и ухода за орудиями труда (смазочные материалы).

Покупные полуфабрикаты — это сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией, которые приобретаются у других предприятий и организаций. Их роль в производственном процессе идентична роли сырья и основных материалов.

Возвратные отходы производства — это остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию и утратившие полностью или частично потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и т.п.).[42, С. 230]

Топливо подразделяется на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (для отопления).

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

Запасные части служат для замены износившихся деталей машин и механизмов.

Корма подразделяются на грубые (сено, солома), концентрированные (дробленка, кормосмеси, гранулы), силос.

В составе удобрений и ядохимикатов могут быть: пестициды, гербициды.

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 государственного статистического наблюдения (отчета) об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно -эксплуатационной деятельности.[ 42, С. 235].

Семена и посадочный материал включают: семена зерновых, овощных, бахчевых культур, многолетние насаждения (плодово – ягодные саженцы, лесопосадки).

На уровне фирм и предприятий запасы относятся к числу объектов, требующих больших капиталовложений, и поэтому представляют собой один из факторов, определяющих политику предприятия и воздействующих на уровень логистического обслуживания в целом.

Поскольку в фирмах различных отраслей экономики создание товарно-материальных запасов определяется той специфической ролью, которую они играют в процессе выпуска продукции, постольку объяснимы и различия в подходах к политике капиталовложений в данной области и к определению приоритетности задач, решаемых в ходе производства. В фирмах некоторых отраслей народного хозяйства основной задачей является контроль за сырьем, в других — за готовой продукцией, а на предприятиях отраслей, производящих инвестиционные товары, большая часть организационных усилий концентрируется на контроле за незавершенным производством.

Коэффициенты оборачиваемости капитала характеризуются значительной изменчивостью и существенно отличаются не только у преуспевающих и не преуспевающих компаний, но и у фирм различного типа. Последнее объясняется в основном спецификой структуры издержек, существующей в отраслях народного хозяйства, сезонными колебаниями сбыта, нормами конкурентной борьбы, принятыми в той или иной отрасли экономики, уровнем рентабельности, стилем руководства предприятиями и характером деловых операций. Таким образом, перечисленные обстоятельства следует отнести к весьма важным факторам, оказывающим серьезное влияние на эффективность политики любой фирмы в области создания и реализации запасов[42, С. 239-241].

Для целей бухгалтерского учета «в качестве материально-производственных запасов (далее МПЗ) принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов, полуфабрикатов и так далее, при производстве продукции, предназначенной для продажи, выполнения работ или же оказания услуг;

- предназначенные для продажи;

- используемые для управленческих нужд организации.

Готовая продукция является частью МПЗ, предназначенных для продажи, технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договоров. Товары являются частью МПЗ, приобретённых или полученных от юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить надлежащий контроль за их наличием и движением» [36].

Единицей может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и так далее. Классификация МПЗ используется для построения синтетического и аналитического их учета. Для учета запасов используются следующие синтетические счета:

10 «Материалы»;

11 «Животные на выращивании и откорме»;

14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;

15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;

16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;

19/3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;

41 «Товары»;

43 «Готовая продукция».

Также используются забалансовые счета:

002 «ТМЦ принятые на ответственное хранение»

003 «ТМЦ принятые в переработку»

Счет 10 «Материалы» - активный, балансовый, инвентарный. К нему открываются субсчета:

10/1 «Сырье и материалы»

10/2 «Покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, конструкции»

10/3 «Топливо»

10/4 «Тара и тарные материалы»

10/5 «Запасные части»

10/6 «Прочие материалы»

10/7 «Материалы преданные в переработку на сторону»

10/8 «Строительные материалы»

10/9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

Внутри каждой из групп материальные ценности подразделяются на виды, сорта, марки, типы, размеры. А каждому виду, сорту, размеру присваивается номенклатурный номер.

В соответствии с ПБУ 5/01, МПЗ принимаются к учету по фактической себестоимости, под которой понимается сумма фактических затрат организации, по их приобретению за исключением налога на добавленную стоимость и других возмещаемых налогов [36].

К фактическим затратам на приобретение МПЗ относят:

1. суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику,
2. суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением МПЗ,
3. таможенные пошлины,
4. невозмещаемые налоги,
5. вознаграждения, выплачиваемые посреднической организации,
6. затраты по заготовке и доставке МПЗ до места их использования, включая расходы по страхованию,
7. затраты по содержанию заготовительно - складского подразделения организации,
8. затраты по доведению МПЗ до состояния в котором они пригодны к использованию (по подработке, сортировке, фасовке, улучшению технических характеристик).

Фактическая себестоимость запасов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету не подлежит изменению, кроме случаев, установленных Законодательством Российской Федерации. При отпуске МПЗ в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

* + по себестоимости каждой единицы МПЗ;
	+ по средней себестоимости;
	+ по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ.

В связи с вариантностью учета оценки МПЗ, при выбытии, способ их оценки при списании должен закрепляться в Учетной Политике.

* 1. **Нормативные документы. Сохранность запасов**

Основными нормативными документами по учету МПЗ являются:

1. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 26.11.1996г,
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации,
3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000г №94н,
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденное приказом Минфина РФ от 09.06.2001г. №44н,
5. Методические указания по инвентаризации имущества и обязательств, утвержденных Приказом №49,
6. Налоговый кодекс Российской Федерации,
7. Правила ведения журналов учета, полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж, при расчетах по налогу на добавленную стоимость.

Основные источники информации по операциям с производственными запасами:

1. бухгалтерская отчетность – форма №1 «Бухгалтерский баланс»;
2. учетные регистры – Главная книга, журналы-ордера, ведомости, машинограммы по счетам 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 15 «Заготовление и приобретение ценностей», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и др.;
3. первичные документы – приходные ордера, накладные, товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, доверенности, акты о приемке материалов, лимитно - заборные карты, требования-накладные, накладные на отпуск материалов на сторону, акты на списание, карточки учета материалов, инвентаризационные описи;
4. юридические документы – договоры о полной материальной ответственности, договоры поставки.

Сохранность и правильное оформление операций по движению МПЗ подтверждается результатами проводимые инвентаризацией.

Согласно пункту 2 статьи 12 Закона «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ, проведение инвентаризации обязательно: [43]

* при преобразовании организации,
* сдаче имущества в аренду, продаже или выкупе,
* при смене материально – ответственного лица,
* при составлении годовой бухгалтерской отчетности,
* при установлении фактов хищения, злоупотребления, порчи,
* в случае Форс-мажорных обстоятельств,
* при реорганизации и ликвидации предприятия,
* в других случаях, предусмотренных действующим Законодательством (по заданию правоохранительных органов).

Проведение инвентаризации регулируется методическими Указаниями по инвентаризации имущества и обязательств, утвержденным Приказом Министерства Финансов №49. [27]

В процессе проведения инвентаризации, решаются следующие задачи:

1. проверка условий, способствовавших сохранности МПЗ
2. проверка состояния складского и весоизмерительного хозяйства
3. проверка постановки складского учета
4. выявление фактического наличия запасов и сопоставление их с данными бухгалтерского учета.

Инвентаризация проводится по местам хранения материальных ценностей и материально – ответственным лицам. На день проведения инвентаризации материально – ответственное лицо обязано предоставить членам комиссии последние на эту дату документы по приходу и расходу материальных запасов, расписку о том, что все приходные и расходные документы сданы в бухгалтерию, все поступившие МПЗ оприходованы, а выбывшие списаны в расход.

Расписка дается в инвентаризационной описи (форма ИНВ-3), в которой комиссия записывает фактическое наличие на складе каждого наименования ценности по видам, сортам, группам, номенклатурным номерам.

Фактические остатки МПЗ записываются в опись, после соответствующего взвешивания, обмера, подсчета. При всех операциях, проводимых членами инвентаризационной комиссии, обязательно присутствие материально – ответственного лица. Отсутствие хотя бы одного члена комиссии в период проведения инвентаризации дает основание считать ее результаты не действительными. Инвентаризационная опись составляется в двух экземплярах. На каждом листе инвентаризационной описи материально – ответственное лицо и члены комиссии ставят свои подписи.

По МПЗ, находящихся на день инвентаризации в пути, комиссия составляет акт инвентаризации ТМЦ, находящихся в пути (форма НВ-6) в двух экземплярах. Для ТМЦ принятых на ответственное хранение составляется опись (форма НВ-5). По МПЗ, по которым выявлены расхождения от учетных данных, в бухгалтерии составляется сличительная ведомость (форма НВ-19), в которой приводятся результаты инвентаризации по количеству и сумме и о том, как отрегулированы эти расхождения. Также раскрывается информация о пересортице по количеству и сумме.

**1.3 Система показателей, характеризующих эффективность использования материальных ресурсов на предприятии**

Всемерное улучшение использования материальных ресурсов – одна из важнейших задач производственных предприятий. Чем лучше используются сырьё, топливо, вспомогательные материалы, тем меньше их расходуется для выработки определённого количества продукции, тем самым создаётся возможность увеличить объём производства сельскохозяйственной продукции.

Расход материальных ресурсов представляет собой их производственное потребление. Расход на производство охватывает всё количество материальных ресурсов, затраченных предприятием непосредственно на выполнение программы по выпуску продукции. Расходование материальных ресурсов осуществляется также на ремонтные нужды, обслуживание внутрихозяйственного транспорта, обеспечение подсобного хозяйства, культурно-бытовые нужды. Потребление материальных ресурсов характеризуется их общим и удельным расходом.

Общий расход материальных ресурсов – это потребление отдельных видов или вместе взятых материальных ресурсов на выполнение всей производственной программы в отчётном периоде. Общий расход материальных ресурсов учитывается в натуральном выражении; суммарный расход различных видов материальных ресурсов – в стоимостном выражении.

Удельным расходом m конкретного вида ресурсов называется их средний расход на единицу произведенной годной продукции. Его определяют делением всего количества материальных ресурсов, израсходованных на производство данной продукции в отчётном периоде, на количество годных единиц этой продукции.

Необходимость систематического выявления и мобилизации резервов снижения материальных затрат и материалоёмкости продукции предусматривает применение в анализе системы показателей, всесторонне характеризующей эффективность использования материальных ресурсов и позволяющей планировать, учитывать и анализировать результаты работы предприятий, объединений и отраслей аграрии в области снижения материалоёмкости продукции.

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

К обобщающим показателям относятся материалоёмкость; материалоотдача; коэффициент соотношения темпов роста объёма производства и материальных затрат; удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции; коэффициент использования материалов.

Материалоёмкость продукции представляет собой величину затрат материальных ресурсов на производство единицы продукции или работ. Это определение в самом общем виде характерно для любого уровня управления. Материалоёмкость товарной продукции является обобщающим стоимостным показателем и представляет величину материальных затрат на один рубль товарной продукции предприятия [2].

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

Коэффициент соотношения темпов роста объёмов производства и материальных затратопределяется отношением индекса валовой или товарной продукции к индексу материальных затрат. Он характеризует в относительном выражении динамику материалоотдачи и одновременно раскрывает факторы её роста.

Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции исчисляется отношением суммы материальных затрат к полной себестоимости произведенной продукции. Динамика этого показателя характеризует изменение материалоёмкости продукции.

Коэффициент материальных затратпредставляет собой отношение фактической суммы материальных затрат к плановой, пересчитанной на фактический объём выпущенной продукции. Он показывает, насколько экономно используются материалы в процессе производства, нет ли их перерасхода по сравнению с установленными нормами. Если коэффициент больше единицы, то это свидетельствует о перерасходе материальных ресурсов на производство продукции, и наоборот, если меньше единицы, то материальных ресурсов использовались более экономно.

К обобщающим показателям также относится прибыль на рубль материальных затрат – это наиболее обобщающий показатель эффективности использования материальных ресурсов. Определяется делением суммы полученной прибыли от основной деятельности на сумму материальных затрат. Повышение уровня этого показателя 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.

В экономической литературе рекомендуется несколько методик анализа обобщающих показателей, основанных на разных типах факторных систем. Наиболее объективную оценку использования материальных ресурсов даёт показатель материалоёмкости. Материалоёмкость определяет сумму материальных затрат: рост материалоёмкости увеличивает сумму материальных затрат, снижение материалоёмкости – уменьшает. Материальных затрат при калькулировании себестоимости продукции учитываются как прямым путём (в статье «Сырьё и материалы»), так и в комплексных статьях расходов (расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, цеховые и общезаводские). В связи с этим их называют прямыми и общими.

Повышение эффективности использования материальных ресурсов обусловливает сокращение материальных затрат на производство продукции, снижение её себестоимости и рост прибыли.

Анализ материалоёмкости проводится по аддитивной, кратной или мультипликативной факторной системе.

Построение факторных моделей осуществляется на основе формулы определения материалоёмкости, причём сама формула расчёта не может рассматриваться в качестве факторной системы.

Одна из факторных моделей, полученная приёмом расширения, рассматривает изменение материалоемкости ресурсов в зависимости от материалоемкости по прямым затратам и коэффициента соотношения общих и прямых затрат.

Для изучения влияния факторов на материалоёмкость можно использовать любые методы (цепных подстановок, абсолютных разниц, логарифмический и др.)

Материалоёмкость по прямым материальным затратам и коэффициент соотношения затрат – факторы первого порядка. Факторами второго порядка, влияющими на материалоёмкость продукции, являются:

* структура продукции (увеличение доли материалоёмкой продукции приводит к увеличению общей материалоёмкости);
* уровень материальных затрат на отдельные изделия, или удельная материалоёмкость;
* цены на материалы и отпускные цены на продукцию.

Частные показатели материалоёмкости применяются для характеристики эффективности использования отдельных видов материальных ресурсов а также для характеристики уровня материалоёмкости отдельных изделий (отношение стоимости всех потреблённых материалов на единицу продукции к её оптовой цене).

С помощью частных показателей материалоёмкости анализируется изменение общей материалоёмкости товарной продукции под влиянием структурного сдвига в потреблении материальных ресурсов (сырья, топлива и др.).

Удельная материалоёмкость может быть исчислена как в стоимостном выражении, так и в натуральном или условно-натуральном выражении (отношении количества или массы израсходованных материальных ресурсов на производство определенного 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, а также влияние на объём производства продукции.

Материалоёмкость, так же как и материалоотдача, зависит от объёма валовой (товарной) продукции и суммы материальных затрат на её производство. В свою очередь объём валовой (товарной) продукции в стоимостном выражении может измениться за счёт количества произведённой продукции, её структуры и уровня отпускных цен. Сумма материальных затрат также зависит от объёма произведенной продукции, её структуры, расхода материалов на единицу продукции и стоимости материалов. В итоге общая материалоёмкость зависит от структуры произведенной продукции, нормы расхода материалов на единицу продукции, цен на материальные ресурсы и отпускных цен на продукцию.

Частная материалоёмкость продукции, в свою очередь, зависит от удельной материалоёмкости продукции (стоимости израсходованных материалов на единицу продукции) и уровня отпускных цен на продукцию, для расчёта влияния которых используется способ цепных подстановок или интегральный метод.

Удельная материалоёмкость изделий зависит от количества (массы) израсходованных материальных ресурсов на выпуск изделия и их стоимости.

Расход материальных ресурсов на единицу продукции может изменяться за счёт качества материалов, замены одного вида материалов другим, техники и технологии производства, организации материально-технического снабжения и производства, изменения норм расхода, отходов и потерь и т.д.

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 других факторов.

Основное внимание уделяется изучению причин изменения удельного расхода сырья на единицу продукции и поиску резервов его сокращения.

Уровень обеспеченности предприятия сырьём и материаламиопределяется сравнением фактического количества закупленного сырья с их плановой потребностью. Необходимо также проверить обеспеченность потребности в завозе материальных ресурсов договорами на их поставку и фактическое их выполнение.

Проверяется также 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.

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

**2. Организационно – экономическая характеристика исследуемого объекта**

Сельскохозяйственный производственный кооператив (колхоз) имени Ленина учрежден по Решению Собрания пайщиков от 31 марта 1999 года в соответствии с Федеральным законом Российской Федерации «О сельскохозяйственной кооперации» от 8 декабря 1995 года №193-ФЗ с изменениями и дополнениями от 18.02.99г.№34-ФЗ.

Местонахождение колхоза – Российская Федерация, 461332 Оренбургская область, Беляевский район, село Крючковка, ул. Ленинская, 20.

Организационно – правовая форма – сельскохозяйственный производственный кооператив (СПК). Учредительным документом является Устав. (Приложение Л). Устав СПК (колхоз) им. Ленина разработан в соответствии с принятым 21.10.1994г. Гражданским кодексом Российской Федерации и утвержден на Общем Собрании колхозников.

Уставный капитал колхоза составляет 9062 тысячи рублей.

В соответствии с Уставом в СПК (колхоз) им. Ленина основными видами деятельности являются: растениеводство в сочетании с животноводством, а именно:

1. выращивание зерновых и зернобобовых культур,
2. разведение крупнорогатого скота,
3. разведение овец и коз,
4. разведение лошадей, ослов,
5. производство мяса и пищевых субпродуктов,
6. производство неочищенных растительных масел,
7. производство муки,
8. оптовая торговля зерном,
9. оптовая торговля семенами
10. другие виды деятельности, незапрещенные действующим законодательством Российской Федерации.

Первостепенное значение принадлежит производству продукции растениеводства. Для осуществления видов своей деятельности, предусмотренных Уставом, колхоз имеет лицензии, приобретенные в установленном порядке.

СПК им Ленина расположен на трассе областного значения «Оренбург - Беляевка», что обеспечивает выход на рынки сбыта в областном регионе. Удаленность от районного центра составляет 40 км, от областного центра – 68 км, что обеспечивает незатруднительному налаживанию важных экономических взаимосвязей с другими экономическими субъектами. Основными заготовительными контрагентами (покупатели) являются различные зерновые организации и компании, крестьянские – фермерские хозяйства, хлебоперерабатывающие комбинаты, работники колхоза и население; продавцы – торгующие организации различных форм собственности, зарегистрированных в органах государственной власти и имеющих лицензии, с которыми заключаются договоры купли- продажи. Также приобретение необходимых материальных ценностей осуществляется подотчетными лицами.

Как самостоятельный хозяйствующий субъект, СПК им Ленина, для осуществления своей деятельности, приобретает различные виды ресурсов. К таким относятся: горюче-смазочные материалы, запасные части, медикаменты и ветеринарные инструменты, ядохимикаты и удобрения, строительные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности, спецодежда и оснастка, семена растениеводческих культур, семя животноводческих пород, товары (продукты питания), основные производственные и непроизводственные фонды (сельхозтехника, автотранспорт, силовые установки), электроэнергию и прочее.

Колхоз является юридическим лицом, имеет права самостоятельного хозяйствующего субъекта, самостоятельный баланс, расчетный, валютный и иные счета в банках, круглую печать и угловой штамп со своим полным наименованием, бланки и иные реквизиты юридического лица.

Управление колхозом осуществляет Общее Собрание членов колхоза, Председатель Правления колхоза, Наблюдательный Совет и Правление колхоза.

Управленческая структура СПК им Ленина линейно – функционального типа (Приложение М).

Схема производственной структуры представлена в Приложении Н.

За происходящими операциями и процессами в СПК им Ленина смотрит Наблюдательный Совет, состоящий из Председателя Наблюдательного Совета и его комиссии, выполняющий функции внутреннего контроля и доводит до сведения Председателя обо всех отклонениях.

Среди других хозяйств, рассматриваемое хозяйство выделяется тем, что относится к числу крупных сельскохозяйственных товаропроизводителей Беляевского района.

В колхозе используются бланки унифицированных форм учетной документации (Приложение П), а также применяются формы, разработанные работниками бухгалтерии и утвержденные председателем.

Рассмотрим основные экономические показатели колхоза.

Стоимость основных средств колхоза ежегодно увеличивается (таблица 2.1).

Таблица 2.1- Динамика основных средств СПК (колхоз) им Ленина за 2007-2009гг.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды основных средств | Сумма, тыс. руб. | Темпы роста, % |
| 2007г | 2008г | 2009г | 2008г к 2007г | 2009г к 2008г | В среднем за 2007 – 2009г |
| Здания  | 29791 | 26949 | 26088 | 90,5 | 96,8 | 93,6 |
| Сооружения  | 2613 | 2613 | 866 | 100 | 33,1 | 57,6 |
| Машины и оборудование  | 21373 | 22881 | 26689 | 107,1 | 116,6 | 111,8 |
| Транспортные средства | 3219 | 3485 | 6223 | 108,3 | 178,6 | 139,1 |
| Производственный и хозяйственный инвентарь | 15421 | 15497 | 16510 | 100,5 | 106,5 | 103,5 |
| Рабочий скот | 225 | 214 | 327 | 95,1 | 152,8 | 120,5 |
| Продуктивный скот | 9979 | 10975 | 11272 | 110 | 102,7 | 106,3 |
| Многолетние насаждения | 676 | 676 | 676 | 100 | 100 | 100 |
| Другие виды основных средств | 73 | 138 | 138 | 189 | 100 | 137,5 |
| Земельные участки и объекты природопользования | 10 | 10 | 10 | 100 | 100 | 100 |
| Капитальные вложения на коренное улучшение земель | - | - | - | - | - | - |
| ИТОГО | 82680 | 83438 | 88799 | 100,9 | 106,4 | 103,6 |

Из таблицы 2.1 видно, что в 2008 году по сравнению с 2007 годом, стоимость основных средств увеличилась на 0,9, а в 2009 году по сравнению с 2008 годом – на 6,4 процента. В среднем за период 2007 – 2009 года темп роста основных средств составил 103,6 процента. Наибольший темп роста наблюдается по транспортным средствам – 139,1, другим видам основных средств – 137,5 и рабочему скоту – 120,5 процентов.

В составе основных средств наибольший удельный вес занимают здания и машины и оборудование (таблица 2.2).

Таблица 2.2 - Состав и структура основных средств.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды основных средств | Сумма на конец года, тыс. руб. | Структура, % | Изменение в структуре 2009г к 2007г (+,-)% |
| 2007г | 2008г | 2009г | 2007г | 2008г | 2009г |
| Здания  | 29791 | 26949 | 26088 | 36,0 | 32,3 | 29,4 | -6,6 |
| Сооружения  | 2613 | 2613 | 866 | 3,2 | 3,1 | 1,0 | -2,2 |
| Машины и оборудование  | 21373 | 22881 | 26689 | 25,8 | 27,4 | 30,0 | +4,2 |
| Транспортные средства | 3219 | 3485 | 6223 | 3,9 | 4,2 | 7,0 | +3,1 |
| Производственный и хозяйственный инвентарь | 15421 | 15497 | 16510 | 18,7 | 18,6 | 18,6 | -0,1 |
| Рабочий скот | 225 | 214 | 327 | 0,3 | 0,2 | 0,4 | +0,1 |
| Продуктивный скот | 9979 | 10975 | 11272 | 11,2 | 13,2 | 12,7 | +1,5 |
| Многолетние насаждения | 676 | 676 | 676 | 0,8 | 0,8 | 0,8 | - |
| Другие виды основных средств | 73 | 138 | 138 | 0,1 | 0,2 | 0,1 | - |
| Земельные участки и объекты природопользования | 10 | 10 | 10 | 0,0 | 0,0 | 0,0 | - |
| Капитальные вложения на коренное улучшение земель | - | - | - | - | - | - | - |
| ИТОГО | 82680 | 83438 | 88799 | 100,0 | 100,0 | 100,0 | х |

Из таблицы 2.2 видно, что в 2007 году удельный вес зданий составил 36,0, машин и оборудования 25,8 и 18,7 процентов - производственный и хозяйственный инвентарь. В 2009 году по сравнению с 2007 годом, наблюдается снижение удельного веса зданий на 6,6, сооружений – на 2,2, а рост удельного веса машин и оборудования на 4,2 и транспортных средств – на 3,1 процента.

Динамика основных экономических показателей деятельности СПК (колхоз) им Ленина представлена в таблице 2.3

Таблица 2.3 - Динамика основных экономических показателей деятельности за 2007 – 2009гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2007г (базисный) | 2008г | 2009г | Отчетный год в % к базисному |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг в ценах с - всего, тыс. руб. | 62256 | 83653 | 65102 | 104,6 |
| - в расчете на 1 среднегодо-вого работника, тыс. руб. | 197,0 | 262,2 | 203,4 | 103,2 |
| - в расчете на 100 руб. основных средств, руб. | 78 | 101 | 76 | 97,4 |
| Рентабельность основной деятельности, % | 22,5 | 42,2 | 8,7 | х |

Из таблицы 2.3 видно, что в 2009 году по сравнению с 2007 годом, выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг увеличилась на 4,6, производительность труда (выручка от продажи в расчете на 1 среднедневного работника) – на 3,2, но снизилась на 2,6 фондоотдача и рентабельность основной деятельности снизилась на 13,8 процентов.

Для оценки финансового состояния колхоза, рассмотрим ликвидность его бухгалтерского баланса (таблица 2.4)

Таблица 2.4 – Анализ ликвидности баланса, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| АКТИВ | 2007г | 2008г | 2009г | ПАССИВ | 2007г | 2008г | 2009г | Платежный излишек (+) или недостаток (-) |
| 2007 | 2008 | 2009 |
| 1 наиболее ликвидные активы)А1) | 842 | 3532 | 543 | 1 срочные обязательства(П1) | 3726 | 2887 | 3870 | -2884 | 645 | -3327 |
| 2 быстро реализуемые активы (А2) | 1234 | 1234 | 1013 | 2 краткосрочные обязательства (П2) | 10270 | 6319 | 10216 | -9036 | -5085 | -9203 |
| 3 медленно реализуемые активы (А3) | 39326 | 59128 | 69505 | 3 долгосрочные обязательства (П3) | - | - | 7690 | 39326 | 59128 | 61825 |
| 4 трудно реализуемые активы (А4) | 45001 | 44217 | 48633 | 4 постоянные пассивы (П4) | 72407 | 98905 | 97928 | -27406 | -54688 | -49295 |
| БАЛАНС\* | 86403 | 108111 | 119694 | БАЛАНС\* | 86403 | 108111 | 119694 | х | х | х |

\* - без расходов будущих периодов

Из таблицы 2.4 видно, что баланс СПК (колхоз) им Ленина весь анализируемый период значительно отличается от абсолютно ликвидного: в 2007 и 2009 годах наблюдается недостаток наиболее ликвидных и быстро реализуемых активов, который покрывается избытком медленно реализуемых активов. В 2008 году наблюдается недостаток быстро реализуемых активов, который покрывается избытком медленно реализуемых активов.

Структура активов коллективного хозяйства нерациональная, так как основную долю занимают активы третьего и четвертого классов ликвидности (таблица 2.5).

Таблица 2.5 – Структура активов по классу ликвидности (на конец года)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование актива | 2007г | 2008г | 2009г | Изменения в структуре (+,-), %2009г к 2007г |
| Сумма, тыс. руб. | Структура, % | Сумма, тыс. руб. | Структура, % | Сумма, тыс. руб. | Структура, % |
| Активы первого класса ликвидности | 842 | 1,0 | 3532 | 3,2 | 543 | 0,5 | -0,5 |
| Активы второго класса ликвидности | 1234 | 1,4 | 1234 | 1,1 | 1013 | 0,8 | -0,6 |
| Активы третьего класса ликвидности | 39326 | 45,5 | 59128 | 54,7 | 69505 | 58,1 | +12,6 |
| Активы четвертого класса ликвидности | 45001 | 52,1 | 44217 | 40,9 | 48633 | 40,6 | -11,5 |
| Итого  | 86403 | 100,0 | 108111 | 100,0 | 119694 | 100,0 | х |

Из таблицы 2.5 видно, что доля активов первого и второго класса ликвидности очень маленькая и в динамике за три года почти не меняется. В 2009 году по сравнению с 2007 годом наблюдается увеличение доли активов третьего класса ликвидности на 12,6 и снижение доли активов четвертого класса ликвидности на 11,5 процентов.

Увеличение суммы и доли активов третьего класса ликвидности привело к увеличению коэффициента текущей ликвидности с 2,96 в 2007 году до 5,04 – в 2009 году (таблица 2.6).

Таблица 2.6 – Динамика показателей платежеспособности (на конец года).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение 2009г к 2007г (+,-) |
| Оборотные активы – всего, тыс. руб., в том числе: | 41402 | 63894 | 71061 | +29659 |
| - денежные средства и краткосрочные финансовые вложения | 842 | 3532 | 543 | -299 |
| - дебиторская задолженность до 12 месяцев | 1234 | 1234 | 1013 | -221 |
| Внеоборотные активы, тыс. руб. | 45001 | 44217 | 48633 | +3632 |
| Величина реального собственного капитала, тыс. руб.  | 72407 | 98905 | 97928 | +25521 |
| Продолжение таблицы 2.6 |  |  |  |  |
| Краткосрочные обязательства (за минусом доходов будущих периодов и резервов предстоящих расходов), тыс. руб. | 13996 | 9206 | 14086 | +90 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,06 | 0,38 | 0,04 | -0,02 |
| Коэффициент «критической оценки» | 0,15 | 0,52 | 0,11 | -0,04 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 2,96 | 6,94 | 5,04 | +2,08 |
| Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | 0,66 | 0,86 | 0,69 | +0,03 |

Из таблицы 2.6 видно, что в 2007 и 2009 годах коэффициент абсолютной ликвидности имеет очень низкие значения. В 2009 по сравнению с 2007 годом коэффициент абсолютной ликвидности снизился на 0,02, коэффициент «критической оценки» - на 0,04, а коэффициент текущей ликвидности увеличился на 2,08 и коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами – на 0,03.

СПК (колхоз) им Ленина финансово устойчив, в 2007 году доля собственных средств составляла 84, в 2009 году она немного снизилась и составила 82 процента. Следовательно, в 2009 году СПК (колхоз) им Ленина финансировал свою деятельность на 82 процента за счет собственных источников и на 88 процентов за счет устойчивых источников (таблица 2.7).

Таблица 2.7 - Анализ показателей финансовой устойчивости (на конец года).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение 2009г к 2007г (+,-) |
| Внеоборотные активы, тыс. руб. | 45001 | 44217 | 48633 | +3632 |
| Оборотные активы, тыс. руб. | 41402 | 63894 | 71061 | +29659 |
| Величина реального собственного капитала, тыс. руб. | 72407 | 98905 | 97928 | +25521 |
| Долгосрочные обязательства, тыс. руб. | - | - | 7680 | +7680 |
| Краткосрочные обязательства (за минусом доходов будущих периодов и резервов предстоящих расходов), тыс. руб. | 13996 | 9206 | 14086 | +90 |
| Всего источников, тыс. руб. | 86403 | 108111 | 119694 | +33291 |
| Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | 0,19 | 0,09 | 0,22 | +0,03 |
| Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | 0,66 | 0,86 | 0,69 | +0,03 |
| Коэффициент финансовой независимости | 0,84 | 0,91 | 0,82 | -0,02 |
| Коэффициент финансовой устойчивости | 0,84 | 0,91 | 0,88 | +0,04 |

Из таблицы 2.7 видно, что в 2009 году по сравнению с 2007 годом немного увеличилось привлечение заемных средств – на 0,03 руб. В 2009 году на каждый рубль собственных средств колхоз привлекал 0,22 рубля заемных. Не смотря на это увеличение колхоз был и остается финансово устойчивым.

Однако в динамике за три года наблюдается снижение деловой активности колхоза (таблица 2.8).

Таблица 2.8 –Динамика показателей деловой активности.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателей | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение 2009г к 2007г (+,-) |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 51382 | 77672 | 65102 | +13720 |
| Продолжение таблицы 2.8Средняя сумма запасов и затрат, тыс. руб. | 37516 | 49148 | 64282 | +26766 |
| Средняя стоимость имущества, тыс. руб. | 84107 | 97257 | 113902 | +29795 |
| Средняя сумма собственного капитала, тыс. руб. | 67136 | 85656 | 98416 | +31280 |
| Средняя сумма оборотных средств, тыс. руб. | 40031 | 52648 | 67478 | +27447 |
| Оборачиваемость всего капитала в оборотах | 0,61 | 0,80 | 0,57 | -0,04 |
| Оборачиваемость оборотных средств:- в оборотах- в днях | 1,28285 | 1,48247 | 0,96380 | -0,32+0,95 |
| Оборачиваемость запасов:- в оборотах- в днях | 1,37266 | 1,58231 | 1,01361 | -0,36+95 |
| Оборачиваемость собственных средств в оборотах | 0,77 | 0,91 | 0,66 | -0,11 |

Из таблицы 2.8 видно, что в 2009 году по сравнению с 2007 годом снижаются все показатели оборачиваемости: оборачиваемость всех активов снизилась на 0,04 оборота, оборачиваемость оборотных средств – на 0,32 оборота, оборачиваемость собственного капитала – на 0,11 оборота. Снижена оборачиваемость запасов на 0,36 оборота привело к увеличению продолжительности одного оборота запасов на 95 дней.

В 2009 году по сравнению с 2007 годом сумма прибыли от продаж снизилась на 4226 тыс. руб., а сумма чистой прибыли – на 9728 тыс. руб. Это привело к снижению всех показателей рентабельности (таблица 2.9).

Таблица 2.9 - Анализ показателей рентабельности.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение 2009г к 2007г (+,-) |
| 1 прибыль от продаж, тыс. руб. | 9442 | 23051 | 5216 | -4226 |
| 2 чистая прибыль, тыс. руб. | 13053 | 30438 | 3325 | -9728 |
| 3 выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 51382 | 77672 | 65102 | +13720 |
| 4 полная себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 41940 | 54621 | 59886 | +17946 |
| 5 среднегодовая сумма собственного капитала, тыс. руб. | 67136 | 85656 | 98416 | +31280 |
| Продолжение таблицы 2.9 |  |  |  |  |
| 6 среднегодовая сумма долгосрочных заемных средств, тыс. руб. | 128 | - | 3840 | +3712 |
| 7 среднегодовая сумма основных средств (первоначальная), тыс. руб. | 80286 | 83059 | 86118 | +5832 |
| 8 среднегодовая сумма стоимость имущества, тыс. руб. | 84107 | 97257 | 113902 | +29795 |
| 9 рентабельность продаж, % | 18,4 | 29,7 | 8,0 | -10,4 |
| 10 рентабельность собственного капитала, % | 19,4 | 35,5 | 3,4 | -16,0 |
| 11 рентабельность перманентного капитала, % | 19,4 | 35,5 | 3,3 | -16,1 |
| 12 фондорентабельность, % | 16,3 | 36,6 | 3,9 | -12,4 |
| 13 рентабельность собственной деятельности, % | 22,5 | 42,2 | 8,7 | -13,8 |
| 14 экономическая рентабельность, % | 15,5 | 31,3 | 2,9 | -12,6 |

Из таблицы 2.9 видно, что в 2009 году по сравнению с 2007 годом рентабельность продаж снизилась на 10,4, рентабельность основной деятельности – на 13,8, рентабельность собственного капитала – на 16,0, экономическая рентабельность – на 12,6 процентов. Таким образом, эффективность деятельности коллективного хозяйства снизилась.

* + 1. **Учет материально–производственных запасов в СПК (колхоз) им Ленина**

**3.1 Документальное оформление и учет**

В СПК им Ленина операции по приобретению материально-производственных запасов возлагаются на работников отдела снабжения, которые ведут журнал учета поступающих грузов. В данном регистре отражается информация о поступившем запасе, включая согласие на оплату или отказ от акцепта.

Приемка материально-производственных запасов осуществляется лицами, уполномоченными администрацией колхоза (Приложение С). Право получения груза материально – ответственным лицом подтверждается доверенностью (Форма М-2, М-2а).

Лицо, уполномоченное на приемку груза, осуществляет получение материальных ценностей по количеству и качеству в соответствии со стандартами, техническими условиями, правилами перевозок, проверяется наличие и исправность пломб отправителя на транспортных средствах, исправность тары, наличие маркировки груза и соответствие ее данным транспортным документам.

Основанием приемки служат транспортные и сопроводительные документы: счета, счета – фактуры, накладные на отпуск материалов на сторону, товарно – транспортные накладные, авианакладные, товарные накладные, спецификации, железно – дорожные квитанции, упаковочные ярлыки и так далее.

Если данные сопроводительных документов соответствуют его фактического наличия, то они принимаются к учету, но не выписывается приходный ордер (Форма М-4).

При этом составляется корреспонденция по дебету счета 10 «Материалы» (субсчет) кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и, параллельно, по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Но это еще не все. Согласно договорам поставки по топливу организация – поставщик оказывает услуги по доставке до места отгрузки, а колхоз обязуется оплатить данные услуги по выставленному счету на оплату, причем, данная сумма полностью относится на соответствующий вид топлива и выделяется налог на добавленную стоимость.

В колхозе существует особенность в организации учета затрат по запасам материалов. Она заключается в следующем. Доверенное лицо на получение товарно - материальных ценностей, который утверждается Председателем колхоза на год в приказе, а именно экспедитор, осуществляет доставку запасных частей. В конце месяца работник автопарка оформляет внутренний рабочий документ – распределение по автопарку – без установленной формы (приоритет содержания над формой). В нем указывается какой вид автотранспорта сколько осуществил пробега (в км), перевозку (т) и в условных единицах (т/км). Нужно отметить, что затраты (амортизация, заработная плата, материальные расходы, прочие расходы) по автопарку учитываются по дебету вспомогательного счета 23 «Вспомогательные производства» (субсчет). Далее бухгалтер производит подсчет всей суммы затрат по автопарку и пропорционально условной единице или километражу распределяет их на соответствующие счета бухгалтерского учета. В том числе составляет корреспонденцию по дебету счета 10 «Материалы» (субсчет «Запчасти») и кредиту 23 «Вспомогательные производства» на сумму полученную по распределению.

При отсутствии сопроводительных документов или в случае не соответствия поступивших материалов по качеству и количеству, составляется акт приемки материалов (унифицированная форма М-7) в двух экземплярах, который является основанием для предъявления претензий транспортной организации или поставщикам.

Материалы, поступившие от физических лиц при закупе подотчетными лицами, оформляется актом – приемки или накладной внутрихозяйственного назначения. Работник склада на основании первичных документов о приемке оформляет карточку учета материалов (Форма М17), которая является регистром формирования информации по движению на складе материалов по каждому наименованию, сорту, виду, размеру.

Записи в карточку производят по каждой операции в день ее совершения с одновременным исчислением нового остатка.

**3.2 Состав и классификация затрат по созданию и хранению запаса материальных ценностей**

Для управления материальными ресурсами необходимо четко представлять себе классификацию затрат, связанных с созданием и хранением запасов.

По степени воздействия на общую сумму расходов затраты делятся на:

- регулируемые (такие затраты, которые находятся в прямой зависимости от субъектов управления);

- нерегулируемые (когда управляющее воздействие не влияет на величину расходов).

По отношению к объему поставок затраты делятся на:

- Вмененные издержки. Инвестиции в запасы отражаются на прибыли, которая могла бы быть получена, если бы средства не были бы иммобилизованы в запасы, а использовались по другим направлениям; зависят от количества закупленных ресурсов.

- Релевантные издержки. Связаны с хранением запасов и выполнением заказа. В релевантные издержки включаются только те статьи, которые изменяются в зависимости от уровня запасов.

Классификация затрат по местам возникновения зависит от принятой системы управления, а номенклатура статей разрабатывается на каждом предприятии индивидуально.

Методологической основой разработки механизма управления затратами, связанными с созданием и хранением сырья, материалов и других ТМЦ, служат общесистемные принципы управления, позволяющие разграничить задачи управления, улучшить нормативное и информационное обеспечение управленческих решений.

Управления запасами как один из элементов механизма управления затратами состоит из трех последовательных этапов:

1) выбор процедуры получения и обработки информации о состоянии запасов;

2) выбор вариантов действий и выработка решений по управлению запасами;

3) выдача команды по реализации поставленной цели – доведение затрат на создание запасов до минимума при условии удовлетворительного обслуживания структурных подразделений предприятия.

Общая сумма затрат, связанных со снабженческо-заготовительной деятельностью, обычно составляет около 25 процентов стоимости самих запасов. Поэтому важно, чтобы при минимальных затратах был обеспечен уровень запасов, необходимых для выполнения производственной программы по выпуску продукции. Управления запасами по центрам ответственности предполагает включение в смету тех затрат, по которым обеспечиваются нормирование, планирование и учет. В свою очередь, материальные запасы планируются, учитываются, анализируются и подвергаются регулирующим действиям со стороны АУП или его подразделений. Таким образом, закладываются основы экономики коллективного хозяйства и потребность в управлении.

Управление запасами производства требует разработки и использования рациональной системы стимулирования. Главное внимание должно быть уделено росту объемов производства и массы прибыли. Каждый участок, возглавляемый кем-либо, отвечает не только за затраты, но и за массу полученной прибыли. Это позволяет децентрализовать ответственность за конечные результаты работы на больших пищевых предприятиях.

Управления запасами по центрам затрат и центрам ответственности предусматривает:

- закрепление всех элементов затрат за участком цеха;

- введение системы «санкций» к виновникам неблагоприятных отклонений;

- внедрение системы управления запасами, обеспечивающей заинтересованность в том, чтобы не стать виновником отклонений.

Затраты на содержание запасов продукции состоят из стоимости выполнения заказа и стоимости хранения запасов. Стоимость хранения запасов продукции:

- вмененные затраты на инвестиции в запасы продукции;

- дополнительные затраты на страхование;

- дополнительные затраты на складское хранение;

- дополнительные затраты на обработку продукции;

- издержки вследствие морального износа и ухудшения характеристик запасов.

Затраты на формирование и хранение запасов — затраты предприятия, связанные с отвлечением оборотных средств в запасы продукции.

Затраты на хранение запасов представляют собой затраты, связанные с хранением запасов на складе, их погрузкой и разгрузкой, страхованием, убытками от мелких краж, порчи, устаревания, выплаты налогов. Также учитываются альтернативная стоимость капитала, связанного запасами или вложенного в них, затраты на страхование, заработную плату складского персонала сверх нормативного количества, процент на капитал и др. Затраты, связанные с хранением единицы запаса:

- складские затраты (плата за площадь, энергоснабжение, отопление, воду, канализацию);

- заработная плата складского персонала;

- налоги и страховые взносы, зависящие от стоимости запаса;

- плата за производственные фонды;

- потери от иммобилизации средств в запасах;

- издержки вследствие порчи продукции, ухудшения качества, уценки, списания, естественной убыли от усушки, утруски, морального старения, кражи;

- затраты на регламентные работы, проводимые с хранимой продукцией;

- оплата персонала, связанного с инвентаризацией, профилактикой, осмотром и уборкой склада;

- затраты на регистрацию поступающих требований (заявок и заказов);

- затраты на подготовку кадров;

- затраты на комплектацию продукции и ее упаковку. Издержки, связанные с дефицитом запасов, имеют место тогда, когда нет в наличии необходимых видов продукции. Например, недополученные поступления от сбыта, дополнительные затраты, вызванные задержками в производстве продукции, штрафы, налагаемые за срыв сроков поставки продукции заказчикам.

Дополнительные затраты при дефиците запасов:

- издержки в связи с невыполнением заказа (задержкой отправки заказанной продукции) — дополнительные затраты на продвижение и отправку того заказа, который нельзя выполнить за счет имеющихся запасов продукции;

- издержки в связи с потерей сбыта — имеют место тогда, когда постоянный заказчик обращается за данной покупкой на другое предприятие (такие затраты измеряются в показателях выручки, потерянной из-за неосуществления торговой сделки); » издержки в связи с потерей заказчика — возникают в случаях, когда отсутствие запасов продукции оборачивается не только потерей той или иной торговой сделки, но и тем, что заказчик начинает искать другие постоянные источники снабжения. Такие затраты измеряются в показателях общей выручки, которую можно было бы получить от реализации всех потенциальных сделок заказчика с предприятием.

Способы минимизации суммарных затрат на хранение запаса:

- снизить до минимально возможного уровня постоянные затраты на каждое пополнение запаса (что позволит снизить средние уровни запасов с соответствующим снижением альтернативных затрат капитала, вложенного в запасы);

- при определенных постоянных затратах на каждое пополнение оптимизировать средний уровень хранения запасов, чтобы минимизировать суммарные затраты на хранение запасов за определенный период (суммарные затраты на пополнение плюс альтернативные затраты капитала).

Складирование и хранение. Процесс складирования заключается в размещении и укладке груза на хранение. Основной принцип рационального складирования – эффективное использование объема зоны хранений. Предпосылкой этого является оптимальный выбор системы складирования и, в первую очередь складского оборудования. Оборудование под хранение должно отвечать специфическим особенностям груза и обеспечивать максимальное использование высоты и площади склада. При этом пространство под рабочие проходы должно быть минимальным, но с учетом нормальных условий работы подъемно-транспортных машин и механизмов. Для упорядоченного хранения груза и экономичного его размещения используют систему адресного хранения по принципу твердого (фиксированного) или свободного (груз размещается на любом свободном месте) выбора места складирования.

Процесс складирования и хранения включает:

а) закладку груза на хранение,

б) хранение груза и обеспечение соответствующих для этого условий,

в) контроль за наличностью запасов на складе, осуществляемый

через информационную систему.

Возможно, что до 50 процентов конечной стоимости продукта составляют затраты на его хранение, складскую переработку и доставку до конечного потребителя. Поэтому все большее значение придается правильной организации работы собственно склада как главного звена в этом процессе. Именно на этом этапе возможно значительное сокращение затрат за счет оптимальной организации работы. Основой любого складского проекта является создание наиболее приемлемой системы хранения. Для принятия правильного решения о строительстве нового склада с определенными параметрами или при оборудовании (переоборудовании) уже существующего помещения важно знать все возможные варианты его оснащения, чтобы выбрать оптимальный. В этом случае всегда возникает вопрос о целесообразности оснащения конкретного складского комплекса теми или иными стеллажами и грузоподъемной техникой.

Управление затрагивает большое количество различных объектов: широкий ассортимент товаров, большое число покупателей и поставщиков, разнообразные грузы и т.д. При этом предприниматель получает не равноценные результаты от этих объектов.

В ходе исследования организации принципов и учета приобретения и заготовления запасов материалов, было установлено, что в их фактическую стоимость могут включаться:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику;

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

- таможенные пошлины и иные платежи;

- не возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением 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;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов;

- затраты по содержанию заготовительно-складского аппарата предприятия;

- затраты на услуги транспорта по их доставке и другие затраты связанные с их приобретением и заготовлением.

В бухгалтерском учете материально –производственных запасов СПК (колхоз) им Ленина отражается следующее:

- должностные лица составляют и представляют надлежащим образом оформленные документы строго по определенному и утвержденному графику, что позволяет избежать сбоев в связи с оформлением и передачей документов;

- графиком колхоз определяет объем и последовательность выполняемых учетных процедур, сроки их выполнения, конкретных исполнителей, намечает точки пересечения взаимозависимых показателей, равномерно распределяет занятость бухгалтеров в учетном процессе;

- учет материально-производственных запасов при поступлении принимается по фактической их стоимости, согласно полученных счетов – фактур, товарно – транспортным накладным, накладным;

- приобретение и заготовление материалов в бухгалтерском учете отражается с применением синтетического счета 10 «Материалы» и открытые к нему счетов аналитики, при этом приходные ордера не оформляются;

- в работе используются бланки унифицированных форм учетной документации, а также применяются и формы, разработанные работниками бухгалтерии и утвержденные председателем, например, бланк «Распределение эталонных гектар» (Приложение Р);

- отражение учетной информации в документации осуществляется по принципу преобладания содержания над формой;

- договоры о материальной ответственности с материально-ответственными лицами заключены;

- инвентаризация материально-производственных запасов осуществляется согласно графику инвентаризации по колхозу;

- аналитический учет материалов ведется в разрезе материально-ответственных лиц, которые ежедневно ведут книги складского учета или карточек складского учета материалов, в количественном выражении и ежемесячно составляют ведомости движения материалов и материальные отчеты в суммовом выражении.

Таким образом, нужно отметить, что учет материально-производственных запасов в основном соответствует требованиям ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденным Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.01г №44н.

**3.3 Синтетический и аналитический учет**

Все первичные документы по движению товарно-материальных ценностей со складов и подразделений предприятия поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в пачки и передаются затем в вычислительную установку. Именно на этой стадии учетного процесса работники бухгалтерии обязаны осуществлять действенный контроль за законностью, целесообразностью и правильностью документального оформления операций по движению товарно-материальных ценностей. После проверки первичные документы подвергаются таксировке.

Первичные документы по движению товарно-материальных ценностей могут передаваться сразу на вычислительную установку, минуя бухгалтерию, - в этом случае контроль первичных документов осуществляется работниками вычислительной установки.

Существуют несколько вариантов учета материалов в бухгалтерии. При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. Эти карточки отличаются от карточек учета материалов лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натуральном, но и в денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют сортовые количественно-суммовые оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборотами и остатками на соответствующих синтетических счетах и данными карточек складского учета.

При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости, составляемые в натуральном и денежном выражениях по каждому складу отдельно по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам.

Этот вариант учета значительно уменьшает трудоемкость учета, поскольку отпадает необходимость ведения карточек аналитического учета. Однако и в этом случае учет остается громоздким, поскольку в оборотную ведомость приходится записывать сотни, а иногда и тысячи номенклатурных номеров материалов.

Более прогрессивным является оперативно-бухгалтерский, или сальдовый, метод учета материалов, при котором бухгалтерия не дублирует складского сортового учета ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки учета материалов, ведущиеся на складах.

Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках учета материалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бухгалтерии, переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек учета материалов в ведомость учета остатков материалов на складе.

После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость остатков передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по твердым учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учетным группам материалов и в целом по складу.

При сальдовом методе учета товарно-материальных ценностей поступившие в бухгалтерию первичные документы по движению материалов после их проверки и таксировки раскладывают в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу с учетом складов и номенклатурных групп материалов. По данным контрольной картотеки документов составляют ежемесячную статистическую отчетность о движении и остатках важнейших видов материалов и топлива. Кроме того, по истечении месяца картотеку используют для составления групповых оборотных ведомостей в суммовом выражении по каждому складу в отдельности. Данные этих ведомостей сверяют со стоимостными данными ведомости остатков и с итогами записей в регистрах синтетического учета.

Сальдовый метод учета товарно-материальных ценностей – один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки данных и малой механизации учета.

При использовании ЭВМ все необходимые регистры при сальдовом методе учета товарно-материальных ценностей (групповые оборотные ведомости, ведомости остатков, сальдово-сличительные ведомости) составляют на машинах (Приложение Щ).

Аналитический учет товарно-материальных ценностей в бухгалтерии с применением ЭВМ можно осуществлять также посредством составления сортовых оборотных ведомостей по номенклатурным номерам на основании поступающих первичных документов. Сверка со складским учетом в этом случае осуществляется вручную. При передаче на вычислительную установку карточек складского учета на их основе разрабатывается сортовая оборотно-сличительная ведомость, в которой сопоставляется исходящий остаток товарно-материальных ценностей (в количественном и суммовом выражении) по первичным документам, по карточкам складского учета и выявляются отклонения между этими данными.

Оба изложенных варианта аналитического учета товарно-материальных ценностей с применением ЭВМ имеют существенные недостатки, поскольку при сальдовом методе трудоемкой является разработка групповых и сальдово-сличительных ведомостей для сверки данных бухгалтерского и складского учета непосредственно с помощью машин. При составлении только сальдовой ведомости сверку с карточками складского учета производят вручную, что значительно затрудняет поиск и обнаружение ошибок.

При составлении сортовых оборотных ведомостей на ЭВМ ослабляется контроль за ведением складского хозяйства.

В связи с этим целесообразно использовать комбинированный метод аналитического учета товарно-материальных ценностей, сочетающий прогрессивность сальдового метода и меньшую трудоемкость разработки регистров поиска ошибок при втором варианте. При комбинированном методе осуществляется постоянный контроль за складским учетом и составляются сортовые (оборотно-сличительные) ведомости. Данные о начальных остатках и оборотах по каждому номенклатурному номеру облегчают поиск ошибок и расхождений.

Синтетический учет товарно-материальных ценностей в СПК (колхоз) им Ленина (колхоз) им Ленина ведется на счете 10 «Материалы». К данному счету открыты следующие субсчета:

1 «Сырье и материалы»;

«Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

3 «Топливо»;

4 «Тара и тарные материалы»;

5 «Запасные части»;

6 «Медикаменты и ветеринарные инструменты»;

8 «Строительные материалы»;

9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

10 «Материалы спец. назначения на складе»;

12 «Удобрения и яды»;

17 «Корма»;

18 «Семена и посадочный материал».

На синтетических счетах учет товарно-материальных ценностей ведут по фактической себестоимости или по учетным ценам. При учете товарно-материальных ценностей по фактической себестоимости в дебет материальных счетов относят все расходы по их приобретению.

При поступлении товарно-материальных ценностей составляются следующие бухгалтерские записи:

Дт 10 Кт 60 – на стоимость поступивших товарно-материальных ценностей по ценам поставщиков со всеми наценками сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительными расходами, включенными в счета поставщиков, включая оплату за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком;

Дт 10 Кт 66, 67 – на сумму начисленных процентов за кредиты и займы, использованные на закупку товарно-материальных ценностей;

Дт 10 Кт 76 – на стоимость услуг, оплачиваемых чеками транспортным организациям;

Дт 10 Кт 71 – на стоимость товарно-материальных ценностей, оплаченных из подотчетных сумм;

Дт 10 Кт 23 – на расходы по доставке товарно-материальных ценностей собственным транспортом и на фактическую себестоимость товарно-материальных ценностей собственного производства;

Дт 10 Кт 20 – на стоимость возвратных отходов;

Дт 10 Кт 91 – на стоимость товарно-материальных ценностей, полученных от разборки списанных основных средств, и излишек, выявленных при инвентаризации.

Товарно-материальные ценности, полученные по договору дарения и безвозмездно, принимаются на учет по рыночной стоимости, составляется следующая бухгалтерская запись – Дт 10 Кт 98. По мере списания безвозмездно полученных товарно-материальных ценностей на счета учета затрат и по другим причинам выбытия их стоимость списывается бухгалтерской записью – Дт 98 Кт 91.

Поступающие товарно-материальные ценности, не сопровождающиеся платежными документами от поставщиков, оприходуют по акту о приемке материалов, составляемому на складе. Оприходование осуществляется по учетным ценам либо по ценам договора или предыдущих поставок. Если до конца месяца счет-фактура не поступит, то приемная оценка на указанные поставки сохраняется. В последующем месяце при поступлении платежного требования стоимость данных поставок сторнируют и составляют новую запись по фактическим суммам, указанным в документах поставщиков.

Стоимость акцептованных и оплаченных товарно-материальных ценностей, не поступивших в течение отчетного периода в организацию, по окончании месяца отражаются соответствующей бухгалтерской записью без оприходования на склад. В начале следующего месяца эти суммы сторнируют и по поступлению ценностей составляют обычную бухгалтерскую запись по ним.

При приемке товарно-материальных ценностей от поставщиков могут быть выявлены излишки или недостачи фактически поступившего количества по сравнению с документальными данными, оформляемые актом. Излишки приходуют по акту и расценивают по учетным ценам организации или по отпускным ценам. Затем отдел снабжения сообщает об излишках и просит выслать платежное требование на стоимость излишков.

Аналитический учет поступления товарно-материальных ценностей в значительной мере зависит от выбора учетной цены. Если в качестве твердых учетных цен применяют средние покупные цены, то поступившие товарно-материальные ценности отражают на каждом аналитическом счете по средним ценам. Наценки сбытовых организаций и транспортно-заготовительные расходы по всем поступившим товарно-материальным ценностям учитывают на одном аналитическом счете «Транспортно-заготовительные расходы и наценки снабженческих и сбытовых организаций».

Отпущенные в производство и на другие нужды товарно-материальные ценности списывают с кредита материальных счетов в дебет соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по твердым учетным ценам. При этом составляют следующие бухгалтерские записи:

Дт 20 Кт 10 – товарно-материальные ценности отпущены основному производству;

Дт 23 Кт 10 – товарно-материальные ценности отпущены вспомогательным производствам;

Дт 25, 26, 97 Кт 10 – товарно-материальные ценности отпущены на соответствующие расходы.

Проданные товарно-материальные ценности списывают следующей бухгалтерской записью – Дт 91 Кт 10.

Возможная корреспонденция по материальным ценностям представлена в таблице 3.1.

Таблица 3.1 - Корреспонденции счетов по учёту производственных запасов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственных операций  | Дебет | Кредит |
| 1. Оприходованы производственные запасы, поступившие от поставщиков | 10 | 60 |
|  2.Отражена сумма НДС по поступившим ценностям  | 19 | 60 |
| 3.Оплачена задолженность поставщикам | 60 | 51,52 |
| 4.Списана сумма НДС по оплаченным ценностям | 68 | 19 |
| 5.Отражены расходы по заготовке производственных запасов | 10 | 70, 69,71 |
| 6. Оприходованы отходы от основного и вспомогательного производства | 10 | 20, 23 |
| 7.Оприходованы материалы, произведённые вспомогательными цехами | 10 | 23 |
| 8. Оприходованы материалы, полученные от ликвидации основных средств | 10 | 91 |
| 9.Списаны материалы, отпущенные на капитальные вложения, основное и вспомогательное производства, цеховые и общезаводские нужды. | 08,20,23,25,26 | 10 |
| 10.Списаны материалы на непроизводственные нужды | 29,91 | 10 |
| 11.Списаны по окончании месяца отклонения фактической себестоимости материалов от их плановой себестоимости | 08,20,23,25,26 | 10 |
| 12. Проданы материалы (предназначенные для собственных нужд организации) | 91 | 10 |
| 13. Произведена дооценка материалов | 10 | 91 |
| 14. Выявлены излишки ценностей | 10 | 91 |
| 15.Списывается стоимость материалов, утраченных в результате стихийных бедствий | 99 | 10 |
| 16.Выявлена недостача, порча материалов | 94 | 10 |
| 17.Недостача отнесена на виновных лиц | 73 | 94 |
| 18.Отказ судом во взыскании недостач | 91 | 94 |
| 19. Списывается недостача в пределах норм естественной убыли | 20, 23 | 94 |

Определяют стоимость товарно-материальных ценностей между фактической себестоимостью израсходованных товарно-материальных ценностей и стоимостью их по твердым учетным ценам. Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны товарно-материальные ценности по твердым учетным ценам. При этом, если фактическая себестоимость выше твердой учетной цены, то разницу между ними списывают дополнительной бухгалтерской записью, обратную же разницу – способом «красное сторно».

Отклонения фактической себестоимости товарно-материальных ценностей от стоимости их по твердым учетным ценам распределяют между израсходованными и оставшимися на складе товарно-материальными ценностями пропорционально стоимости товарно-материальных ценностей по твердым учетным ценам.

Процентное отношение отклонений фактической себестоимости товарно-материальных ценностей от твердой учетной цены (Х) определяется по следующей формуле:

Х=((Он – Оп)\*100)/(УЦн – Уцп), [29] где

Он – отклонение фактической себестоимости товарно-материальных ценностей от стоимости по твердым учетным ценам на начало месяца;

Оп – отклонение фактической себестоимости товарно-материальных ценностей от стоимости их по твердым учетным ценам по поступившим товарно-материальным ценностям за месяц;

УЦн – стоимость товарно-материальных ценностей в твердых учетных ценах на начало месяца;

Уцп – стоимость поступивших в течение месяца товарно-материальных ценностей по твердым учетным ценам.

Перед составлением бухгалтерского баланса за год фактическая себестоимость товарно-материальных ценностей сравнивается с их рыночной стоимостью (стоимостью возможной продажи). При этом если фактическая стоимость товарно-материальных ценностей оказывается ниже их рыночной стоимости, то указанные ценности отражаются в балансе по фактической себестоимости. Если же наоборот, фактическая себестоимость товарно-материальных ценностей оказывается выше их рыночной стоимости, то товарно-материальные ценности должны отражаться в балансе по рыночной стоимости.

При журнально-ордерной форме учета расчетов с поставщиками ведут в журнале-ордере № 6, который открывается суммами незаконченных расчетов с поставщиками на начало месяца. Аналитический учет в этом журнале-ордере осуществляют по каждому платежному документу.

Для выявления фактической себестоимости товарно-материальных ценностей, отклонений от стоимости их по учетным ценам, контроля за сохранностью товарно-материальных ценностей, а также увязки синтетического и аналитического учета в бухгалтерии составляют по истечении каждого месяца ведомость № 10 «Движение материальных ценностей».

Для списания израсходованных товарно-материальных ценностей на соответствующие объекты учета затрат в бухгалтерии составляют разработочную таблицу «Распределение расхода материалов». Материалы в ведомости отражаются по учетным ценам.

При использовании ЭВМ приходные документы группируют в пачки и после проверки сдают на вычислительную установку, где на основе документов разрабатывают машинограмму-ведомость поступления материалов на склад. В ведомости отражают стоимость приобретенных товарно-материальных ценностей по учетным ценам и фактической себестоимости с расшифровкой ее слагаемых по каждому платежному требованию поставщиков.

На основании ведомостей поступления материалов составляют сводную ведомость расчета транспортно-заготовительных расходов ил отклонений фактической себестоимости материалов от стоимости их по учетным ценам и исчисляют коэффициент отклонений фактической себестоимости по учетным ценам.

По данным документом и указанной ранее сводной ведомости составляют машинограмму-ведомость расхода материалов по корреспондирующим счетам. В ней по каждому виду израсходованных товарно-материальных ценностей по различным шифрам затрат отражаются их стоимость по учетным ценам, коэффициент отклонений и сумму отклонений, приходящуюся на израсходованные товарно-материальные ценности.

Для получения обобщенных данных по счетам товарно-материальных ценностей по каждому из них составляют машинограммы-оборотные ведомости; их данные сверяют с общей оборотной ведомостью по синтетическим счетам и субсчетам и после сверки переносят в Главную книгу.

В бухгалтерии СПК (колхоз) им Ленина учет товарно-материальных ценностей ведут по фактическим ценам, то есть без применения 15 счета. Не применяют также в учете счет 14. Документы по движению товарно-материальных ценностей, поступающие в бухгалтерию завода, проверяются с точки зрения правильности оформления, законности операции, наличия подписей. В бухгалтерии имеются образцы подписей лиц, имеющих право подписывать документы по движению товарно-материальных ценностей.

Документы по движению товарно-материальных ценностей группируются в пачки, и данные отраженные в документах заносятся в компьютер. В СПК (колхоз) им Ленина при учете товарно-материальных ценностей используется программа «1С: Бухгалтерия» версия 7.7 сельскохозяйственный вариант, которая на наш взгляд, не отвечает требованиям современного бухгалтерского учета. В бухгалтерии ведут при учете товарно-материальных ценностей оборотную ведомость по движению материалов. В данной ведомости отражается движение товарно-материальных ценностей за месяц, а именно, отражаются следующие данные: номер цеха, сделавшего заказ на получение материалов, номер заказа, номер пачки, номенклатурный номер, наименование товарно-материальных ценностей, единица измерения, вид операции, цена, количество поступивших и израсходованных товарно-материальных ценностей, сумма поступивших и израсходованных товарно-материальных ценностей, а так же сальдо по каждому номенклатурному номеру товарно-материальных ценностей. В материальной бухгалтерии ведут журнал ордер № 6, в котором осуществляется учет расчетов с поставщиками товарно-материальных ценностей. Бухгалтер материальной бухгалтерии распечатывает итоговую «шахматку» по расходу материалов, в которой отражается номер балансового счета, номер цеха, сумма израсходованных товарно-материальных ценностей по каждому цеху. Также материальная бухгалтерия распечатывает справку по распределению расхода материалов по заказам по каждому цеху, где отражается номер заказа, номер склада, номер пачки, номенклатурный номер, наименование товарно-материальных ценностей, единица измерения, цена, количество и сумма израсходованного материала. В конце месяца оба вышеуказанных документа передают в производственную бухгалтерию, где производят распределение израсходованных товарно-материальных ценностей по счетам затрат производства. Для учета затрат производственная бухгалтерия использует приспособленные формы учетных регистров.

**3.4 Инвентаризация товарно-материальных ценностей**

Инвентаризация – проверка фактического наличия имущества и других средств и обязательств предприятия. До проведения инвентаризации с материально ответственного лица берется расписка о том, что все поступившие товарно-материальные ценности оприходованы, а все израсходованные ценности списаны в расход, все документы по движению товарно-материальных ценностей сданы в бухгалтерию. Товарно-материальные ценности заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных. Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении. При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимают материально ответственные лица в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуют их по реестру после инвентаризации. Эти ценности заносят в отдельную опись. В ней указывают дату поступления, наименование поставщика, дату и номер приходного документа, наименование товарно-материальных ценностей, количество, цену и сумму. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии делается отметка «После инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии. Эти ценности заносят в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». В расходных документах делают отметку за подписью председателя инвентаризационной комиссии.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указывают наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическую стоимость по данным учета, дату передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Инвентаризацию проводят путем осмотра каждого предмета. В описи товарно-материальные ценности заносят по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации товарно-материальных ценностей, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи. Предметы спецодежды и столового белья, отправленные в стирку и ремонт, должны записываться в инвентаризационную опись на основании ведомостей-накладных или квитанций организаций, осуществляющих эти услуги.

Товарно-материальные ценности, пришедшие в негодность и несписанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Тару заносят в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию. На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационная комиссия составляет акт на списание с указанием причин порчи.

Излишки товарно-материальных ценностей, выявленные в результате проведенной инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете как внереализационные доходы в составе прочих доходов следующей бухгалтерской записью – Дт 10 Кт 91.

При выявлении фактов недостач, хищений, порчи материалов на сумму их фактической себестоимости составляется бухгалтерская запись - Дт 94 Кт 10. Если недостачи в пределах норм естественной убыли, то она списывается на счета издержек производства следующей бухгалтерской записью – Дт 20, 23, 25, 26 Кт 94.

При установлении конкретных виновников недостач составляется следующая бухгалтерская запись Дт 73 Кт 94.

При отсутствии конкретных виновников или если во взыскании недостающих или испорченных ценностей отказано судом составляется следующая бухгалтерская запись – Дт 91 Кт 94.

Стоимость товарно-материальных ценностей, утраченных в результате стихийных бедствий или иных форс-мажорных обстоятельств, а также израсходованных при ликвидации последствий стихийных бедствий списывается бухгалтерской записью –Дт 99 Кт 10 (таблица 3.1).

Инвентаризация в СПК (колхоз) им Ленина проводится один раз в год в обязательном порядке в соответствии с законодательством, непосредственно перед составлением годовой отчетностью.

**4. Анализ материально - производственных запасов**

В составе имущества СПК (колхоз) им Ленина запасы составляют половину всех активов (таблица 4.1).

Таблица 4.1 – Структура имущества предприятия.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2007г | 2008г | 2009г | Отклонение 2009г к 2007г, (+,-)% |
| Сумма, тыс. руб. | В % к итогу | Сумма, тыс. руб. | В % к итогу | Сумма, тыс. руб. | В % к итогу |
| Всего имущества | 86403 | 100,0 | 108111 | 100,0 | 119694 | 100,0 | Х |
| 1 внеоборотные активы | 45001 | 52,1 | 44217 | 40,9 | 48633 | 40,6 | -11,5 |
| 1.1 основные средства | 44956 | 52,0 | 44172 | 40,9 | 48588 | 40,6 | -11,4 |
| 1.2 долгосрочные финансовые вложения | 45 | 0,1 | 45 | 0,0 | 45 | 0,0 | -0,1 |
| 1.3 прочие внеоборотные активы | - | - | - | - | - | - | - |
| 2 оборотные активы | 41402 | 47,9 | 63894 | 59,1 | 71068 | 59,4 | +11,5 |
| 2.1 запасы и затраты | 39215 | 45,4 | 59080 | 54,7 | 69483 | 58,1 | 612,7 |
| 2.2 дебиторская задолженность | 1234 | 1,4 | 1234 | 1,1 | 1013 | 0,8 | -0,6 |
| 2.3 краткосрочные финансовые вложения | - | - | - | - | - | - | - |
| 2.4 денежные средства | 842 | 1,0 | 3532 | 3,3 | 543 | 0,5 | -0,5 |
| 2.5 прочие оборотные активы | 111 | 0,1 | 48 | 0,0 | 22 | 0,0 | -0,1 |

Из таблицы 4.1 видно, что в 2007 году на долю запасов приходится 45,4 процента всех активов коллективного хозяйства. В 2008 году доля запасов в составе имущества увеличилось на 9,3 процента по сравнении с 2007 годом и составила 54,7 процентов. В 2009 году доля запасов составила 58,1 процентов, что на 12,7 процента больше, чем в 2007 году. Общая стоимость запасов в 2009 году по сравнению с 2007 годом увеличилась на 30268 тыс. руб.

В 2008 году по сравнению с 2007 годом сумма запасов увеличилась на 50,7, а в 2009 году по сравнению с 2008 годом – на 17,6 процента.

Среднегодовой темп роста запасов составил 133,1 процента (таблица 4.2).

Таблица 4.2 – Динамика оборотных активов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели  | Сумма (на конец года), тыс. руб. | Темпы роста, % |
| 2007г | 2008г | 2009г | 2008г к 2007г | 2009г к 2008 | В среднем за 2007 – 2009гг |
| 1 Запасы | 39215 | 59080 | 69483 | 150,7 | 117,6 | 133,1 |
| в т.ч. расходы будущих периодов | - | - | - | - | - | - |
| 2 НДС | - | - | - | - | - | - |
| 3 Краткосрочные финансовые вложения | - | - | - | - | - | - |
| 4 Денежные средства | 842 | 3532 | 543 | 64,2 | 15,4 | 80,4 |
| 5 Расчеты с дебиторами – всего: в т.ч.: | 1234 | 1234 | 1013 | 100,0 | 82,1 | 90,6 |
| Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более, чем через 12 мес. после отчетной даты; | - | - | - | - | - | - |
| Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 мес. после отчетной даты | 1234 | 1234 | 1013 | 100,0 | 82,1 | 90,6 |
| 6 Прочие оборотные активы | 111 | 48 | 22 | 43,2 | 45,8 | 44,5 |
| Итого  | 41402 | 63894 | 71061 | 154,3 | 111,2 | 131,0 |

Из таблицы 4.2 видно, что в 2008 году самый высокий темп роста отмечается по денежным средствам, а в 2009 году – по запасам. Темп роста запасов в среднем за 2007 – 2009 года превышает темп роста стоимости всех оборотных активов.

В составе оборотных активов на долю запасов приходится от 92,5 до 97,8 процентов (таблица 4.3).

Таблица 4.3 - Динамика структуры оборотных активов (на конец года).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей  | 2007г | 2008г | 2009г | Отклонение 2009г к 2007г, (+,-)% |
| Сумма, тыс. руб. | В % к итогу | Сумма, тыс. руб. | В % к итогу | Сумма, тыс. руб. | В % к итогу |
| 1 Запасы | 39215 | 94,7 | 59080 | 92,5 | 69483 | 97,8 | +3,1 |
| в т.ч. расходы будущих периодов | - | - | - | - | - | - | - |
| 2 НДС | - | - | - | - | - | - | - |
| 3 Краткосрочные финансовые вложения | - | - | - | - | - | - | - |
| 4 Денежные средства | 842 | 2,0 | 3532 | 5,5 | 543 | 0,8 | -1,2 |
| 5 Расчеты с дебиторами – всего: в т.ч.: | 1234 | 3,0 | 1234 | 1,9 | 1013 | 1,4 | -1,6 |
| Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более, чем через 12 мес. после отчетной даты; | - | - | - | - | - | - | - |
| Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 мес. после отчетной даты | 1234 | 3,0 | 1234 | 1,9 | 1013 | 1,4 | -1,6 |
| 6 Прочие оборотные активы | 111 | 0,3 | 48 | 0,1 | 22 | 0,0 | -0,3 |
| Итого  | 41402 | 100,0 | 63894 | 100,0 | 71061 | 100,0 | Х |

Из таблицы 4.3 видно, что в 2007 году удельный вес запасов в составе оборотных активов составил 94,7 процента, в 2008 году доля запасов немного снизилась и составила 92,5, а в 2009 году доля запасов составляет 97,8 процентов от всех оборотных активов. Удельный вес запасов в стоимости оборотных средств увеличилась в 2009 году по сравнению с 2007 годом на 3,1 процента.

Доля запасов сырья, материалов и других аналогичных ценностей составляет 27,5 – 39,8 процентов от всех оборотных активов (таблица 4.4).

Таблица 4.4 - Динамика удельного веса материальных запасов в составе активов организации (на конец года).

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение в 2009г к 2007г (+,-) |
| Оборотные активы – всего, тыс. руб. | 41402 | 63894 | 71061 | +29659 |
| в т.ч. запасы | 39215 | 59080 | 69483 | +30268 |
| из них сырье, материалы и другие аналогичные ценности | 16482 | 17577 | 22132 | +5650 |
| Удельный вес сырья, материалов и других аналогичных ценностей, %: в общей сумме запасов | 42,0 | 29,8 | 31,9 | -10,1 |
|  в стоимости оборотных активов | 39,8 | 27,5 | 31,1 | -8,7 |

Из таблицы 4.4 видно, что в 2007 году доля запасов сырья, материалов и других аналогичных ценностей составила 42 от общей суммы запасов и 39,8 процента от стоимости всех оборотных активов. В 2009 году удельный вес запасов сырья, материалов и других аналогичных ценностей в общей сумме запасов снизился по сравнению с 2007 годом на 10,1 и составил 31,9, а в составе всех оборотных активов снизился на 8,7 и составил 31,1 процент.

В 2007 году стоимость сырья, материалов и других аналогичных ценностей составила 42,0 от общей суммы запасов, а животные на выращивании и откорме 37,6 процентов (таблица 4.5).

Таблица 4.5 - Динамика состава и структуры запасов.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей  | 2007г | 2008г | 2009г | Отклонение 2009г к 2007г, (+,-)% |
| Сумма, тыс. руб. | В % к итогу | Сумма, тыс. руб. | В % к итогу | Сумма, тыс. руб. | В % к итогу |
| 1 Запасы – всего, в т.ч.: | 39215 | 100,0 | 59080 | 100,0 | 69483 | 100,0 | Х  |
| - сырьё, материалы и другие аналогичные ценности | 16482 | 42,0 | 17577 | 29,7 | 22132 | 31,9 | -10,1 |
| - животные на выращивании и откорме | 14746 | 37,6 | 17646 | 29,9 | 27046 | 38,9 | +1,3 |
| - затраты в незавершенном производстве | 2215 | 5,7 | 2527 | 4,3 | 3513 | 5,0 | -0,7 |
| - готовая продукция и товары для перепродажи | 5772 | 14,7 | 21330 | 36,1 | 16792 | 24,2 | +9,5 |
| - товары отгруженные | - | - | - | - | - | - | - |
| - расходы будущих периодов | - | - | - | - | - | - | - |
| Прочие запасы и затраты | - | - | - | - | - | - | - |

Из таблицы 4.5 видно, что в 2008 году большую часть всех запасов приходится на готовую продукцию – 36,1, доля запасов сырья, материалов и других аналогичных ценностей снизилась до 29,7 процентов.

В 2009 году наибольший удельный вес в составе запасов приходится на животных на выращивании и откорме – 38,9, доля запасов сырья, материалов и других аналогичных ценностей составляет 31,9, а доля готовой продукции – 24,2 процента.

Рост стоимости запасов и всех оборотных активов привел к снижению показателей их оборачиваемости (таблица 4.6).

Таблица 4.6 - Динамика показателей оборачиваемости.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение в 2009г к 2007г (+,-) |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 51382 | 77672 | 65102 | +13720 |
| Среднегодовая сумма запасов, тыс. руб., в т.ч.: | 37516 | 49148 | 64282 | +26766 |
| - сырье, материалы и другие аналогичные ценности | 16330 | 17030 | 19854 | +3524 |
| Среднегодовая сумма оборотных активов, тыс. руб. | 40031 | 52648 | 67478 | +24447 |
| Оборачиваемость в оборотах:- всех запасов | 1,37 | 1,58 | 1,01 | -0,36 |
| - сырья, материалов и других аналогичных ценностей | 3,15 | 4,56 | 3,28 | +0,13 |
| - оборотных активов | 1,28 | 1,48 | 0,96 | -0,32 |
| Период оборачиваемости в днях:- всех запасов | 266 | 231 | 361 | +95 |
| - сырья, материалов и других аналогичных ценностей | 116 | 80 | 111 | -5 |
| - оборотных активов | 285 | 247 | 380 | +95 |

Из таблицы 4.6 видно, что в 2009 году по сравнению с 2007 годом оборачиваемость всех оборотных средств снизилась на 0,32 оборота, это привело к увеличению продолжительности одного их оборота на 95 дней. Оборачиваемость всех запасов снизилась на 0,36 оборота, а продолжительность одного оборота запасов увеличилась на 95 дней.

Наибольшее снижение оборачиваемости наблюдается готовой продукции к незавершенному производству (таблица 4.7).

Таблица 4.7 – Анализ оборачиваемости запасов.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2007г | 2008г | 2009г | Изменение в 2009г к 2007г (+,-) |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 51382 | 77672 | 65102 | +13720 |
| Среднегодовая сумма запасов, тыс. руб., в т.ч.: | 37516 | 49148 | 64282 | +26766 |
| - сырье, материалы и другие аналогичные ценности | 16330 | 17030 | 19854 | +3524 |
| - готовая продукция | 5332 | 13551 | 19061 | +13729 |
| - незавершенное производство | 2140 | 2371 | 3020 | +880 |
| Оборачиваемость в оборотах:- всех запасов | 1,37 | 1,58 | 1,01 | -0,36 |
| - сырья, материалов и других аналогичных ценностей | 3,15 | 4,56 | 3,28 | +0,13 |
| - готовой продукции | 9,64 | 5,73 | 3,42 | -6,22 |
| - незавершенное производство | 24,01 | 32,76 | 21,56 | -2,45 |
| Период оборачиваемости в днях:- всех запасов | 266 | 231 | 361 | +95 |
| - сырья, материалов и других аналогичных ценностей | 116 | 80 | 111 | -5 |
| - готовой продукции | 38 | 64 | 108 | +70 |
| - незавершенное производство | 15 | 11 | 17 | +2 |

Из таблицы 4.7 видно, что оборачиваемость готовой продукции снизилась на 6,22 оборота, это привело к увеличению периода оборота готовой продукции на 70 дней.

Снижение оборачиваемости запасов связано с тем, что темп роста запасов опережает темп роста выручки от продаж товаров, продукции, работ услуг (таблица 4.8).

Таблица 4.8 - Соотношение темпов роста прибыли, выручки и запасов.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2007г | 2008г | 2009г | Темпы роста, % |
| 2008г к 2007г | 2009г к 2008г | В среднем за 2007 – 2009гг |
| Чистая прибыль, тыс. руб. | 13053 | 30438 | 3325 | в 2,3 раза | 10,9 | 50,1 |
| Прибыль от продаж, тыс. руб. | 9442 | 23051 | 5216 | в 2,4 раза | 22,6 | 73,7 |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб. | 51382 | 77672 | 65102 | 151,2 | 83,8 | 112,6 |
| Среднегодовая сумма запасов, тыс. руб. | 37516 | 49148 | 64282 | 131,0 | 130,8 | 130,9 |

Из таблицы 4.8 видно, что в среднем за 2007 – 2009 года темп роста запасов составил 130,9, а выручки от продажи только 112,6 процента. Прибыль от продаж и чистая прибыль снижались ежегодно в среднем на 26,3 и 49,9 процентов. Все это свидетельствует о нерациональном использовании запасов в колхозе.

Об эффективности использования запасов можно судить по данным таблицы 4.9

Таблица 4.9 – Анализ эффективности использования материальных запасов.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели  | Базисный 2007г | Отчетный 2009г |
| Выручка от продажи товаров, работ, услуг, тыс. руб. | 51382 | 65102 |
| Среднегодовые остатки материальных запасов, тыс. руб. | 37516 | 64282 |
| Коэффициент оборачиваемости материальных запасов в оборотах (с точностью до 0,001) | 1,370 | 1,013 |
| Оборачиваемость материальных запасов в днях (с точностью до 0,1) | 266,4 | 360,3 |
| Коэффициент оборачиваемости при объеме продаж анализируемого периода и среднегодовых остатках материальных запасов базисного периода | х | 1,735 |
| Влияние на изменение коэффициента оборачиваемости:а) объема продаж | 0,365 |
| б) среднегодовых остатков материальных запасов | -0,722 |
| Ускорение (-), замедление (+) оборачиваемости запасов в днях | +93,9 |
| Сумма высвобождения (-), привлечения (+) материальных запасов в результате изменения оборачиваемости, тыс. руб. | 16748,2 |

Из таблицы 4.9 видно, что в 2009 году коэффициент оборачиваемости запасов составил 1,013 оборота, а это на 0,357 оборота меньше, чем в 2007 году. Снижение оборачиваемости запасов привело к увеличению продолжительности одного их оборота на 93,9 дня. Замедление оборачиваемости привело к дополнительному привлечению запасов в размере 16748,2 тыс. руб. Следовательно, запасы в СПК (колхоз) им Ленина стали использоваться менее эффективно.

1. **Аудит производственных запасов**

Целью аудита производственных запасов является формулирование мнения относительно фактического наличия производственных запасов, правильности их классификации, реальности оценки и достоверности отражения в учете и отчетности.

Задачами аудита материально – производственных запасов выступают:

1. проверка аналитического учета движения ТМЦ на складах;
2. проверка списания недостач, потерь и хищения ТМЦ;
3. проверка учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов в запасе и эксплуатации;
4. сводный учет по ТМЦ;
5. анализ использования материальных ресурсов.

Для решения этих задач применяются методы:

1. для подтверждения фактического наличия проводят инвентаризацию;
2. для подтверждения достоверности арифметических подсчетов
3. ТМЦ, их соответствие первичным документам и регистрам – пересчёт данных;
4. реальность остатков – с помощью подтверждения;
5. контроль за учетными работами корреспонденцией счетов – путем соблюдения правил учета;
6. устный опрос – по вопроснику;
7. для подтверждения отражения в учете поступления и расхода ТМЦ – проверка документов;
8. в процессе проверки операций в первичных документах, журналах – ордерах, ведомостях, Главной Книге, бухгалтерской отчетности, используется прослеживание (сверка данных);
9. в регистрах синтетического и аналитического учета проверяют корреспонденцию счетов, суммы оборотов, остатков.

Сельскохозяйственный производственный кооператив имени Ленина входил в Оренбургский областной аудиторский Союз сельскохозяйственных кооперативов, как это требуется в соответствии с Федеральным законом №193-ФЗ от 08.12.1995г (в ред.) ст. 32, «…сельскохозяйственные кооперативы не реже 1 раза в два финансовых года подлежат обязательной аудиторской проверке», но в связи с изменениями в законодательстве, начиная с 1 января 2009г СПК им Ленина подлежит обязательной ревизионной проверке, по истечении которой оформляется ревизионное заключение (Приложение Т), а аудит может быть осуществлен по желанию руководства. Таким образом, аудит носит инициативный характер.

Для осуществления аудита, хозяйствующий субъект направляет официальное предложение в аудиторскую организацию.

Перед проведением проверки, аудитор должен изучить особенности финансово-хозяйственной деятельности исследуемой организации. Для этого осуществляется сбор информации о внутренних и внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность субъекта, организационно-управленческой структуре, видах деятельности (ПСА 15 «Понимание деятельности аудируемого лица»), структуре капитала, технологических и технических особенностях, уровне рентабельности и других показателях деловой активности, порядке распределения прибыли, существовании дочерних предприятий, системе внутреннего контроля, принципах формирования оплаты труда и прочей информации.

При этом, аудитор может использовать различные источники в ходе сбора необходимой информации, а именно: Устав, документы регистрации, Приказ об утверждении Учетной Политики (Приложение У), принятая Учетная Политика исследуемого субъекта, бухгалтерская и статистическая отчетность, планы, сметы, проекты, договора с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, контракты, отчеты аудиторов за предшествующие периоды, инструкции, материалы налоговых проверок, судебных и арбитражных исков, список филиалов, сведения, получаемые из бесед с руководством, персоналом организации, Протоколы заседаний учредителей, распоряжения и другие внутренние документы организационного характера, информация, полученная при осмотре экономического субъекта.

Для изучения системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор может использовать такой прием аудиторской проверки, как тестирование или произвести опрос по вопроснику.

Вопросник является рабочим документом аудитора. В нем дано примечание аудитора в отношении уровня рисков, а именно: НР – неотъемлемый риск, КР – риск средств контроля, РН – риск необнаружения, в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом».

Анализируя данный рабочий документ (Приложение Ф),можно сказать, что аудитору следует обратить особое внимание на проверку организационной структуры предприятия, поскольку полученные данные свидетельствуют о том, что возможно несвоевременное отражение операций в бухгалтерском учете; а также кадровой политике, так как неквалифицированное исполнение обязанностей может привести к снижению эффективности системы внутреннего контроля; но уместно говорить и об обратной стороне медали – несмотря на невысокую квалифицированность специалистов, необходимо учесть их большой трудовой опыт и показатели производственной деятельности в колхозе. В целом, можно сделать вывод, что риск необнаружения при проведении аудита допускается более высокий, и оценить систему внутреннего контроля аудируемого лица как достаточно эффективную.

Уровень существенности – это предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которого, квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности оказывается не в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой отчетности, так и в отношении остатков средств по отдельным счетам, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации.

В соответствии с Положением стандарта аудита №4, аудитор оценивает то, что является существенным по своему профессиональному суждению.

Аудиторская организация определяет уровень существенности на основе внутрифирменных стандартов.

При определении уровня существенности за основу принимаются базовые показатели бухгалтерской отчетности (Приложение Х):

1. Прибыль до налогообложения
2. Объем реализации без налога на добавленную стоимость
3. Валюта баланса
4. Собственный капитал
5. Общие затраты предприятия

При проведении аудиторских процедур по существу, аудиторы должны сравнивать: обнаруженные искажения в оборотах по счетам и в балансовых остатках с уровнем существенности.

Если фактические искажения не превышают установленного уровня существенности, то следует вывод, что отчетность достоверная во всех отношениях.

Чем выше уровень существенности, тем ниже аудиторский риск.

Аудитор разрабатывает план аудита материально – производственных запасов (Приложение Ц) и рабочую программу (Приложение Ш), соответствующие проведению пообъектного аудита.

Планирование аудита регламентируется Федеральным правилом стандарта аудиторской деятельности №3.

Нормативное регулирование аудиторской деятельности определяется на 4 уровнях:

1. Федеральный Закон об аудиторской деятельности №315 ФЗ от 01.12.07г.
2. Постановление Правительства РФ об утверждении федеральных правил стандартов аудиторской деятельности
3. Методички и Положения стандартов аудиторской деятельности
4. Внутрифирменные ПСАД.

Аудиторские доказательства получают в результате выполнения аудиторских процедур, которые представляют собой определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых доказательств (свидетельств) на конкретном участке аудита.

Основные процедуры аудита, применяемые для аудиторской проверки материальных ценностей, в соответствии с разработанной программой аудита:

1. Инспектирование - проверка записей, документов или материальных активов. В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.
2. Пересчет – арифметические действия по проверке верности произведенных расчетов по операциям.
3. Наблюдение – отслеживание за процессом работы других работников и производимых операций.
4. Опрос (по опроснику).
5. Подтверждение(встречная проверка).
6. Запрос – поиск информации у лиц, за пределами организации.

Письменная информация аудитора руководству аудируемого лица – это отчет аудитора, составленный в виде письма к руководству и включающий в себя: описание сведений о недостатках, выявленных в учетных записях, бухгалтерском учете и системе внутреннего контроля; перечень обстоятельств, при которых эти недочеты были найдены; рекомендации по их устранению. Она не может рассматриваться как полный отчет обо всех существенных недостатках и должна содержать лишь те ошибки, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки, быть четкой, краткой, нормативной, без фактических неточностей.

Письменная информация аудитора готовится в ходе и представляется руководителю и (или) собственнику аудируемого лица на завершающей стадии проверки. В предварительный вариант письменной информации аудитора должны входить требования по внесению исправлений в данные бухгалтерского учета и подготовки перечня уточнений к уже подготовленной финансовой (бухгалтерской) отчетности. Письменный ответ на предварительный вариант письменной информации аудитора должен отражать точку зрения клиента на замечания, содержащиеся в нем.

Одновременно с заключением аудиторы обязаны подготовить окончательный вариант письменной информации не менее чем в двух экземплярах. Один из них может передаваться под расписку лицу, подписавшему договор на оказание аудиторских услуг, либо лицу, прямо указанному в качестве получателя письменной информации аудитора в договоре на оказание аудиторских услуг. Второй экземпляр остается в распоряжении аудиторской организации и включается в рабочую документацию аудитора.

Ответственность за подготовку и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган колхоза – бухгалтерия в лице главного бухгалтера.

**Выводы и предложения**

По итогам проведенной работы можно сделать следующие выводы.

1. В динамике основных средств за период 2007 – 2009 года, наибольший темп роста наблюдается по транспортным средствам. В составе основных средств наибольший удельный вес занимают здания и машины и оборудование. Большая часть автопарка и машино – тракторного парка сильно изношены. Анализ ликвидности баланса показывает, что в 2007 и 2009 годах наблюдается недостаток наиболее ликвидных и быстро реализуемых активов. Структура активов нерациональная, т.к основную долю занимают активы третьего и четвертого классов ликвидности. Анализ показателей финансовой устойчивости показал, что СПК (колхоз) им Ленина финансово устойчив, так как в 2009 году колхоз финансировал свою деятельность на 82 процента за счет собственных источников и на 88 процента за счет устойчивых источников. В динамике за три года наблюдается снижение деловой активности колхоза, а именно, видно снижение всех показателей оборачиваемости (всех активов, оборотных средств, собственного капитала). В 2008 году самый высокий темп роста отмечается по денежным средствам, а в 2009 году – по запасам. Темп роста запасов в среднем за 2007 – 2009 года превышает темп роста стоимости всех оборотных активов, в 2008 году большую часть всех запасов приходится на готовую продукцию. Эффективность деятельности колхоза также снизилась: снижены показатели рентабельности основной деятельности, собственного капитала и экономической рентабельности.
2. В структуре имущества СПК (колхоз) им Ленина запасы составляют половину всех активов. Наблюдается ежегодное увеличение сумм запасов за рассматриваемый период. Среднегодовой темп роста запасов превышает темп роста стоимости всех оборотных активов. В составе оборотных активов на долю запасов приходится более 90 процентов. В 2009 году наибольший удельный вес в составе запасов приходится на животных на выращивании и откорме. Рост стоимости запасов и всех оборотных активов привел к снижению показателей их оборачиваемости на 0,36 оборота, а продолжительность одного оборота запасов увеличилась на 95 дней. Наибольшее снижение оборачиваемости наблюдается готовой продукции к незавершенному производству.
3. Бухгалтерский учет материально - производственных запасов в коллективном хозяйстве ведется в соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 26.11.1996г, разработанной и принятой Учетной Политикой колхоза, рабочим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов» ПБУ 5/01, Методическими Указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств и другими нормативно – правовым актам. Учет ведется на основании унифицированных форм первичной учетной документации. Организован складской учет с закреплением материально – ответственных лиц. Графиком документооборота колхоза установлены сроки сдачи в бухгалтерию отчетов материально ответственными лицами. Поставленный учет дублируется в регистрах автоматизированного учета.

Итоговые результаты финансово – хозяйственной деятельности коллективного хозяйства, так или иначе, никак нельзя однозначно рассматривать с позиции нерационального использования запасов. В виду того, что СПК (колхоз) им Ленина является сельскохозяйственным товаропроизводителем, то важнейшим фактором, влияющим на результативный показатель деятельности, является сказывающиеся климатические условия. Расположение коллективного хозяйства в зоне рискованного земледелия, во многом предопределяет степень урожайности. И, действительно, если посмотреть на показатели урожайности, то 2008 год являлся очень благоприятным и был собран хороший урожай.

По результатам проведенного дипломного исследования предлагается:

1. полностью автоматизировать бухгалтерский учет;
2. усовершенствовать существующий складской учет, путем использования ЭВМ по местам хранения ценностей;
3. коллективному хозяйству необходимо соблюдать норм запасов товарно-материальных ценностей, поскольку их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недостаток – к срыву производственного процесса;
4. с целью экономия расхода ГСМ и запасных частей, необходимо обновить авто- и машино – тракторный парк;
5. осуществлять инвентаризацию в установленные сроки и организовывать внеплановую инвентаризацию.

**Список использованных источников**

1. Астахов В.П. бухгалтерский учет в торговле: Учебное пособие – Ростов-на-Дону, изд. Феникс, 2010г – 378с. [текст];
2. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». Ростов на Дону: Издательский центр «Март», 2006. – 832 с. [текст];
3. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник – издательство ТК Велби 2009г – 392с. [текст];
4. Бабаева Ю.А. \\ Бухгалтерский учет: Учебник для вузов. – М: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 476 с. [текст];
5. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевских Н.Д. и др.\\ Бухгалтерский учет: Учебник. / 4-е изд., перераб. и доп. – М: Бухгалтерский учет, 2006. – 719 с. [текст];
6. Богаченко В. М., Кириллова Н. А. Бухгалтерский учет., Издательство: Феникс, 2008 - С. 230;
7. Волков И.Г. "Оценка товарно-материальных ценностей в учете и отчетности".г.Москва.2007г. "Экономика и жизнь" №2. [текст];
8. Волков Н.Г. Учет материально-производственных запасов и неотфактурованных поставок. // Бух. учет – 2006. - № 21 – С. 4-13. [текст];
9. Гоголев А.К ФИФО - метод оценки материальных ценностей // Бухгалтерский учет, №1 2006 г. [текст];
10. Гражданский кодекс Российской Федерации;
11. Густяков И.Н Международная практика учета товарно -материальных запасов // Бухгалтерский вестник №7, 2006 г. [текст];
12. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебник для ВУЗов. Инфра – М, 2008г – 288с. [текст];
13. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. Учебное пособие – М: Издательство «Дело и сервис», 2007г [текст];
14. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Практикум- М: Издательство «Дело и сервис», 2007г [текст];
15. Жминько С. Методика оценки материально-производственных запасов в бухгалтерском учете. // АПК: экономика, управление – 2009 [текст];
16. Жуков В.М Учет материально - производственных запасов // Бухгалтерский учёт- 2007-№12 С.5-7. [текст];
17. Ковалёв В.В. Финансовый анализ.- учебник М.: Финансы и статистика, 2007г [текст];
18. Ковалёв В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – пер. и доп., М.: Финансы и статистика, 2007г [текст];
19. Луговой В.П Учет отпуска производственных запасов // Бухгалтерский учет, №3 2007г. [текст];
20. Лытнева Н. А., Парушина Н. В. Оценка и инвентаризация имущества, обязательств и капитала., Изд.: Бухгалтерский учет, 2007 - С. 112-118;
21. Савицкая Г.В. "Анализ хозяйственной деятельности " – Мн.: ООО "Новое знание", 2006 – 688 с. [текст];
22. Иноземцева М.М. Формирование учетной политики организации. // Современный бухучет – 2006. - № 11. [текст];
23. Калеватова О.А. Учет материальных запасов. // Бух. учет – 2006 - № 5 - с. 53-57. [текст];
24. Луговой В.П Учет отпуска производственных запасов // Бухгалтерский учет, №3 2007г. [текст];
25. Макалкин И. Особенности учета недостач материальных ценностей. // Бухгалтерское приложение – 2008 - № 50 – с. 7-8. [текст];
26. Методические указания по бухгалтерскому учету материально - производственных запасов. Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 28.12.2001г. №119н [текст];
27. Методические Указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (утвержденные Приказом Министерства Финансов РФ от 13.06.1995г. №49) [текст];
28. Налоговый кодекс Российской Федерации;
29. Патров В. Учет материально-производственных запасов. // Бух. учет – 2007 - № 18. [текст];
30. Письмо Министерства Финансов РФ от 29.10.2002г № 16-0014/414 «О порядке оформления поступающих материалов»;
31. Письмо Министерства Финансов РФ от 14.05.2002г №16-00-14/177 «Учет возвратной тары»;
32. Пизенольц М.З. Регистры бухгалтерского учета по новому плану счетов. // Бух. учет – 2006. [текст];
33. «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению», утвержденные приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н.[текст];
34. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/98 № 60н от 09.12.98 г.
35. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99. Утверждено приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н, от 18.09.2006 N 115н)
36. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 г. № 44н.
37. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н
38. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 "Расходы организации", утвержденное приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32 Н (с изменениями и дополнениями, внесенными приказами Минфина России от 30 декабря 1999 г. №107Н и от 30 марта 2005 г. №27 Н)
39. Попова Л.В., Маслова И.А., Маслов Б.Г., Варакса Н.Г. Бухгалтерский учет финансовых вложений., Изд.: Дело и Сервис, 2008 - С. 230;
40. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации» от 18.08.1998г. №88;
41. Приказ Министерства Финансов РФ от 26.12.2002г №135н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды»;
42. Савицкая Г.В. "Анализ хозяйственной деятельности " – Мн.: ООО "Новое знание", 2006 – 688 с. [текст];
43. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 26.11.1996г.

**Приложение**

Вопросник

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вопрос  | Да  | Нет  | Не знаю | Примечание  |
| Организационная структура |
| 1.Разработана ли схема организационной структуры подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета |  | + |  | НР среднийКР высокийРН более низкий |
| 2.Разработана ли схема организационной структуры аудируемого лица | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 3.имеется ли перечень работ по созданию, проверке и обработке документов с указаниями ответственных лиц |  | + |  | НР среднийКР среднийРН средний |
| Разделение обязанностей, полномочий, ответственности |
| 4.определена ли ответственность по конкретным исполнителям за соблюдение правильности приемки материальных ценностей | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 5.определена ли ответственность по конкретным исполнителям за правильность оформления и составления первичных учетных документов в соответствии с выполняемыми операциями  |  | + |  | НР среднийКР высокийРН более низкий |
| 6.предоставлено ли право на получение доверенности, по которой приобретаются материальные ценности, лицами, не зафиксированным в приказе | + |  |  | НР высокийКР среднийРН более низкий |
| Обеспечение условий сохранности имущества, денежных средств, учетных регистров, документов |
| 7.все ли документы хранятся в надлежащем порядке (прошиты, пронумерованы) | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 8.имеется ли склад с оборудованными местами хранения материальных ценностей | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 9.хранятся ли денежные средства и бланки строгой отчетности в сейфе | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| Внутренний контроль |
| 10.имеются ли случаи получения счетов-фактур от поставщиков более чем через 5 дней | + |  |  | НР среднийКР высокийРН более низкий |
| 11.все ли договоры на поставщиков имеются у организации | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 12.Получение товарно-материальных ценностей от поставщика производится только на основании доверенностей | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| Кадровая политика |
| 13.проводятся ли мероприятия по повышению квалификации материально-ответственных лиц по вопросам приемки материальных ценностей |  | + |  | НР среднийКР высокийРН более низкий |
| 14.проводятся ли мероприятия по повышению квалификации бухгалтерского персонала | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 15.проводятся ли операции по обучению вновь прибывшего персонала |  | + |  | НР среднийКР среднийРН средний |
| Оценка учетной системы |
| 16. все ли финансово-хозяйственные операции отражаются в учете только на основании первичных документов | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 17.осуществляет ли бухгалтер пересчет сумм, указанных в счетах-фактурах и накладных | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 18.соответствуют ли остатки по счетам синтетического учета остаткам по счетам в Главной Книге | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 19.контролируется ли корреспонденция счетов главным бухгалтером | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| Договорные обязательства |  |  |  |  |
| 20.имеются ли случаи получения от поставщиков материальных ценностей в более поздние сроки, чем это указано в договоре | + |  |  | НР высокийКР среднийРН более низкий |
| 21.применяются ли штрафные санкции к поставщикам за несвоевременное выполнение обязательств |  | + |  | НР высокийКР среднийРН более низкий |
| 22.имеются ли случаи получения материальных ценностей без заключения договоров |  | + |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| Контроль в системе компьютерной обработки данных |  |  |  |  |
| 23.дублируются ли данные электронного учета на случай уничтожения | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 24.используемая бухгалтерская программа соответствует действующему законодательству | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |
| 25.используется ли организацией правовые программы «Гарант», «КонсультантПлюс» | + |  |  | НР низкийКР низкийРН самый высокий |

Базовые показатели бухгалтерской отчетности при определении уровня существенности за 2009г

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование базовых показателей | Значение показателей бухгалтерской отчетности, тыс.руб. | Доля, % | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс.руб. |
| 1. | Прибыль до налогообложения | 3460 | 1 | 35 |
| 2. | Объем реализации без НДС | 65102 | 19 | 12369 |
| 3. | Валюта баланса на конец года | 119694 | 36 | 43090 |
| 4. | Собственный капитал на конец года | 52035 | 16 | 8326 |
| 5. | Общие затраты предприятия | 9938 | 28 | 26863 |
| Итого: | 336229 | 100 | х |

План аудита материально – производственных запасов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения аудита | Исполнитель  | Примечания  |
| 1 | Аудит наличия и сохранности производственных запасов |  |  |  |
| 2 | Аудит организации первичного учета операций с производственными запасами |  |  |  |
| 3 | Аудит движения производственных запасов |  |  |  |
| 4 | Аудит правильности осуществления дооценки (уценки) производственных запасов |  |  |  |
| 5 | Проверка организации налогового учета по операциям с производственными запасами |  |  |  |