

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет»

(национальный исследовательский университет)

Высшая школа экономики и управления

Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

И.И. Просвирина

«__» _____ 2020 г.

УЧЕТ МАТЕРИАЛОВ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА К НОВОМУ СТАНДАРТУ
(НА ПРИМЕРЕ ООО «ЭЛЛАСТ»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2020.273.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ Ю.В. Маркина

_____ 08.06.2020 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-573

_____ А.Д. Карымова

_____ 01.06.2020 г.

Нормоконтролер, доцент

_____ М.И. Лаврова

_____ 13.06.2020 г.

Челябинск 2020

РЕФЕРАТ

Карымова А.Д. Учет материалов в условиях перехода к новому стандарту (на примере ООО «ЭЛЛАСТ»). – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–573, 2020. – 78 с., 26 табл., библиогр. список – 40 наим.

Объект исследования – финансовая хозяйственная деятельность ООО «ЭЛЛАСТ».

Предмет исследования – факты хозяйственной деятельности по учету материалов в ООО «ЭЛЛАСТ».

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по совершенствованию учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» в условиях перехода к новому стандарту.

В работе рассмотрены характеристика предприятия, бухгалтерский учет материалов и анализ. Проведен анализ ошибок учета материалов. Разработаны рекомендации по совершенствованию учета материалов: организация оборудованной кладовой; введение в штат кладовщика и заключение с ним договора о полной материальной ответственности: применение разработанного штампа приходного ордера; закрепление в рабочем плане счетов счета 20 «Основное производство» и соответствующих бухгалтерских записей; закрепить в учетной политике возможность включать в стоимость материалов только цену приобретения у поставщика; закрепить в учетной политике положение о том, что приобретение канцтоваров для управленческих нужд учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности в момент приобретения.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
1 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «ЭЛЛАСТ»	7
1.1 Характеристика деятельности ООО «ЭЛЛАСТ»	7
1.2 Бухгалтерский учет материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»	21
1.3 Анализ учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ».....	32
Выводы по разделу один	42
2 ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «ЭЛЛАСТ».....	44
2.1 Анализ ошибок по учету материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»	44
2.2 Анализ нового стандарта по учету материалов ФСБУ 5/2019 «Запасы».....	55
2.3 Рекомендации по совершенствованию учета материалов ООО «ЭЛЛАСТ»	62
Выводы по разделу два.....	69
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	71
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	74
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	79
ПРИЛОЖЕНИЕ А РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ ООО «ЭЛЛАСТ»	79
ПРИЛОЖЕНИЕ Б СЧЕТ-ФАКТУРА № 1884	85
ПРИЛОЖЕНИЕ В СЧЕТ-ФАКТУРА № УТ-228.....	86
ПРИЛОЖЕНИЕ Г ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ № 28	87
ПРИЛОЖЕНИЕ Д ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ № 97	88
ПРИЛОЖЕНИЕ Е ПРИКАЗ № 11	89
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж ПРИКАЗ № 53	90
ПРИЛОЖЕНИЕ З АВАНСОВЫЙ ОТЧЕТ	91
ПРИЛОЖЕНИЕ И ДОГОВОР О ПОЛНОЙ ИНДИВИДУАЛЬНОЙ МАТЕРИ- АЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ	92

ВВЕДЕНИЕ

Ни одно производственное предприятие не сможет нормально функционировать, если его производство не будет обеспечено материальными ресурсами в необходимом объеме и не будет налажено их эффективное использование в производственном процессе. В связи с этим можно говорить об особом месте учета материальных ресурсов в общей системе бухгалтерского учета. В условиях рыночной экономики повышается также роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, и в первую очередь материальных. Производственно-хозяйственная деятельность предприятия требует не просто полного и своевременного обеспечения его материалами, но эти материалы должны быть качественными и соответствовать потребностям предприятия по ассортименту. Без соблюдения данных условий предприятие не сможет выполнить планы по производству продукции, снижению себестоимости, а также росту прибыли и рентабельности. Эффективность деятельности предприятия в целом может повышаться и за счет рационального использования материальных ресурсов, экономия которых может служить залогом успеха, как отдельного предприятия, так и экономики страны в целом. По этой причине нельзя переоценить значимость надлежащей организации учета материалов в каждом хозяйствующем субъекте. Уровень эффективности деятельности предприятия находится в зависимости от того, насколько правильно будет определена потребность в материалах на каждый момент времени и на каждом производственном участке этого предприятия. Достижение оптимальности в обеспечении материалами способствует к сведению к минимуму затрат, росту финансовых результатов, ритмичности и слаженности всей работы предприятия. Если же стоимость материалов будет завышена, то произойдет так называемое «замораживание» ресурсов, так как предприятие будет вынуждено тратить дополнительные средства на хранение и складирование, на уплату налога на имущество. С другой стороны, если стоимость материалов будет ниже

необходимой, то могут возникнуть перебои в производстве и реализации продукции, предприятие будет неспособно выполнить все свои обязательства в срок, что может привести к потере потребителей и заказчиков. Но при той, и при другой ситуации снижается устойчивость финансового состояния. Нерациональное использование ресурсов ведет к потере выгоды.

Актуальность, выбранной темы заключается в необходимости изучения учета материалов и всех изменений в данной сфере, с целью выявления возможных ошибок при учете поступления и выбытия с тем, чтобы бухгалтерия предоставляла наиболее полную и точную информацию для организации рационального управления материалами.

Цель выпускной квалификационной работы заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию учета материалов в условиях перехода к новому стандарту на исследуемом предприятии.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Охарактеризовать деятельность ООО «ЭЛЛАСТ».
2. Изучить методику учета материалов по элементам учета.
3. Изучить постановку учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» и выявить проблемы учета.
4. Разработать рекомендации по совершенствованию учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ».

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность в ООО «ЭЛЛАСТ».

Предмет исследования – факты хозяйственной деятельности по учету материалов в ООО «ЭЛЛАСТ».

Для написания выпускной квалификационной работы используются нормативно-законодательная база: Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ, Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов», Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019

«Запасы», учебная литература таких авторов как Н.А. Миславская, С.Н. Поленова, В.Э. Керимов, справочные системы, такие как КонсультантПлюс, Гарант, интернет - ресурсы и первичная документация по учету материалов в ООО «ЭЛЛАСТ».

В выпускной квалификационной работы рассмотрена организация материалов, проведен анализ деятельности в этой области и разработаны рекомендации:

1) разработано изменение в Приказ «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения с 2020 года» ООО «ЭЛЛАСТ» по организации сохранности материалов, а именно, организация оборудованной кладовой;

2) предложено ввести в штат кладовщика и заключить с ним разработанный нами договор о полной материальной ответственности. Показано, как эти меры позволят сэкономить ресурсы предприятия;

3) в рамках исправления недостатка – отсутствия корректно оформленных документов по передаче материалов в производство – рекомендовано применение разработанного штампа приходного ордера;

4) указано на необходимость внесения в рабочий план счетов счета 20 «Основное производство» и соответствующих бухгалтерских записей;

5) предложено внести ряд изменений в учетную политику, призванных упростить бухгалтерский учет материалов в ООО «ЭЛЛАСТ», воспользовавшись возможностями микропредприятия в связи с внедрением нового стандарта учета. Закрепить в учетной политике возможность включать в стоимость материалов только цену приобретения у поставщика. Прочие затраты, связанные с приобретением и доведением до состояния пригодности, учитывать в составе расходов по обычным видам деятельности в том периоде, в котором они были понесены. Кроме того, предложено прекратить формировать резерв под снижение стоимости материальных ценностей; закрепить в учетной политике положение о том, что приобретение канцтоваров для управленческих нужд учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности в момент приобретения.

1 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «ЭЛЛАСТ»

1.1 Характеристика деятельности ООО «ЭЛЛАСТ»

ООО «ЭЛЛАСТ» зарегистрировано 23 мая 2003 года местным органом ФНС «Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы №15 по Санкт-Петербургу». Однако предприятие занимается производством резинотехнических изделий начиная с 1991 года. А в 2003 года после регистрации начат выпуск сырых резиновых смесей. У предприятия имеется возможность произвести самые различные резиновые смеси на основе имеющихся у него более 500 рецептов, в том числе: маслобензостойких; термостойких; кислотостойких; стойких к воздействию щелочей, эфиров; стойких к воздействию радиации; цветных; с твердостью от 22 до 100 единиц по Шору.

Если ни один из имеющихся рецептов не удовлетворяет требованиям заказчика, то специалисты предприятия готовы к самостоятельной разработке рецепта резиновой смеси, обладающей необходимыми свойствами.

ООО «ЭЛЛАСТ» изготавливает резиновые смеси, используемые для производства резинотехнических изделий, формовым и котловым способом. Смесей изготавливают как из отечественного, так и импортного сырья.

На предприятии имеется обширный парк пресс-форм. Но если не одна из пресс-форм не отвечает желаниям и потребностям заказчика, то специалисты предприятия могут изготовить резинотехническое изделие по имеющимся чертежам или образцам, предварительно изготовив соответствующие пресс-формы.

Каждая партия произведенных резиновых смесей подвергается испытаниям на прочность, относительное и остаточное растяжение, твердость. В ходе таких проверок подтверждается соответствие продукции современным стандартам качества.

Общество с ограниченной ответственностью «ЭЛЛАСТ» создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным

законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и иным действующим законодательством РФ, зарегистрировано 23 мая 2003 года. Карточка ООО «ЭЛЛАСТ» представлена в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Карточка ООО «ЭЛЛАСТ»

Показатель	Характеристика показателя
Полное и сокращенное наименование организации	Общество с ограниченной ответственностью «ЭЛЛАСТ», ООО «ЭЛЛАСТ»
Юридический адрес	198095, город Санкт-Петербург, Химический переулок, дом 1 литер п, помещение ч. 1-н, ч. пом. 2
Почтовый адрес	198095, город Санкт-Петербург, Заставская улица, дом 33
Телефон	+7(812) 369-04-90, +7(812) 718-27-87
Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН)	7810292594
Основной государственный регистрационный номер	1037821083255
КПП	780501001
Дата постановки на учёт	12 марта 2020 г.
Инспекция ФНС	Межрайонная инспекция ФНС России №19 по Санкт-Петербургу
Генеральный директор	Шалагин Борис Николаевич
Реестр МСП	Статус: микропредприятие присвоен 1 августа 2016 г.
Основной вид деятельности	Производство резиновых шин, покрышек и камер; восстановление резиновых шин и покрышек
Банк	ПАО АКБ «АВАНГАРД»
БИК	044525201
Расчетный счет	407 028 104 021 000 134 44
Корреспондентский счет	301 018 100 000 000 002

ООО «ЭЛЛАСТ» гарантирует заказчику надежность на каждом этапе производственного цикла, осуществляется критическая оценка степени соответствия продукции установленным нормативам, ТУ2512-046-00152081-2003.

ООО «ЭЛЛАСТ» изготавливает следующие резиновые смеси невулканизированные товарные:

- резиновые смеси для уплотнительных и других изделий;

– резиновые смеси для уплотнений и других изделий, работающих в контакте с маслами;

– резиновые смеси для амортизационных силовых деталей;

– резиновые смеси повышенной износостойкости.

Кроме того, предприятие изготавливает резиновые смеси прочих марок с различными свойствами:

– резиновые смеси для изготовления различных уплотнительных и других изделий, работоспособных в среде масел и топлив в районах с холодным климатом тв35 до -90 ед, t -60 до +100С°;

– работоспособные в среде воздуха, озона, света, перегретой воды тв 45-95 ед t от -50 до +125С°;

– электроизоляционные тв 30-65 ед, t от -30 до +70 С°.

По приведенным данным можно сделать вывод, что ООО «ЭЛЛАСТ» выпускает резинотехнические изделия широкого ассортимента, стремясь наиболее полно удовлетворить потребности своих заказчиков. Эффективность указанной деятельности обеспечивается и за счет продуманной организационной структуры, представленной на рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Организационная структура управления ООО «ЭЛЛАСТ»

Организационная структура управления ООО «ЭЛЛАСТ», изображенная на рисунке 1.1, демонстрирует следующее. Руководство текущей деятельностью ООО «ЭЛЛАСТ» осуществляется генеральным директором, утвержденным общим собранием собственников. В своей деятельности он обязан соблюдать требования действующего законодательства, руководствоваться требованиями устава организации, решениями органов ее управления, принятыми в рамках их компетенции, а также заключенными организацией договорами и соглашениями, в том числе заключенными с организацией трудовыми договорами.

Заместитель генерального директора непосредственно при отсутствии генерального директора ведет переговоры с заказчиками, потенциальными партнерами и другими организациями. Он контролирует соблюдение работниками трудовой и производственной дисциплины, правил и норм охраны труда, требований противопожарной безопасности. В его обязанности входит обеспечение доведения до сведения работников и исполнения ими распоряжений и приказов генерального директора.

ООО «ЭЛЛАСТ» применяет линейно-функциональную структуру управления. Генеральный директор осуществляет линейное воздействие на всех участников структуры, а функциональные (руководители отделов) оказывают техническое содействие исполнителям работ. Каждый отдел отвечает за ограниченный спектр вопросов, функции между службами и отделами не дублируются. Внутри подразделения обязанности и распределяются по степени компетенции сотрудников. При этом существует взаимозаменяемость между работниками внутри отдела.

В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» [4], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [6] на предприятии разработана учетная политика предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения. Учетная политика организации – это принятая совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного

наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности [5].

Учетная политика ООО «ЭЛЛАСТ» составлена с учетом всех необходимых требований: полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности.

Формирует учетную политику на предприятии – главный бухгалтер, утверждает учетную политику – генеральный директор.

Учетная политика ООО «ЭЛЛАСТ» состоит из двух разделов: организационно-технического и методического. В организационно-техническом разделе рассматриваемой учетной политики указывается, что ООО «ЭЛЛАСТ» ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н [8].

Рабочий план счетов размещен в приложении А. Недостатком представленного плана счетов следует считать то, что он составлен формально, содержит даже те счета, которые не используются для бухгалтерских записей в рассматриваемой организации.

ООО «ЭЛЛАСТ» использует унифицированные формы, а при их отсутствии – самостоятельно разработанные формы первичных документов, утверждаемые приказом руководителя.

В методическом разделе учетной политики в целях бухгалтерского учета ООО «Восток» указаны правила учета основных средств, материально-производственных запасов, денежных средств и всех других объектов учета, которые имеются в организации. Однако, можно заметить, что приказ по учетной политике подписан в 2012 году и с тех пор не обновлялся. Несмотря на то, что такая ситуация не противоречит действующему законодательству, представляется очевидной необходимость оценить, насколько положения учетной политики ООО «ЭЛЛАСТ» отвечает потребностям организации в 2020 году и новшествам в порядке бухгалтерского учета.

Бухгалтерия предприятия ООО «ЭЛЛАСТ» состоит 1 человека – главного бухгалтера. Это специалист с высшем бухгалтерским образованием и достаточно большим стажем работы в этой должности. Главный бухгалтер ООО «ЭЛЛАСТ», согласно действующему профессиональному стандарту выполняет две обобщенные трудовые функции (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2 – Трудовые функции главного бухгалтера

Основной задачей главного бухгалтера в разрезе возложенных на него бухгалтерских функций является организация и ведение бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля на современном рациональном уровне с использованием прогрессивных форм и методов учетно-финансовой и контрольно-ревизионной деятельности.

В должностные функциональные обязанности главного бухгалтера ООО «ЭЛЛАСТ» как бухгалтера входит:

- организация бухгалтерского учета производственно-финансовой деятельности предприятия и контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью его собственности;

- формирование в соответствии с требованиями бухгалтерского учета учетной политики исходя из структуры и особенностей деятельности организации, необходимости обеспечения ее финансовой устойчивости;

- подготовка и принятие рабочего плана счетов, форм первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы документов внутренней бухгалтерской отчетности;

- обеспечение порядка проведения инвентаризации; контроль за проведением инвентаризаций основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств;

- контроль проведения хозяйственных операций, соблюдения технологии обработки бухгалтерской информации и порядка документооборота; составление годового отчета, своевременное представление в соответствующие организации;

- обеспечение рациональной организации бухгалтерского учета и отчетности на предприятии на основе применения современных технических средств и информационных технологий, прогрессивных форм и методов учета и контроля;

- обеспечение формирования и своевременного представления полной и достоверной бухгалтерской информации о деятельности предприятия, его имущественном положении, доходах и расходах;

- разработка и осуществление мероприятий, направленных на укрепление финансовой дисциплины; обеспечение законности, своевременности и правильности оформления документов;

– организация учета имущества, обязательств и хозяйственных операций, поступающих основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств; своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с их движением; учета издержек производства и обращения, исполнения смет расходов, реализации продукции, выполнения работ (услуг), результатов хозяйственно-финансовой деятельности предприятия;

– обеспечение расчетов по заработной плате и своевременной ее выплаты; контроль за расходованием фонда оплаты труда;

– правильное начисление и перечисление налогов и сборов в федеральный, региональный и местный бюджеты, платежей в банковские учреждения, средств на финансирование капитальных вложений; контроль за соблюдением порядка оформления первичных и бухгалтерских документов, расчетов и платежных обязательств.

– проведение экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности предприятия по данным бухгалтерского учета в отчетности в целях выявления внутрихозяйственных резервов, устранения потерь и непроизводительных затрат.

– принятие мер по предупреждению недостатков, незаконного расходования денежных средств и товарно-материальных ценностей, нарушений финансового и хозяйственного законодательства;

– организация управления движением финансовых ресурсов предприятия и регулирование финансовых отношений, возникающих между хозяйствующими субъектами в условиях рынка, в целях наиболее эффективного использования всех видов ресурсов в процессе производства и реализации продукции (работ, услуг) и получения максимальной прибыли.

На предприятии введен и успешно применяется программа бухгалтерского учета Инфо-Бухгалтер 8.8.

Предназначение данной программы заключается в полной комплексной автоматизации учета предприятий малого и среднего бизнеса, в том числе

микропредприятий, к которым относится ООО «Элласт». Программа охватывает все участки бухгалтерского и налогового учета. Программа непрерывно развивается и совершенствуется на основе пожеланий тысяч пользователей. Ежемесячно выходят новые версии, которые устанавливаются автоматически.

Среди основных преимуществ бухгалтерской программы Инфо-Бухгалтер 8.8 выделяют ее простоту и доступность в установке, настройке и освоении. Для ООО «ЭЛЛАСТ» данную программу следует считать идеальным инструментом бухгалтерского учета. Именно с помощью этой программы бухгалтерия предприятия формирует бухгалтерскую отчетность, на основании которой можно проанализировать основные показатели деятельности ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг. (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Основных показатели работы ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Показатель	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Прирост
Выручка, тыс. руб.	24 740	27 673	31 307	6 567
Себестоимость продаж, тыс. руб.	24 135	26 963	30 520	6 385
Материальные затраты на 1 руб. товарной продукции, коп.	97,6	97,4	97,5	-0,1
Производительность труда, тыс. руб./чел.	1903	1977	2087	184
Прибыль от продаж, тыс. руб.	605	710	787	182
Чистая прибыль, тыс. руб.	454	527	566	112
Рентабельность продаж, %	2,4	2,6	2,5	0,1

Для наглядности представим динамику показателей работы ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг. на рисунках.

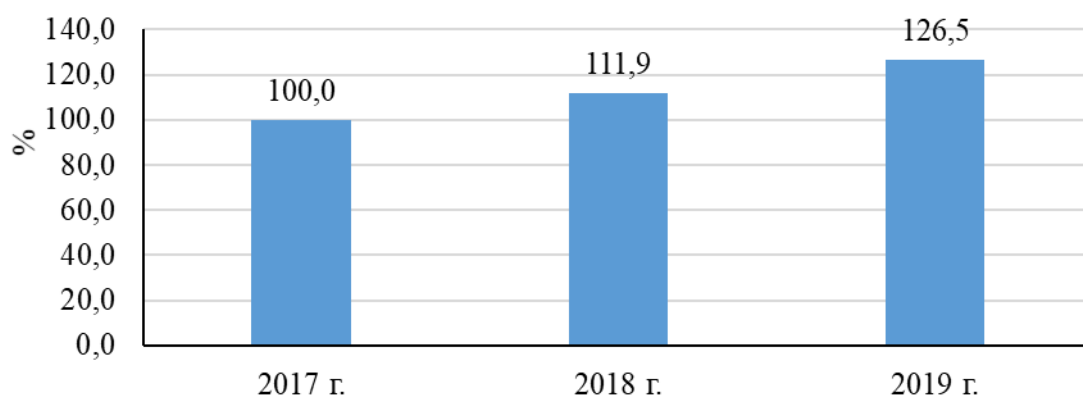


Рисунок 1.3 – Динамика выручки ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

По данным таблицы 1.2 и рисунка 1.3 можно сделать вывод, что выручка ООО «ЭЛЛАСТ» стабильно растет в 2017-2019 гг., увеличившись за период на 6 567 тыс. руб. от 24 740 тыс. руб. в 2017 году до 27 673 тыс. руб. в 2018 году, т.е. на 11,9%. В 2019 году объем реализации вырос на 26,5% по сравнению с 2017 годом и составил 31 307 тыс. руб. Рост выручки – это безусловно положительная тенденция, которая обусловлена многими факторами, в том числе ростом объема продаж продукции. В свою очередь рост объемов реализации объясняется повышением спроса на производство резиновых шин, покрышек и камер; восстановление резиновых шин и покрышек в связи с тем, что увеличиваются продажи подержанных автомобилей. Кроме того, из-за особенностей климата на большей части территории России, владельцы автомобилей дважды в год вынуждены менять автомобильные шины.

Динамика себестоимости продаж ООО «ЭЛЛАСТ» отражена на рисунке 1.4.

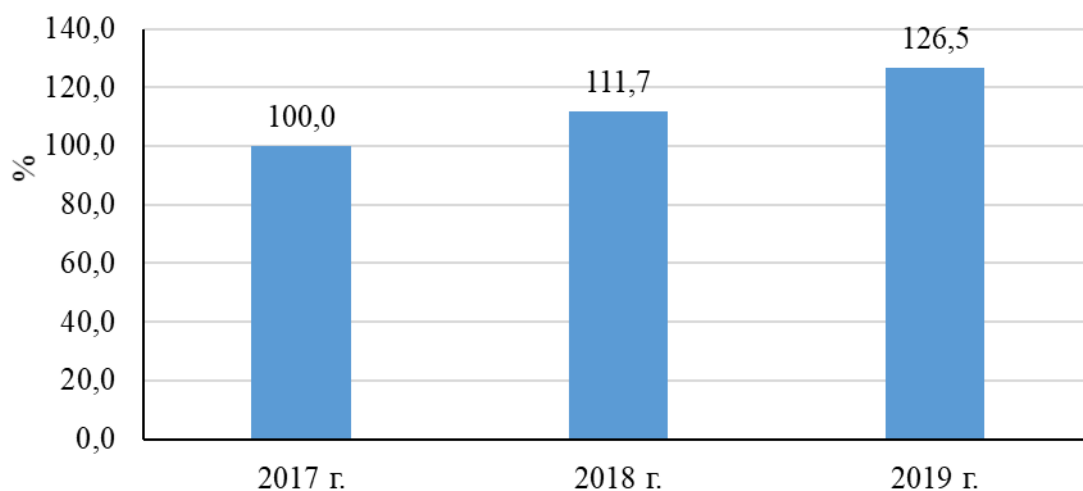


Рисунок 1.4 – Динамика себестоимости продаж ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Себестоимость проданной продукции также увеличивается от 24 135 тыс. руб. в 2017 году до 26 963 тыс. руб. в 2018 году, т.е. увеличилась на 11,7%; и до 30 520 тыс. руб. в 2019 году, прирост по сравнению с 2017 годом составил 26,5%, абсолютный прирост за два года составил 6 385 тыс. руб. Рост себестоимости следует считать отрицательным моментом, но на ООО «ЭЛЛАСТ» выручка от продаж покрывает текущие затраты и генерирует валовую прибыль. Себестоимость продаж растет не быстрее выручки, что объясняет слабую неустойчивую динамику материальных затрат на 1 руб. товарной продукции ООО «ЭЛЛАСТ» (рисунок 1.5).

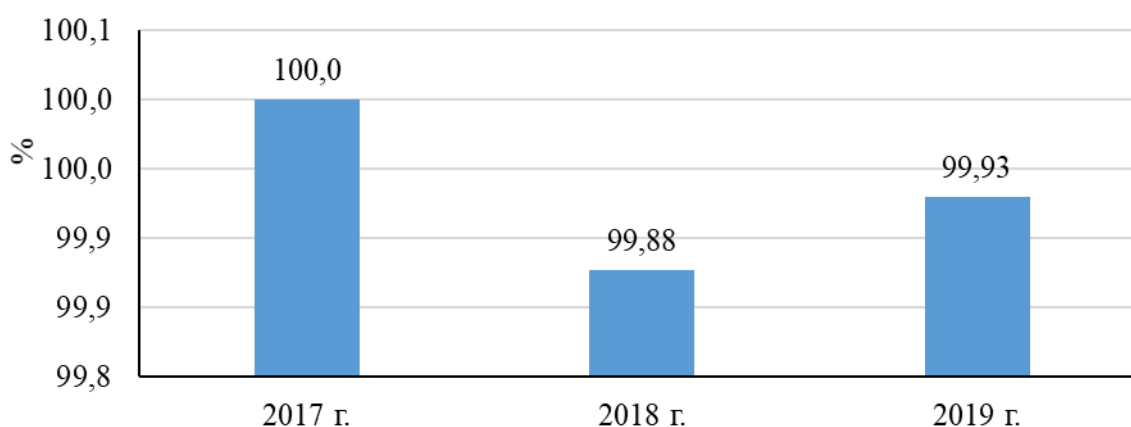


Рисунок 1.5 – Динамика материальных затрат на 1 руб. товарной продукции в 2017-2019 гг.

По данным рисунка 1.5 можно сделать вывод, что материальные затраты на 1 руб. товарной продукции в 2018 году снизились на 0,12% по сравнению с уровнем 2017 года, а в 2019 году – на 0,07% по сравнению с уровнем 2017 года. Это означает минимальное изменение показателя в рассматриваемый период.

Динамика производительности труда представлена на рисунке 1.6.

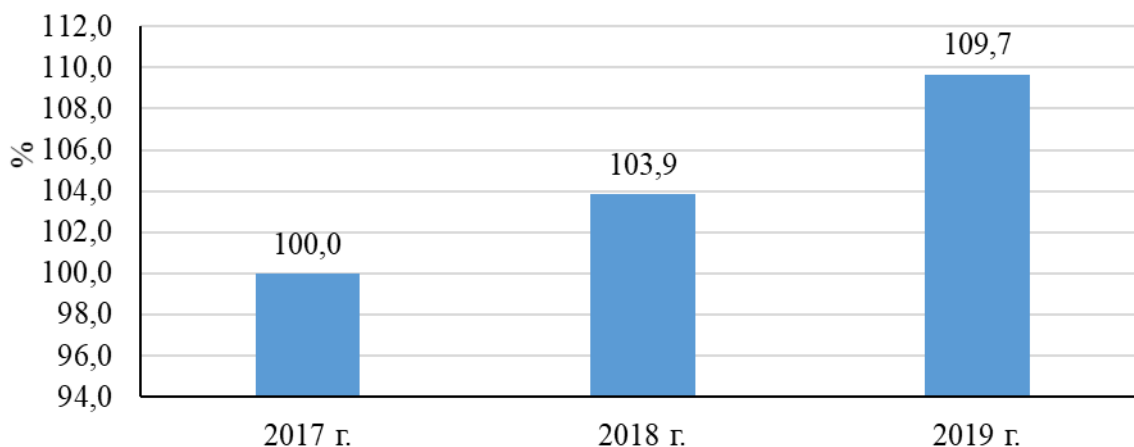


Рисунок 1.6 – Динамика производительности труда работников ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

По данным таблицы 1.2 и рисунка 1.6 можно сделать вывод, что в 2018 году по сравнению с 2017 годом производительность труда работников ООО «ЭЛЛАСТ» увеличилась с 1903 до 1977 тыс. руб./чел. на 3,9%. В 2019 году по сравнению с 2017 годом производительность труда работников ООО «ЭЛЛАСТ» увеличилась до 2037 тыс. руб./чел. на 184 тыс. руб. или 9,7 %. Рост производительности труда работников ООО «ЭЛЛАСТ» в рассматриваемом периоде является положительной тенденцией.

Динамика прибыли от продаж ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг. представлена на рисунке 1.7.

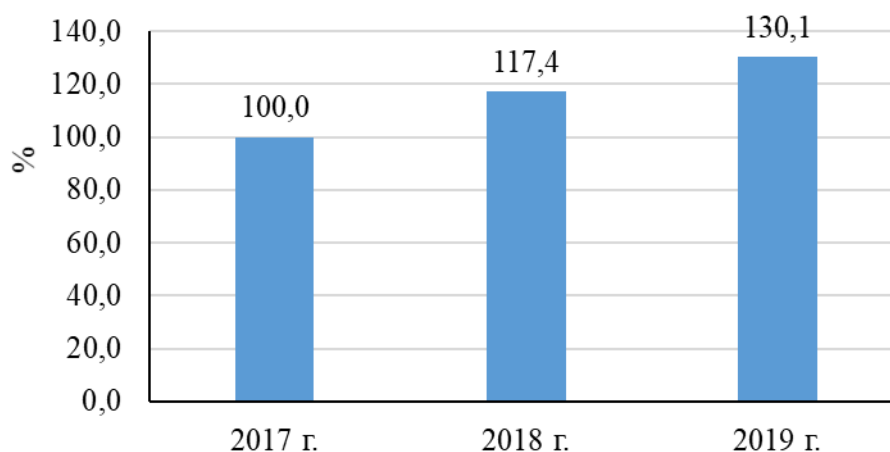


Рисунок 1.7 – Динамика прибыли от продаж ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

По данным таблицы 1.2 и рисунка 1.7 можно сделать вывод, что прибыль от продаж в 2017 году составила 605 тыс. руб., к 2018 году произошло увеличение показателя на 17,4% до 710 тыс. руб. В 2019 году тенденция развилась и прибыль от продаж увеличилась на 30,1% по сравнению с 2017 годом и составила 787 тыс. руб. Общий прирост за два года равен 182 тыс. руб. Устойчивую динамику роста прибыли от продаж следует оценивать положительно, так как она покрывает проценты к уплате и прочие расходы предприятия и генерирует чистую прибыль.

Динамика чистой прибыли ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг. представлена на рисунке 1.8.

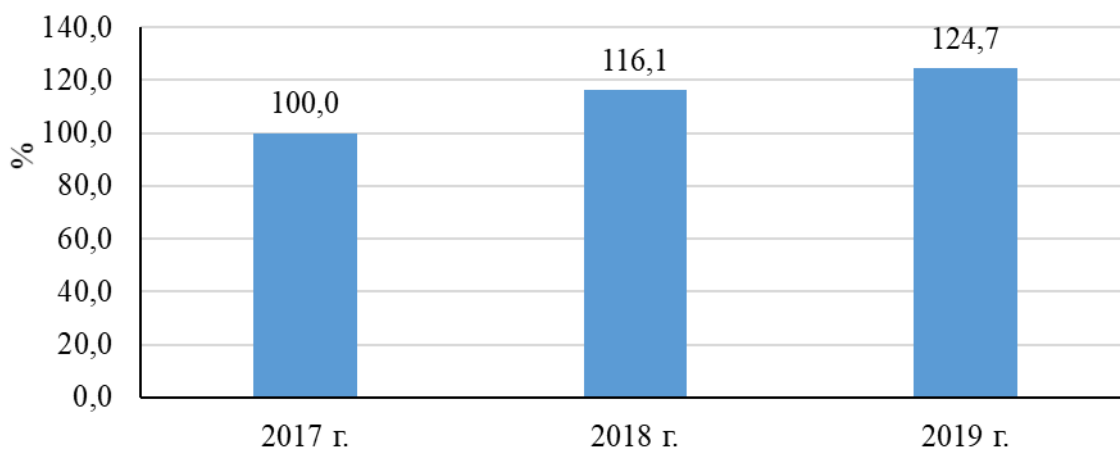


Рисунок 1.8 – Динамика чистой прибыли ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

В 2017 году ООО «ЭЛЛАСТ» имело чистую прибыль в сумме 454 тыс. руб. В 2018 году чистая прибыль составляла уже 527 тыс. руб. и к 2019 г. увеличивается до 566 тыс. руб., что также является позитивной тенденцией, так как за счет чистой прибыли предприятие финансирует свое социально-экономическое развитие. В целом можно сделать вывод, что за рассматриваемый период ООО «ЭЛЛАСТ» работало стабильно, без убытков. Динамика рентабельности по реализованной продукции представлена на рисунке 1.9.

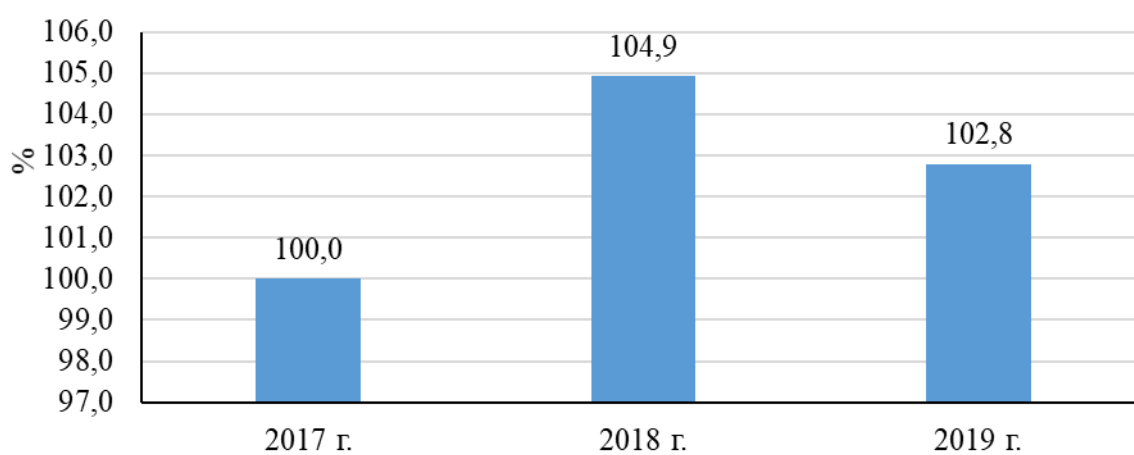


Рисунок 1.9 – Динамика рентабельности продаж ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

По данным таблицы 1.2 и рисунка 1.9 можно сделать вывод, что рентабельность продаж в 2017 году составила 2,4% к 2018 году увеличилась до 2,6%, увеличившись на 4,9% к уровню 2017 года. В 2019 году рентабельность продаж понизилась до 2,5%, что выше на 2,8% уровня 2017 года. Рентабельность в рассматриваемом периоде, несмотря на неустойчивую динамику, существенно не менялась.

Таким образом, Общество с ограниченной ответственностью «ЭЛЛАСТ» – предприятие, расположенное в г. Санкт-Петербург, занимающееся производством резиновых шин, покрышек и камер; восстановление резиновых шин и покрышек и обеспечивающее своей продукцией владельцев автомобилей как в своем регионе, так и по всей России. Предприятие в 2017-2019 гг. успешно развивалось, о чем свидетельствует рост таких показателей как выручка, прибыль от продаж, чистая

прибыль, производительность труда. На предприятии всю бухгалтерскую работу выполняет один человек – главный бухгалтер, который является высококвалифицированным специалистом. Одним из важных участков работы бухгалтерии в ООО «ЭЛЛАСТ» в связи с необходимостью обеспечивать производственные процессы сырьем и материалами является учет материалов.

1.2 Бухгалтерский учет материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы [8]:

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

К материально-производственным запасам относятся производственные запасы (материалы), готовая продукция и товары.

При организации учета материалов ООО «ЭЛЛАСТ» выделяет следующие основные задачи:

- правильное и своевременное документальное оформление всех операций по движению материалов;
- контроль за сохранностью материалов в местах их хранения и на всех стадиях движения;
- контроль за соблюдением установленных норм расхода материалов в процессе производства;
- своевременное выявление излишков материалов, подлежащих реализации другим предприятиям.

Учет материалов на рассматриваемом предприятии осуществляет главный бухгалтер, так как он единственный работник бухгалтерии. Его обязанности на данном участке работы показаны на рисунке 1.10.

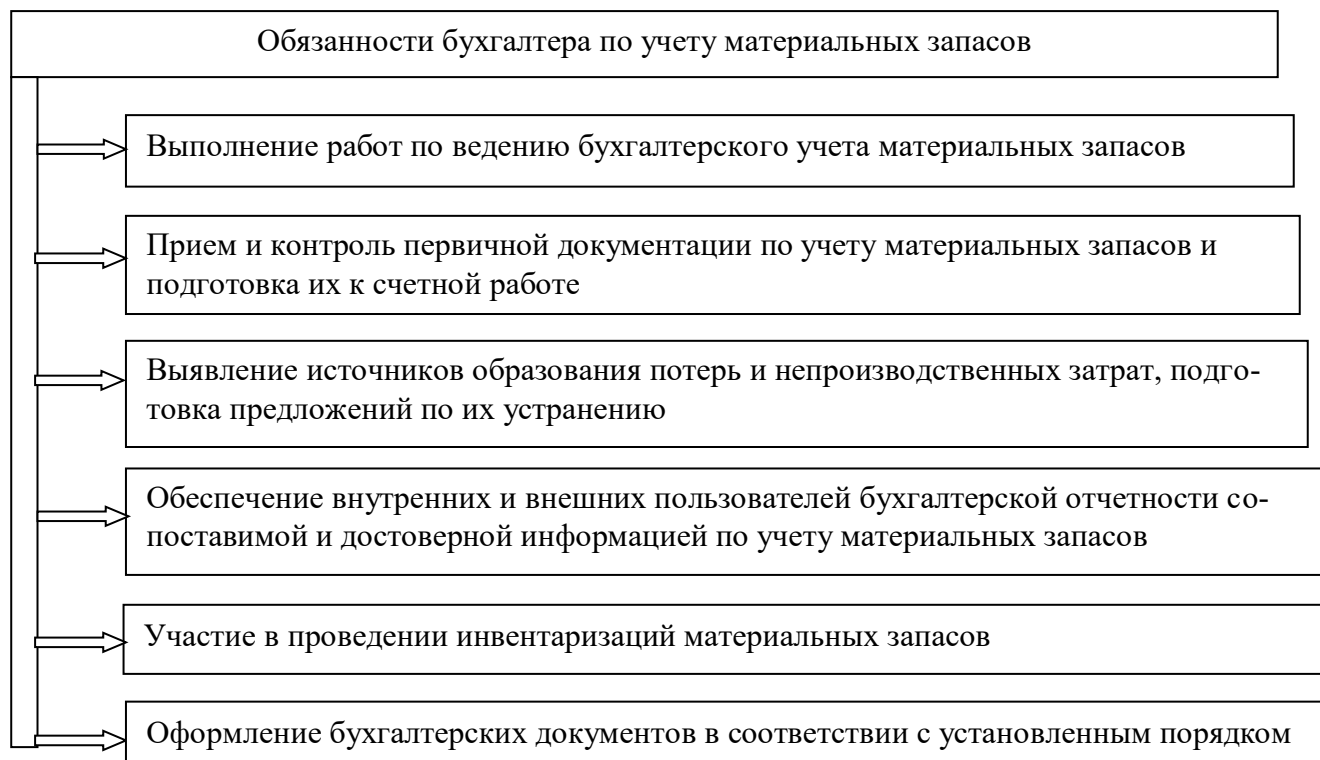


Рисунок 1.10 – Обязанности бухгалтера по учету материальных запасов

Выполняя свои обязанности по учету материальных запасов, бухгалтер руководствуется действующими нормативными актами, перечень которых представлен в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Нормативное регулирование бухгалтерского учета материалов

Уровень	Наименование	Сфера действия
Законодательный	Гражданский кодекс РФ	Регулирует порядок перехода права собственности на материалы, порядок заключения договоров купли-продажи.
	ФЗ «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ	Устанавливает все основные требования и допущения учета материалов
Нормативный	Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ № 34	Устанавливает требования и принципы ведения учета материалов
	Положение по бухгалтер-	Дает определение материалов, регламентирует

Уровень	Наименование	Сфера действия
	скому учету «Учет материально-производственных запасов» 5/01	способы их оценки при приобретении и выбытии.
Методический	План счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности организации №94н	Предусматривает синтетические счета для учета материалов
	Методические указания по бухгалтерскому учету материально - производственных запасов	Регулирует общие вопросы бухгалтерского учета материалов (задачи учета и основные требования, предъявляемые к нему, способы оценки, проведение инвентаризаций, учет недостач, другие вопросы)
	Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений специального оборудования и специальной одежды	Регулирует общие вопросы бухгалтерского учета перечисленных видов материалов
	Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств	Устанавливают требования к порядку проведения инвентаризации материалов
	Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, МБП, работ в капитальном строительстве»	Устанавливает формы первичных документов по учету материалов
Организационный	Учетная политика предприятия	Устанавливает порядок отражения в учете процесса приобретения и заготовления материалов, способ их оценки и расчета фактической себестоимости отпущенных в производство ресурсов для целей бухгалтерского и налогового учета

В ООО «ЭЛЛАСТ» к материалам относят активы, соответствующие требованиям Положения по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов [8]. В составе запасов учитываются также объекты, отвечающие условиям отнесения к основным средствам, со стоимостью приобретения не более 40000 рублей (включительно) за единицу (за исключением объектов недвижимого имущества), а также предметы (хозяйственные принадлежности и инвентарь), которые при их передаче в производство

потребляются не сразу, а служат в течении периода, не превышающего 12 месяцев, и предметы со сроком использования, превышающим 12 месяцев, применение которых не приносит непосредственной экономической выгоды. Ведется дополнительный учет данных предметов после передачи в эксплуатацию до их ликвидации в указанной оценке на забалансовом счете 030 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности, переданные в эксплуатацию».

В ООО «ЭЛЛАСТ» для целей бухгалтерского учета и контроля выделяют пять укрупненных групп материалов, представленных на рисунке 1.11.

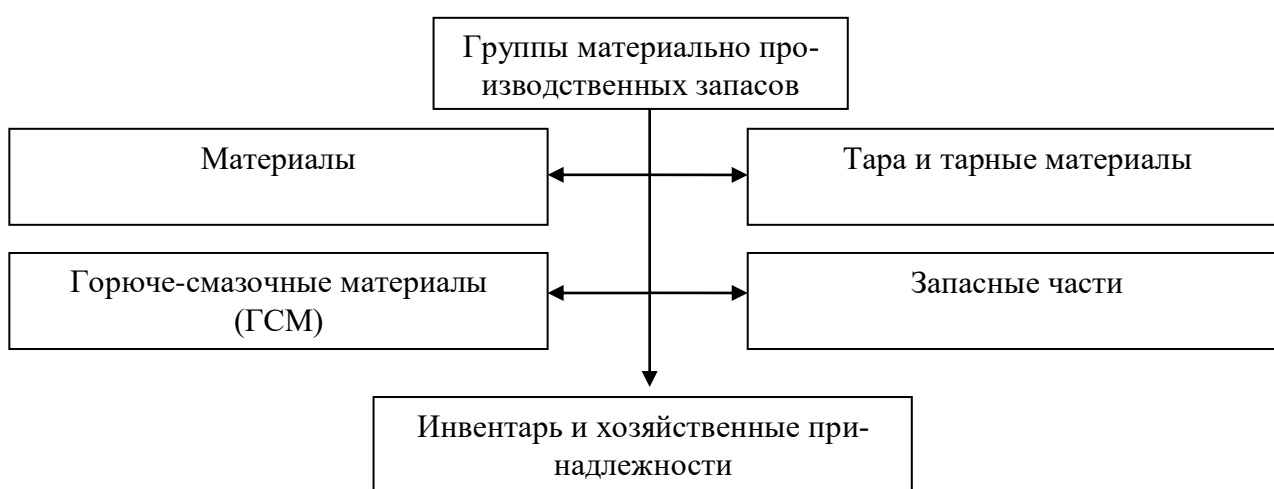


Рисунок 1.11 – Группы материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»

Основанием для записи в регистрах бухгалтерского учета ООО «ЭЛЛАСТ» являются первичные учетные документы. От полноты и правильности оформления первичных учетных документов в решающей степени зависит качество, достоверность и оперативность бухгалтерского учета в целом [14].

ООО «ЭЛЛАСТ» использует формы первичных учетных документов, для оформления операций по учету движения материалов, перечень которых приведен в таблице 1.4.

Таблица 1.4 - Первичные учетные документы по учету поступления материалов

Наименование документа	Описание
------------------------	----------

Доверенность (М-2)	Для оформления права сотрудника выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению. Доверенность должна быть полностью заполнена и иметь образец подписи лица, на имя которого выписана. Срок выдачи - как правило, 15 дней.
Приходный ордер (М-4)	Для учета материалов, поступающих от поставщиков. Составляется в одном экземпляре материально-ответственным лицом в день поступления ценностей на склад. Должен выписываться на фактически принятое количество ценностей.
Акт о приемке материалов (М-7)	Для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественное и качественное расхождение, а также расхождение по ассортименту с данными сопроводительных документов поставщика; составляется также при приемке материалов, поступивших без документов; является юридическим основанием для предъявления претензий поставщику, отправителю.
Требование-накладная (М-11)	Используется при сдаче отходов производства, бракованных изделий или остатков неистраченных материалов на склад
Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15)	Используется для оформления отгрузки в адрес покупателя
Карточка учета материалов	Для учета движения материалов на складе по каждому виду, сорту, размеру
Акт о списании мягкого и хозяйственного инвентаря	Для оформления списания материальных ценностей в виде мягкого и хозяйственного инвентаря. Составляется специально созданной для этих целей комиссией, заверяется подписями ее членов и утверждается руководителем организации

В учетной политике ООО «ЭЛЛАСТ» указывается, что материалы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью материалов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материалов согласно учетной политике для целей бухгалтерского учета относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением материалов;
- затраты на заготовку и доставку материалов до места их использования, включая расходы на страхование (транспортно-заготовительные расходы);

– иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов.

Под иными затратами, непосредственно связанными с приобретением материалов, понимаются затраты, которые не были бы понесены организацией, если бы не приобретались соответствующие материалы.

Учет и приемку материалов в организации в виду ее небольших размеров и отсутствия полноценного склада, а также таких должностей как заведующий складом или кладовщик, осуществляет инженер технолог. Именно он помимо своих прямых обязанностей как инженера вместе с главным бухгалтером несет ответственность за правильный прием, учет и сохранность вверенных ему материалов, а также за правильное и своевременное оформление операций по приему. Это становится возможным за счет использования современных возможностей автоматизации учета. Обработка всей полученной учетной информации по учету материалов осуществляется в ООО «ЭЛЛАСТ», как уже отмечалось выше, автоматизированным способом с помощью бухгалтерской программы «Инфо-Бухгалтер 8.8» с использованием рабочего плана счетов. В данной программе существуют два блока учета материалов. Поскольку, рассматриваемая организация небольшая, то она использует первый блок (версия 1.0). Учет материалов организован на субсчетах счета 10 Материалы.

Приобретение материально-производственных запасов отражается в бухгалтерском учете ООО «ЭЛЛАСТ» без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Характеристика счета 10 «Материалы», используемого при учете материалов в ООО «ЭЛЛАСТ», представлена в таблице 1.5.

Таблица 1.5 – Счет, используемый при бухгалтерском учете материалов

Наименование	Материалы
Номер счета	10
Субсчета	10-1 «Сырье и материалы» 10-3 «Топливо» 10-5 «Запасные части» 10-6 «Прочие материалы»

	10-8 «Строительные материалы» 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации»
Назначение	Для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих организации сырья, материалов, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары
Характеристика	Активный
Дебет	Поступление материалов
Кредит	Выбытие материалов

Аналитический учет по счету 10 «материалы» ведется по каждому наименованию в количественном и суммовом выражении.

В бухгалтерии ООО «ЭЛЛАСТ» оформляются бухгалтерские проводки по поступлению материалов, представленные в таблице 1.6 (Счет-фактура № 1884 в приложении Б, Счет-фактура № УТ-228 в приложении В).

Таблица 1.6 – Основные бухгалтерские записи по поступлению материалов

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
12.03.20	Отражено поступление ГСМ (Масло И-22) на основании расчетных документов	20750	10	60	Счет-фактура № 1884
	Учтен входной налог на добавленную стоимость со стоимости ГСМ (Масло И-22)	4150	19	60	
12.03.20	Налог на добавленную стоимость по приобретенным материалам направлен к вычету	4150	68	19	Расчет бухгалтерии

Продолжение таблицы 1.6

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
20.03.20	Отражено поступление сырья (Каучук БНКС40) на основании расчетных документов	21400	10	60	Счет-фактура № УТ-228
	Учтен входной налог на добавленную стоимость со стоимости сырья (Каучук БНКС40)	4280	19	60	

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
20.03.20	Налог на добавленную стоимость по приобретенным материалам направлен к вычету	4280	68	19	Расчет бухгалтерии
20.03.20	Оприходовано сырье на склад по фактической цене	19820	20	60	Пометки в счетах-фактурах
20.03.20	Стоимость доставки списана на производство	1200	20	60	Счет № 8 транспортной организации
20.03.20	Учен входной налог на добавленную стоимость	240	19	60	

В бухгалтерии ООО «ЭЛЛАСТ» оформляются бухгалтерские проводки по оплате поступивших материалов, представленные в таблице 1.7 (Платежное поручение № 48 в приложении Г, платежное поручение № 97 в приложении Д).

Таблица 1.7 – Основные бухгалтерские записи по оплате материалов

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
06.03.20	Произведен расчет с поставщиком Каучук БНКС40 через расчетный счет Отражен НДС	24900	60	51	Платежное поручение № 48
		4150	19	60	
17.03.20	Произведен расчет с поставщиком материалов через расчетный счет Отражен НДС	3300	60	51	Платежное поручение № 97
		550	19	60	

Следует отметить, что стоимость материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» списывается на затраты котловым методом. В учетной политике указывается, что в случае списания запасов по тем или иным основаниям, а также для остатков запасов они оцениваются по следующим правилам:

– для уникальных запасов, т.е. тех, которые нельзя заменить аналогичными, с теми же техническими характеристиками, производится оценка себестоимости каждой отдельной единицы такого рода запасов;

– для всех запасов, не попавших в первую группу, применяется оценка, при которой определяют расчетным методом среднюю себестоимость на последнюю дату каждого месяца.

Особенностью используемого метода учета затрат на производство является то, что он осуществляется по всему производству в целом, т.е. все затраты, независимо от их вида, места, в котором возникли, или другого признака, учитываются в едином регистре в течение всего периода. Форма регистра, разработанная бухгалтерией ООО «ЭЛЛАСТ» показана на рисунке 1.12.

Регистр списания запасов (по средней себестоимости)
За _____ 20__ г.
(месяц)

Наименование товара	Остаток на начало месяца		Поступило за месяц		Средняя цена	Списано за месяц		Остаток на ко- нец месяца	
	Кол-во	Цена	Кол-во	Цена		Кол-во	Ст-ть	Кол-во	Ст-ть

Главный бухгалтер

_____ (подпись)

_____ (Ф.И.О.)

Рисунок 1.12 – Регистр списания запасов в ООО «ЭЛЛАСТ»

В итоге получается общая сумма затрат предприятия за период, которую невозможно корректно или хотя бы близко к действительности распределить по видам изготавливаемой продукции. Себестоимость единицы продукции, в данном случае сырой резины, при котловом учете исчисляется как частное от деления всей суммы произведенных за период затрат на объем произведенной продукции в натуральном измерении (в килограммах). В итоге значение себестоимости получается очень приблизительным. Недостатком такого учета следует считать то, что он не дает данных, позволяющих контролировать затраты, искать пути их оптимизации и решать другие управленческие вопросы. Возможность его использования в ООО «ЭЛЛАСТ» объясняется тем, что на предприятии нет

острой необходимости в аналитическом учете из-за его малых размеров и единственного вида деятельности – производства сырой резины. Однако производится сырая резина различных видов по разным технологиям, из не всегда совпадающих ингредиентов, что при расчете себестоимости не учитывается.

Прямые затраты, непосредственно связанные с производственным процессом, отражаются по дебету счета 20 в корреспонденции со счетами учета расходов. При этом в бухгалтерии ООО «ЭЛЛАСТ» оформляются бухгалтерские проводки по выбытию материалов, представленные в таблице 1.8.

Таблица 1.8 – Основные бухгалтерские записи по выбытию материалов

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
12.03.20	Отпущены со склада материалы на производство сырой резины	4150	20	10	-
20.03.20	Отпущены материалы:				-
	а) для обслуживания и ремонта производственного оборудования;	1210	20	10	
	б) для обслуживания объектов общезаяственного назначения	1650	20	10	

Нарушение следует считать то, что материалы отпускаются в производство без оформления сопровождающих первичных документов

В бухгалтерии ООО «ЭЛЛАСТ» могут оформляться бухгалтерские проводки по выбытию материалов в случае их недостачи или порчи, обнаруженные в момент проведения инвентаризации. Инвентаризация проводится ежегодно перед составлением годовой бухгалтерской отчетности. Образец приказа о формировании комиссии для проведения годовой инвентаризации основных и оборотных средств представлен в приложении Е.

В ходе инвентаризации комиссия составляет инвентаризационную опись по каждому отдельному наименованию материалов, указывая его вид, группу, количество, сорт. В опись заносят фактические данные о наличии материалов. Заполняется единственный экземпляр этого документа, основанный на пересчете,

взвешивании материалов, находящихся на хранении у инженера-технолога. Соблюдается правило запрета на внесение в описи данных об остатках материалов со слов материально ответственного лица или по данным учета без проверки их фактического наличия. В случае обнаружения излишков материалов бухгалтер делает записи, представленные в таблице 1.9.

Таблица 1.9 – Основные бухгалтерские записи по поступлению материалов по причине обнаружения излишков

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
12.03.20	Взяты на учет выявленные в ходе инвентаризации излишки материалов	2300	10	91	Акт инвентаризации № 7

Если же обнаруживаются недостачи, хищения, порча материалов, то делаются бухгалтерские записи, представленные в таблице 1.10.

Таблица 1.10 – Основные бухгалтерские записи по выбытию по причине недостачи или порчи

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
12.03.20	Снятие с учета материалов, вследствие пропажи со склада	600	94	10	Акт инвентаризации № 7
20.03.20	Причина недостачи обнаружена и убытки возместит сотрудник, виновный в обнаруженной недостаче	400	73	94	Справка бухгалтерии
	Причина недостачи не установлена и отнесена на производственные расходы	200	91.2	94	Справка бухгалтерии
20.03.20	По причине полной или частичной порчи материалов возникли производственные расходы материалов в размере расчетных потерь.	280	91.2	10	Справка бухгалтерии

В бухгалтерии ООО «ЭЛЛАСТ» оформляются бухгалтерские проводки по операциям с подотчетными лицами, приобретающими материалы: полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, покупные изделия, представленные в таблице 1.11. (Приказ № 53 в приложении Ж, Авансовый отчет

в приложении 3).

Таблица 1.11 – Основные бухгалтерские записи по операциям с подотчетными лицами по приобретению материалов

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
13.03.20	Выданы деньги из кассы под отчет на приобретение материалов	300	71	50	Приказ № 53
15.03.20	Поступили покупные изделия, приобретенные подотчетным лицом	300	10	71	Авансовый отчет № 20

Таким образом, цель бухгалтерского учета материалов состоит в том, чтобы собрать достоверную информацию в полном объеме относительно движения всех материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» и правильно оформить ее в целях предоставления заинтересованным лицам, как внутри организации, так и вне ее. Кроме того, данная информация должна анализироваться, интерпретироваться и использоваться с целью раскрытия тенденций развития ООО «ЭЛЛАСТ» в сфере расходования материалов, выбора из имеющихся альтернатив, принятия управленческих решений по приобретению и расходованию материалов.

1.3 Анализ учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»

ООО «ЭЛЛАСТ» в основном производит сырую резину, для производства которой требуется большой набор сырья и материалов, действующие цены на которые представлены в таблице 1.12.

Таблица 1.12 – Цены на основное сырье и материалы

Наименование сырья, материала	Цена материала с НДС за 1 кг, руб.			Темп прироста, %	
	2017 года	2018 года	2019 года	2018/2017	2019/2018
АРКПИ	118	122	152	3,4	24,6

Наименование сырья, материала	Цена материала с НДС за 1 кг, руб.			Темп прироста, %	
	2017 года	2018 года	2019 года	2018/2017	2019/2018
СКИ-3	126	132	135	4,8	2,3
аркм-15	85	97	136	14,1	40,2
СКД-Н/2	112	125	148	11,6	18,4
БНКС-18	140	158	186	12,9	17,7
БНКС-28	139	157	185	12,9	17,8
БНКС-40	156	178	207	14,1	16,3
НК(RSS-1)	106	128	155	20,8	21,1
СКЭПТ-40/50	121	137	162	13,2	18,2
БК-1675	152	182	199	19,7	9,3
ДССК	83	105	118	26,5	12,4
луперокс	496	516	564	4,0	9,3
дуграл	201	232	279	15,4	20,3
байпрен	705	749	795	6,2	6,1
БК-1675	142	178	203	25,4	14,0
П-803	41	53	72	29,3	35,8
П-514	54	61	78	13,0	27,9
П-324	58	77	98	32,8	27,3
УМ-76	181	218	250	20,4	14,7
Титановые белила	145	169	202	16,6	19,5
Каучук хлоропрен	356	376	410	5,6	9,0
мыло	22	24	28	9,1	16,7
Сера	26	28	32	7,7	14,3
каптакс	183	220	245	20,2	11,4
тиурам	138	175	192	26,8	9,7
парафин	48	62	84,5	29,2	36,3
колоксол	35	41	53	17,1	29,3
ZnОбел	225	228	230	1,3	0,9
дбф	75	103	121	37,3	17,5
мел	21	24	28	14,3	16,7
и-20	69	83	94	20,3	13,3

По данным, представленным в таблице 1.12, можно сделать вывод, о постоянном росте цен по всем видам сырья и материалов, используемых предприятием в производстве сырой резины. Особенно быстро растут цены на относительно дешевые материалы. Информация о ценах и их динамике важна для выбора поставщиков, а также подбора технологий производства резины и ее видов.

Далее можно рассмотреть влияние цен сырья и материалов на себестоимость продукции, производимой ООО «ЭЛЛАСТ».

Пример расчета материальных затрат на производство 1 кг сырой резины ИРП-50 представлен в таблице 1.12. В дополнение в таблице рассчитана структура удельного расхода материалов.

Относительные показатели структуры характеризуют состав изучаемой совокупности, показывают удельный вес элементов совокупности в общем итоге и представляют собой отношение части единиц совокупности ко всему объему совокупности, рассчитываются по формуле:

$$d = \frac{\text{часть целого}}{\text{целое число}} \cdot 100 \quad (1.1).$$

где d – удельный вес частей совокупности

Таблица 1.13 – Расчет материальных затрат на производство 1 кг сырой резины ИРП-50

Наименование материала	Вес материала, кг	Цена материала, руб.	Стоимость материалов	Удельная стоимость	Структура, %
аркм-15	4	136	544	38,39	40,6
мыло	0,2	28	5,6	0,40	0,4
сера	0,1	32	3,2	0,23	0,2
каптакс	0,04	245	9,8	0,69	0,7
тиурам	0,03	192	5,76	0,41	0,4
парафин	0,5	84,5	42,25	2,98	3,2
колоксол	0,2	53	10,6	0,75	0,8
ZnОбел	0,2	230,4	46,08	3,25	3,4
УМ-76	2,2	250	550	38,81	41,1
мел	5,2	5,4	28,08	1,98	2,1
и-20	1,5	62,25	93,375	6,59	7,0
Итого:	14,17		1338,745	94,48	100

По результатам расчетов получили, что общий вес материалов, затраченных на производство сырой резины ИРП-50 составляет 14,17 кг, а их стоимость 1338,745 руб. Отсюда, стоимость материальных затрат на производство 1 кг сырой резины ИРП-50 составит $1338,745 / 14,17 = 94,48$ руб.

Для наглядности представим структуру материальных затрат на производство сырой резины ИРП-50 на рисунке 1.13.

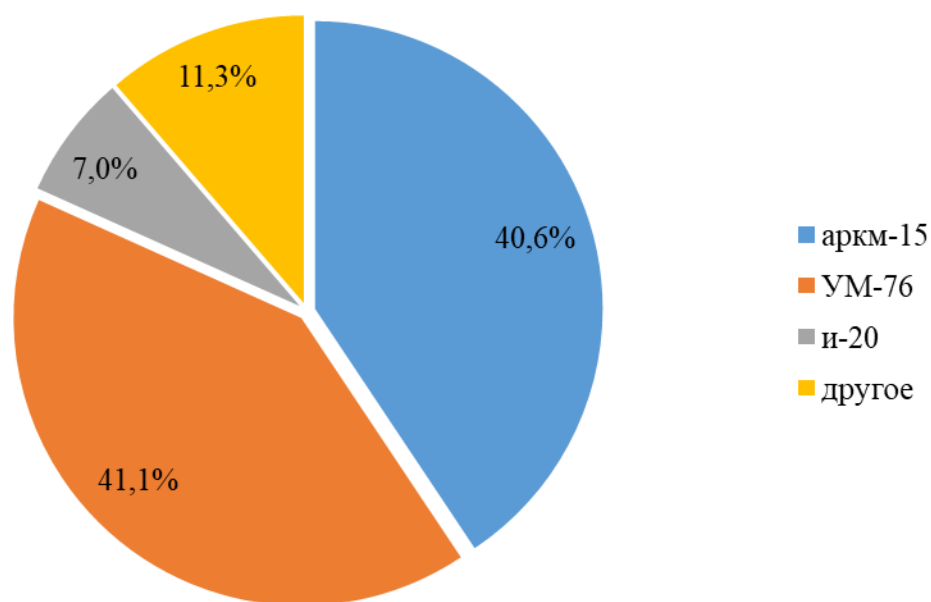


Рисунок 1.13 – Структура материальных затрат на производство сырой резины ИРП-50

В структуре расходов материалов на производство сырой резины ИРП-50 наиболее значимы затраты на материалы УМ-76 и аркм-15, доля которых составляет, соответственно, 41,1 и 40,6%. Очевидно, что запасы данных материалов должны быть больших размеров в стоимостном выражении. Заметна доля материала и-20 – 7,0%. Доли остальных материалов, необходимых для производства сырой резины ИРП-50 незначительны (менее 5%). Создавать их запасы можно в меньшем объеме. Тем не менее ни одним из материалов, как бы ни был мал его расход, нельзя пренебречь, так как это может привести к нарушению технологии производства и выходу некачественной продукции.

Эффективность производственной деятельности ООО «ЭЛЛАСТ» в значительной степени зависит от достаточности материалов для производства на каждом этапе производственного процесса и рационального их использования. Следовательно, анализ производственных запасов следует начать с оценки их объема в динамике, а также такого показателя как материалоотдача (таблица 1.12).

Расчет материалоотдачи проведен по формуле:

$$MO = \frac{ТП}{МЗ}, \quad (1.2)$$

где МО – материалоотдача;

ТП – стоимость товарной продукции;

МЗ – материальные затраты.

Таблица 1.14 – Анализ материалоотдачи ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Показатель	Абсолютные значения			Изменение в абсолютных величинах		Темпы прироста, %	
	2017 года	2018 года	2019 года	2018/2017	2019/2018	2018/2017	2019/2018
Стоимость реализованной продукции, тыс. руб.	24 740	27 673	31 307	2 933	3 634	11,9	13,1
Материальные затраты, тыс. руб.	2112	2197,5	2175	86	-23	4,0	-1,0
Материалоотдача, руб./руб.	11,71	12,59	14,39	0,88	1,80	7,5	14,3

Проведенные в таблице 1.14 расчеты показывают, что в 2018 году материальные затраты выросли на 86 тыс. руб. или 4,0%, что обеспечило рост стоимости реализованной продукции на 2 933 тыс. руб. или 11,9%. При этом в 2017 году каждый рубль, вложенный в материалы, генерировал 11,71 руб. выручки от продаж. В 2018 году показатель вырос до 12,59 руб./руб., т.е. материалоотдача увеличилась на 0,88 руб./руб. или 7,5%. В 2019 году материальные затраты снизились на 23 тыс. руб. или 1,0%, что не стало препятствием к росту стоимости реализованной продукции на 3 634 тыс. руб. или 13,1%. В 2019 году материалоотдача увеличилась на 1,80 руб./руб. или 14,3%.

Проведем факторный анализ материалоотдачи. Изменение материалоотдачи за счет стоимости товарной продукции можно найти по формуле [20, с. 244]:

$$\Delta MO_{ТП} = \frac{\Delta ТП}{\Delta МЗ} \times \ln \left| \frac{МЗ_1}{МЗ_0} \right|, \quad (1.3)$$

Изменение материалоотдачи за счет стоимости материальных затрат можно найти по формуле [20, с. 244]:

$$\Delta MO_{МЗ} = \Delta MO - \Delta MO_{ТП} \quad (1.4)$$

Проведем расчет изменений материалоотдачи 2018 года по сравнению с 2017 годом за счет изменения стоимости товарной продукции:

$$\Delta MO_{ТП} = 2933/86 \times \ln(0,99) = 1,36 \text{ руб./руб.}$$

Проведем расчет изменения материалоотдачи 2018 года по сравнению с 2017 годом за счет изменения стоимости материальных затрат:

$$\Delta MO_{МЗ} = 0,88 - 1,36 = - 0,48 \text{ руб./руб.}$$

По результатам расчетов можно сделать вывод, что материалоотдача в 2018 году по сравнению с 2017 годом за счет роста выручки увеличилась на 1,36 руб./руб., а за счет увеличения материальных затрат снизилась на 0,48 руб./руб.

Проведем аналогичный расчет изменений материалоотдачи 2019 года по сравнению с 2018 годом за счет изменения стоимости товарной продукции:

$$\Delta MO_{ТП} = 3634/(-23) \times \ln(1,04) = 1,66 \text{ руб./руб.}$$

Проведем расчет изменения материалоотдачи 2019 года по сравнению с 2018 годом за счет изменения стоимости материальных затрат:

$$\Delta MO_{МЗ} = 1,80 - 1,66 = 0,14 \text{ руб./руб.}$$

По результатам расчетов можно сделать вывод, что материалоотдача в 2019 году по сравнению с 2018 годом за счет роста выручки увеличилась на 1,66 руб./руб., а за счет снижения материальных затрат выросла на 0,14 руб./руб.

Полученный результат факторного анализа изменения материалоотдачи 2019 году по сравнению с 2018 годом для наглядности можно представить на рисунке 1.14.

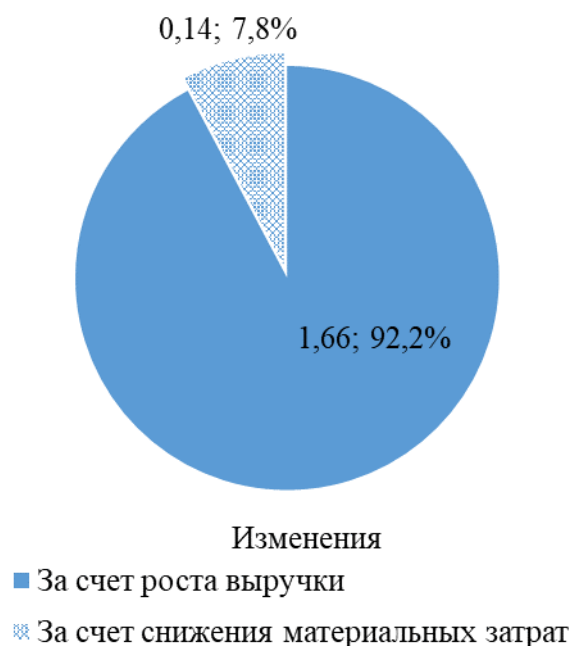


Рисунок 1.14 – Изменения материалоотдачи ООО «ЭЛЛАСТ» в 2018-2019 гг.

По данным рисунка 1.13 можно сделать вывод, что наибольший вклад в положительную динамику материалоотдачи внес рост стоимости товарной продукции.

Для характеристики экономической эффективности использования материальных запасов может использоваться ряд показателей.

Эффективность использования запасов характеризуется, прежде всего коэффициентом обеспеченности запасов собственными средствами, который показывает долю запасов, финансируемую из собственных источников. Это один из показателей для определения финансовой устойчивости компании, индикатор состояния оборотного капитала. Представляет собой отношение величины собственных средств, покрывающих запасы и затраты, к стоимости последних.

Другим показателем эффективности использования материальных запасов является их оборачиваемость, выраженная как длительность оборота запасов, число оборотов, а также коэффициент загрузки средств в обороте.

Потребность ООО «ЭЛЛАСТ» как и любой другой организации, в запасах находится в прямой зависимости от быстроты их оборачиваемости. При

неизменном объеме запасов ускорение оборачиваемости запасов приводит к снижению запасов, и, наоборот, замедление оборачиваемости требует большей массы запасов. Показатели эффективности использования запасов ООО «ЭЛЛАСТ» за 2017- 2019 гг. приведены в таблице 1.15.

Таблица 1.15 – Показатели эффективности использования материалов ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Показатель	Абсолютные значения			Изменение в абсолютных величинах		Темпы прироста, %	
	2017 года	2018 года	2019 года	2018/2017	2019/2018	2018/2017	2019/2018
Себестоимость продаж, тыс. руб.	24 135	26 963	30 520	2 828	3 557	11,7	13,2
Собственный капитал, тыс. руб.	3047	3538	3588	491	50	16,1	1,4
Внеоборотные активы, тыс. руб.	217	220	198	3	-22	1,2	-10,0
Собственный оборотный капитал, тыс. руб.	2830	3318	3390	488	72	17,2	2,2
Число дней анализируемого периода, дн.	360	360	360	0	0	0,0	0,0
Среднегодовой остаток запасов, тыс. руб.	2112	2198	2175	86	-23	4,0	-1,0
Коэффициент обеспеченности запасов	1,340	1,510	1,559	0,170	0,049	12,7	3,2
Коэффициент оборачиваемости запасов	11,4	12,3	14,0	0,8	1,8	7,4	14,4
Коэффициент загрузки средств в одном обороте, коп.	8,8	8,2	7,1	-0,6	-1,0	-6,9	-12,6
Длительность оборота, дн.	32	29	26	-2	-4	-6,9	-12,6

На основе данных, представленных в таблице 1.13 для наглядности можно построить диаграмму изменения коэффициента обеспеченности запасов в 2017-2019 гг. для ООО «ЭЛЛАСТ» (рисунок 1.15).

По данным таблицы 1.13 и рисунка 1.15 можно сделать вывод, что коэффициента обеспеченности запасов ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017 году составил

1,340. Это означает, что все запасы организации финансируются за счет собственных средств, которых имеется с избытком.

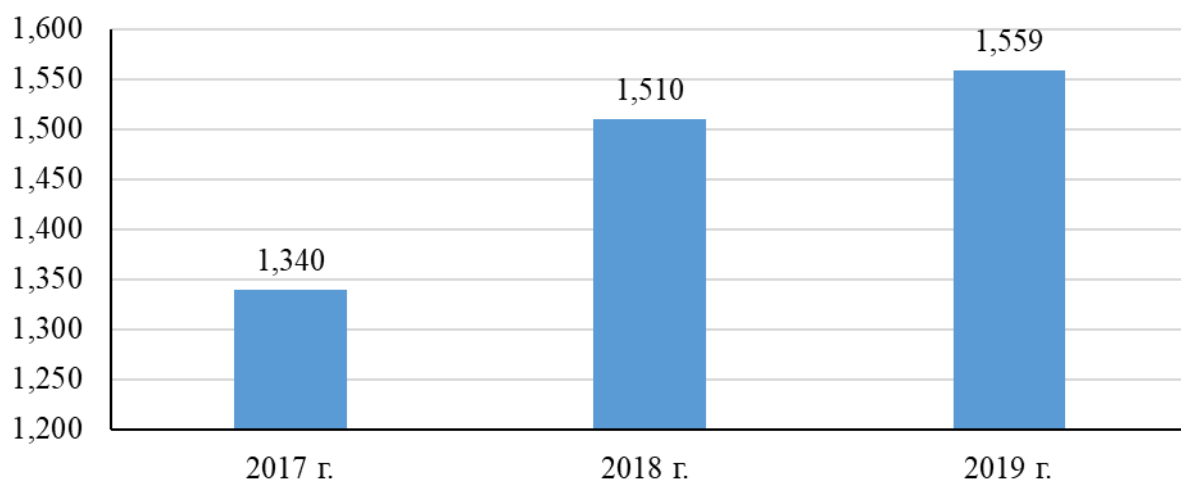


Рисунок 1.15 – Изменения коэффициента обеспеченности запасов ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Данная ситуация сохраняется и в 2018 году, а также в 2019 году. Нормальное значение показателя 0,6-0,8. Поскольку значение коэффициента примерно в 2 раза превышает норматив, то можно говорить о высокой, и даже избыточной финансовой устойчивости ООО «Элласт».

На основе данных, представленных в таблице 1.13 для наглядности можно построить также диаграмму изменения коэффициента оборачиваемости запасов в 2017-2019 гг. для ООО «ЭЛЛАСТ» (рисунок 1.16).

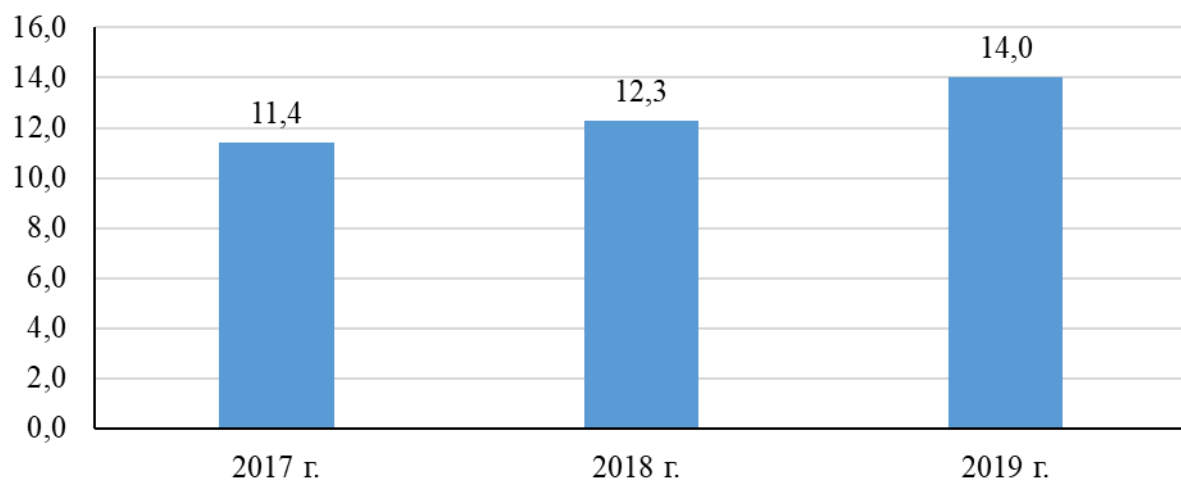


Рисунок 1.16 – Изменения коэффициента оборачиваемости запасов ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Данные рисунка 1.16 показывают рост оборачиваемости запасов. В 2017 году коэффициент оборачиваемости запасов составил 11,4. Это означает, что за 2017 год ООО «ЭЛЛАСТ» использовало свои запасы 11,4 раз. В 2018 году оборачиваемость запасов увеличилась до 12,3 раз, а в 2019 году – до 14 раз. В 2017 году запасы совершали оборот за 32 дня, а в 2019 году уже за 26 дней. Ускорение оборачиваемости запасов свидетельствует повышении эффективности их использования.

На основе данных, представленных в таблице 1.13, для наглядности можно построить также диаграмму изменения коэффициента загрузки средств в одном обороте в 2017-2019 гг. для ООО «ЭЛЛАСТ» (рисунок 1.17).

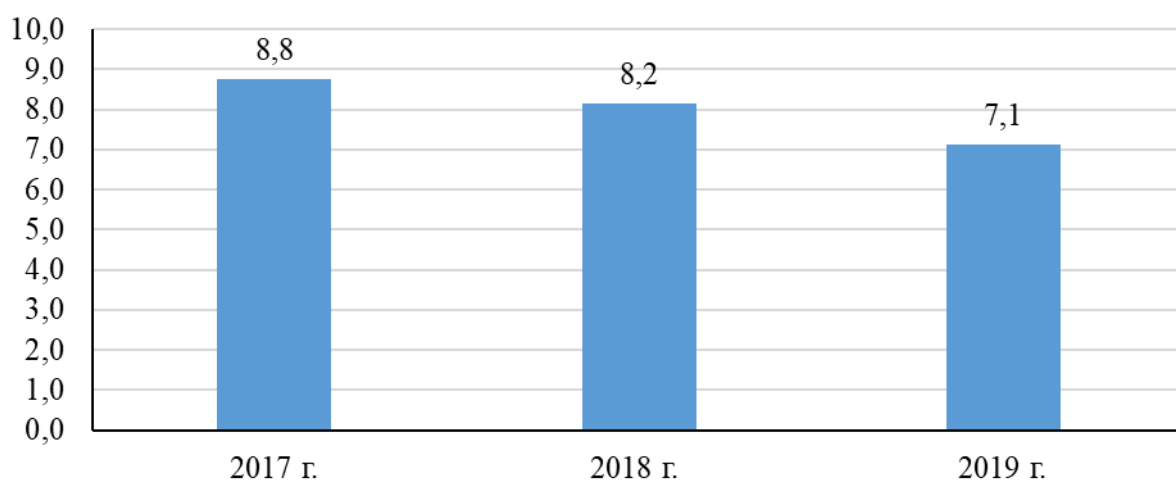


Рисунок 1.17 – Изменения коэффициента загрузки средств в одном обороте ООО «ЭЛЛАСТ» в 2017-2019 гг.

Рисунок 1.17 демонстрирует снижение значения коэффициент загрузки средств в одном обороте. Это свидетельствует о росте эффективности использования запасов.

Проведенный анализ показывает, что ООО «ЭЛЛАСТ» принимает управленческие решения, позволяющие наращивать эффективность использования материально-производственных запасов. Это позволяет сделать вывод, что руководство предприятия обеспечено достоверной информацией о наличии, поступлении, выбытии материалов, которую предоставляет бухгалтерия ООО «ЭЛЛАСТ».

Выводы по разделу один

Общество с ограниченной ответственностью «ЭЛЛАСТ» – предприятие, расположенное в г. Санкт-Петербург, занимающееся производством резиновых шин, покрышек и камер; восстановление резиновых шин и покрышек и обеспечивающее своей продукцией владельцев автомобилей как в своем регионе, так и по всей России. Предприятие в 2017-2019 гг. успешно развивалось, о чем свидетельствует рост таких показателей как выручка, прибыль от продаж, чистая прибыль, производительность труда. На предприятии всю бухгалтерскую работу выполняет один человек – главный бухгалтер, который является высококвалифицированным специалистом. Одним из важных участков работы бухгалтерии в ООО «ЭЛЛАСТ» в связи с необходимостью обеспечивать производственные процессы сырьем и материалами является учет материалов. Цель бухгалтерского учета материалов состоит в том, чтобы собрать достоверную информацию в полном объеме относительно движения всех материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» и правильно оформить ее в целях предоставления заинтересованным лицам, как внутри организации, так и вне ее. Кроме того, данная информация должна анализироваться, интерпретироваться и использоваться с целью раскрытия тенденций развития ООО «ЭЛЛАСТ» в сфере расходования материалов, выбора из имеющихся альтернатив, принятия управленческих решений по приобретению и расходованию материалов. Проведенный анализ показывает, что ООО «ЭЛЛАСТ» принимает управленческие решения, позволяющие наращивать эффективность использования материально-

производственных запасов. Это позволяет сделать вывод, что руководство предприятия обеспечено достоверной информацией о наличии, поступлении, выбытии материалов, которую предоставляет бухгалтерия ООО «ЭЛЛАСТ».

2 ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ РЕШЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «ЭЛЛАСТ»

2.1 Анализ ошибок по учету материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»

В ходе прохождения преддипломной практики с 2 по 29 марта 2020 года в ООО «ЭЛЛАСТ» нами была проведена аудиторская проверка материалов. Задачи данной аудиторской проверки представлены на рисунке 2.1.



Рисунок 2.1 – Основные задачи аудита в ООО «ЭЛЛАСТ»

Основными источниками информации являются первичные документы по учету материалов и различные регистры. Общие данные по учету материалов проверяются по статьям раздела II «Оборотные активы» бухгалтерского баланса, и по таким регистрам, как Главная книга, журналы-ордера №6, 10, 10/1, учетная политика. Основными источниками проверки представлены на рисунке 2.2. Общая программа аудиторской проверки материалов представлены в таблице 2.1.

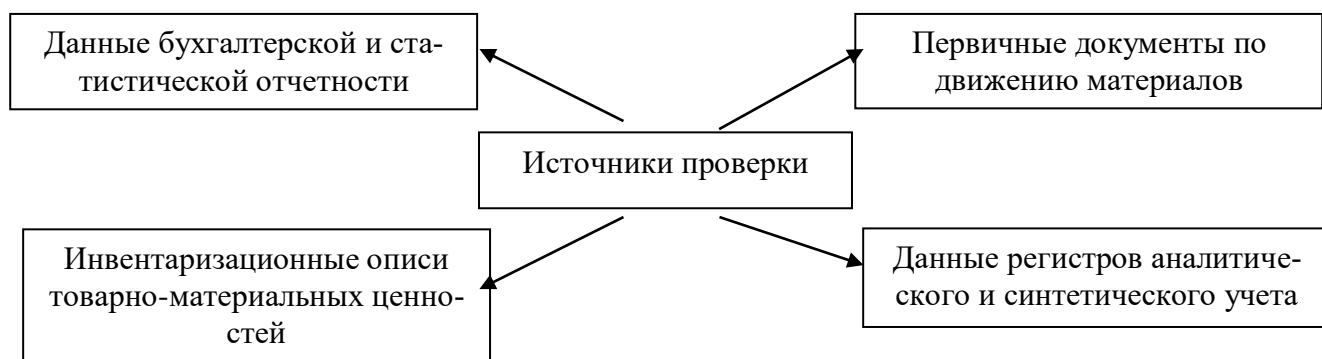


Рисунок 2.2 – Источники проверки

Таблица 2.1 – Программа проведения аудита материалов в ООО «ЭЛЛАСТ»

№ п/п	Наименование аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора
Аудит аналитического учета движения материальных ценностей на складах предприятия				
1.1	Знакомство с организацией хранения материалов (наличие весоизмерительных приборов, стеллажей и тары, состояния картотеки складских карточек)	24.02.2020	Карымова А.Д.	Инструкция о приемке материалов, техпаспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния складов
1.2	Проверка полноты оприходования ценностей и правильность их оценки	25.02.2020	Карымова А.Д.	Таблицы сверки внутренних документов с документами поставщиков
1.3	Установление соответствия данных складского учета данным бухгалтерского учета по складам, субсчетам и номенклатурным номерам материалов	26.02.2020	Карымова А.Д.	Оборотные ведомости, карточки складского учета
1.4	Проверка полноты и качества инвентаризации производственных запасов, инвентаря и хозяйственных принадлежностей	27.02.2020	Карымова А.Д.	Приказ о проведении инвентаризации, приказ об учетной политике, таблицы по данным инвентаризационных ведомостей
2. Аудит учета использования материалов, списания недостач, потерь и хищений				
2.1	Проверка операций по отпуску материалов в производство и на сторону на основе расчетных документов	02.03.2020	Карымова А.Д.	Расходные документы по учету материалов, счет-фактуры

Продолжение таблицы 2.1

№ п/п	Наименование аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора
2.2	Проверка обоснованности списания хищений, недостач, потерь материалов	03.03.2020	Карымова А.Д.	Акты на списание, хищений, недостач, потерь
3. Аудит учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей				
3.1	Изучение организации и ведения учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей	04.03.2020	Карымова А.Д.	Карточки складского учета
3.2	Проверка правильности начисления износа и его включения в затраты производства	05.03.2020	Карымова А.Д.	Расходные документы по учету инвентаря и хозяйственных принадлежностей, сводные ведомости
3.3	Проверка правильности и обоснованности отражения в бухгалтерском учете движения инвентаря и хоз. Принадлежностей на складах Красногорского ЛПУМГ	06.03.2020	Карымова А.Д.	Оборотные ведомости, карточки складского учета
4. Аудит сводного учета материальных ценностей				
4.1	Проверка данных аналитического и синтетического учета по синтетическим счетам, субсчетам, направлениям затрат	10.03.2020	Карымова А.Д.	Сводные ведомости по расходу материалов, ведомости НЗП, журнал-ордер №10
4.2	Сверка данных бухгалтерских регистров и отчетности	11.03.2020	Карымова А.Д.	Бухгалтерский баланс, журнал-ордер №10
5. Проведение анализа использования материальных ценностей				
5.1	Выявление неиспользованных материалов в течении отчетного года	12.03.2020	Карымова А.Д.	Карточки складского учета, оборотные ведомости
5.2	Выявление неиспользованных материалов свыше одного и более лет	13.03.2020	Карымова А.Д.	Карточки складского учета, оборотные ведомости

Перед началом аудиторской проверки учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» в феврале-марте 2020 года был проведен расчет аудиторского риска. Для расчета риска присутствия ошибки, были использованы данные, представленные в таблицах 2.2., 2.3., 2.4.

Таблица 2.2 – Оценка ведения учета

Показатель	Оценка (0-10)
1. Образовательный уровень, стаж и квалификация бухгалтерских работников	9
2. Соответствие квалификации современным требованиям, скорость внесения корректив в работу в связи с законодательными изменениями	9
3. Рациональность в распределении нагрузки между работниками бухгалтерии	7
4. Уровень постоянства кадров в бухгалтерии	1
5. Работа над выявлением причин отклонений показателей от запланированных	2
6. Обеспечение сохранности документов бухгалтерского учета	10
7. Надежность бухгалтерских программ	10
Итого	48

Первые 6 оцениваемых показателей из таблицы 2.2 представляют собой различные стороны воздействия человеческого фактора на вероятность допустить ошибку как в учете, так и отчетных документах ООО «ЭЛЛАСТ». Проставленная оценка по этим 6 показателям существенно зависит от объективности и профессионализма аудитора.

Таблица 2.3 – Оценка надежности программного обеспечения

Показатель	Оценка (0-1)
1. Правомочность использования программного обеспечения	1
2. Комплексное программное обеспечение, действующее на каждом участке учета	1
3. Автоматический способ составления отчетных документов	1
4. Обученность работников бухгалтерии работе в бухгалтерских программах	1
5. Возможность своевременной поддержки системным администратором	1
6. Доступ к учетной информации строго контролируется	1
7. Информация защищена надежным паролем	1
8. Проведение своевременных проверок на наличие вирусов	1
9. Качественная постоянно обновляемая антивирусная программа	1
10. Вся необходимая информация сохраняется с достаточной периодичностью	1
Итого	10

Для расчета степени доверия к системе учета следует разделить полученную сумму баллов в итоговой строке на максимально возможную сумму баллов. Полученный результат вычесть из единицы. Формула для расчета вероятности внутрихозяйственного риска представлена ниже:

$$P_v = 1 - O_v / O_{vmax} \quad (2.1),$$

где P_v – вероятность внутрихозяйственного риска;

O_v – сумма баллов по тесту учетной системы;

O_{vmax} – максимум суммы баллов по тесту учетной системы.

По данным таблицы 2.2 получили $P_v = 1 - 48 / 70 = 0,33$.

Таблица 2.4 – Оценка средств внутреннего контроля

Показатель	Оценка (0-10)
1. Качество работы подразделения, осуществляющего внутренний контроль	9
2. Имеются ли у контролирующего органа достаточные полномочия и возможности для реализации контрольных функций	8
3. Уровень независимости тех, кто отвечает за осуществление внутренних контрольных процедур	9
4. Обеспечение количественного и качественного состава органов внутреннего контроля предприятия	9
5. Особый и постоянный контроль за отражением в учете операций, отличных от стандартных	10
6. Наличие документально оформленных планов и разработок стандартов для проведения контрольных процедур	9
7. Уровень регулярности и подробности отчетных документов по обнаружению нарушений	9
8. Наличие алгоритмов действий руководителей, направленных на исправление недостатков, выявленных в ходе проверки	10
9. Уровень отношений внутренних контролеров с внешними аудиторами	10
Итого	83

Расчет вероятности риска средств контроля ведется с применением формулы:

$$P_k = 1 - O_k / O_{kmax} \quad (2.2),$$

где P_k – вероятность риска внутреннего контроля;

O_k – сумма набранных баллов, набранных при тестировании системы внутреннего контроля;

Октах – максимальная сумма баллов, которая может быть набрана при тестировании системы внутреннего контроля.

Следует рассчитать указанный показатель по данным таблицы 2.4:

$$P_k = 1 - 83 / 90 = 1 - 0,9 = 0,1 (10\%).$$

Таким образом, вероятность риска средств контроля следует считать невысоким, так как он составляет 0,1 или 10 %.

Расчета аудиторского риска проведен с использованием таблицы 2.5.

Таблица 2.5 – Определение аудиторского риска

Показатель	Оценка
Сумма баллов при оценивании ведения учета	48
Максимальная сумма баллов оценивания ведения учета	70
Оценка внутривозвратного риска	0,33
Сумма баллов оценивания средств внутреннего контроля	83
Максимальная сумма баллов оценивания средств внутреннего контроля	90
Оценка риска внутреннего контроля	0,09
Оценка риска присутствия ошибки	0,0297
Аудиторский риск	0,9

В данной работе при расчете уровня существенности использован метод диапазонных границ, он делает принимаемое решение более гибким. Определение уровня существенности по бухгалтерскому балансу представлено в таблице 2.6 [42].

Таблица 2.6 – Расчет уровня существенности

Наименование базового показателя	Значение базового показателя (тыс. руб.)	Критерии, %	Значение, принимаемое для расчета уровня существенности
Запасы	1876	2	37,52
Валюта баланса	5019	4	200,76
Расчет			
Значение уровня существенности	$(37,52+200,76)/2=119,14$		

С учетом округлений значение уровня существенности устанавливается равным 120 тыс. руб. В столбец 2 записываем показатели, взятые из финансовой

отчетности ООО «ЭЛЛАСТ» за 2019 год. Показатели, вносимые в столбец 3, определены внутреннем стандартом и применяются на постоянной основе. Столбец 4 получают путем умножения данных из столбца 2 на показатель из столбца 3, и делением полученного на 100%.

При проведении проверки использовались следующие методы:

- тестирование сальдо и оборотов по счетам синтетического и аналитического учета в различных регистрах учета, а также сверка с бухгалтерской отчетностью;
- сверка отражения первичных документов в регистрах учета;
- проверка правильности отражения документов в регистрах учета;
- анализ документов по содержанию и анализ применяемой методологии учета;
- сквозная проверка совершения отдельных операций по счетам бухгалтерского учета.

Проверка договоров, накладных поставщиков, актов оприходования, созданных самой организацией необходима для документального подтверждения прав собственности. Проверка проводится в следующем порядке: путем анализа полученных документов проверяющий убеждается, что организация имеет право собственности на проверяемые материалы и все условия договоров, обуславливающих переход права собственности, соблюдены. Результаты выполнения процедуры представлены в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Наличие документального подтверждения прав собственности

Наименование материала	Номенклатурный номер	Кол-во	Сумма	Наименование док-та	№ док-та	Кол-во	Сумма	Примечание
Домкрат гидравлический ДГ-3 3т	13455/МТР ПЭН	1	6546	Договор, 12/2019г., товарная накладная	132	1	6546	-
Кувалда 8 кг	16553/МТР ПЭН	2	835	Договор, товарная накладная	256	2	1670	-
Молоток	12354/МТР ПЭН	1	567	Договор, товарная накладная	145	1	230	-

При анализе договоров с поставщиками необходимо обратить внимание на правильность определения момента перехода прав собственности, исходя из условий договоров. Таким образом, существует документальное подтверждение прав собственности на приобретенный материал. Нарушения, связанные с оформлением первичных документов, отражаются в рабочем документе, который представлен в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Проверка правильности оформления первичных документов по учету материалов

Наименование документа	Дата (период) составления документа	Номер документа	Сумма по документу	Сумма по расчету аудитора	Отклонение	Влияние на отчетность
Товарная накладная (ТОРГ-12)	10.03.2019	117	35584	35584	-	
Товарная накладная (ТОРГ-12)	10.03.2019	131	18492	18492	-	

Исходя из данных таблицы 2.8, нарушений не выявлено. Результаты проверки полноты документального подтверждения хозяйственных операций оформляются в форме рабочего документа (таблица 2.9).

Таблица 2.9 – Проверка полноты документального подтверждения хозяйственных операций по движению материалов

Наименование документа	Номер документа	Дата документа	Наименование материала	Сумма	Отражение в бухгалтерском учете				Примечание
					Дебет	Кредит	Дата	Сумма	
Приходный ордер	31	13.04.19	Домкрат гидравлический ДГ-3 3т	6546	10.1	60.01.	11.04.19	6546	Ошибка в дате оприходования
Приходный ордер	29	11.04.19	Кувалда 8 кг	835	10.1	60.01	11.04.19	835	-

Исходя из данных таблицы 2.9, можно выявить нарушения: ошибка в дате принятия к учету. Таким образом, выявлено, что отраженные в бухгалтерском учете операции по движению материалов имели место, но выявлено

несоответствие данных товарной накладной и приходного ордера. Рекомендуется устранить выявленные ошибки в первичных учетных документах, заменить их.

Кроме того, в ходе анализа учетной политики ООО «ЭЛЛАСТ» в рамках общей аудиторской проверки обнаружен ряд нарушений.

Во-первых, в организации должен быть налажен учет по складам, т.е. информацию по местам хранения следует отражать нормативно, материалы должны поступать на склад под материальную ответственность работника. Несмотря на то, что в ООО «ЭЛЛАСТ» в действительности нет склада, но, тем не менее, материалы не поступают в производство одновременно с их поставкой на предприятие от контрагентов. На территории производственного цеха выделено место для хранения материалов. Этот факт должен быть закреплён в учетной политике, но этого нет.

Во-вторых, выявлено нарушение, связанное с первым. В ООО «ЭЛЛАСТ» работу заведующего складом по приемке и отпуске материалов в производство выполняет, как установлено выше, инженер-технолог. С ним заключен договор о полной материальной ответственности, поскольку он отвечает за сохранность материалов. Однако это противоречит указаниям постановления Минтруда РФ от 31.12.2002 №85 [16]. В данном документе содержится закрытый перечень должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной или коллективной (бригадной) ответственности. Инженер-технолог в данный перечень не входит и может нести лишь частичную материальную ответственность как любой другой работник. Работники, должности которых не вошли в указанный список, возмещают убытки в пределах своего среднемесячного заработка, и заключать с ними отдельный договор о материальной ответственности не надо. Это следует из статьи 241 Трудового кодекса РФ [2].

В-третьих, передача материалов в производство сопровождается лишь отметкой на документе поставщика «оприход», выполненной чернилами от руки

(см. приложения Б, В). Такой подход к оформлению первичных документов противоречит методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденным приказом Минфина РФ от 28.12.01 г. №119н [13]. Несмотря на то, что с 1 января 2021 года данный документ утратит силу, в настоящее время необходимо выполнять его требования.

Согласно пункту 49 данных методических указаний необходимо, чтобы склад оформлял приемку и оприходование поступающих материалов, как правило, путем составления приходных ордеров (типовая межотраслевая форма № М-4 утверждена Постановлением Госкомстата России от 30.10.97 N 71а), при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству). В этот же документе допускается упрощение данного процесса. Разрешено отказаться от приходного ордера приемка и оформлять оприходование материалов через проставление на документе поставщика (счет, накладная и т.п.) штампа, в оттиске которого содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере. В этом случае заполняются реквизиты указанного штампа, и ставится очередной номер приходного ордера. Такой штамп приравнивается к приходному ордере [13]. Таким образом, отсутствие приходного ордера или хотя бы заменяющего его штампа следует рассматривать как грубое нарушение правил оформления операций по движению материалов.

В-четвертых, в действующей учетной политике для целей бухгалтерского учета в рабочем плане счетов отсутствует счет 20 «Основное производство». На практике в ООО «ЭЛЛАСТ» этот счет активно используется, так как предприятие осуществляет производственную деятельность, и должно суммировать затраты на себестоимость выпущенной продукции именно на данный счет. Более того, бухгалтер материалы списывает именно на счет 20. Скорее всего учетная политика разрабатывалась в период, когда организация планировала или уже осуществляла деятельность по оптовой торговле непродовольственными товарами. В дальнейшем при смене основного вида деятельности бухгалтерия

ООО «ЭЛЛАСТ» должна была внести изменения в соответствии с изменившимися приоритетами, что не было сделано.

В-пятых, обнаружены бухгалтерские записи, не соответствующие правилам, закрепленным в учетной политике ООО «ЭЛЛАСТ». Так, например, в таблице 1.6 представлена бухгалтерская запись за 12 марта 2020 года отнесения затрат на доставку материалов сразу на производство, а именно, с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на дебет счета 20 «Основное производство». Такая запись должна быть признана ошибочной, так как в действующей учетной политике рассматриваемой организации в пункте 3.3 устанавливается принятие материалов к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, т.е. в сумме фактических затрат организации, частью которых являются затраты на заготовку и доставку материалов до места их использования. Основываясь на данном положении, бухгалтеру в ходе аудиторской проверке рекомендовано сделать записи, представленные в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Бухгалтерские записи по поступлению материалов

Дата	Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция счетов		Первичный документ
			Дебет	Кредит	
20.03.20	Отражено поступление сырья (Каучук БНКС40) на основании расчетных документов	21400	10	60	Счет-фактура № УТ-228
	Учтен входной налог на добавленную стоимость со стоимости сырья (Каучук БНКС40)	4280	19	60	
20.03.20	Стоимость доставки включена в фактическую себестоимость	1200	10	60	Расчет бухгалтерии
	Учтен входной налог на добавленную стоимость	240	19	60	
20.03.20	Списание стоимости сырья (Каучук БНКС40) в производство	21020	20	10	Расчет бухгалтерии

Таким образом, в бухгалтерском учете материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» выявлено достаточно много ошибок как юридических (неправомерное заключение договора о полной материальной ответственностью с инженером-

технологом), так и чисто бухгалтерских (отсутствие первичных учетных документов, несоответствие учетной политики практике учета в организации). Для устранения выявленных ошибок следует разработать определенные меры.

2.2 Анализ нового стандарта по учету материалов ФСБУ 5/2019 «Запасы»

В текущем году заканчивается действие ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и Методички по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Начиная с 1 января 2021 года при учете материалов бухгалтерия должна будет опираться на ФСБУ 5/2019 «Запасы». Этот документ утвержден приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н и 25 марта 2020 г. зарегистрирован в Министерстве Юстиции Российской Федерации. Применять названный стандарт требуется в обязательном порядке начиная с отчетности за 2021 год. Но никто не запрещает его применение организаций уже сейчас. В вводимом стандарте прописаны требования к тому как компания должна формировать в бухгалтерском учете информацию о своих запасах. Стандарт не является обязательным к применению для микропредприятий, за исключением тех, кто не вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

ООО «ЭЛЛАСТ» микропредприятие, поэтому у него есть возможность выбора: применять или не применять вводимый стандарт.

ООО «ЭЛЛАСТ», как и остальные организации может принять решение отказаться от применения ФСБУ 5/2019 по отношению к запасам, создаваемым для исполнения управленческих функций. Если принимается такое решение, то об этом нужно написать в отчетных бухгалтерских документах организации. Это дает право не включать затраты, в стоимость запасов, а признавать их расходами того периода, в котором были произведены данные затраты (п. 2 ФСБУ 5/2019).

Рассматриваемый стандарт имеет указание на то, что некоторые виды активов им не регламентируются. К такого рода активам стандарт отнес финансовые активы, в том числе предназначенные для продажи; материальные ценности,

которые не принадлежат организации, но находятся у нее на законных основаниях, таких как оказание услуг по закупке, хранению, транспортировке, доработке, переработке, сервисному обслуживанию, продаже по агентским договорам, договорам комиссии, складского хранения, транспортной экспедиции, подряда, поставки; материальные ценности, которые получила некоммерческая организация с тем, чтобы их передать безвозмездно гражданам или юридическим лицам [11].

Рассматриваемый стандарт представил собственную формулировку понятия «запасы» для использования в бухгалтерском учете. Запасами названы активы, которые организация либо потребляет, либо продает, затрачивая при этом не более своего стандартного операционного цикла, или не более 1 года [11].

Рассматриваемый стандарт содержит перечисление возможных видов запасов. Речь в данном случае идет о:

- сырье, материалах, топливе, запасных частях, комплектующих изделиях, покупных полуфабрикатах, предназначенных для использования при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг;
- инструментах, инвентаре, специальной одежде, специальной оснастке (специальных приспособлениях, специальных инструментах, специальном оборудовании), таре и других аналогичных объектах, используемых при производстве продукции, продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, за исключением случаев, когда указанные объекты считаются для целей бухгалтерского учета основными средствами;
- готовой продукции, предназначенной для продажи в ходе обычной деятельности организации;
- товарах, приобретенных у других лиц и предназначенных для продажи;
- готовой продукции, товарах, переданных другим лицам в связи с продажей до момента признания выручки от их продажи;
- незавершенном производстве;

– объектах недвижимого имущества, приобретенных или созданных (находящихся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации (ранее Минфин России признавал возможность учета такой недвижимости в составе товаров – письмо от 15 ноября 2011 года № 03-05-05-01/87);

– объектах интеллектуальной собственности, приобретенных или созданных (находящихся в процессе создания) для продажи в ходе обычной деятельности организации.

Новым является то, что в перечне запасов появилось незавершенное производство. ПБУ 5/01 в отношении этого вида активов не применяется, о чем прямо сказано в п. 4 стандарта.

Согласно подп. «е» п. 3 ФСБУ 5/2019 под незавершенным производством следует понимать:

– затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом;

– изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и техническую приемку;

– затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг другим лицам до момента признания выручки от их продажи.

Для целей бухгалтерского учета запасы подлежат классификации по видам исходя из их предназначения на каждом этапе операционного цикла организации (п. 7 ФСБУ 5/2019).

Изменился порядок признания запасов. В ПБУ 5/01 не установлен порядок признания в бухгалтерском учете запасов. В новом стандарте этот пробел устранен. В пункте 5 ФСБУ 5/2019 сказано, что запасы признаются в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

– затраты, понесенные в связи с приобретением или созданием запасов, обеспечат получение в будущем экономических выгод организацией (достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана);

– определена сумма затрат, понесенных в связи с приобретением или созданием запасов, или приравненная к ней величина.

При этом согласно п. 6 ФСБУ 5/2019 после признания запасов в бухгалтерском учете допускаются последующие изменения единиц их учета.

В пункте 8 стандарта обращается внимание на необходимость обеспечения надлежащего контроля наличия и движения материальных ценностей. При этом установлено, что такой контроль (в том числе с использованием забалансовых счетов) необходим в отношении:

– переданных в производство (эксплуатацию) инструментов, инвентаря, спецодежды, спецоснастки, тары и других аналогичных объектов;

– материальных ценностей других лиц, находящихся у организации. Оценка запасов при принятии к учету.

Как и сейчас, запасы будут признаваться в учете по фактической себестоимости (п. 5 ПБУ 5/01, п. 9 ФСБУ 5/2019). При этом новый стандарт устанавливает порядок формирования себестоимости в зависимости от вида запасов.

Для всех запасов (кроме незавершенных и готовой продукции) в фактическую себестоимость включаются затраты на приобретение (создание) запасов, приведение их в состояние и местоположение, необходимые для потребления, продажи или использования (п. 10 ФСБУ 5/2019). В новом стандарте вводится разграничение, что следует считать затратами, а что нет. Так, затратами считается выбытие (уменьшение) активов организации или возникновение (увеличение) ее обязательств, связанных с приобретением (созданием) запасов. Не считается затратами предварительная оплата до момента исполнения поставщиком своих договорных обязанностей предоставления запасов, выполнения работ, оказания услуг.

Для определения фактической себестоимости запасов к возникновению (увеличению) обязательств организации приравнивается увеличение ее капитала

вследствие выпуска собственных долевых инструментов, безвозмездного получения имущества от собственников.

Примерный перечень затрат, формирующих себестоимость запасов, приведен в п. 11 и 12 ФСБУ 5/2019. Частично он повторяет перечень, содержащийся в п. 6 ПБУ 5/01. Например, в него по-прежнему включены суммы, уплаченные поставщику (продавцу) за минусом возмещаемых налогов. Но при этом уточняется, что учитываются не только уплаченные, но и подлежащие уплате суммы. И такие суммы отражаются с учетом всех скидок, уступок, вычетов, премий, льгот, предоставляемых организации, вне зависимости от формы их предоставления.

Имеются и новые положения. К ним можно отнести:

- величину возникшего в связи с приобретением (созданием) запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды;

- связанные с приобретением (созданием) запасов проценты, которые подлежат включению в стоимость инвестиционного актива.

В себестоимость запасов не включаются (п. 18 ФСБУ 5/2019):

- затраты, возникшие в связи со стихийными бедствиями, пожарами, авариями и другими чрезвычайными ситуациями;

- управленческие расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением (созданием) запасов;

- расходы на хранение запасов, за исключением случаев, когда хранение является частью технологии подготовки запасов к потреблению (продаже, использованию) или обусловлено условиями приобретения (создания) запасов;

- иные затраты, осуществление которых не является необходимым для приобретения (создания) запасов.

Для некоторых случаев в новом стандарте порядок формирования себестоимости прописан отдельно.

В пункте 28 ФСБУ 5/2019 установлено, что организации должны оценивать запасы на отчетную дату. Оценка осуществляется по наименьшей из следующих величин:

- фактической себестоимости запасов;
- чистой стоимости продажи запасов.

В качестве чистой стоимости продажи запасов рассматривают возможную цену, примерно равную той, по которой организация ранее продавала аналогичные запасы без стоимости затрат в том объеме, которые потребуется для того, чтобы их произвести и продать. Для расчета чистой стоимости продажи запасов следует умножить общую стоимость данных запасов на удельный вес, приходящийся на предполагаемую цену продажи готовой продукции, при производстве которой были израсходованы данные запасы. Если расчет указанной величины вызывает слишком большие сложности, то допускается в качестве чистой стоимости продажи запасов использовать ту цену, по которой имеется возможность приобрести схожие запасы по состоянию на отчетную дату.

Пункт 30 ФСБУ 5/2019 посвящен правилам, по которым следует создавать резерв под обесценивание запасов, т.е. на случай, если фактическая себестоимость запасов окажется больше, чем их чистая стоимость продаж. Об обесценивании запасов могут свидетельствовать следующие факты:

- запасы морально устарели;
- запасы потеряли свои исходные характеристики;
- рыночная стоимость запасов стала ниже;
- рынок сбыта запасов стал уже.

Размер создаваемого резерва должен быть равен разнице между фактической себестоимостью запасов и их чистой стоимостью продажи. Следовательно, балансовая стоимость запасов будет равна их фактической себестоимости без созданного резерва. В случае продолжающегося снижения чистой стоимости продажи запасов, по которым признано обесценивание, нужно оформить уменьшение балансовой стоимости данных запасов до их чистой стоимости

продажи путем. Сделать это можно, увеличив резерв под обесценение. Если же ситуация будет противоположной, то балансовую стоимость запасов нужно будет поднять до их чистой стоимости продажи. Это можно сделать, восстановив ранее созданный резерв. При этом нельзя превышать фактическую себестоимость запасов.

Величина обесценения запасов признается расходом периода, в котором создан (увеличен) резерв под их обесценение. Величина восстановления резерва относится на уменьшение суммы расходов, признанных в этом же периоде.

Способы расчета себестоимости при отпуске запасов в производство (отгрузке готовой продукции и товаров покупателям, списании запасов) остались прежними (п. 36 ФСБУ 5/2019). При этом уточнено, что для расчета себестоимости запасов, имеющих сходные свойства и характер использования, должен последовательно применяться один и тот же способ расчета себестоимости (п. 37 ФСБУ 5/2019).

Также сохранены основные принципы применения способов расчета себестоимости. Но есть некоторые уточнения. Так, при способе списания по средней себестоимости в расчет можно будет брать данные не только за месяц, но и за другой, определенный организацией период. Средняя себестоимость может рассчитываться периодически через равные интервалы времени либо по мере поступления каждой новой партии запасов (п. 38 ФСБУ 5/2019).

Согласно п. 41 ФСБУ 5/2019 запасы списываются:

- одновременно с признанием выручки от их продажи;
- при выбытии в случаях, отличных от продажи;
- при возникновении обстоятельств, в связи с которыми организация не ожидает поступления экономических выгод в будущем от потребления (продажи, использования) запасов.

При этом в последних двух случаях расходы должны учитываться обособленно (п. 44 ФСБУ 5/2019). Балансовая стоимость списываемых запасов признается расходом периода: в котором признана выручка от продажи этих

запасов; в котором данное выбытие (списание) произошло, в случаях, отличных от продажи запасов.

Следует заметить, что операции, приводящие к изменению вида запасов (отпуск запасов в производство, выпуск продукции, отгрузка готовой продукции или товаров покупателю до признания выручки), не являются основанием для списания запасов (п. 42 ФСБУ 5/2019).

Таким образом, можно видеть, что в новом стандарте новшества появились в составе запасов, в порядке признания запасов, оценке признания запасов при принятии к учету. В случае, если ООО «ЭЛЛАСТ» выразит желание внести изменения в порядок учета материалов по новым правилам, потребуется направить главного бухгалтера на курсы повышения квалификации, приобрести новую учетную программу и произвести другие дополнительные траты. Поэтому будет целесообразно выбрать более простые методы учета материалов, тем более новый стандарт эту возможность предоставляет.

2.3 Рекомендации по совершенствованию учета материалов ООО «ЭЛЛАСТ»

Проведенный выше анализ ошибок по учету материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» выявил ряд нарушений, требующих устранения.

По первой проблеме рекомендуется закрепить в учетной политике факт наличия в организации места для хранения материалов. Конкретная запись, которую предлагается внести в учетную политику ООО «ЭЛЛАСТ», представлена на рисунке 2.3.

3.10. Для действенного учета и контроля за сохранностью материальных ценностей на территории цеха оборудуется кладовая, оснащенная измерительными приборами

Рисунок 2.3 – Предлагаемое изменение в Приказ «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения с 2020 года» ООО «ЭЛЛАСТ» по организации сохранности материалов

По второму нарушению – неправомерному закреплению полной материальной ответственности за инженером-технологом – предлагается ввести в штатное расписание кладовщика. На него будет возложена ответственность за приемку, хранение и отпуск материалов, за правильное и своевременное оформление этих операций, а также за сохранность вверенных ему материалов.

Новая организационная структура представлена на рисунке 2.4.

С кладовщиком необходимо заключить письменный договор об индивидуальной материальной ответственности за недостачу ценностей, переданных им для хранения (Приложение И).



Рисунок 2.4 – Измененная организационная структура управления ООО «ЭЛЛАСТ»

Введенные изменения позволят предприятию избежать потерь.

По данным таблицы 1.10 известно, что в ходе инвентаризации материалов в 2020 году была обнаружена недостача в сумме 600 тыс. руб., в том числе по

материалам в сумме 400 тыс. руб. причина была обнаружена и недостачу обязали восполнить инженеру-технологу, как материально ответственному лицу, а по остальной части причина недостачи не выявлена, и убыток был списан за счет чистой прибыли. Однако, инженер-технолог, как было показано выше, имеет полное право оспорить в суде возложенную на него материальную ответственность, и убыток будет возмещен лишь в сумме его среднемесячного заработка – 30 000 руб. Следовательно, убыток ООО «ЭЛЛАСТ» составит $400 - 30 = 370$ тыс. руб.

Кроме того, в случае налоговой проверки проверяющие примут решение, что недостающее имущество облагается налогом на добавленную стоимость. Из-за неправильно организованного складского учета ООО «ЭЛЛАСТ» не сможет доказать, что имущество выбыло без передачи третьим лицам. Как показывает практика оспорить данное решение в суде не удастся (постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 14.03.2018) [28].

Таким образом, потребуется выплатить $200 \cdot 20 / 100 = 40$ тыс. руб.

Общие потери составят $370 + 40 = 410$ тыс. руб.

Реализация рекомендаций позволила бы избежать потерь в 410 тыс. руб.

По исправлению третьего недостатка – отсутствия корректно оформленных документов по передаче материалов в производство – рекомендуется применение штампа, представленного на рисунке 2.5.

Приходный ордер	№ 78 от 08.05.2020
Организация	ООО «ЭЛЛАСТ» ИНН 7810292594
Структурное подразделение	Кладовая
Место хранения _____	Стеллаж 2
Сдал <u>водитель-экспедитор</u> (должность)	_____ (Подпись. ФИО)
Принял <u>кладовщик</u> (должность)	_____ (Подпись. ФИО)

Рисунок 2.5 – Штмп приходного ордера

Представленный штамп равносителен приходному ордеру, так как оттиск содержит все те реквизиты, что и в исходном документе. Часть сведений, таких как номер, дата, подписи, должности, место хранения нужно вписывать от руки. Это позволит ускорить процесс оприходования материалов при соблюдении всех законодательных требований.

По исправлению четвертой ошибки нужно в приложении к учетной политике для целей бухгалтерского учета – в рабочий план счетов добавить счет 20 «Основное производство».

По пятой обнаруженной ошибке в ведении учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» исправление описано выше.

Помимо исправления выявленных ошибок в учете материалов, предлагаем предпринять шаги по рационализации данного процесса.

Особенностью ООО «ЭЛЛАСТ», как было установлено в первой главе, является то, что ему присвоен статус микропредприятия. В настоящее время на законодательном уровне вносятся изменения для упрощения порядка работы таких предприятий, в том числе это относится к ведению бухгалтерского учета.

Поскольку на предприятии вся учетная работа ведется одним человеком – главным бухгалтером, то следует использовать все имеющиеся возможности, чтобы снизить нагрузку на данного работника. Это поможет избежать ошибок и в учете материалов.

Анализ практики учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» на основе его учетной политики показал, что он ведется достаточно традиционно в соответствии с действующими правилами. Однако, еще в 2016 году приказом Министерства финансов Российской Федерации от 16.05.2016 № 64н [10] в ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» были внесены поправки, которые позволяют изменить методологию ведения бухгалтерского учета на таких предприятиях как ООО «ЭЛЛАСТ».

В данном положении появились новые пункты под номерами 13.1, 13.2, 13.3. В пункте 13.1 дается разрешение организациям, имеющим право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, осуществлять оценку приобретенных материально-производственных запасов по цене поставщика. В таком случае предполагается включение иных затрат, непосредственно связанных с приобретением материалов, в состав расходов по обычным видам деятельности в полной сумме именно в тот отрезок времени, когда это произошло.

В пункте 13.2 микропредприятиям, имеющим право на применение упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, дается возможность признавать стоимость сырья, материалов, других затрат на производство и подготовку к продаже продукции в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления).

В пункте 13.3. о точно такой же возможности, как и в пункте 13.2, говорится относительно расходов на приобретение материально-производственных запасов, предназначенных для управленческих нужд.

Кроме того, следует отметить, что несмотря на введение с 2021 года Федерального стандарта бухгалтерского учета 5/2019 «ЗАПАСЫ» описанный выше порядок признания материалов для микропредприятий будет оставаться доступным. Об этом прямо говорится в п. 2 вводимого стандарта, т.е. что этот стандарт может не применяться микропредприятием. В нем также уточняется, что затраты, которые в соответствии с ФСБУ 5/2019 «ЗАПАСЫ» должны были бы включаться в стоимость запасов, признаются расходом периода, в котором были понесены [11].

Можно также предложить ООО «ЭЛЛАСТ» отказаться от создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Разрешение на такой шаг основывается в пункте 25 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», введенным Приказом Минфина России от 16.05.2016 № 64н. Данный отказ не создаст проблем для организации, так как организация практически работает с колес, у нее даже нет склада и имеющиеся минимальные запасы не

успевают обесцениваться. Кроме того, вряд ли можно в ближайшее время рассчитывать на отсутствие инфляции в российской экономике.

В новом ФСБУ 5/2019 «ЗАПАСЫ» в п. 32 также для организаций с упрощенным учетом сохраняется право оценивать запасы на отчетную дату по фактической себестоимости. Известно также, что любая организация имеет право принять решение о применении нового стандарта до срока его вступления в действие.

Таким образом, у ООО «ЭЛЛАСТ» имеется возможность упростить учет материалов, которой следует воспользоваться. Для этого предлагаем внести изменения в учетную политику, определяющее новый порядок учета материалов.

Предлагаем принять приказ о внесении изменений в Учетную политику в целях бухгалтерского учета ООО «ЭЛЛАСТ», фрагмент которого представлен на рисунке 2.6.

В связи с вступлением в действие Приказа Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» приказываю внести изменения в учетную политику ООО «ЭЛЛАСТ» с 01.07.2020 года.

Пункт 3.3 изложить в следующей редакции.

3.3. В стоимость материалов включать только цену приобретения у поставщика. Прочие затраты, связанные с приобретением и доведением до состояния пригодности, учитывать в составе расходов по обычным видам деятельности в том периоде, в котором они были понесены

Пункт 3.7 изложить в следующей редакции.

3.7. Не формировать резерв под снижение стоимости материальных ценностей.

Пункт 3.9 изложить в следующей редакции

3.9. Приобретение канцтоваров для управленческих нужд учитывать в составе расходов по обычным видам деятельности в момент приобретения.

Рисунок 2.6 – Фрагмент приказа по изменению учетной политики ООО «ЭЛЛАСТ» в связи с внедрением нового стандарта учета

Предлагается закрепить в учетной политике записи, которые должен будет делать бухгалтер после принятия предлагаемого приказа по принятию к учету материалов (таблица 2.11).

Таблица 2.11 – Основные бухгалтерские записи по поступлению материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Первичный документ
	Дебет	Кредит	
Оплачена доставка материалов поставщику	60-1-1	51	Выписка банка
Приняты на учет материалы по цене поставщика	20	60	Штамп на счет-фактуру

В организации используется унифицированный документ по форме М-11. Однако, как говорилось выше, данная форма не закреплена в учетной политике. Предлагается это сделать.

Форма первичного документа для закрепления в учетной политике для целей бухгалтерского учета в ООО «ЭЛЛАСТ» показана на рисунке 2.7.

Типовая межотраслевая форма № М-11
Утверждена постановлением Госкомстата России
от 30.10.97 № 71а

Требование-накладная № _____

Форма по ОКУД _____
по ОКПО _____

Коды
0315006

Организация _____

Дата составления	Код вида операции	Отправитель		Получатель		Корреспондирующий счет		Учетная единица выпуска продукции (работ, услуг)
		структурное подразделение	вид деятельности	структурное подразделение	вид деятельности	счет, суб-счет	код аналитического учета	

Через кого _____
Затребовал _____ Разрешил _____

Корреспондирующий счет		Материальные ценности		Единица измерения		Количество		Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	Порядковый номер по складской карте
счет, субсчет	код аналитического учета	наименование	номенклатурный номер	код	наименование	затребовано	отпущено			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Рисунок 2.7 – Форма акта списания ТМЦ в ООО «ЭЛЛАСТ»

Введенные изменения в учетной политике дают возможность списать сразу всю сумму материальных ценностей и отнести на затраты в день покупки. Затем включаются в расходы по обычным видам деятельности по методу, определенному в учетной политике, т.е. на себестоимость продаж. Акт на списание составляется по форме, представленной выше (см. рисунок 2.7).

Таким образом, в ходе исправления ошибок разработано изменение в Приказ «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения с 2020 года» ООО «ЭЛЛАСТ» по организации сохранности материалов, а именно, организация оборудованной кладовой. Кроме того, предложено ввести в штат кладовщика и заключить с ним договор о полной материальной ответственности. Показано, как эти меры позволят сэкономить ресурсы предприятия. В рамках исправления недостатка – отсутствия корректно оформленных документов по передаче материалов в производство – рекомендовано применение разработанного штампа приходного ордера. Указано на необходимость внесения в рабочий план счетов счета 20 «Основное производство» и соответствующих бухгалтерских записей. Предложено также внести ряд изменений в учетную политику, призванных упростить бухгалтерский учет материалов в ООО «ЭЛЛАСТ», воспользовавшись возможностями микропредприятия в связи с внедрением нового стандарта учета.

Выводы по разделу два

В бухгалтерском учете материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» выявлено достаточно много ошибок как юридических (неправомерное заключение договора о полной материальной ответственностью с инженером-технологом), так и чисто бухгалтерских (отсутствие первичных учетных документов, несоответствие учетной политики практике учета в организации).

Анализ нового стандарта по учету материалов ФСБУ 5/2019 «Запасы» показал, что новшества появились в составе запасов, в порядке признания запасов, оценке признания запасов при принятии к учету. В случае, если ООО «ЭЛЛАСТ» выразит желание внести изменения в порядок учета материалов по новым правилам, потребуется направить главного бухгалтера на курсы повышения квалификации, приобрести новую учетную программу и произвести другие дополнительные траты. Поэтому будет целесообразно выбрать более простые методы учета материалов, тем более новый стандарт эту возможность предоставляет.

В ходе исправления ошибок разработано изменение в Приказ «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения с 2020 года» ООО «ЭЛЛАСТ» по организации сохранности материалов, а именно, организация оборудованной кладовой. Кроме того, предложено ввести в штат кладовщика и заключить с ним договор о полной материальной ответственности. Показано, как эти меры позволят сэкономить ресурсы предприятия. В рамках исправления недостатка – отсутствия корректно оформленных документов по передаче материалов в производство – рекомендовано применение разработанного штампа приходного ордера. Указано на необходимость внесения в рабочий план счетов счета 20 «Основное производство» и соответствующих бухгалтерских записей. Предложено также внести ряд изменений в учетную политику, призванных упростить бухгалтерский учет материалов в ООО «ЭЛЛАСТ», воспользовавшись возможностями микропредприятия в связи с внедрением нового стандарта учета.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной выпускной квалификационной работе была проанализирована организация учета материалов в ООО «ЭЛЛАСТ», дана характеристика деятельности этой организации, рассмотрен бухгалтерский учет материалов и проведен анализ учета материалов.

Установлено, что Общество с ограниченной ответственностью «ЭЛЛАСТ» представляет собой предприятие, расположенное в г. Санкт-Петербург, занимающееся производством резиновых шин, покрышек и камер; восстановлением резиновых шин и покрышек и обеспечивающее своей продукцией владельцев автомобилей как в своем регионе, так и по всей России. Предприятие в 2017-2019 гг. успешно развивалось, о чем свидетельствует рост таких показателей как выручка, прибыль от продаж, чистая прибыль, производительность труда. На предприятии всю бухгалтерскую работу выполняет один человек – главный бухгалтер, который является высоко квалифицированным специалистом. Одним из важных участков работы бухгалтерии в ООО «ЭЛЛАСТ» в связи с необходимостью обеспечивать производственные процессы сырьем и материалами является учет материалов. Цель бухгалтерского учета материалов состоит в том, чтобы собрать достоверную информацию в полном объеме относительно движения всех материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» и правильно оформить ее в целях предоставления заинтересованным лицам, как внутри организации, так и вне ее. Кроме того, данная информация должна анализироваться, интерпретироваться и использоваться с целью раскрытия тенденций развития ООО «ЭЛЛАСТ» в сфере расходования материалов, выбора из имеющихся альтернатив, принятия управленческих решений по приобретению и расходованию материалов. Проведенный анализ показал, что ООО «ЭЛЛАСТ» принимает управленческие решения, позволяющие наращивать эффективность использования материально-производственных запасов. На этом основании был сделан вывод, что руководство предприятия обеспечено достоверной

информацией о наличии, поступлении, выбытии материалов, которую предоставляет бухгалтерия ООО «ЭЛЛАСТ».

Вместе с тем в бухгалтерском учете материалов в ООО «ЭЛЛАСТ» выявлено достаточно много ошибок как юридических (неправомерное заключение договора о полной материальной ответственности с инженером-технологом), так и чисто бухгалтерских (отсутствие первичных учетных документов, несоответствие учетной политики практике учета в организации).

В связи с введением в практику учета нового стандарта по учету материалов ФСБУ 5/2019 «Запасы» был проведен анализ данного документа, который показал, что новшества появились в таких разделах как состав запасов, порядок признания запасов, оценка признания запасов при принятии к учету. В случае, если ООО «ЭЛЛАСТ» выразит желание внести изменения в порядок учета материалов по новым правилам, потребуется направить главного бухгалтера на курсы повышения квалификации, приобрести новую учетную программу и произвести другие дополнительные траты. Поэтому будет целесообразно выбрать более простые методы учета материалов, тем более новый стандарт эту возможность для таких небольших предприятий как ООО «ЭЛЛАСТ» предоставляет.

В связи с выявленными ошибками в работе даны следующие рекомендации по отражению операций с материалами в учете:

1) разработано изменение в Приказ «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета и налогообложения с 2020 года» ООО «ЭЛЛАСТ» по организации сохранности материалов, а именно, организация оборудованной кладовой;

2) предложено ввести в штат кладовщика и заключить с ним разработанный нами договор о полной материальной ответственности. Показано, как эти меры позволят сэкономить ресурсы предприятия;

3) в рамках исправления недостатка – отсутствия корректно оформленных документов по передаче материалов в производство – рекомендовано применение разработанного штампа приходного ордера;

4) указано на необходимость внесения в рабочий план счетов счета 20 «Основное производство» и соответствующих бухгалтерских записей;

5) предложено также внести ряд изменений в учетную политику, призванных упростить бухгалтерский учет материалов в ООО «ЭЛЛАСТ», воспользовавшись возможностями микропредприятия в связи с внедрением нового стандарта учета. Закрепить в учетной политике возможность включать в стоимость материалов только цену приобретения у поставщика. Прочие затраты, связанные с приобретением и доведением до состояния пригодности, учитывать в составе расходов по обычным видам деятельности в том периоде, в котором они были понесены. Кроме того, предложено прекратить формировать резерв под снижение стоимости материальных ценностей. А также закрепить в учетной политике положение о том, что приобретение канцтоваров для управленческих нужд учитывается в составе расходов по обычным видам деятельности в момент приобретения.

Перечисленные рекомендации доведены до сведения руководства и бухгалтерии ООО «ЭЛЛАСТ».

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2. от 05.08.2000 № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/
- 2 Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 №197-ФЗ (ред. от 16.12.2019) [Электронный ресурс]. URL: www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/
- 3 Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях №195-ФЗ от 30.12.2001 [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_34661/.
- 4 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2018 N 402-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/
- 5 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/.
- 6 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34. [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/.
- 7 Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: утв. Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н. [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609.
- 8 Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов»: утв. приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н. [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32619.
- 9 План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утв. приказом Минфина России

№ 94н от 31.10.2000). [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/

10 Приказ Минфина России от 16.05.2016 № 64н (с изм. от 15.11.2019) «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету» (Зарегистрировано в Минюсте России 06.06.2016 N 42429) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_199427.

11 Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2020 N 57837) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523.

12 Постановление Росстата от 09.08.1999 № 66 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения». [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_24281.

13 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 г. №119н [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_35543.

14 Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений специального оборудования и специальной одежды. Утверждены приказом Минфина РФ от 26.12.02 г. №135н [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40859.

15 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. №49 [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152.

16 Постановление Минтруда РФ от 31.12.2002 N 85 «Об утверждении перечней должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной

или коллективной (бригадной) материальной ответственности, а также типовых форм договоров о полной материальной ответственности» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 03.02.2003 N 4171) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40830.

17 Инструкция о порядке обеспечения рабочих и служащих специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты (Постановление Госмомтруда СССР и Президиума ВЦСПС № ЮО/П-9 от 24.05.83 г.) (ред. от 18.12.1998) [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8578.

18 Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет : учебник / И.В. Анциферова. – Москва : Дашков и К°, 2017. – 558 с.

19 Аудит : учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, В.Ю. Савин и др. ; под ред. А.Е. Суглобова. – Москва : Дашков и К°, 2020. – 374 с.

20 Баканов, М.И. Теория экономического анализа : учебник / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. - М.: Финансы и статистика, 2016. - 416 с.

21 Бухгалтерский учет : учебник / под редакцией П. Я. Папковской. – 2-е изд, испр. и доп. – Минск : РИПО, 2019. – 375 с.

22 Бухгалтерский учет : учебное пособие / Е. Р. Антышева, О. А. Банкаускене, Н. Л. Вещунова [и др.]. – Санкт-Петербург : СПбГПУ, 2019. – 251 с.

23 Волков, Д.Л. Финансовый учет : учебник / Д.Л. Волков, Ю.С. Леевик, Е.Д. Никулин. – 2-е изд. – Санкт-Петербург : Издательство Санкт-Петербургского Государственного Университета, 2016. – 520 с.

24 Григорьева, Е. Договор о материальной ответственности - образец 2019 – 2020 / Е. Григорьева [Электронный ресурс]. URL: https://nalog-nalog.ru/otvetstvennost_i_vzyskaniya/dogovor_o_material_noj_otvetstvennosti_-_obrazec/.

25 Егорова, Л.Г. Характеристика и классификация материалов, их использование на различных этапах учетного процесса / Л.Г. Егорова, З.С. Туякова // Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2016. – № 9. – С. 38-44.

26 Елина, Л.А. Для малых предприятий бухучет сделали еще проще / Л.А. Елина [Электронный ресурс]. URL: https://glavkniga.ru/elver/2016/13/2387-malikh_predpriyatij_bukhuchet_sdelali_prosche.html.

27 Казакова, О.В. Налоговый и бухгалтерский учет материалов на предприятиях промышленности / О.В. Казакова // Молодежь Сибири - науке России: материалы международной научно-практической конференции. - Красноярск: Сибирский институт бизнеса, управления и психологии, 2018. – С. 75-76.

28 Как организовать складской учет и сократить документооборот на складе [Электронный ресурс]. URL: <https://www.glavbukh.ru/art/93945-kak-organizovat-skladskoy-uchet>.

29 Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет : учебник / В.Э. Керимов. – 8-е изд. – Москва : Дашков и К°, 2019. – 583 с.

30 Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы : учебник / В.Э. Керимов. – 11-е изд., стер. – Москва : Дашков и К°, 2020. – 384 с.

31 Ким, В.В. Некоторые аспекты организации учёта и аудита материально-производственных запасов АО «Владхлеб» / В.В. Ким // Экономика и бизнес: теория и практика, 2017. – № 5. – С. 125-128.

32 Кулякина, Е. Л. Теоретические аспекты учета материально-производственных запасов в организациях РФ / Е. Л. Кулякина, Д. С. Москалюк, С. В. Власов // Молодой ученый. – 2017. – № 17 (151). – С. 359-362.

33 Лытнева, Н.А. Управление материально-производственными запасами на основе информации налогового учета / Н.А. Лытнева, Ю.М. Петрова, С.С. Джабарова // Экономическая среда. – 2018. – № 3. – С. 5-11.

34 Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет : учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – Москва : Дашков и К°, 2018. – 591 с.

35 Неяскина, Е.В. Экономический анализ деятельности организации: учебник / Е.В. Неяскина, О.В. Хлыстова. – Изд. 2-е, перераб. и доп. – Москва ; Берлин : Директ-Медиа, 2020. – 360 с.

36 Семенихин, В. В. Материалы: бухгалтерский и налоговый учет / В. В. Семенихин. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : ГроссМедиа, 2018. – 994 с.

37 Сметанко А. В. Учетно-аналитическое обеспечение процесса управления материально-производственными запасами / А.В. Сметанко, Е.В. Глушко, В.Н. Юферева // Молодой ученый. – 2017. – № 9 (143). – С. 447–451.

38 Степанова, Г.А. Учет материально-производственных запасов на предприятии (часть 1) / Г.А. Степанова [Электронный ресурс]. URL: <https://corpinfosys.ru/archive/issue-6/61-2019-6-mpz>

39 Сущность категории «Материалы» и критерии их признания в составе МПЗ [Электронный ресурс]. URL: <https://buhpravka46.ru/buhgalterskiy-plan-schetov/schet-10-materialyi-v-buhgalterskom-uchete-provodki-primeryi-subscheta.html>

40 Чернопятов, А.М. Управление затратами : учебник / А.М. Чернопятов. – 2-е изд., стер. – Москва ; Берлин : Директ-Медиа, 2018. – 235 с.