

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
заочной формы обучения, группы 06001352
Ноздрачевой Анны Сергеевны

Научный руководитель
к.э.н., доцент
Калуцкая Н.А.

БЕЛГОРОД 2018

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ	7
1.1 Материалы как значимый объект учета организации	7
1.2. Законодательное регулирование бухгалтерского учета материалов: зарубежная и отечественная практика	18
2. ОРГАНИЗАЦИОННО — ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО "Х"	25
2.1.Организационная характеристика ООО "Х"	25
2.2. Анализ основных экономических показателей	29
2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в организации	36
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ В ООО "Х"	43
3.1 Документальное оформление операций по учету материалов	43
3.2 Синтетический и аналитический учет движения материалов	52
3.3.Инвентаризация материалов в ООО "Х"	58
3.4 Совершенствование учета материалов в ООО "Х"	63
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	68
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	72
ПРИЛОЖЕНИЯ	76

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалификационной работы определена тем, что рыночная экономика определяет конкретные требования к системе управления предприятиями. Ускорение социально-экономического развития страны предусматривает увеличение эффективности общественного производства на основе всемерной экономии материальных, трудовых и денежных ресурсов.

Сырье и материалы представляют собой важнейший элемент производственных запасов. Сырье и материалы – это те предметы труда, из которых изготавливают продукт. Материалы, используемые в производстве, их условно делят на основные и вспомогательные.

Это связано с тем, что основные материалы образуют материальную (вещественную) основу продукта, для производства которого используется. В организациях первостепенное значение имеет повышение эффективности использования сырья и основных материалов, так как эти затраты в структуре себестоимости продукции составляют более существенную часть и даже незначительное сокращение их при производстве каждой единицы продукции в целом по организации дает значительный эффект.

В процессе производства используется большое количество разнообразных видов сырья и материалов, и все процессы хозяйственной деятельности осуществляются благодаря движению материальных ценностей. Материальные ценности являются жизненной силой предприятия, источником будущих доходов и потенциальной прибыли. Основную роль в их сохранности играет бухгалтерский учет материальных ценностей на всех этапах их движения (приобретение, поступление, хранение, отпуск в производство и др.).

Учет материальных ресурсов должен обеспечивать контроль за своевременностью снабжения, нормами складских запасов, выявить неучтенные материалы, следить за правильностью использования ресурсов,

вовремя представлять необходимую информацию для целей управления. В связи с этим важным является и то, каким образом следует оценивать материалы.

Поэтому в комплексе мер по созданию системы бухгалтерского учета большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, движении и использовании материальных запасов на каждом предприятии. Нормальный ход производственной деятельности любого предприятия и ее результаты зависят от эффективной организации снабжения и в равной мере от правильного и экономичного использования материальных ресурсов.

Организация материального учета – один из наиболее сложных участков учетной работы. На предприятии номенклатура может исчисляться десятками тысяч наименований, а информация по учету составляет более 30% всей информации по управлению производством. Поэтому организация учета за движением, сохранностью и использованием материалов связана с большими трудностями. Важное значение имеет автоматизация всех учетных работ, начиная от выписки учетных документов и заканчивая составлением необходимой отчетности. Учет материальных ресурсов всегда имел и имеет немаловажное значение в хозяйственной деятельности всех действующих субъектов экономической деятельности, в условиях рыночной экономики. Это обеспечивает нормальную деятельность предприятий, необходимую обеспеченность их материалами в процессе производственной деятельности, предотвращает получение дополнительных убытков в результате нерационального использования ресурсов.

В связи с этим выбранная тема выпускной квалификационной работы является несомненно актуальной.

Цель данной выпускной квалификационной работы состоит в изучении действующей методики ведения бухгалтерского учета в области материалов как

источников материальных затрат в ООО "Х", а также в поиске путей совершенствования бухгалтерского учета наличия и движения материалов.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- раскрыть теоретические основы построения бухгалтерского учета материалов;

- изучить организационно-экономическую характеристику исследуемой организации, представив организационную структуру ООО "Х" и структуру экономической службы, основные виды и показатели финансово — хозяйственной деятельности; организационно — распорядительные документы, регулирующие ведение учета в ООО "Х";

- изучить ведение синтетического и аналитического учета материалов в исследуемой организации, рассмотрев основные положения учетной политики предприятия для целей бухгалтерского учета, и разработать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета наличия и движения материалов.

В качестве объекта исследования выступает ООО "Х", а предметом исследования являются материалы, формирующие материальные затраты, включаемые в себестоимость производимой организацией продукции. Теоретической основой при написании работы послужили нормативные и законодательные акты, научная и учебная литература, и периодические издания в области бухгалтерского учета.

В качестве информационной базы для написания работы использовались годовая бухгалтерская отчетность ООО "Х" за период 2015–2017 гг., первичная бухгалтерская документация и данные учетных регистров за 2017 год.

Сбор и обработка информации производились с использованием таких методов исследования, как вертикальный и горизонтальный анализ, метод пересчета данных, метод подтверждения, устный опрос, метод инспектирования с применением процедур сопоставления и формальной проверки документов.

Работа состоит из введения, трех глав, списка использованной литературы и приложений. Первая глава выпускной квалификационной работы посвящена теоретическим основам построения бухгалтерского учета материалов. В ней рассматривается экономическая сущность предмета исследования, определяется состав и оценка материалов на основе действующей нормативно — законодательной базы и оговариваются задачи их бухгалтерского учета. Во второй главе представлена организационно-экономическая характеристика ООО "Х", включая выводы о его экономическом состоянии. Третья глава работы описывает ведение бухгалтерского учета материалов с предложением в заключении практических рекомендаций по совершенствованию их учета. В заключении приводятся выводы по решению поставленных в выпускной квалификационной работе задач, что логически завершает представленную работу.

1. ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ

1.1. Материалы как значимый объект учета организации

Материальные ресурсы в широком смысле слова представляют собой совокупность вещественных условий воспроизводства. Первоисточником материальных ресурсов является природа, хотя в реальной жизни все материальные ресурсы создаются в процессе целесообразной деятельности человека и являются продуктом труда в вещественной форме. По мнению Третьяка С.Н. «сущность материальных ресурсов определяется тем, что они являются материально-вещественной основой жизнедеятельности человека и общества» [39, с. 137].

Материальные ресурсы и товары, находящиеся в состоянии запасов, хранятся на складах организаций различных отраслей народного хозяйства, транспортируются по путям сообщения между компаниями, находятся на складах торгово-посреднических фирм. Таким образом, во всех перечисленных случаях, запасы следует рассматривать как материальную основу оборотных средств организаций – в этом и заключается их экономическая сущность [39, с. 140].

На основании классификации разрабатывается систематизированный перечень используемых материалов, в которых материалы приводятся по группам, подгруппам и наименованиям, и каждому наименованию материалов присваивается номенклатурный номер, который включает номер группы (1 знак), номер подгруппы (1 знак), вид материала (2 знака), характеристику материала (3 знака) [40]. В номенклатуре указываются также единицы измерения, их шифры, учетная цена материалов. Для сокращения учетной номенклатуры материалов и упрощения учета однородные и близкие по своим свойствам материалы могут объединяться в один номенклатурный номер. Шифры строят так, чтобы по номенклатурному номеру можно было определить группу материалов, а также другие их признаки. Схема номенклатурного номера представлена на рисунке 1.





Рис. 1. Схема номенклатурного номера.

Оборотные активы — одна из составных частей имущества (активов) организации. Все наличное имущество подразделяется на оборотные и внеоборотные активы [32, с.522]. Оборотные материальные активы представляют существенный элемент производственной и коммерческой деятельности, их динамичную материальную составляющую.

Структура оборотных активов представлена на рисунке 2 [32, с.522].

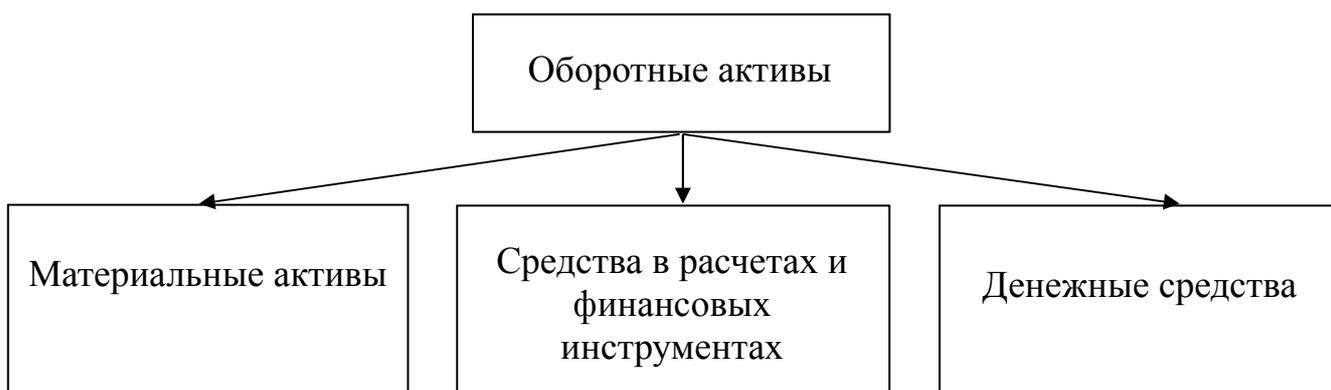


Рис. 2. Структура оборотных активов

К ним также можно отнести материалы и товары в пути, а также товары отгруженные.

Составные элементы оборотных материальных активов показаны на рисунке 3 [32, с.522].



Рис 3. Элементы оборотных материальных активов

Строго говоря, оборотные материальные активы являются объектом и финансового, и управленческого учета.

Структурная схема классификации материально-производственных запасов представлена на рисунке 4.

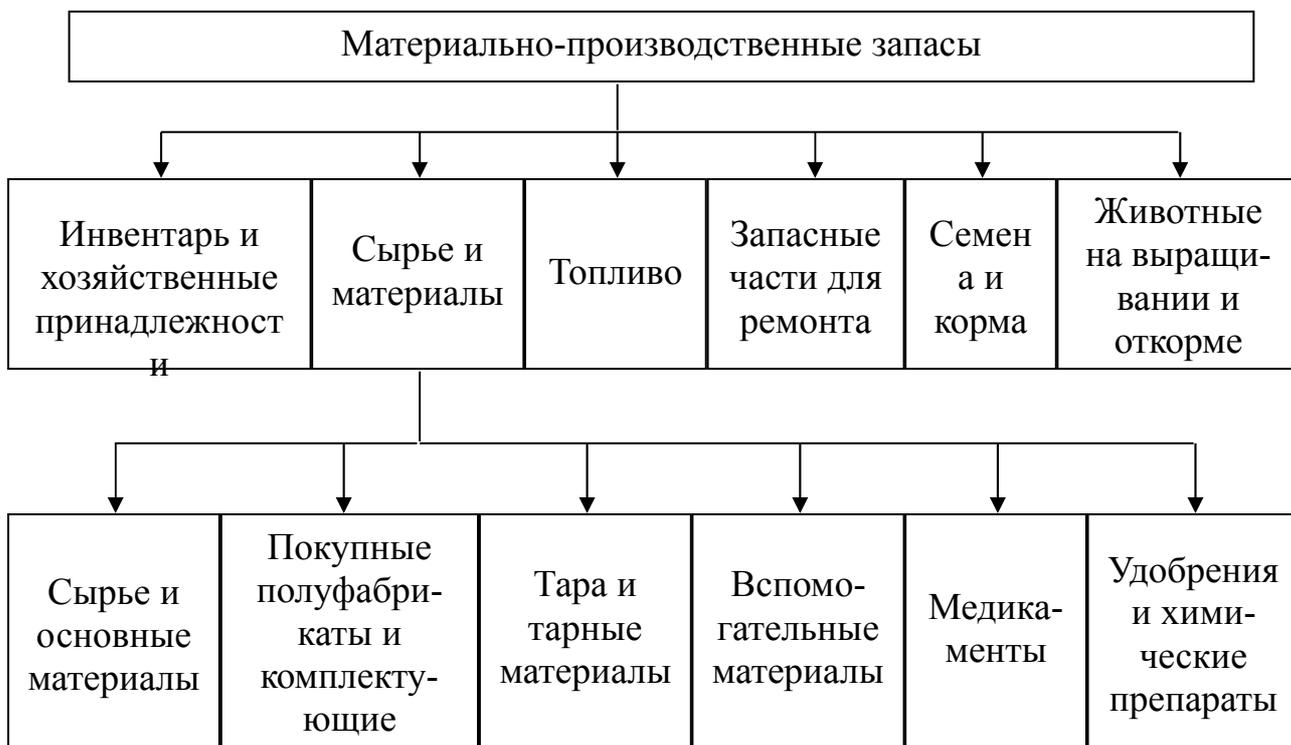


Рис. 4. Структурная схема классификации материально-производственных запасов

В зависимости от назначения в процессах изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг) материалы подразделяются на группы, которые представлены на рисунке 5.





Рис. 5. Классификация материалов в зависимости от их назначения в процессах изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Материалы, которые выполняют широкий спектр функций в хозяйственной деятельности экономического субъекта и в связи с этим подразделяются на группы, перечисленные в таблице 1.

Таблица 1

Классификация материалов организации в зависимости от их роли
в хозяйственной деятельности

Группы материалов организации	Характеристика
Сырье и основные материалы	Предметы труда, составляющие материальную (вещественную) базу вырабатываемой продукции или являющиеся необходимо димыми компонентами ее изготовления (руда, хлопок, сталь, ситец и др.) [1].
Вспомогательные материалы	Предметы труда, используемые для хозяйственных нужд, технологических целей, содействия производственному процес су (смазочные, обтирочные, химикаты, эмульсии, спирты и т.д.) [1].
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	Предметы труда, прошедшие определенные стадии обработки, поступившие со стороны для изготовления продукции и выполняющие роль основных материалов
Возвратные отходы производства	Остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов, которые могут быть использованы (потреблены) в процессе производства (стружка, опилки, обрезки труб и т.д.). [5].
Топливо	Предметы труда, которые предназначены для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства (технологическое топливо), выработки энергии (энергетическое топливо) и отопления зданий (хозяйственное топливо) [1]. Топливо может быть нескольких видов: нефтепродукты (нефть, дизельное топливо, бензин), твердое топливо (уголь, дрова) и газообразное

		топливо [1].
Тара и тарные материалы		Предметы труда, которые используются для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики и коробки), а также материалы и детали, предназначенные для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.) [1].
Запасные части		Предметы труда, которые используются для ремонта и замены износившихся частей машин, оборудования и транспортных средств [1].
Инвентарь и хозяйственные принадлежности		Объекты многоразового использования, которые по признакам существенности нецелесообразно учитывать в составе основных средств организации (мелкий инструмент и инвентарь, мелкая мебель и т.д.) [5].
Прочие материалы		Неисправимый брак, а также материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, инвентаря и хозяйственных принадлежностей (металлолом, утильсырье, изношенные шины), которые не могут быть использованы в данной организации в составе материалов, топлива или запасных частей [1].
Специальная одежда		Средства индивидуальной защиты работников организации (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы и т.д.) [9].
Специальная оснастка	Специальное оборудование	Многokrратно используемые в производстве средства труда, которые обеспечивают условия для выполнения специфических (нестандартных) технологических операций [9].
	Специальный инструмент и специальные приспособления	Технические средства, обладающие индивидуальными свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления (выпуска) конкретных видов продукции (выполнения работ, оказания услуг) (инструменты, штампы, пресс-формы, изложницы, прокатные валки, модельная оснастка, стапели, кокили, опоки, плазово-шаблонная спецоснастка и т.д.) [9].

Указанную классификацию производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета с целью получения информации об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов.



Рис.6 Классификация материалов

Кондраков Н.П. классифицирует материально-производственные запасы в зависимости от их принадлежности организации на ценности, принадлежащие организации по праву собственности (а также праву хозяйственного ведения или оперативного управления) и не принадлежащие ей по такому праву [26, с 101]. В пункте 6 Методических указаний по бухгалтерскому учету материалов определены основные задачи учета материалов, которые отражены на рисунке 7.

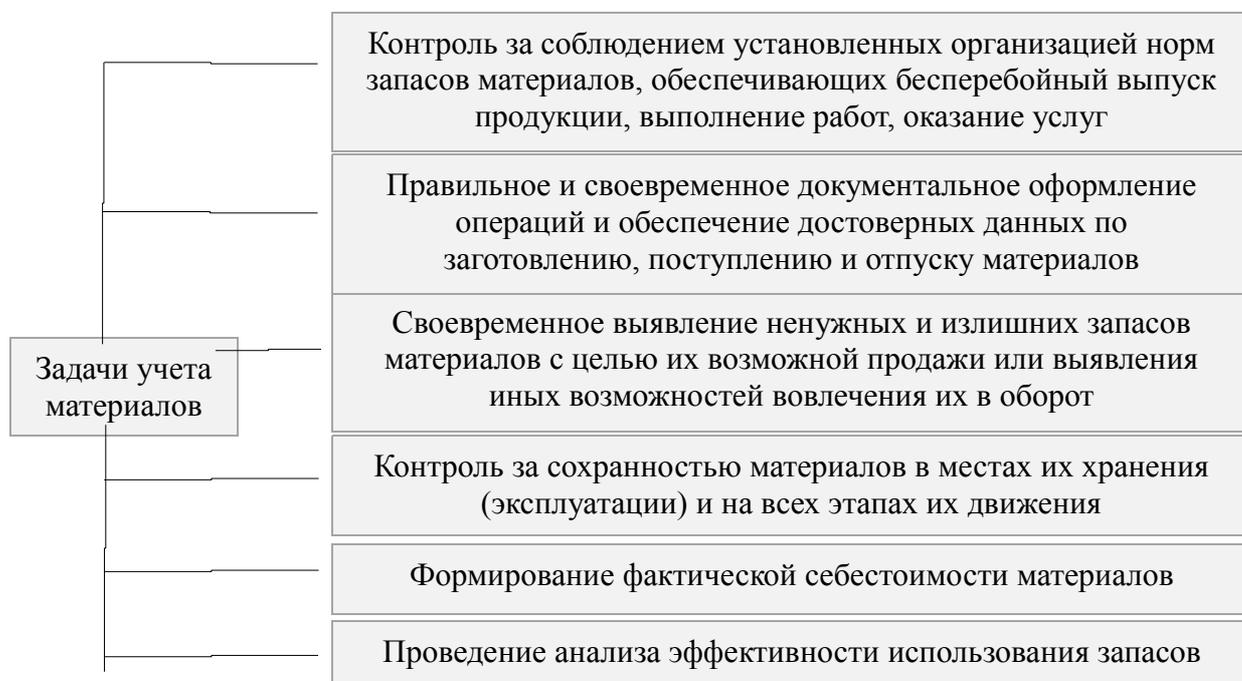


Рис. 7. Основные задачи учета материалов.

Правила оценки материальных запасов определены в Положении по

бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), согласно которому материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости [12]. Для большей наглядности все вышесказанное проиллюстрирует таблица 2.

Таблица 2

Виды оценки материально-производственных запасов

№	Способ поступления	Денежная оценка
1.	Покупка	Сумма фактических затрат, не включая НДС
2.	Изготовление собственными силами организации	Сумма фактических затрат на создание
3.	Вклад учредителей в уставный капитал	Согласованная с учредителями стоимость
4.	Безвозмездно (по договору дарения)	Рыночная стоимость
5.	Обмен	Рыночная стоимость безвозмездно полученного имущества без НДС или рыночная стоимость полученного нематериального актива, если стоимость обмениваемого имущества определить невозможно

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации понесенных при их приобретении, за исключением налога на добавленную стоимость и иных налогов [24, с. 354]. Единица учета в зависимости от характера материальных запасов, порядка их приобретения и использования может быть вид, сорт, марка, размер материалов.

Таким образом, к фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу); суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов; таможенные пошлины; невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов; затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по

страхованию; затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях (затраты по сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов); и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов [12].

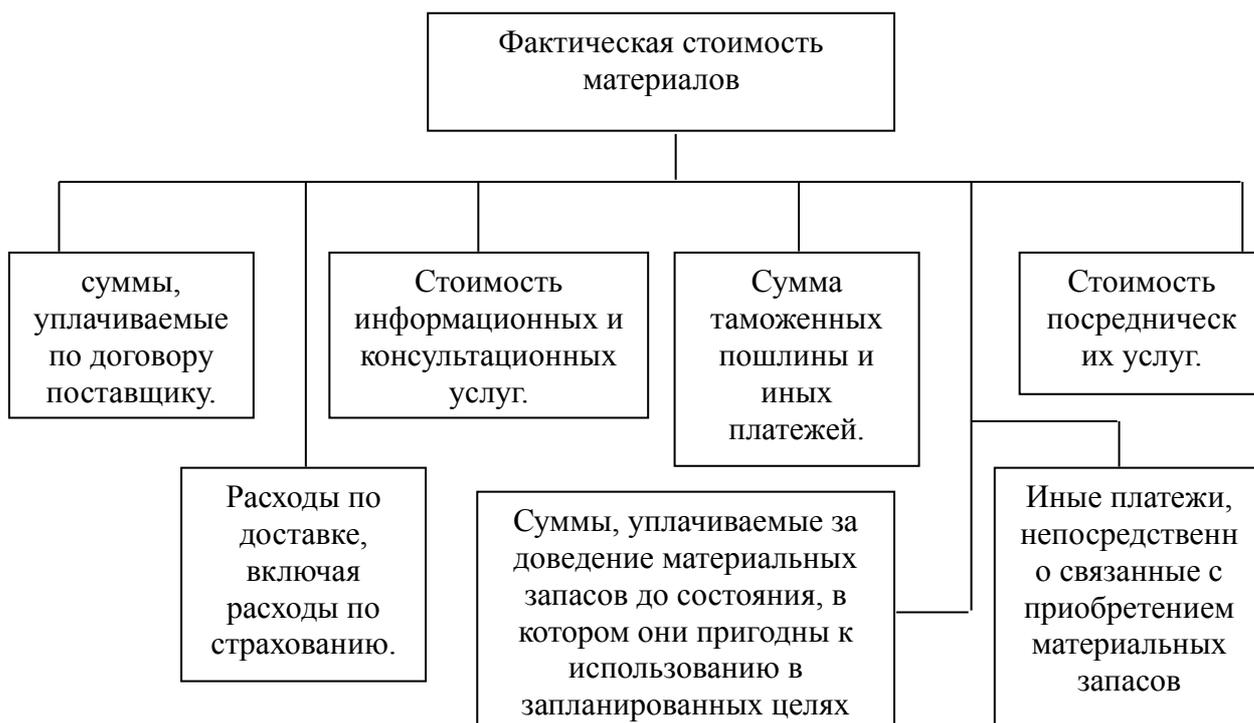


Рис. 8 Фактическая стоимость материалов при приобретении за плату
Если материально-производственные запасы были изготовлены собственными силами организации, то их фактическая себестоимость определяется исходя из фактических затрат, связанных с их производством.

Когда материально-производственные запасы поступают в организацию в качестве вклада в уставный капитал, то фактическая себестоимость таких запасов определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями данной организации в соответствии с действующим законодательством.



Рис. 9. Фактическая стоимость материалов при самостоятельном изготовлении

Материально-производственные запасы также могут поступать в организацию по договору дарения или безвозмездно. Тогда фактическая себестоимость таких запасов определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату их принятия к бухгалтерскому учету.

В случае принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, не принадлежащих организации, но находящихся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, они принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Кроме того, материалы классифицируются по техническим свойствам и делятся на группы: черные металлы, прокат, трубы, цветные металлы, химикаты и т.д. [28, с 229].

При отпуске материальных запасов в производство и ином выбытии, их оценка производится организацией согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов одним из следующих способов [14]:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;

по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения запасов).

В соответствии с ПБУ 5/01, материалы, списываемые в производство, могут оцениваться по следующим методам, которые представлены на рисунке 10.



Рис. 10. Методы оценки материалов.

Выбранный способ оценки должен быть отражен в учетной политике организации и должен применяться в течение всего отчетного года.

При списании (отпуске) материальных запасов по себестоимости каждой единицы запасов могут применяться два варианта исчисления себестоимости материальных ценностей. Согласно первому варианту в себестоимость единицы запаса включаются все расходы, связанные с его приобретением. А при использовании второго включается только стоимость запаса по договорной цене (этот вариант называют упрощенным). Применение упрощенного варианта допускается если невозможно отнести транспортно-заготовительные расходы связанные с приобретением запасов непосредственно на их себестоимость (например, при централизованной поставке материалов). Тогда величина отклонения между фактическими расходами по приобретению материала и его договорной ценой распределяется пропорционально стоимости списанных

(отпущенных) материалов, исчисленной в договорных ценах [14].

Рассмотрим подробнее вышеперечисленные методы оценки материалов в таблице 3.

Таблица 3

Методы оценки материалов и их характеристика

Название метода	Характеристика
По себестоимости каждой единицы	Оцениваются МПЗ, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга. Такой способ применяется в исключительных случаях или при небольшой номенклатуре материалы. Он характеризуется особенной трудоемкостью, при условии, что применяется на предприятиях с большой номенклатурой.
По средней себестоимости	Средняя себестоимость определяется по каждому виду материалов как частное от деления общей себестоимости вида материалов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим материалам в этом месяце. Данный метод оценки является наиболее распространенным в практике работы организации.
По себестоимости первых по времени приобретения материалов (ФИФО)	Материалы списываются последовательно, в порядке их поставок на предприятие по принципу "первая партия в приход - первая в расход". При применении этого метода материалы, числящиеся в запасе на складе на конец месяца, оцениваются по фактической себестоимости последних по времени закупок, а в себестоимости реализованной продукции учитывается стоимость ранних (первых) закупок. По технике организации учета метода ФИФО списание производится от последних партий к первым.

Следует упомянуть, что стоимость материальных затрат формируется по цене приобретения материальных запасов (ресурсов) без налога на добавленную стоимость. Из нее исключается стоимость возвратных отходов, т.е. остатков сырья, материалов и других материальных ресурсов, не использованных в производстве. Тогда возвратные доходы могут оцениваться тремя возможными способами: по цене возможного их использования, по действующим рыночным ценам на данные материальные ресурсы или по цене приобретения материального ресурса.

1.2. Законодательное регулирование бухгалтерского учета материалов: зарубежная и отечественная практика

Материальные ценности занимают важное место среди оборотных средств организации. Грамотный и своевременный учет движения материалов позволяет правильно рассчитать налог на добавленную стоимость, себестоимость производимой продукции и, в конечном счете, финансовый результат.

Нормативные документы, регламентирующие правила ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, подразделяются на четыре уровня:

1) к документам первого уровня относят законодательные акты, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, прямо или косвенно регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета в организации;

2) документами второго уровня являются Положения по бухгалтерскому учету, которые разработаны на основе стандартов международной финансовой отчетности и определяют правила ведения бухгалтерского учета конкретных объектов;

3) в состав документов третьего уровня входят план счетов, методические рекомендации (указания), комментарии, письма Минфина РФ и другие;

4) документы четвертого уровня разрабатываются непосредственно в самой организации (Приказ об учетной политике, рабочие планы счетов, график документооборота и другие) [1].

Основным нормативным документом первого уровня является Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Данный законодательный документ раскрывает основные понятия, правовые основы, принципы бухгалтерского учета, регламентирует правила ведения бухгалтерского учета на предприятии [1]

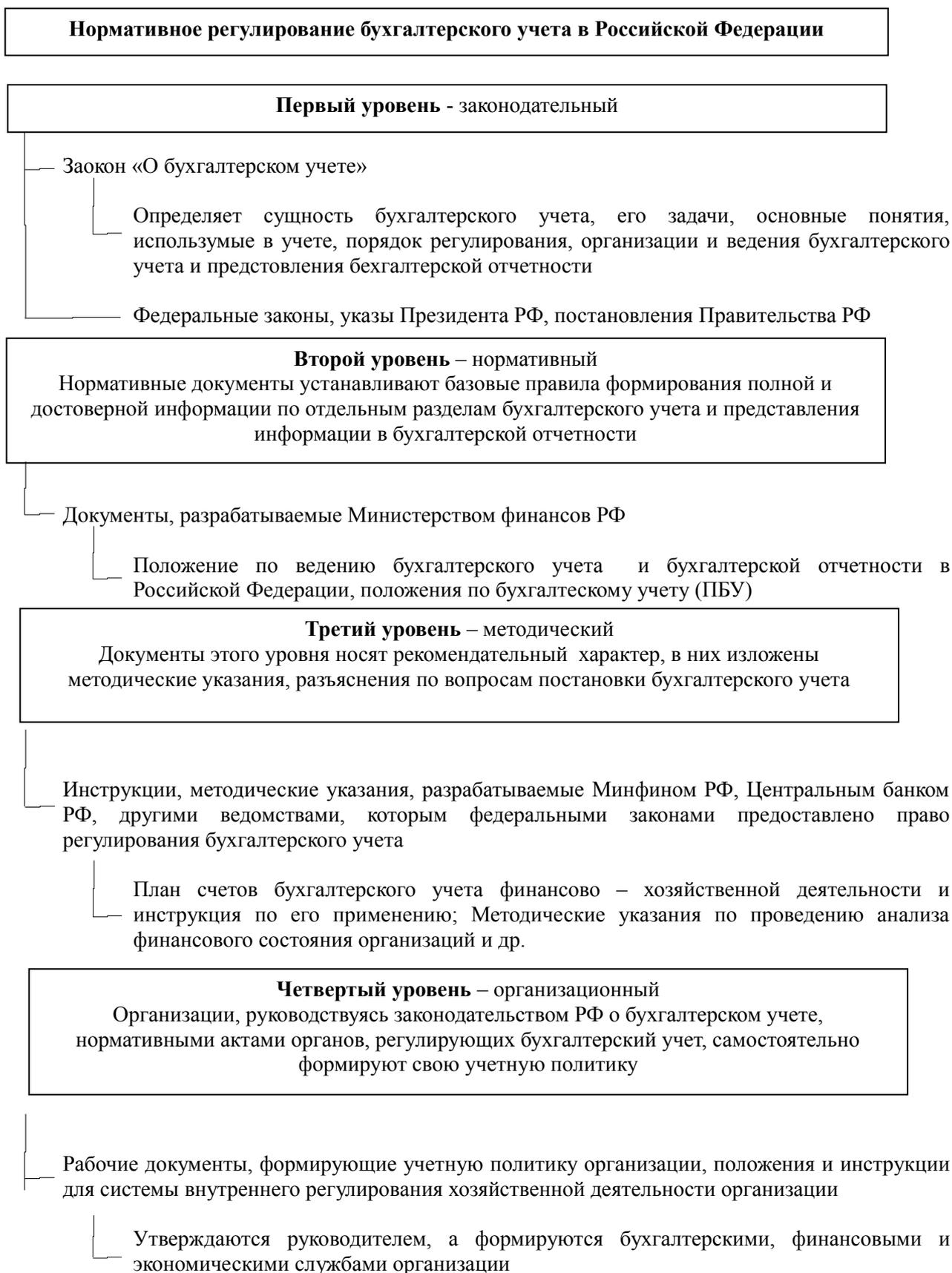


Рис. 11. Нормативное регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Положения по бухгалтерскому учету конкретизируют закон «О бухгалтерском учете». Данные документы определяют свод правил, которые устанавливают порядок учета и оценки определенных объектов.

Важнейшим документом второго уровня, регламентирующим правила учета материалов на предприятии, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных ценностей» 5/01 [5].

В ПБУ утверждено, что материальные ценности принимаются к учету по фактической себестоимости.

В ПБУ 5/01 определены три способа отпуска материальных ценностей в производство:

– по себестоимости каждой единицы. Данный способ характерен для случаев, когда организация использует материально-производственные запасы в особом порядке (драгоценные металлы, камни и т.п.) или когда речь идет о запасах, которые не могут быть заменены обычным способом;

– по средней себестоимости. Оценка производится по каждой группе материалов путем деления их общей себестоимости на их количество;

– ФИФО. Запасы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых во времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

Также важным документом второго уровня выступает «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», которое регламентирует правила ведения бухгалтерского учета, документирования хозяйственных операций, оценку и инвентаризацию имущества и обязательств, порядок представления бухгалтерской отчетности, а также представляет требования к оценке отдельных статей бухгалтерской отчетности, в том числе и материалов (в составе статьи «Сырье, материалы, готовая продукция и товары») [6].

В числе важных документов третьего уровня выделяют план счетов

бухгалтерского учета и инструкция по его применению.

В плане счетов предусмотрены следующие счета для учета материалов:

- 10 «Материалы»;
- 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» [11].

Также в состав документов третьего уровня входят методические указания, разрабатываемые Министерством финансов РФ, другими ведомствами и министерствами, объединениями организаций или крупными компаниями, с целью интерпретации и детализации нормативных документов первого и второго уровней [10]. Для бухгалтерского учета материалов выделены следующие методические указания:

– «Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» раскрывают понятие «материально-производственные запасы», определяют задачи и требования к ведению учета, правила оценки, порядок инвентаризации и проверки материальных ценностей, разъясняет методологию ведения бухгалтерского учета по видам операций, связанными с движением материальных ценностей (поступление, порча, недостача, отпуск материалов) [3];

– «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» устанавливают порядок и сроки проведения инвентаризаций [4];

Документы четвертого уровня разрабатываются непосредственно на самом предприятии. К ним относятся Учетная политика, указания, положения, приказы и другие документы, являющиеся внутрифирменными стандартами.

Сравнительный анализ ПБУ 5/01 «Учет материально производственных запасов» и МСФО 2 «Запасы». На данном этапе развития бухгалтерского учета

постепенно происходит переход к международным стандартам бухгалтерской отчетности. Основным документом, регламентирующим учет материальных ценностей, является Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

В международной практике правила ведения учета материальных ценностей определены в МСФО 2 «Запасы». Основным вопросом в учете запасов МСФО 2 ставит определение суммы затрат, которая признается активом и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки [2].

Рассмотрим основные различия между ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и МСФО 2 «Запасы».

1. Классификация материальных ценностей. В ПБУ 5/01 к материально-производственным запасам относятся материалы, сырье, готовая продукция и товары, в МСФО 2 в структуре запасов выделены материалы, сырье, незавершенное производство, готовая продукция и товары. Основным отличием данных формулировок можно выделить то, что в российской практике учета незавершенное производство не относится к материально-производственным запасам (п. 4, ПБУ 5/01), его учитывают в расходах организации.

2. Оценка актива. В ПБУ материалы оцениваются по фактической себестоимости. В МСФО материалы оцениваются по наименьшей из двух стоимостей: себестоимость приобретения и чистая цена продаж. Чистой ценой продажи является сумма, которую ожидает получить предприятие от продажи запасов в ходе обычной деятельности. В российской практике создается резерв под обесценение материальных ценностей [7].

3. Включение в себестоимость затрат по займам. В российской практике в затраты включены проценты по займам, специально привлеченным для приобретения материалов. По МСФО займы включаются в состав затрат при

длительном производственном цикле и несерийном производстве [7].

4. Отражение в отчетности. В IV разделе ПБУ прописано, что в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию следующая информация:

- о способах оценки материалов (по видам, группам);
- о последствиях изменений способов оценки материальных ценностей;
- о стоимости материальных ценностей, переданных в залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей [5].

В МСФО указано, что в отчетности должны быть отражены следующие данные:

- общая балансовая стоимость запасов и балансовая стоимость запасов по видам, используемым данным предприятием;
- балансовая стоимость запасов, учитываемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу;
- величина запасов, признанная в качестве расходов в течение отчетного периода;
- сумма любой уценки запасов, признанная в качестве расходов в отчетном периоде;
- сумма любой реверсивной записи в отношении уценки, которая была признана как уменьшение величины запасов, отраженных в составе расходов, в отчетном периоде;
- обстоятельства или события, которые привели к реверсированию уценки запасов;
- балансовая стоимость запасов, заложенных в качестве обеспечения исполнения обязательств [2].

Можно сделать вывод о том, что информация, раскрываемая по нормам МСФО, наиболее обширная и полная. Общей чертой МСФО 2 и ПБУ 5/01

можно назвать оценку при списании материалов тремя способами: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости и ФИФО.

На основе вышеизложенного можно сделать вывод о том, что МСФО 2 «Запасы» принимает понятие «материальные ценности» в более широком смысле, рассматривает несколько видов оценок активов и наиболее полно раскрывает информацию о материалах в бухгалтерской отчетности.

Необходимость перехода на МСФО обусловлена, прежде всего, привлечением зарубежных инвесторов. Для оценки деятельности предприятия инвестор должен изучить показатели финансовой отчетности организации. Гораздо проще осуществлять оценку отчетности, если она оформлена в соответствии с международными стандартами.

На данный момент многие крупные предприятия ведут отчетность как по стандартам, принятым в Российской Федерации, так и по МСФО. Но большинство организаций малого и среднего бизнеса до сих пор руководствуются только ПБУ при ведении бухгалтерского учета и отчетности.

Одной из наиболее острых проблем при переходе организации на МСФО является недостаток кадровых и финансовых ресурсов. Для ведения отчетности по нормам МСФО и согласно российским стандартам параллельно или методом трансформации требует привлечения высококвалифицированных специалистов и денежных вложений [10].

Проведенное исследование показывает, что подходы к ведению бухгалтерского учета и финансовой отчетности, прописанные в российских стандартах и МСФО, максимально приближены. Однако российские стандарты сохраняют некоторые отличия от международных. Эти отличия могут привести к тому, что показатели в отчетности будут различны, даже при общности подходов к учету материалов [8].

Внедрение МСФО продиктовано экономическими условиями, но скорость этого процесса зависит от эффективности содействия государства и бизнесом.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО — ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО "Х"

2.1. Организационная характеристика ООО "Х"

Основные показатели финансово — хозяйственной деятельности представлены в таблице 4, на основании данных бухгалтерского баланса (Приложения 8), отчета о финансовых результатах (Приложение 9).

Произведенный анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО "Х" свидетельствует о том, что выручка от продаж в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличилась на 39 тыс. руб. или на 4%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом выручка так же выросла на 32 тыс. руб. или на 4%.

Таблица 4

Основные экономические показатели финансово - хозяйственной деятельности
ООО "Х" за 2015- 2017 гг.

№ пп	Показатели	Годы			Отклонение			
		2015	2016	2017	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2016 г. от 2015 г.	2017 г. от 2016г.	2016 г. к 2015 г.	2017 г. от 2016г.
1	Выручка, тыс. руб.	879	911	950	32	39	104	104
2	Себестоимость продукции, тыс. руб.	631	696	658	65	-38	110	95
3	Коммерческие расходы, тыс. руб.	134	136	179	2	43	102	132
4	Управленческие расходы, тыс. руб.	86	114	74	28	-40	133	65
5	Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	28	-35	39	-63	74	-	-

6	Чистая прибыль, тыс. руб.	12	-55	6	-67	61	-	-
7	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	4	3	2	-1	-1	75	67
8	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	103	97	33	-6	-64	94	34
9	Среднесписочная численность работников, чел.	15	12	12	-3	-	80	100
10	Производительность труда, тыс. руб./чел	58,6	75,9	79,2	17,3	3,3	130	104
11	Рентабельность (убыток) продаж, %	3,2	-3,8	4,1	-7	7,9	-	-

Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода в начале имела тенденцию к сокращению и в течение 2016 — 2017 гг. осталась без изменения на уровне 12 человек.

Необходимо отметить, что в ООО "Х" нет собственных основных средств и поэтому показатели среднегодовой стоимости основных средств, фондоотдачи и фондоемкости не представляется возможным для расчета.

Коммерческие расходы ООО "Х" в течение анализируемого периода находились на высоком уровне, которые имели тенденцию к увеличению и соответственно сокращали наличие возможной прибыли от продаж. Так в 2016 году по сравнению с 2015 годом они увеличились на 2 тыс. руб. или на 2%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом они увеличились уже на 43 тыс. руб. или 32% и составили 179 тыс.руб.

Управленческие расходы ООО "Х" в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличились на 28 тыс. руб. или на 33%, что привело к получению убытка от продаж в сумме 35 тыс. руб..А в 2017 году по сравнению с 2016 годом сократились на 40 тыс. руб. или на 35% и соответственно это позволило получить

прибыль от продаж в сумме 6 тыс. руб. Таким образом, прибыль от продаж в 2016 году по сравнению с 2015 годом сократилась на 63 тыс. руб., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличилась на 74 тыс. руб.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 1 тыс. руб. или на 25%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом еще уменьшилась на 1 тыс. руб. или на 35%.

Стоимость кредиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 6 тыс. руб. или на 5%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилась на 64 тыс. руб. или на 66%.

Себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 65 тыс. руб. или на 10%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилась на 38 тыс. руб. или на 5%.

По итогам работы ООО "Х" в 2016 году прибыль от продаж продукции уменьшилась, соответственно и чистая прибыль уменьшилась на 67 тыс. руб., что позволило получить чистый убыток в сумме 55 тыс. руб.. В 2017 году прибыль от продаж увеличилась, соответственно чистая прибыль незначительно увеличилась на 61 тыс. руб. и составила 6 тыс. руб.

Вышеперечисленные показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия оказали влияние на изменения следующих экономических показателей деятельности ООО "Х" за 2015-2017 гг.

Производительность труда в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 17 тыс. руб./чел. или на 30%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – увеличилась на 3 тыс. руб. /чел. или на 4%.

Исходя из того, что ООО "Х" в 2016 году получило чистый убыток, а значит и убыточность продаж составила 3,8%, но к концу анализируемого периода ситуация в организации улучшилась и была получена чистая прибыль, а значит рентабельность продаж составила 4%.

2.2. Анализ основных экономических показателей

В условиях кризиса неплатежей показатели платежеспособности и ликвидности стали главными критериями объективной оценки финансового состояния организаций.

Анализ ликвидности баланса служит основой для формирования мнения о возможности и способности организации своевременно и полно выполнять свои финансовые обязательства перед государством и контрагентами, то есть для оценки его платежеспособности. Следовательно, на практике платежеспособность предприятия выражают через ликвидность баланса [37].

Основной целью оценки ликвидности баланса является установление величины покрытия обязательств организации его активами, срок трансформации которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств, то есть срочности возврата.

Такая группировка статей актива и пассива баланса представлена в таблицах 5 и 6.

Так, анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков погашения.

Таблица 5

Классификация статей актива баланса для анализа ликвидности

Показатель	Описание значения
A ₁	<u>Наиболее ликвидные активы.</u> К ним относятся все денежные средства (наличные и на счетах) и краткосрочные финансовые вложения.
A ₂	<u>Среднереализуемые активы.</u> Они включают дебиторскую задолженность и прочие активы.
A ₃	<u>Медленнореализуемые активы.</u> В этот показатель входят статьи раздела 2

	актива "Запасы и затраты", за исключением строки "Расходы будущих периодов", а также статьи "Долгосрочные финансовые вложения", "Расчеты с учредителями" из раздела 1 актива.
A ₄	<u>Труднореализуемые активы</u> . Под ними подразумеваются: "Основные средства", "Нематериальные активы", "Незавершенные капитальные вложения", "Оборудование к установке". .

Для определения ликвидности баланса итоги групп по активу и пассиву баланса сравнивают между собой.

Таблица 6

Классификация статей пассива баланса для анализа ликвидности

Показатель	Описание значения
П ₁	<u>Наиболее срочные обязательства</u> . К ним относится кредиторская задолженность и прочие пассивы.
П ₂	<u>Среднесрочные пассивы</u> . Они охватывают краткосрочные кредиты и заемные средства.
П ₃	<u>Долгосрочные пассивы</u> . Они включают долгосрочные кредиты и заемные средства;
П ₄	<u>Постоянные пассивы</u> . К ним относятся статьи раздела 1 пассива "Капитал и резервы". Для сохранения баланса актива и пассива итог данной группы уменьшается на сумму статьи "Расходы будущих периодов»

Обязательным условием абсолютной ликвидности баланса является выполнение первых трех неравенств, а выполнение четвертого свидетельствует о наличии у предприятия собственных оборотных средств.

Одним из показателей, характеризующих финансовое положение предприятия, является его платежеспособность, то есть возможность своевременно погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами.

Оценку абсолютных показателей ликвидности баланса осуществляют с помощью аналитической таблицы 7.

Таблица 7

Финансовые коэффициенты ликвидности и платежеспособности организации

Показатель	Расчет показателя	Рекомендуемый критерий	Примечания
------------	-------------------	------------------------	------------

Денежные средства, тыс.руб.	260	189	116	-71	-73	73	61
Дебиторская задолженность, тыс.руб.	1	3	3	2	-	300	100
Оборотные средства, тыс.руб.	263	254	134	-9	-120	97	53
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	158	36	29	-122	-7	23	81
Коэффициент абсолютной ликвидности	1,6	5,3	4	3,7	-1,3	331	76
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,7	5,3	4,1	3,6	-1,2	312	77
Коэффициент текущей ликвидности	1,7	7,1	4,6	5,4	-2,5	418	65

Показатель быстрой ликвидности в 2016 году соответствует нормативному значению, однако в 2017 году данный показатель сокращается и все равно соответствует нормативу. Это говорит о том, что ООО "Х" в 2017 году 4,1 части краткосрочных обязательств может быть немедленно погашена за счет денежных средств, средств в краткосрочных обязательствах и поступлений по расчетам. Коэффициент текущей ликвидности в течение анализируемого периода соответствует нормативному значению. Так в 2017 году 4,6 части текущих обязательств по кредитам и расчетам можно погасить, мобилизовав все оборотные средства.

На основании расчетов можно сделать вывод о том, что в организации высока гарантия погашения долгов, так как коэффициент абсолютной ликвидности имеет высокие значения. Значения коэффициента быстрой ликвидности соответствует нормативу, что играет положительную роль для организации. Значения коэффициента текущей ликвидности также выше норматива.

Платежеспособность предприятия – это способность своевременно и в полном объеме погашать свои обязательства по платежам перед бюджетом, банками, поставщиками и другими юридическими и физическими лицами в рамках осуществления нормальной финансово-хозяйственной деятельности [19,

с. 39].

При оценке платежеспособности, прежде всего, важно измерить, в какой мере все оборотные активы предприятия перекрывают имеющуюся краткосрочную задолженность; в какой степени эту задолженность можно покрыть без привлечения материальных оборотных средств.

Для определения платежеспособности ООО "Х" построена таблица 8. Данные для расчетов взяты из бухгалтерского баланса (Приложение 8).

На основании расчетов можно сделать вывод, что ООО "Х" является платежеспособным только в течение 2015 — 2017гг., так как коэффициент платежеспособности на протяжении этих лет > 1 , а на 2017 года коэффициент платежеспособности составляет 4,1.

Анализ финансового состояния организации будет неполным без анализа ее финансовой устойчивости, задачей которого является оценка степени независимости от заемных источников финансирования.

Финансовая устойчивость характеризуется стабильным превышением доходов над расходами, свободным маневрированием денежными средствами и эффективным их использованием, бесперебойным производством и продажей товаров, работ, услуг [24,с. 9-12].

Таблица 9

Анализ платежеспособности ООО "Х"
за 2015 – 2017 гг., тыс. руб.

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение (+;-)	
				2016г. от 2015г.	2017г. от 2016г.
1	2	3	4	5	6
Платежные средства, тыс.руб.:					
- денежные средства	260	189	116	-71	-73
- дебиторская задолженность	1	3	3	2	-
Итого платежных средств, тыс.руб.	261	192	119	-69	-73
Итого срочных платежей, тыс.руб.	158	36	29	-122	-7
Коэффициент платежеспособности	1,7	5,3	4,1	3,6	1,2

Традиционные подходы к анализу финансовой устойчивости

предполагают ее оценку с использованием абсолютных и относительных показателей.

Недостаточная финансовая устойчивость может привести к неплатежеспособности предприятия и отсутствию у него средств для развития производства, а избыточная – препятствовать развитию, отягощая затраты предприятия излишними запасами и резервами. Таким образом, сущностью финансовой устойчивости является эффективное формирование, распределение и использование финансовых ресурсов. Платежеспособность выступает ее внешним проявлением.

Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень защищенности интересов инвесторов и кредиторов. Базой их расчета является стоимость имущества, поэтому в целях анализа финансовой устойчивости более пристальное внимание должно быть обращено на пассивы предприятия [39, с. 182].

Далее рассмотрим показатели, характеризующие финансовую устойчивость ООО "Х", представленные в таблице 10. Данные показатели рассчитаны на основании данных бухгалтерского баланса (Приложение 7).

Таблица 10

Показатели финансового состояния ООО "Х" за 2015 – 2017гг.

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение (+;-)	
				2016г. от 2015г.	2017г. от 2016г.
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал, тыс.руб.	55	-	5	-55	5
Заемный капитал, тыс.руб.	50	218	100	168	-118
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	158	36	29	-122	-7
Баланс, тыс.руб.	263	254	134	-9	-120
Коэффициент концентрации собственного капитала	0,2	-	0,04	-0,2	0,04
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,6	0,14	0,22	-0,46	0,08
Коэффициент финансовой зависимости	0,2	0,9	0,7	0,7	-0,2

Коэффициент текущей задолженности	0,6	0,14	0,22	-0,46	0,08
Коэффициент устойчивого финансирования	0,4	0,9	0,8	0,5	-0,1
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,9	-	20	-0,9	20

Из таблицы видно, что коэффициент концентрации собственного капитала составил 0,04. Коэффициент концентрации заемного капитала в 2017г. равен 0,22 что на 0,08 больше, чем в 2016г., но в то же время больше значения 2015г. Следовательно, можно говорить о росте доли активов, сформированных за счет заемных средств, но их величина по-прежнему незначительна. Необходимо отметить, что в 2017 году заемный капитал в ООО "Х" был в виде долгосрочных обязательств на протяжении всего анализируемого периода. В 2015 – 2017г. коэффициент финансовой зависимости составил 0,7. Коэффициент текущей задолженности в 2017г. равен 0,22, что на 0,08 больше, чем в 2016г., что говорит о росте доли активов, сформированных за счет долгосрочных заемных средств. В 2015 - 2017г. коэффициент устойчивого финансирования составил 0,8. Коэффициент финансового левериджа в 2017г. равен 20, что на 20 больше, чем в 2016г. Его высокое значение позволяет сделать вывод о высоком риске вложения капитала в данное предприятие.

2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в организации

Организацией бухгалтерского учета называют всю систему учетного процесса. В нее включается: документирование фактов хозяйственной деятельности и ведение первичного учета, систематизация и группировка информации в учетных регистрах (счетах), перечень этих счетов (План счетов бухгалтерского учета), способы регистрации информации в регистрах и их взаимосвязь (формы ведения текущего бухгалтерского учета), состав и содержание отчетности.

Тип организационной структуры - линейно-функциональная, плюс

которой состоит в том, что генеральный директор делегирует полномочия функциональным руководителям. Минус в том, что при передаче информации от функционального руководителя генеральному директору может произойти ее искажение или потеря. Финансовая работа осуществляется работниками бухгалтерии и планово — экономического отдела.

Генеральным директором ООО "Х" является Бочкова Э.В., главным бухгалтером является так же Бочкова Э.В.. От ее решения в целом зависит финансовая работа предприятия и в целом финансовое состояние. ООО "Х" в целях реализации технической, социальной, экономической и налоговой политики несет ответственность за сохранность документов (управленческих, финансово — хозяйственных, по личному составу и других); обеспечивает передачу на государственное хранение документов, имеющих научно — историческое значение, в государственные архивные учреждения в соответствии с действующим законодательством; хранит и использует в уставном порядке документы по личному составу.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. Организация, порядок и методы ведения бухгалтерского учета на предприятии отражены в учетной политике (Приложение 2), которая составлена на основании приказа об утверждении учетной политики ООО "Х" (Приложение 3). Для ведения бухгалтерского учета в ООО "Х" используется рабочий план счетов, разработанный в соответствии с Типовым Планом счетов бухгалтерского учета для ведения синтетического и аналитического учета (Приложение 4).

В каждой организации должна быть своя учетная политика для целей бухгалтерского учета. В ООО "Х" разработана своя учетная политика (Приложение 2).

Учетная политика ООО "Х" утверждается руководителем организации и

обязательна для применения всеми подразделениями организации.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета формируется один раз - при создании организации. В дальнейшем принятая ООО "Х" учетная политика применяется последовательно из года в год. При этом ООО "Х" при необходимости вносит в свою учетную политику дополнения и (или) изменения. Таким образом, ежегодно формировать учетную политику для целей бухгалтерского учета нет никакой необходимости.

Если есть необходимость внести в учетную политику какие-то изменения, то в декабре 2016 г. издается приказ о внесении изменений в учетную политику для целей бухгалтерского учета. И в этом приказе перечисляются только те моменты, которые будут изменены с 1 января 2017 г.

Приказ об учетной политике не входит в состав бухгалтерской отчетности. Поэтому ООО "Х" не обязано сдавать его в налоговую инспекцию. Однако основные моменты принятой учетной политики должны найти свое отражение в пояснениях к балансу и отчету о финансовых результатах, включаемых в состав годовой бухгалтерской отчетности.

В состав бухгалтерской учетной политики входят ([п. 4](#) ПБУ 1/2008):

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;

– должностные инструкции бухгалтера (Приложение 5,6).

В рабочий план счетов ООО "Х" включает только те синтетические счета, которые необходимы для отражения хозяйственных операций, совершаемых организацией.

Для ведения аналитического учета ООО "Х" использует типовые субсчета, предусмотренные Планом счетов.

Закон "О бухгалтерском учете" не содержит перечня случаев, когда следует проводить инвентаризацию. В ст. 11 Закона говорится лишь о том, что обязательное проведение инвентаризации устанавливается законодательством РФ, федеральными и отраслевыми стандартами.

Например, в соответствии с п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года).

В рамках темы выпускной квалификационной работы отражены несколько вариантов ведения бухгалтерского учета наличия и движения материалов, предусмотренные в бухгалтерском законодательстве.

Учет на предприятии ООО "Х" осуществляется бухгалтерией предприятия в строгом соответствии с действующим законодательством («Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» Приказом Министерства Финансов и планом счетов по журнально — ордерной системы с применением компьютерной обработки и утвержденным графиком документооборота (Приложение 7).

Способы оценки активов и обязательств, для которых предусмотрены варианты

Элемент учетной политики	Допустимые законодательством варианты	Нормативный акт, служащий обоснованием
Учет материалов		
Порядок учета материалов на счете 10	1. По фактической себестоимости. 2. По учетным ценам. В этом случае для учета материалов используются счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей"	Инструкция по применению счетов 10, 15 и 16 Плана счетов
Порядок определения учетной цены (если учет материалов на счете 10 ведется по учетным ценам)	1. Исходя из договорной цены. 2. По данным предыдущего месяца или отчетного периода. 3. По планово-расчетным ценам. 4. По средней цене группы	Методические указания по учету МПЗ (п. 80)
Способ оценки материалов при их выбытии	1. По себестоимости каждой единицы. 2. По средней себестоимости. 3. По себестоимости первых по времени приобретения материалов (способ ФИФО). По разным группам материалов можно применять разные способы оценки	ПБУ 5/01 (п. 16)
Расчет средней себестоимости при выборе способа оценки по средней себестоимости	1. Взвешенная оценка. 2. Скользящая оценка	Методические указания по учету МПЗ (п. 78)
Исчисление себестоимости единицы при выборе способа оценки материалов по себестоимости каждой единицы	1. Включая все расходы, связанные с приобретением запаса. 2. Включая только стоимость запаса по договорной цене	Методические указания по учету МПЗ (п. 74)
Учет затрат по содержанию заготовительно-складского аппарата	1. Затраты включаются в состав транспортно-заготовительных затрат (ТЗР). 2. Затраты включаются в состав затрат на производство	Методические указания по учету МПЗ (п. 70)

Поступающие в бухгалтерию документы проходят определенную обработку в следующей последовательности.

Обработка документов в ООО «Компания СБА»



Рис. 12. Обработка документов в бухгалтерии ООО "Х"

1. Формальная обработка - проверка документа по форме, в ходе которой устанавливают необходимое количество заполненных реквизитов, наличие и правильность подписей, четкость и разборчивость заполнения документа.

2. Проверка по существу - определение законности и целесообразности совершения операции.

3. Фактическая проверка - арифметическая проверка, при которой проверяют правильность подсчетов.

Бухгалтерия ООО "Х" является самостоятельным структурным подразделением предприятия и подчиняется главному бухгалтеру. Главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от должности приказом руководителя предприятия.

Бухгалтерия в своей деятельности строго руководствуется Федеральным законом «О бухгалтерском учете», «Положением о ведении бухгалтерского учета и отчетности в РФ» и другими нормативными документами. Бухгалтерия не должна принимать к исполнению документы противоречащие законодательству. В случае разногласия между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных финансово — хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя предприятия.

В задачи бухгалтерии входят: формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и ее имущественном положении; обеспечение информацией руководителей предприятия с целью правильного осуществления предприятием хозяйственных операций; обеспечение учета наличия и движения имущества и обязательств, использования материальных,

трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами; предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности предприятия и выявление внутрихозяйственных ресурсов обеспечения его финансовой устойчивости.

В бухгалтерии ООО "Х" существуют свои функции и обязанности: организация учета уставного капитала, расчетов по выделенному имуществу, организация учета расчетов с персоналом, социальному страхованию, удержанию из заработной платы, организация учета финансовых результатов, прибыли, учета собственных средств предприятия и так далее.

На предприятии ООО "Х" разработаны должностные инструкции по распределению обязанностей работников бухгалтерии, которые утверждены генеральным директором (Приложение 5,6). Каждый работник своего отдела бухгалтерии имеет свои обязанности и функции согласно положениям по ведению бухгалтерского учета и отчетности РФ.

Организация ООО "Х" ведет учет с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С : Предприятие 8.2. Программа 1С: Бухгалтерия входит в 1С:Предприятие и, таким образом предоставляет мощный сервис для эффективного ведения бухгалтерского учета— работу с бухгалтерскими счетами, разнообразные режимы ввода а бухгалтерских операций, поддержку документов первичного учета, получение разнообразных отчетов, контроль целостности данных и множество других возможностей, поддерживаемых системой 1С:Предприятие. Для получения бухгалтерских итогов, а так же другой сводной или детальной информации в 1С:Предприятие используются отчеты: стандартные, регламентированные, специализированные.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛОВ В ООО "Х"

3.1. Документальное оформление операций по учету материалов

Документальное оформление всех происходящих в организации хозяйственных операций, связанных с движением материалов, служит основанием для систематического контроля за их сохранностью на складах и у материально ответственных лиц. Рационально разработанные первичная документация и схема документооборота по учета материалов дают возможность получать необходимую информацию для оперативного руководства организацией и осуществлять как предварительный, так и последующий контроль за их использованием.

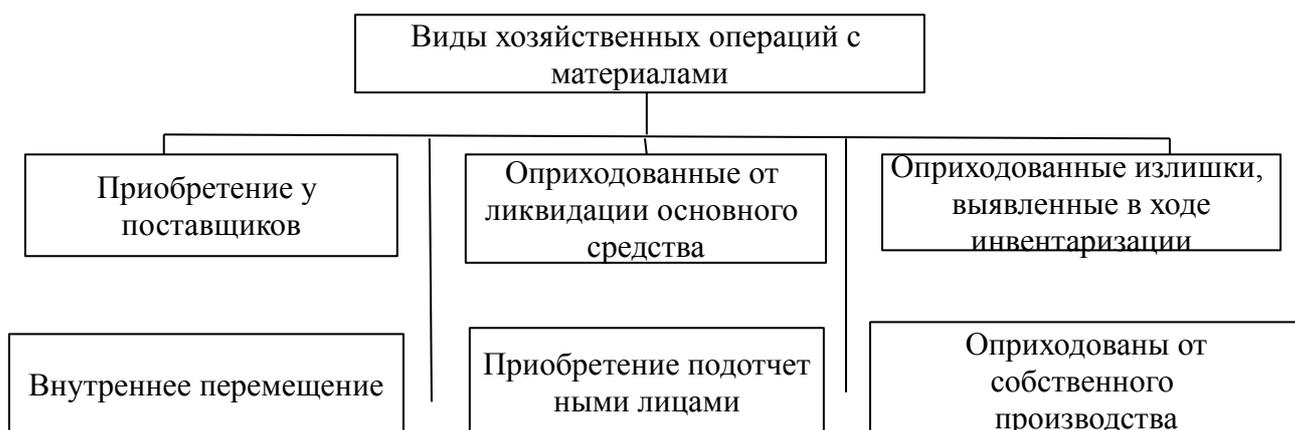


Рис. 13 Виды хозяйственных операций с материалами

В соответствии с действующим законодательством к порядку оформления документов предъявляются строгие требования.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным непосредственно после ее окончания.

Значительную часть материалов предприятие приобретает со стороны. Операции, связанные с поступлением, внутренним перемещением и отпуском материально-производственных запасов, оформляются в ООО "Х" первичными учетными документами типовой формы, которые утверждены Постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а (с изменениями и дополнениями от 21.01.2003 г. № 7) [17]. Первичный документ составляется на предприятии в момент совершения операции или непосредственно по ее окончании.

Для учета запчастей, автомобильных шин, горюче-смазочных материалов, спецодежды и прочих материалов могут применяться следующие формы:

Код формы	Наименование формы
М-2	Доверенность
М-2а	Доверенность
М-4	Приходный ордер
М-7	Акт о приемке материалов
М-8	Лимитно-заборная карта
М-11	Требование-накладная
М-15	Накладная на отпуск материалов на сторону
М-17	Карточка учета материалов

Основанием для осуществления расчетов с покупателями, поставщиками

является договор поставки, в котором определяется обязанности сторон по выполнению условий договора и ответственность сторон в случае нарушения принятых обязательств. Договор обязывает одну сторону - кредитора - предоставить определенные виды продукции либо выполнить работы и услуги, а другую сторону - дебитора - оплатить в установленные договором сроки выполненные первой стороной обязательства. В рассматриваемом предприятии заключено множество договоров с покупателями сельскохозяйственной продукции, это и предприятия города и население.

Например, 11 августа 2017 года был заключен договор купли продажи штукатурки гипсовой Юнис Теплон белый. В договоре оговорен предмет поставки, качество продукции, цена и порядок расчетов, ответственность сторон, прочие условия. В конце договора следуют реквизиты и подписи сторон, заключивших договор.

Также в договоре указываются: ответственность сторон, порядок разрешения споров, срок действия договора, прочие условия, форс-мажор, юридические адреса сторон.

Таким образом, материалы поступают в ООО "Х" одним из следующих способов: со складов поставщиков, от транспортных организаций и других посреднических организаций с сопроводительными документами – *товарная накладная* (форма № ТОРГ-12) и *счет-фактура* – в порядке, установленном заключенными договорами, по правилам приемки ценностей по качеству и количеству.

На материалы, поступающие по договорам купли-продажи, поставки и другим аналогичным договорам, ООО "Х" получает от поставщика расчетные и сопроводительные документы. К расчетным документам относятся, в частности, платежные требования, счета, товарно-транспортные накладные. Сопроводительными документами являются спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и другие документы. Поступившие в ООО "Х"

счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, акты и другие сопроводительные документы на поступившие грузы передаются соответствующему подразделению ООО "Х" как основание для приемки и принятия материалов к учету.

Например, 4 декабря 2017 года ООО "Х" приобрело материальные ценности в частности штукатурку гипсовую Юнис Теплон белый от ИП Улезько С.В. на общую сумму 24800 руб. согласно универсального передаточного документа №14. (Приложение 10).

На рисунке 13 представим более наглядно схему применения товарной накладной.

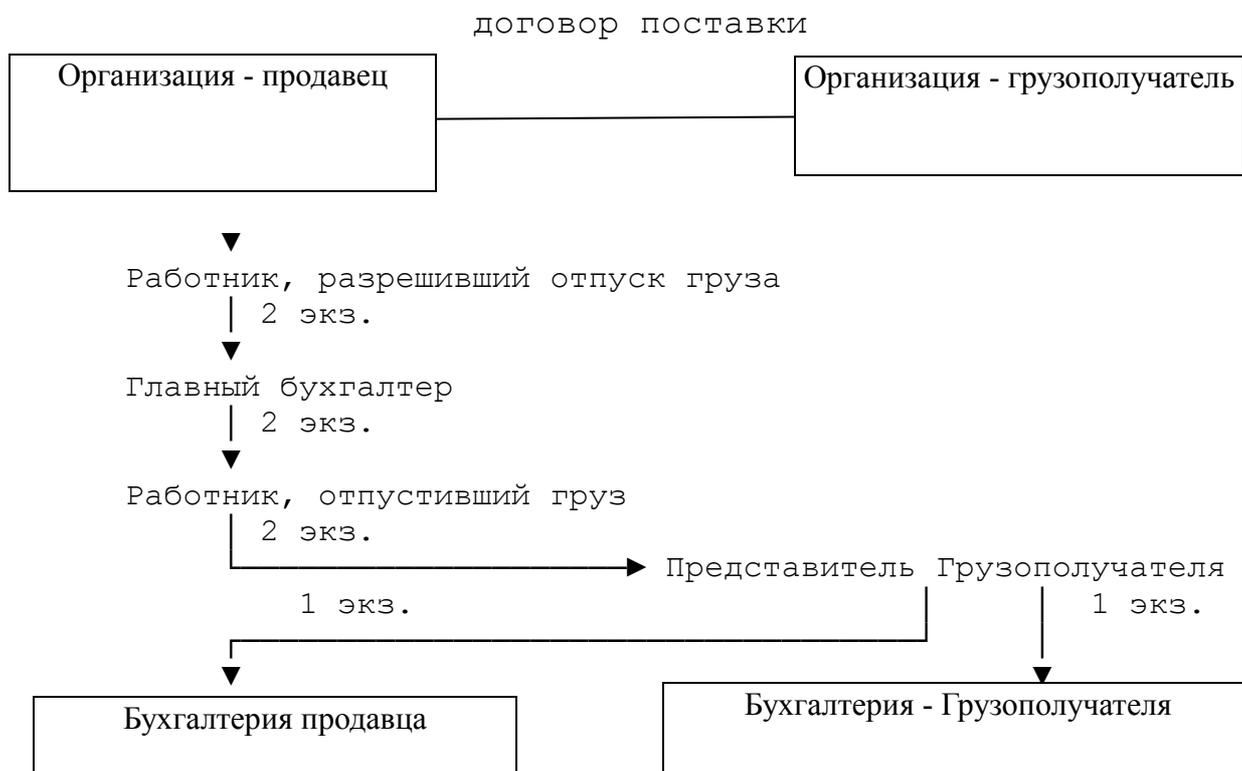


Рис.14. Схема применения товарной накладной

Затем доверенное лицо организации принимает ценности по документам, характеризующим груз, а также на основании выданной бухгалтерией *доверенности* (форма № М-2), которая составляется в одном экземпляре и выдается получателю под расписку (Приложение 14).

При получении материальных ценностей от поставщиков какой-либо

сотрудник организации выступает в качестве его доверенного лица. Для подтверждения того, что сотрудник является доверенным лицом организации, оформляется Доверенность [формы NN М-2](#) и [М-2а](#).

Доверенность выписывается в одном экземпляре и выдается под расписку получателю доверенности, причем выдать доверенность можно только работнику организации, выдача доверенностей лицам, не работающим в организации, не допускается.

Доверенность должна быть полностью заполнена и иметь образец подписи лица, на имя которого она выдана.

Например, 10 февраля 2017 г. водителю Леспкому О.В.. была выдана доверенность № 3 на получение материалов на складе ООО "Х" от ООО «Жемчужина» на получение товара (Приложение 14).

По поступающим документам проверяют соответствие объема, ассортимента, сроков поставки, цен, качество материалов. В результате такой проверки на самом расчетном или другом документе делают пометку о полном или частичном акцепте (согласие на оплату).

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

На основании полученных документов, бухгалтерия ООО "Х" составляет платёжное поручение (приложение 19,20), посредством которого производится оплата поставщикам.

Далее полученные ценности сдаются на склад материально ответственному лицу (Приложение 11), отвечающему за их сохранность, под расписку на расчетных документах (например, на счет-фактуре) или с составлением приходных документов – *приходного ордера* (форма № М-4) или, в случае неотфактурованных поставок, *акта о приемке материалов* (форма № М-7).

Первичным документом в ООО "Х", служащим для принятия к учету материалов, поступающих от поставщиков, является приходный ордер ([форма N М-4](#)). Документ в ООО "Х" составляется материально ответственным лицом в день поступления материальных ценностей на склад при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству). Выписывается в одном экземпляре на фактически принятое количество материальных ценностей.

Вместо приходного ордера приемка и оприходование материалов могут оформляться проставлением на документе поставщика (счет, накладная и т.п.) штампа, в оттиске которого содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере. В этом случае заполняются реквизиты указанного штампа, и ставится очередной номер приходного ордера. Такой штамп приравнивается к приходному ордеру.

Например, 4 декабря 2017 г. в ООО "Х" был составлен приходный ордер №31 согласно которому принято на склад материалы (штукатурка гипсовая) на сумму 24800 руб. (Приложение 11).

Акт о приемке материалов создается доверенным лицом ООО "Х" также в случае обнаружения им признаков, вызывающих сомнение в сохранности груза. Доверенное лицо может потребовать от транспортной организации проверки груза, и при обнаружении недостачи мест или массы, повреждения тары или порчи материальных ценностей составленный акт о приемке материалов в дальнейшем будет служить основанием для предъявления претензий к транспортной организации или поставщику.

Следует отметить, что материалы приходятся в ООО "Х" в единицах, указанных в расчетных документах, или в единицах учета их использования с пересчетом количества ценностей в данные измерители при оприходовании.

Организацией также в соответствии с действующим законодательством определен круг материально ответственных лиц, отвечающих за сохранность

материалов, с которыми заключены договора о полной материальной ответственности. Каждым материально — ответственным лицом за определенный отчетный период составляется отчет о движении товарно — материальных ценностей.

Для учета движения материальных ценностей в самой организации между ее структурными подразделениями или материально ответственными лицами на исследуемом предприятии используется *требование-накладная* (форма № М-11), которая заполняется в двух экземплярах материально ответственным лицом склада или иного структурного подразделения, сдающего ценности.

Например, по накладной № 1 от 5 декабря 2017 г. со склада №3 через Никулину Н.П. переданы материальные ценности (Приложение 12). Представим наглядно документальное оформление внутреннего перемещения материалов на рисунке 15.



Рис.15 Схема применения накладной

Материалы, полученные в процессе ликвидации основных средств, приходятся в ООО "Х" на основании *акта об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений* (форма № М-35). Однако за исследуемый период в ООО "Х" ликвидация объектов основных средств не производилась.

Если материальные ценности в ООО "Х" приобретаются подотчетными лицами организации у торговых фирм или от иных поставщиков за наличные деньги, то в результате подобной сделки ими составляется *авансовый отчет* (форма № АО-1), который в последствии передается в бухгалтерию, а

документами, подтверждающими стоимость приобретенных материальных запасов, являются товарный и кассовый чеки, выданные организацией-продавцом.

Например, 19 декабря 2017 года выданы подотчет из кассы ООО "Х" денежные средства Новикову С.А. в сумме 250 руб. на основании расходного ордера. Новиков С.А. представил 19 декабря 2017 года в бухгалтерию ООО "Х" авансовый отчет на сумму 250 руб. и оправдательные документы в виде товарного чека, согласно которого видно, что он приобрел запчасти в виде трубки на сумму 250 руб..

Следует учесть, что порядок документального оформления отпуска материальных запасов на производственные и иные нужды зависит прежде всего от организации производства, направления расхода и периодичности отпуска указанных запасов.

Расход материальных ценностей, отпускаемых в производство и на другие нужды, организации должны оформлять в *лимитно-заборных картах* (форма № М-8). Лимитно-заборные карты должны выписываться в двух экземплярах сроком на месяц, а при небольших объемах списаний – на квартал. Один экземпляр карты до начала месяца передается цеху-потребителю материальных ценностей, а второй – складу. Отпуск материальных запасов со складов в свою очередь производится в пределах установленного расчетным путем лимита на основе существующих нормативов.

Для сокращения количества первичных документов организации могут оформлять отпуск материальных ценностей непосредственно в *карточках учета материалов* (форма № М-17), где также проставляется лимит их отпуска, и которые ведутся кладовщиками на складе по каждому номенклатурному номеру, сорту и размеру материальных запасов.

Например, в ООО "Х" ведется карточка складского учета, согласно данного документа видно наименование материала, от кого получено или кому отпущено, приход, расход и остаток в количественном выражении.

Однако в ООО "Х" лимитно-заборные карты не ведутся, а выбытие материально-производственных запасов отражается материально-ответственными лицами (кладовщиками, заведующим складом) типовой операцией в программе «1С Предприятие» в *карточке счета 10 «Материалы»* на соответствующих субсчетах под контролем главного бухгалтера организации.

На основании вышесказанного, можно сделать вывод о том, что первичный учет материалов в ООО "Х" находится в удовлетворительном состоянии, так как в организации используются не все типовые формы документального оформления операций по учету указанных запасов.

Это в результате может негативно отразиться на формировании себестоимости оказываемых услуг (завысить или занижить сумму реально понесенных затрат на их оказание), привести к расхождению данных количественного и суммового учета материальных запасов и исказить данные о материально-производственных запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации в целом.

Все приходные и расходные документы группируются по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотно-сальдовую ведомость, составляемую в натуральном и денежном выражении по каждому складу отдельно.

Для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности применяются регистры

бухгалтерского учета, в которых хозяйственные операции отражаются и группируются в хронологической последовательности.

Таким образом, проанализировав ведение первичного учета материальных ценностей в ООО "Х", можно сделать следующие выводы. Во-первых, не все реквизиты в первичных документах заполняются (это относится главным образом к документам внутреннего пользования), а также документальное оформление осуществляется небрежно. Это, в свою очередь, указывает на недостаточный уровень контроля на данном этапе учета.

3.2. Синтетический и аналитический учет материалов

В соответствии с действующим законодательством, существуют 2 варианта ведения бухгалтерского учета в области отражения процесса приобретения материальных запасов в организациях.

При *первом варианте* синтетический учет материальных ценностей ведется с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», по дебету которого отражается стоимость материально-производственных запасов по покупным ценам, и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», в дебет которого списывается со счета 15 сумма разницы в стоимости приобретенных материальных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения. Этот вариант обычно используется организациями, ведущими учет материальных ценностей в учетных ценах.

В ООО "Х" применяется *второй вариант* учета заготовления и приобретения материально-производственных запасов, который предполагает отсутствие счетов 15 и 16, и приобретение материальных ресурсов отражается в бухгалтерском учете на счете 10 «Материалы» на соответствующих субсчетах в оценке по фактической себестоимости с учетом всех затрат по их

приобретению, что соответственно закреплено в учетной политике организации (Приложение 2).

Таким образом, синтетический учет материальных запасов ведется в бухгалтерии ООО "Х" в компьютерной программе «1С Предприятие - сетевая» на активном счете 10 "Материалы", к которому согласно рабочего плана счетов открыты следующие субсчета (Приложение 13):

- 10.1 «Сырье и материалы» - предназначен для учета наличия и движения сырья и основных материалов, из которых в процессе производства изготавливается продукция, а также для вспомогательных материалов, которые присоединяются к основным материалам с целью улучшения их свойств и качеств (например, краситель для полипропилена);

- 10.2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» - используется для учета наличия и движения покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, предназначенных для комплектования выпускаемой продукции (например, уплотнительные кольца для фитингов);

- 10.3 «Топливо» - предназначен для учета наличия и движения горюче-смазочных материалов для эксплуатации транспортных средств организации, а также топлива для технологических нужд производства;

- 10.4 «Тара и тарные материалы» - применяется для учета наличия и движения всех видов тары, а также материалов для ее изготовления и ремонта;

- 10.5 «Запасные части» - используется для учета наличия и движения запасных частей, приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности и предназначенных для ремонтных целей или замены изношенных частей оборудования и транспортных средств;

- 10.6 «Прочие материалы» - предназначен для учета наличия и движения материалов, полученных от ликвидации основных средств, неисправимого брака, изношенных шин;

- 10.7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» - применяется для учета наличия и движения материалов, переданных в переработку другим организациям для последующего изготовления продукции;

- 10.8 «Строительные материалы» предназначен для учета наличия и движения материалов, используемых для осуществления строительно-монтажных работ, для отделки зданий и сооружений;

- 10.9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» - предназначен для учета инвентаря, инструмента и других средств труда;

- 10.10 - «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» - предназначен для учета поступления специальной одежды на склад;

- 10.11 - «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» - предназначен для учета специальной одежды в эксплуатации;

- 10.12 — удобрения, средства защиты растений и животных;

- 10.13 — корма;

- 10.14 — семена и посадочный материал.

Для того чтобы проследить процесс движения материалов с момента их поступления в исследуемую организацию до момента их выбытия или списания в производство на синтетических счетах бухгалтерского учета более наглядно, необходимо составить *схему счета 10 «Материалы»*, которая изображена на рисунке 16.

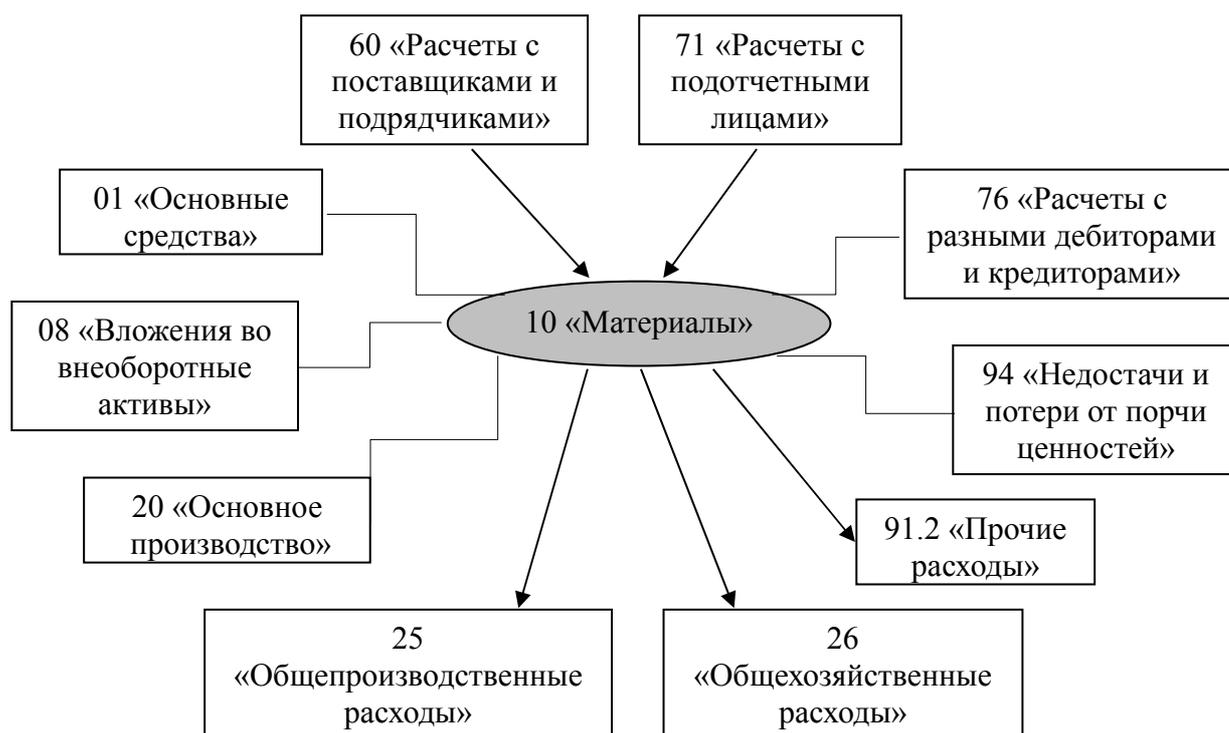


Рис. 16. Схема счета 10 «Материалы»

Согласно универсального передаточного документа от 4 июля 2016 года ООО "Х" приобрело материальные ценности в частности штукатурку гипсовую Юнис Теплон от ИП Улезько С.В. на общую сумму 24800 руб.. Данная хозяйственная операция отразится в учете исследуемой организации по фактической стоимости материальных запасов следующим образом:

Дебет 10 «Материалы»

Кредит 60«Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» 21016,95 руб.

На сумму НДС:

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кредит 60«Расчеты с поставщиками и подрядчиками (в рублях)» 3783,05 руб.

Оплачены счета поставщиков (Приложение 13) :

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками»

Кредит счета 51 «Расчетный счет» 24800 руб.

Поступление материальных ценностей в ООО "Х" *от подотчетных лиц* в бухгалтерском учете отражается по дебету счета 10 на соответствующих субсчетах в корреспонденции с кредитом счета 71.

Если материалы поступают в ООО "Х" путем закупок через подотчетных лиц за наличный расчет, то для этого работник отдела снабжения должен составить заявку на те материалы, которые необходимо приобрести, указать для каких целей это необходимо, обосновать производственную необходимость и указать приблизительную сумму закупки. Эту заявку он должен подписать у руководителя организации. После этого он идет к кассиру ООО "Х", где ему выписывается расходный кассовый ордер.

Пример:

Согласно товарному чеку № 2299 от 19 декабря 2017 г. подотчетное лицо ООО "Х" Новиков С.А. приобрел за наличный расчет запчасти от организации ООО «Дизель» на сумму 250 руб.. Данная хозяйственная операция отразится в бухгалтерском учете ООО "Х" следующим образом (Приложение 15):

Дебет 10.5 «Запчасти»

Кредит 71.1 «Расчеты с подотчетными лицами (в рублях)» 250 руб.

Поступление материальных ценностей *от демонтажа объектов основных средств* в бухгалтерском учете ООО "Х" отражается по дебету счета 10.6 «Прочие материалы» в корреспонденции с кредитом счета 01.2 «Выбытие основных средств» по остаточной стоимости материалов для дальнейшего использования. Однако за исследуемый период объекты основных средств в ООО "Х" не ликвидировались.

Движение материалов в результате их списания в производство или иного выбытия в ООО "Х" также отражено на схеме счета 10 «Материалы»: материальные ценности могут списываться с учета при строительстве объектов основных средств (счет 08), в результате осуществления основного вида деятельности при отпуске в производство продукции (счета 20, 25 и 26), при

использовании материальных ценностей на непроизводственные цели (например, благоустройство территории) (счет 91.2), при списании с учета в результате порчи или обнаружения недостачи (счет 94).

Направление материальных запасов в ООО "Х", например, таких как штукатурка гипсовая, гидроизоляция, смесь сухая гипсовая и прочие на оказание услуг при установке бассейнов или электрических печей в учете исследуемой организации отражается по дебету счета 20 «Основное производство» в корреспонденции с кредитом счета 10 по видам материальных ценностей.

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 10 «Материалы» 6 827,36 руб.

Выбытие материальных запасов в результате обнаружения *недостачи или порчи материальных ценностей* в бухгалтерском учете ООО "Х" отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции с кредитом счета 10 по видам материальных ценностей в оценке по фактической стоимости.

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 10 «Материалы»

Говоря об организации аналитического учета в ООО "Х", следует отметить, что он на исследуемом предприятии полностью автоматизирован: все структурные подразделения оснащены связанными по локальной сети компьютерами с установленной на них программой «1С Предприятие - сетевая версия 7.7 проф.».

Что в свою очередь значительно облегчает ведение аналитического учета материально-производственных запасов, например, учет движения материальных ценностей на складе по каждому номенклатурному номеру, виду, сорту и размеру материально ответственные лица (кладовщики, заведующий складом) отражают в карточке счета 10 «Материалы» на соответствующих

субсчетах (Приложение 16).

Таким образом, схему счета 10 в ООО "Х" за 2017 год можно представить на рис.17.

Счет 10 «Материалы»

Дебет		Кредит	
Сальдо - фактическая себестоимость материалов на складах, в переработке и в пути на начало месяца — 557 тыс. руб.			
сч. 60 - "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"	покупная цена материалов, поступивших от поставщиков- 33417 тыс. руб.	20 «Основное производство»	Использованы материалы при оказании услуг
сч. 71- "Расчеты с подотчетными лицами"	Покупная цена материалов, приобретенных подотчетными лицами — 1804 тыс. руб.		
Сальдо - фактическая себестоимость материалов на складах, в переработке и в пути на конец месяца			

Рис.17. Схема счета 10 «Материалы» в ООО "Х" за 2017 год

В заключении описанного синтетического и аналитического учета материалов следует отметить, что в исследуемой организации с учетом специфики деятельности не создаются резервы под снижение стоимости материально-производственных запасов, что в целом значительно облегчает ведение учета.

Печатается такая выходная форма как «Журнал-Ордер и Ведомость по счету 10», куда данные заносят непосредственно из первичных документов, то есть здесь совмещен аналитический и синтетический учет. Сведения в этом документе отражаются в хронологическом порядке разрезе поставщиков материальных ценностей.

Итоговые данные за год по счёту 10 в разрезе субсчетов приведены в оборотно-сальдовой ведомости за 2017 г. по субконто.

На основании всех операций по движению материалов создается Оборотно-сальдовая ведомость и по счету 10 «Материалы» формируются Обороты Главной Книги по данному счету, которые создаются в электронном

виде (Приложение 17). А также можно сделать вывод о том, что аналитический учет в ООО "Х" существует неотделимо от синтетического учета.

3.3. Инвентаризация материалов в ООО "Х"

Порядок проведения инвентаризации в 2017 году и правила оформления ее результатов отражены в Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом Минфина России от 13.06.95 № 49. Типовые формы документов, которые в 2017 году оформляются в связи с инвентаризацией, приведены в постановлении Госкомстата России от 18.08.98 № 88.

По своему желанию (решению руководителя организации) инвентаризацию материалов можно проводить в любое время и столько раз, сколько требуется. Порядок инвентаризации материалов в ООО "Х" регламентирован в учетной политике компании. Обязательные случаи перечислены в пункте 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.98 № 34н. Среди них, в частности, такие ситуации как составление годовой бухгалтерской отчетности; смена материально ответственных сотрудников (например, кассира или кладовщика); передача имущества в аренду; выявленные хищения, злоупотребления или порча имущества; стихийные бедствия, пожар или другие чрезвычайные ситуации, вызванные экстремальными условиями; реорганизация или ликвидация организации.

Выделяют несколько этапов в проведении инвентаризации. В самом начале нужно подготовить приказ о проведении инвентаризации, зарегистрировать его в журнале учета и контроля выполнения приказов о проведении инвентаризации и создать инвентаризационную комиссию. В 2017 году в ее состав должны входить как минимум два человека, а именно

административно-управленческий персонал, либо специалисты других отделов и служб организации. Материально ответственные сотрудники членами такой комиссии быть не могут.

Далее от материально ответственных сотрудников необходимо собрать подписи, подтверждающие, что к началу процедуры они сдали все первичные учетные документы по материалы инвентаризационной комиссии или в бухгалтерию, и что все выбывшие ценности списаны, а поступившие – оприходованы. Для таких подписей предусмотрен специальный раздел в инвентаризационной описи (акте).

При инвентаризации товарно-материальные ценности обязательно пересчитывают, перевешивают или перемеривают. Проверку осуществляют, как правило, сплошным методом, то есть пересчитывают абсолютно все ценности, и при обязательном участии материально ответственных лиц [2].

Инвентаризация в ООО "Х" производится на основании документов, подтверждающих отгрузку товаров (например, накладных). Если в организации есть материалы, принятые на ответственное хранение, необходимо проверить документы, на основании которых они находятся на складе.

Данные о фактическом имуществе вносятся в описи, которые составляются в двух экземплярах. По номенклатуре, принятой в организации, в описях указывают наименования имущества и отдельных объектов. Количество материалы определяют в установленных единицах измерения. Данные об этих ценностях заносят в описи по каждому отдельному наименованию с указанием группы, количества, вида и других необходимых данных.

В конце каждой страницы инвентаризационной описи следует прописью указать число порядковых номеров материальных ценностей, записанных на данной странице, и общий итог количества в натуральных показателях (метрах, килограммах, штуках и т. д.). Данная форма записи исключает

возможность внесения несанкционированных изменений в составленный документ после его подписания материально ответственными лицами и членами инвентаризационной комиссии [1].

На заключительной странице описи ставится отметка о проверке цен и подсчете итогов. За ней проставляются подписи лиц, производивших проверку: всех членов инвентаризационной комиссии и материально ответственных лиц.

Также в расписке делают пометку об отсутствии к членам комиссии каких-либо претензий. Составленную инвентаризационную опись передают в бухгалтерию. Получив опись, бухгалтер должен проверить правильность приведенных в ней подсчетов и сверить фактические остатки материальных ценностей с данными бухгалтерского учета. Если выявлены расхождения – излишки или недостачи – составляют сличительные ведомости. Сличительная ведомость оформляется в двух экземплярах: первый хранится в бухгалтерии, второй – передается материально ответственному лицу. Выявленные суммы недостач в сличительных ведомостях указывают в соответствии со стоимостью, указанной в первичных учетных документах. Излишки оценивают по рыночной стоимости.

Далее все материалы передают на рассмотрение инвентаризационной комиссии. Она, в свою очередь, проводит анализ результатов, выявляет причины излишков или недостач, принимает решения по результатам [3]. Заседание комиссии в ООО "Х" оформляют протоколом, на основании которого составляют ведомость учета результатов, выявленных в ходе проведения инвентаризации в 2016 году.

Окончательное решение по выявленным излишкам и недостачам принимается и оформляется руководителем предприятия в виде приказа (распоряжения) об утверждении результатов инвентаризации в 2017 году.

Затем данные бухгалтерского учета следует привести в соответствие с фактическими данными по материалам. Для этого необходимо списать

обнаруженные недостачи или оприходовать излишки.

Излишки приходят по рыночным ценам с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

Дебет 10) Кредит 91 субсчет «Прочие доходы» – оприходованы излишки материалов.

Недостачи списывают по учетным ценам следующей проводкой:

Дебет 94 Кредит 10 – отражена недостача материалов.

После чего счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» закрывают, одним из трех способов, в зависимости от того, куда будет отнесена недостача:

1) на затраты (в пределах установленных норм естественной убыли):
Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44) Кредит 94 – отражено списание недостачи в пределах норм естественной убыли.

Дебетовый счет в данном случае выбирается в зависимости от того, на каком именно участке выявлена недостача – основное или вспомогательное производства, торговый склад и т. д.;

2) на виновных лиц:

Дебет 73 субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кредит 94 – отражено списание недостачи за счет виновного лица. В дальнейшем сумма недостачи будет удержана из выплат, причитающихся виновному лицу;

3) на финансовые результаты:

Дебет 91 субсчет «Прочие расходы» Кредит 94 – отражено списание недостачи сверх норм естественной убыли.

Этот способ применяют, если имеет место недостача сверх норм естественной убыли и при этом нельзя определить виновное лицо или оно отсутствует.

В условиях рыночной экономики, сохранность собственности способствует финансовой независимости и другим различным факторам

развития и стабилизации хозяйствующих субъектов, поскольку зачастую предприятия имеют немалые убытки по причине хищений и недостач, потерь и краж.

Укрепление и сохранность собственности, в первую очередь материалов, происходит посредством инвентаризации. С учётом этого, значительно возрастает роль изучения причин и условий, влияющих на сохранность собственности, разработки действенных мероприятий, направленных на устранение или же предупреждение тех обстоятельств, которые способствуют негативным изменениям.

В настоящее время инвентаризация материалов является крайне актуальным вопросом, так как сегодня производственные запасы составляют значительную часть стоимости имущества предприятия, а затраты материальных ресурсов в некоторых отраслях доходят до 90% и более в себестоимости продукции.

В ООО "Х" от 31 декабря 2017 года издан приказ о проведении инвентаризации товарно — материальных ценностей и основных средств, находящихся в подотчете у материально — ответственного лица Славгородского Е.А. по состоянию на 31.12.2017г. Инвентаризация проводится с 31.12.2016г. по 12.01.2017г.. создана комиссия. По итогам инвентаризации комиссия предоставляет инвентаризационные описи на утверждение генеральному директору ООО "Х" . (Приложение 18).

В заключении следует отметить, что в ООО "Х" согласно приказа директора № П - 160 от 31 декабря 2017 г. была проведена инвентаризация материально-производственных запасов. В ходе проведения инвентаризации была составлена инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, по результатам которой было установлено, что фактическое наличие материальных запасов полностью совпадает с данными бухгалтерского учета (Приложение 18).

3.4. Совершенствование учета материалов в ООО "Х"

С учетом недостатков в первичном учете материальных запасов в ООО "Х", а именно отсутствия ведения в организации всех типовых форм документального оформления операций с материальными ценностями, в качестве путей совершенствования бухгалтерского учета объекта исследования выпускной квалификационной работы, было предложено внедрить в складской учет ООО "Х" лимитно-заборные карты (по унифицированной форме № М-8), в которых будет оформляться расход материальных ценностей, отпускаемых на оказание услуг.

Результаты внедрения указанных предложений помогут усовершенствовать первичный учет материалов в ООО "Х", что в итоге поможет избежать потенциальных искажений в данных о материально-производственных запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

Рассматривая недостатки первичного учета ООО "Х" в целом, целесообразно отметить, что бухгалтерия – это самое «бумажное» подразделение каждой организации.

Сюда поступают первичные документы, которыми оформляют все хозяйственные операции, кроме того, бухгалтерами ведутся и распечатываются соответствующие регистры и составляется отчетность. И в результате финансово-хозяйственной деятельности в бухгалтерии организации накапливается большое количество всевозможных документов.

В связи с этим вполне понятно желание бухгалтеров и администрации любых фирм сократить и упростить документооборот в организации. Следует упомянуть также, что документооборот – это создание первичных учетных документов или получение их от других организаций, их принятие к учету, обработка и передача в архив.

И теоретически, одним из возможных путей «упрощения» документооборота является переход на электронный документооборот, ведь создание и хранение документов в электронном виде сулит явные преимущества. Однако в данном случае необходимо соблюдать нормы действующего законодательства.

Первичные учетные документы нередко содержат указание на возможность их составления на машинных носителях информации. Вместе с тем это отнюдь не означает, что первичный документ, единственной формой которого является электронный файл, признается оформленным надлежащим образом.

Следовательно, либо первичный документ должен быть составлен на бумаге, либо его электронный эквивалент необходимо заверить электронными цифровыми подписями, равнозначными собственноручным подписям в первичном документе на бумажном носителе информации [5]. Только при соблюдении данного условия документы, составленные в электронном виде, признаются легитимными. Следует отметить, что в ООО "Х" электронные цифровые подписи, оформленные надлежащим с точки зрения законодательства образом, имеются только у директора и главного бухгалтера и во «внешних» взаимодействиях используются лишь с налоговыми органами (ими подписываются электронные налоговые декларации, которые представляются через интернет) и с банками (при проведении операций по расчетным счетам).

Однако обеспечить всех своих работников электронными цифровыми подписями и наладить электронный документооборот со всеми контрагентами организации практически нереально, по крайней мере, в настоящий момент.

Таким образом, в большинстве случаев полностью избежать распечатки первичных документов невозможно, но не оформлять на бумаге какие-то их виды, а ограничиться только созданием их в электронном формате все же реально.

С другой стороны, форма носителя первичного документа – это не единственная сложность при организации документооборота на фирме. Среди прочих трудностей, с которыми может столкнуться бухгалтерия при обработке

первичной документации, можно назвать такие как корректность составления документов, сроки их передачи в бухгалтерию, их сохранность и другие. Ведь последствия халатности сотрудников в отношении первичных документов могут быть весьма серьезными, например, отказ в признании расходов и переплата по налогам.

Следовательно, бухгалтерии необходимо иметь четкий план, организующий процесс документооборота в организации, и регламентировать процесс движения первичных документов в бухгалтерском учете поможет график документооборота, являющийся в свою очередь индивидуально разработанной схемой взаимодействия всех структурных подразделений организации от момента создания или получения документа (не важно в какой форме – электронной или бумажной) до момента его передачи в архив (места хранения).

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также за своевременную и качественную разработку документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы. А контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота в организации должен осуществлять главный бухгалтер.

Для учета оплаты по поступившим материальным запасам в бухгалтерии ООО "Х" необходимо вести специальный журнал. В нем бухгалтер отражает информацию о каждой партии поступивших материалов и их оплате по каждому виду материальных запасов. Предложен в качестве мероприятий по совершенствованию учета движения материалов в ООО "Х" журнал контроля оплаты материалов.

Таблица 12

Лист журнала контроля оплаты материалов

Приход	Оплата						
Дата	Накладная №	Количество, шт	Цена без НДС, руб.	Стоимость без НДС,	Дата	Платежное поручение №	Сумма без НДС, руб.

				руб.			
11.01.17	5	20	67,8	1389,83	30.12.17	245	10 000,00

В системе учета движения материалов также должна быть предусмотрена функция «горячего пополнения». Если в ООО "X" необходимо произвести ремонт автомобиля и материалов для ремонта либо нет в наличии либо не хватает, то система сразу должна выдать информацию о возникших потребностях в материалах и запасных частях.

Необходимым условием новой программы автоматизации учета движения материалов должно стать повышение оперативности оформления требования-заказа ООО "X": скорости поступления сведений о заказанном материале в складскую систему на рабочее место кладовщика.

Для повышения оперативности учетной работы поступления необходимо, чтобы системой автоматизированного учета движения материалов было предусмотрено формирование приходных накладных, в которой бы кладовщиком выбирался поставщик материальных запасов, основание прихода (договор поставки), реквизиты поставщика должны заполняться автоматически. Затем из каталога материальных запасов должен выбираться материал по наименованию, в ручную забиваться количество поступившего материала. Введение такой системы позволит сократить время, затрачиваемое кладовщиком ООО "X" на занесение информации о поступивших материальных ценностях, а также позволит получать информацию о реальных остатках материалов.

В конце 2011 года Правительство Российской Федерации определило сроки окончания перехода на международные стандарты финансовой отчетности (далее — МСФО). Ряд уточнений в российское законодательство в связи с гармонизацией требований международных стандартов необходимо было внести до 2015 года. В последнее время изменениям подверглась большая часть российских стандартов по бухгалтерскому учету. Активная работа по уточнению требований бухгалтерского учета в российской практике

продолжается и в настоящее время. Об этом свидетельствуют многочисленные проекты нормативных актов. 15 июня 2011 года на сайте Министерства финансов Российской Федерации был опубликован проект ПБУ «Учет запасов» [2], которое должно заменить действующее ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» [3]. Данный проект устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о запасах организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организации и бюджетных учреждений). Проект нового ПБУ также максимально приближен к требованиям МСФО. В приложении 19 представлено сравнение требований ПБУ 5/01 с проектом нового ПБУ и МСФО (IAS) 2 «Запасы».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В настоящее время сырьевые, материальные и топливно-энергетические ресурсы – это важнейшая составная часть богатства любого предприятия. Материальные ценности являются жизненной силой предприятия, источником будущих доходов и потенциальной прибыли. Основную роль в их сохранности играет бухгалтерский учет материальных ценностей на всех этапах их движения. Поэтому в комплексе мер по созданию системы бухгалтерского учета большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, движении и использовании материалов на каждом предприятии. В связи с этим выбранная тема выпускной квалификационной работы является актуальной.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение методики бухгалтерского учета наличия и движения материалов организации. Объектом исследования является ООО "Х".

Основной целью ООО "Х" является получение прибыли. В соответствии с Уставом, предприятие может осуществлять такие виды финансово-хозяйственной

деятельности, как ландшафтное проектирование, озеленение, искусственные водоемы, мостики, альпинарии, рокарии, посадка крупномеров, продажа оборудования для фильтрации, циркуляции, дезинфекции и нагрева воды в бассейне.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. Организация ООО "Х" ведет учет с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С : Предприятие 8.2. Основным источником информации о деятельности ООО "Х" является его бухгалтерская (финансовая) отчетность, анализ показателей которой позволяет сделать выводы об уровне финансово-хозяйственного развития организации за 2015 – 2017 гг.

В частности, на основании проведенного в рамках настоящей выпускной квалификационной работы анализа основных экономических показателей бухгалтерской отчетности ООО "Х" можно сделать выводы о том, что в целом экономическая ситуация в исследуемой организации стабильна.

Произведенный анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО "Х" свидетельствует о том, что выручка от продаж в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличилась на 39 тыс. руб. или на 4%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом выручка так же выросла на 32 тыс. руб. или на 4%.

Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода в начале имела тенденцию к сокращению и в течение 2016 — 2017гг. осталась без изменения на уровне 12 человек.

Необходимо отметить, что в ООО "Х" нет собственных основных средств и поэтому показатели среднегодовой стоимости основных средств, фондоотдачи и фондоемкости не представляется возможным для расчета.

Коммерческие расходы ООО "Х" в течение анализируемого периода находились на высоком уровне, которые имели тенденцию к увеличению и

соответственно сокращали наличие возможной прибыли от продаж. Так в 2016 году по сравнению с 2015 годом они увеличились на 2 тыс. руб. или на 2%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом они увеличились уже на 43 тыс. руб. или 32% и составили 179 тыс.руб.

Управленческие расходы ООО "Х" в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличились на 28 тыс. руб. или на 33%, что привело к получению убытка от продаж в сумме 35 тыс. руб..А в 2017 году по сравнению с 2016 годом сократились на 40 тыс. руб. или на 35% и соответственно это позволило получить прибыль от продаж в сумме 6 тыс. руб. Таким образом, прибыль от продаж в 2016 году по сравнению с 2015 годом сократилась на 63 тыс. руб., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличилась на 74 тыс. руб.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 1 тыс. руб. или на 25%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом еще уменьшилась на 1 тыс. руб. или на 35%.

Стоимость кредиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 6 тыс. руб. или на 5%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилась на 64 тыс. руб. или на 66%.

Себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 65 тыс. руб. или на 10%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилась на 38 тыс. руб. или на 5%.

По итогам работы ООО "Х" в 2016 году прибыль от продаж продукции уменьшилась, соответственно и чистая прибыль уменьшилась на 67 тыс. руб., что позволило получить чистый убыток в сумме 55 тыс. руб.. В 2017 году прибыль от продаж увеличилась, соответственно чистая прибыль незначительно увеличилась на 61 тыс. руб. и составила 6 тыс. руб.

Вышеперечисленные показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия оказали влияние на изменения следующих экономических показателей деятельности ООО "Х" за 2015-2017 гг.

Производительность труда в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 17 тыс. руб./чел. или на 30%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – увеличилась на 3 тыс. руб. /чел. или на 4%.

Исходя из того, что ООО "X" в 2016 году получило чистый убыток, а значит и убыточность продаж составила 3,8%, но к концу анализируемого периода ситуация в организации улучшилась и была получена чистая прибыль, а значит рентабельность продаж составила 4%.

Поступление материалов в ООО "X" возможно одним из следующих способов: со складов поставщиков, от транспортных организаций и других посреднических организаций с сопроводительными документами в порядке, установленном заключенными договорами, от подотчетных лиц.

Списание материалов сырьевой группы для осуществления основного вида деятельности (оказание услуг по установке бассейнов, организации ландшафтов и прочее) ООО "X" производится типовой операцией в программе «1С Предприятие» в корреспонденции со счетом 20 «Основное производство». Контроль за списанием материалов в исследуемой организации осуществляется бухгалтерией.

Синтетический учет материальных запасов организован в бухгалтерии ООО "X" на активном синтетическом счете 10 "Материалы", на котором, согласно учетной политики организации, отражается приобретение материальных ценностей в оценке по фактической себестоимости с учетом всех затрат по их приобретению. Следует также отметить, что аналитический учет материалов в ООО "X" существует неотделимо от синтетического учета.

В качестве путей совершенствования бухгалтерского учета наличия и движения материалов было предложено, во-первых, применять в лимитно-заборные карты. Что в результате поможет усовершенствовать первичный учет материалов в ООО "X", а также поможет избежать потенциальных искажений в данных о материалах в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

Одним из возможных путей «упрощения» документооборота является переход на электронный документооборот, ведь создание и хранение документов в электронном виде сулит явные преимущества. Предложена примерная форма листа журнала контроля оплаты материалов, система занесения информации о поступивших материальных ценностях, которая позволит получать информацию о реальных остатках материалов в ООО "Х", представлено сравнение требований ПБУ 5/01 с проектом нового ПБУ и МСФО (IAS) 2 «Запасы».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Гражданский кодекс Российской Федерации/Официальный текст, ч. 1, 2, 3 – М.: Издательство ЭЛИТ, 2015. – 352с.

2. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс Российской Федерации/Официальный текст, ч.1, 2 – М.: Издательство ЭЛИТ, 2015. – 376с.

3. Об аудиторской деятельности в Российской Федерации:[Электронный ресурс] утв. Федеральным законом Российской Федерации № 307 – ФЗ от 30 декабря 2008 г. - Ресурс доступа / www.jurizdat.ru/phouse/

4. О бухгалтерском учете Российской Федерации, утв. Федеральным законом Российской Федерации № 402 – ФЗ от 06 декабря 2010 г.: офиц. текст/М.:ЮРИСТ, - 2011. - 23с.

5. Постановление правительства Российской Федерации от 02 декабря 2000 г. № 914 "Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость" (ред. от 11.05.2006)- Ресурс доступа / www.jurizdat.ru/phouse/

6. Указание Центрального Банка Российской Федерации от 20.06.2007г №

1843 – У "Об установлении предельного размера расчетов наличными деньгами в РФ между юридическими лицами" (в ред. Указание ЦБ РФ от 28.04.2008 № 2003-У):офиц. текст/М.:ЮРИСТ, - 2012. - 232с.

7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утв. приказом Минфина РФ от 24.07.98 г. № 34н: офиц. текст/«Бератор-Пресс», - 2017. - 354с.

8. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 года № 94н. (с изменениями и дополнениями)офиц. текст/«Бератор-Пресс», - 2017. - 354с.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08), утв. приказом Минфина РФ от 09.12.08 г. № 60н [Электронныйресурс]: Ресурсдоступа: <http://www.minfin.ru>

10.План счетов бухгалтерского учёта: комментарий к последним изменениям: офиц. текст - М.: Инфоцентр 21 век, 2005г. – 112с. [Электронныйресурс]: Ресурсдоступа: <http://www.minfin.ru>

12. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Издание 5-е, переработанное и дополненное [Текст].- М.: ИНЦ "Март"; Ростов н/Д.: Издательский центр "Март", 2014 – 960 с. (Серия "Экономика и управление")

13. Бабаев Ю.А, Комиссарова И.П, Бородин В.А. Бухгалтерский учет. Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. [Текст]– М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015.– 527 с.

14. Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н., Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях. – 4-е изд., перераб. и доп. [Текст] – М.: Финансы и статистика, 2015. – 752 с.

15. Гетьман В.Г. Финансовый учет: Учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. [Текст]– М.: Финансы и статистика, 2016. – 816 с.

16. Касьянова Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном. Самоучитель

по формуле «три в одном». / Под ред. Касьяновой Г.Ю. – 5-е изд., перераб. и доп. [Текст]– М.: АБАК, 2017. – 704 с.

17. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник. – 3-е изд., перераб. и доп.[Текст] – М.: Дашков и К, 2015. – 688 с.

18. Коваль И.Г. Аудит. Учебно-методическое пособие. [Текст]– М.: МФЮА, 2016. – 110 с.

19. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет. Учебник. [Текст]– Изд.: «Проспект», 2016. – 448 с.

20. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. [Текст]– М.: Инфра-М, 2014. – 717 с.

21. Краснова Л.П. Бухгалтерский учёт: Учебник/ Л.П. Краснова, Н.Т. Шалашова, Н.М. Ярцева [Текст]– М.: Юристъ, 2015г. – 542с.

22. Камышанов П.И., Камышанов А.П., Камышанова Л.И. Бухгалтерский учёт и аудит [Текст]. – М: «Приор», 2014г.

23. Подобед М.А. Бухгалтерский учет в промышленности [Электронный ресурс]: Ресурс доступа http://www.eksmo.ru/.../detail.php?ELEMENT_ID=244575

24. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет. Учебно-практическое пособие. [Текст] – СПб.: Питер, 2015. – 416 с.

25. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии: Учебно-практическое пособие. 2-е изд., перераб. и доп. [Текст]– М.: ПРОСПЕКТ, 2015. – 552 с.

26. Соколов Я.В., Терентьева Т.О. Бухгалтерский учет и аудит: современная теория и практика. Учебник. / Под. ред. Я.В. Соколова [Текст] – М.: Экономика, 2016. – 438 с.

27. Суглобов А.Е, Жарылгасова Б.Т. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. [Текст]– М.: КноРус, 2017. – 496 с.

28. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Н.Г.

Сапожникова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: КНОРУС, 2016. — 464 с.

29. Седикова И.Р. Бухгалтерский учет основных средств [Текст]// Бухгалтерский учет. - №3.- 2015. —стр.13-17.

30. Супряга Р.А. Инвентаризация материальных ценностей: что нужно проверить[Текст] // Российский налоговый курьер. - № 1. — 2015 -с.6- 8.

31. Суглобов, А.Е. Бухгалтерский учет и аудит [Текст]: учебное пособие / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. — М.: КНОРУС, 2016. — 496 с.

32. Третьяк С.Н. Коммерческая деятельность. Часть 1. Основы теории и организации. Учебное пособие для студентов. [Текст]— Хабаровск: ДВГУПС, 2016. — 540 с.

33. Тулякова А. Коллекция ошибок при расчётах с поставщиками [Текст]// Двойная запись № 6, 2017. с13-19.

34. Тумасян, Р.З. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб.-практ. пособие / Р. З. Тумасян. — 9-е изд., стер. — М.: Издательство «Омега-Л», 2017. — 823 с.

35. Часова, О.В. Финансовый бухгалтерский учет [Текст]: Учеб. пособие / О.В. Часова. — М.: Финансы и статистика, 2016. — 544 с.

36. Чая, В.Т. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие / В.Т. Чая, О.В. Латыпова; под ред. д-ра экон. наук, проф. В.Т. Чая. — М.: КНОРУС, 2014. — 496 с.

37. Чугина О.В. Расчеты с контрагентами: Бухгалтерский и налоговый учет.[Текст] — СПб.: Питер, 2015. — 112 с.

38. Хахонова Н.И. Бух. дело: Учебное пособие / Под ред. Н.И. Хахоновой.[Текст]- М.: ИНЦ "Март"; Ростов н/Д.: Издательский центр "Март", 2016 — 384 с. (Серия "Экономика и управление")

39. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Бухгалтерский учет и аудит. Учебник. 5-е изд., перераб. и доп. [Текст]— М.: ИНФРА-М, 2016. — 448 с.

40. Швецкая В.М., Головкин Н.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. [Текст]- М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и Ко", 2017. — 345с.

