ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «РЕГИОНСТРОЙМОНТАЖ»

2014

**Вернуться в каталог готовых дипломов и магистерских диссертаций –**

[**http://учебники.информ2000.рф/diplom.shtml**](http://учебники.информ2000.рф/diplom.shtml)

**Содержание**

Введение

1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

.1 Особенности нормативного регулирования бухгалтерского учета материально-производственных запасов в Российской Федерации

.2 Сущность и проблемы оценки материально-производственных запасов в бухгалтерском учете

2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ
В ООО «РЕГИОНСТРОЙМОНТАЖ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «РегионСтройМонтаж»

.2 Анализ организации бухгалтерского учета ООО «РегионСтройМонтаж»

2.3 Система бухгалтерского учета материально-производственных запасов

3. ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ СОХРАННОСТИ материально-производственных запасов

.1 Совершенствование внутреннего контроля за остатками производственных ресурсов

.2 Оптимизация системы внутреннего контроля за выпуском готовой продукции (выполненных работ)

Заключение

Список ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

учет производственные ресурсы материальные запасы

**ВВЕДЕНИЕ**

Материально-производственные запасы представляют собой одну из составных частей имущества организации, необходимую для нормального осуществления хозяйственной деятельности и расширенного воспроизводства.

Материально-производственные запасы обслуживают как сферу производства и являются его материальной основой, так и сферу обращения для обеспечения процесса реализации готовой продукции и товаров для перепродажи.

Эффективность деятельности организаций во многом зависит от правильного определения потребности в материально-производственных запасах. Оптимальная обеспеченность материальными запасами ведет к минимизации затрат, улучшению финансовых результатов, к ритмичности и слаженности работы организации. Завышение материальных запасов ведет к замораживанию и омертвлению ресурсов. В свою очередь, занижение материалов может привести к перебоям в производстве и реализации продукции, к несвоевременному выполнению организацией своих обязательств. И в том и в другом случае следствием является неустойчивое финансовое состояние, нерациональное использование ресурсов и др.

|  |
| --- |
| [Вернуться в библиотеку по экономике и праву: учебники, дипломы, диссертации](http://учебники.информ2000.рф/index.shtml)[Рерайт текстов и уникализация 90 %](http://учебники.информ2000.рф/rerait-diplom.shtml)[Написание по заказу контрольных, дипломов, диссертаций. . .](http://учебники.информ2000.рф/napisat-diplom.shtml) |

Актуальность данного исследования состоит в том, что для эффективного управления материально-производственными запасами большое значение имеет рациональная система бухгалтерского учета и контроля, в рамках которой формируется информация о потребностях, наличии, движении данных активов на предприятии.

Исследованию проблем организации бухгалтерского учета материальных запасов в организациях посвящены работы многих отечественных и зарубежных ученых. Значительный вклад в аспекты теории и практики учета материально-производственных запасов внесли Ю.А. Бабаев, П.С. Безруких, В.Р. Берник, А.В. Брызгалин, В.В. Ковалев, Кондраков Н.П., М.И. Кутер, В.Ф. Палий, В.Я.Соколов, З.С. Туякова, А.Д. Шеремет и другие. Среди зарубежных ученых необходим выделить труды таких авторов, как: Дэвид А. Акер, К. Друри, Б. Нидлз, Ж. Ришар, Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда и др.

Целью выпускной квалификационной работы является исследование организации и методологии бухгалтерского учета материально-производственных запасов и системы внутреннего контроля их сохранности на предприятиях. Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующие задачи:

1. рассмотреть особенности нормативного регулирования бухгалтерского учета материально-производственных запасов в Российской Федерации;

. изучить сущность и проблемы оценки материально-производственных запасов в бухгалтерском учете;

. дать организационно-экономическую характеристику объекта исследования;

. выполнить анализ организации бухгалтерского учета объекта исследования;

. исследовать систему бухгалтерского учета материально-производственных запасов объекта исследования;

4. предложить способы организации внутреннего контроля сохранности материально-производственных запасов на объекте исследования.

В качестве объекта исследования выступило общество с ограниченной ответственностью «РегионСтройМонтаж» (далее - ООО «РСМ»), осуществляющее строительную деятельность в Республике Калмыкия. Предметом исследования является система бухгалтерского учета МПЗ и внутреннего контроля их сохранности ООО «РСМ». Теоретическая значимость исследования состоит в изучении концептуальных основ организации бухгалтерского учета МПЗ на предприятиях в Российской Федерации. Практическое значение исследования состоит в комплексном изучении системы бухгалтерского учета МПЗ в подрядной строительной организации, а также в предложении конкретных направлений совершенствования системы внутреннего контроля их сохранности.

Теоретической и методологической базой выпускной квалификационной работы являются современные методы познания, в том числе методы логического, системного и экономического анализа.

Источниками данных для проведения исследовательской работы и анализа послужили нормативно-правовые акты, труды отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета и отчетности, налогообложения и финансового анализа, статьи периодической печати, a также бухгалтерская отчетность, учетная политика, синтетические и аналитические регистры и прочие документы объекта исследования за 2011-2013 гг.

**1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ бухгалтерского учета материально-производственных запасов**

**1.1 Особенности нормативного регулирования бухгалтерского учета материально-производственных запасов в Российской Федерации**

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета материально-производственных запасов (МПЗ) в Российской Федерации сформирована на основе действующей нормативной базы регулирования бухгалтерского учета и отчетности в целом. Совокупность функционирующих правил и норм в учете МПЗ, обязательных к применению хозяйствующими субъектами, рассматривает бухгалтерский учет этих активов как подсистему, организуемую в каждом экономическом субъекте и несущую некоторые обозначенные функции.

В зависимости от статуса и назначения нормативных правовых актов можно определить четыре уровня нормативного регулирования бухгалтерского учета МПЗ.

Первый высший включает законодательные акты такие, как:

) Гражданский кодекс РФ, регулирующий предпринимательские взаимоотношения между экономическими субъектами, в том числе и по движению товарно-материальных ценностей между ними (ТМЦ)[2];

) Налоговый кодекс РФ, так как налоговый режим существенно влияет на методику бухгалтерского учета МПЗ, так как суммы рассчитанных налогов и сборов за отчетный налоговый период регистрируются в первичных учетных документах, регистрах аналитического и синтетического учета этих активов и в бухгалтерской отчетности [3].

) Трудовой кодекс РФ устанавливает законодательную базу в сфере трудовых отношений, в том числе и правовое регулирование трудовых отношений и прочих прямо связанных с ними отношений по материальной ответственности работодателей и работников [4].

) Закон о бухгалтерском учете, являющийся стержневым документом, регулирующим организацию бухгалтерского учета и подготовку финансовой отчетности всеми экономическими субъектами, в том числе и учета МПЗ, как части активов [6].

Второй уровень правового регулирования бухгалтерского учета в России включает положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ), утвержденные Минфином России. Среди правовых актов этого уровня, прежде всего, нужно выделить ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов" [14]. Данный стандарт был выпущен в рамках Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО [7] и существенно изменил порядок учета и оценки МПЗ. Например, данным ПБУ не выделяется такая категория МПЗ как малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (МБП), элиминируется стоимостной критерий отнесения активов к МПЗ, устанавливается, что единица бухгалтерского учета МПЗ избирается экономическим субъектом самостоятельно, также в зависимости от характера МПЗ, порядка их поступления и использования в роли единицы МПЗ может выступать номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

В русле последующего реформирования бухгалтерского учета в России в рамках Плана Минфина РФ на 2012-2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности [19] разработан и опубликован на сайте Минфина РФ проект нового ПБУ "Учет запасов" (ПБУ 5/2012).

В проекте ПБУ 5/2012 заложена идея приоритета "контроля" над "правом собственности". В частности, в п. 6 этого проекта сказано, что запасы, приобретенные компанией у сторонних лиц, необходимо признавать в учете на дату перехода к компании экономических рисков и выгод, обусловленных применением этих запасов для получения дохода. Хотя, как далее уточняется, чаще всего переход этих рисков и выгод происходит синхронно с приобретением компанией права собственности на ТМЦ или одновременно по факту получения этих ТМЦ. В данном проекте наконец-то решается проблема незавершенного производства (НЗП), в определенном смысле имевшего "подвешенный" статус. Согласно ПБУ 5/01 НЗП к МПЗ не относится, как нет и четких правил его оценки в учетных стандартах. При этом при формировании показателей бухгалтерского баланса стоимость остатков НЗП отражается в составе запасов. В проекте ПБУ 5/2012 в состав запасов предлагается включать не только сырье и материалы, готовую продукцию и товары, но и:

расходы, осуществленные компанией на выпуск продукции, не прошедшей все стадии (фазы, переделы) технологического процесса (НЗП), полуфабрикаты собственного изготовления, недокомплектованные и не прошедшие через техническую приемку изделия;

расходы на выполнение работ или на оказание услуг, по которым компания еще не признала выручку от продажи;

инвентарь и прочее оборудование со сроком полезного использования менее 12 месяцев, используемые в процессе производства и сбыта ТМЦ, выполнении работ или оказании услуг.

Также, в качестве запасов предполагается рассматривать:

приобретенные, созданные или находящиеся в процессе разработки объекты интеллектуальной собственности для целей продажи в процессе обычных видов деятельности компании;

приобретенные, созданные или находящиеся в процессе строительства объекты недвижимого имущества для целей продажи в процессе обычных видов деятельности компании;

активы, соответствующие условиям отнесения к основным средствам, но которые вследствие невысокой ценности можно относить в состав запасов, т.е. в учетную практику вновь ожидается ввести понятие МБП.

С другой стороны, по проекту ПБУ 05/2012 к данному виду активов не будут относиться:

сырье и материалы, а также готовая продукция, предназначенные для потребления в ходе создании внеоборотных активов компании;

финансовые вложения компании, в том числе предназначенные для последующей перепродажи;

ТМЦ, находящиеся у компании на ответственном хранении, на основании договора комиссии, в процессе транспортировки, давальческое сырье в переработке и т.п.

Третий уровень правовой регламентации бухгалтерского учета МПЗ объединяет нормативные акты методического (нормативно-технического) толка, которые представлены в виде методических указаний, положений, инструкций разъяснительного, уточняющего, рекомендательного характера по некоторым аспектам учета МПЗ, утвержденными Минфином России, ЦБ России, Росстатом, ФНС России и прочими федеральными органами.

Главным актом этого уровня является Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности, устанавливающее в том числе порядок организации и ведения бухгалтерского учета МПЗ, отображения информации об этих активах в финансовой отчетности [10]. Кроме того, важную роль играют такие документы, как: План счетов и инструкции по его применению [13], Методические указания по учету МПЗ [15], а также Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств" [9].

В Плане счетов для учета наличия и движения МПЗ предназначены счета трех разделов: . Производственные запасы.. Затраты на производство.. Готовая продукция и товары

Так, для учета производственных запасов основными счетами являются счет 10 "Материалы" и счет 11 "Животные на выращивании и откорме", где ведут обобщающий стоимостной учет этих активов по группам и детальный аналитический учет по видам и отдельным номенклатурным номерам. В свою очередь, в целях агрегирования данных о приеме, наличии и списании полуфабрикатов собственного изготовления используется счет 21 "Полуфабрикаты собственного производства". А остатки по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» характеризуют величину НЗП организации по основной и неосновной деятельности. Что касается МПЗ, предназначенных для продажи, то для их учета применяются главным образом, счета 41 «Товары» и 43 «Готовая продукция». Некоторые авторы относят в состав МПЗ и расходы будущих периодов, тем более, что в современной форме бухгалтерского баланса эти объекты учета действительно показываются вместе с запасами компании. Для учета расходов будущих периодов в Плане счетов применяется одноименный счет 97.

Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ разработаны согласно принципам МСФО, введены в действие, начиная с бухгалтерской отчетности за 2002 год, и распространяются на все организации, кроме кредитных и бюджетных учреждений.

На основе Методических указаний экономическими субъектами должны разрабатываться внутренние положения, инструкции, прочие организационно-распорядительные локальные акты, предназначенные для должной организации учета и контроля за движением МПЗ. В частности, в данном документе раскрываются задачи учета МПЗ и главные требования, предъявляемые к нему; особенности оценки запасов по видам, инвентаризации и проверки их наличия; особенности учета неотфактурованных поставок; документальное оформление операций по поступлению МПЗ; особенности формирования и списания транспортно-заготовительных расходов (ТЗР) и др.

Четвертый уровень правового регулирования учета МПЗ включает локальные акты, регламентирующие постановку и ведение бухгалтерского учета МПЗ и порядка их отражения в финансовой отчетности непосредственно в отдельно взятой организации. К ним, в первую очередь, относится положение об учетной политике - нормативный документ, предназначенный для решения основных и оперативных учетных задач и формируемый по принципам, приведенным в ПБУ 1/2008 «Учетная политики организации» [16].

Так, по производственным запасам основными элементами учетной политики выступают:

вариант синтетического учета МПЗ (по учетным или фактическим ценам);

метод оценки МПЗ (по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости или методу ФИФО);

формирование резерва под снижение стоимости материальных ценностей;

документальное оформление операций по движению материалов;

номенклатура аналитических счетов учета производственных запасов;

особенности формирования и списания ТЗР и др.

В свою очередь, по товарным запасам в учетной политике организации могут быть раскрыты следующие аспекты:

порядок формирования стоимости приобретения товаров;

выбор способа оценки товаров (по продажной стоимости с обособленным учетом наценок (скидок) или по стоимости приобретения);

выбор способа учета готовой продукции (по учетной или фактической себестоимости);

выбор метода определения выручки от продажи продукции и др.

Таким образом, современная нормативная база по учету МПЗ, как часть нормативной базы по бухгалтерскому учету в целом, на сегодняшний день охватывает практически все важные моменты и является достаточно проработанной.

Теоретиками и практиками в качестве основных целей бухгалтерского учета МПЗ в экономических субъектах выделяются следующие:

) контроль за сохранностью МПЗ;

) своевременное представление руководству актуальных данных о расходах, связанных с выбытием МПЗ, выручке и прибыли от продаж МПЗ, о наличии МПЗ.

В свою очередь, в рамках организации эффективной системы внутреннего контроля для достижения этих целей бухгалтерскому аппарату компании необходимо решить следующий комплекс бухгалтерских задач:

. обеспечение вместе с прочими службами компании материальной ответственности работников за сохранность МПЗ;

. контроль строгого документального оформления, законности и рациональности операций по движению МПЗ, их соответствующее и верное отражение в учете;

. контроль полноты и своевременности прима МПЗ материально ответственными лицами, точности и своевременности списания выбывших МПЗ;

. обеспечение контроля за соблюдением нормативов расходования МПЗ;

. установление контроля вместе с прочими службами за соблюдением правил проведения инвентаризации МПЗ и отражения в бухгалтерском учете ее результатов.

**1.2 Сущность и проблемы оценки материально-производственных запасов в бухгалтерском учете**

С экономической точки зрения материально-производственные запасы являются элементом материальных оборотных активов (МОА) (см. рисунок 1).

Согласно ПБУ 5/01 МПЗ квалифицируются как часть имущества компании, предназначенная для потребления при выпуске продукции, выполнении работ или оказании услуг; применяемая для управления компанией; предназначенная для продажи [14].



Рисунок 1. Место МПЗ в составе материальных оборотных активов

Это определение в рамках экономического подхода вызывает определенные возражения у специалистов. Например, проф. В.Ф. Палий считает, что МПЗ приобретаются не для продажи, а для переработки и использования внутри предприятия, а их продажа на сторону - мера вынужденная [35. c. 173]. То есть автор рассматривает МПЗ узко, рассматривая как производственные запасы. Другие авторы также в специальной литературе очень часто, говоря о запасах, производят подмену понятий и отождествляют понятие «запасы» с понятием «материально-производственные запасы».

Между тем, согласно ПБУ 5/01 готовая продукция также идентифицируется как часть МПЗ, произведенная в компании и предназначенная для последующей продажи, а товары - часть МПЗ, приобретенная на стороне и предназначенная для перепродажи без какой-либо дополнительной обработки. Таким образом, ПБУ 5/01 почти полностью регламентирует учет МПЗ, объединяя их понятием МОА. Можно согласиться с проф. В.Ф. Палием, который считает подобное объединение неудачным, так как запасы для производства (собственно МПЗ в узком смысле) не классифицируются в отличие от товарных запасов в качестве самостоятельного элемента МОА. В свою очередь, МСФО в IAS 2 "Запасы" раскрывают обособленный элемент "запасы", объединяющий производственные запасы и товары (включая готовую продукцию), но не квалифицирует их как МПЗ [1]. Так в IAS 2 запасы классифицируются следующим образом:

товары, земля и прочее имущество, приобретенное и хранящееся для перепродажи;

готовая продукция, выпущенная экономическим субъектом;

незавершенное производство.

Согласно IAS 2 актив признается запасом, если он отражается в балансе; имеется вероятность получения экономических выгод в организацию в будущем; актив обладает стоимостной оценкой. Согласно IAS 2 в отличие от ПБУ 5/01 в состав МПЗ включаются НЗП и недвижимость, предназначенные для перепродажи, и активы, потребляемые в процессе производства продукции (работ, услуг) или для нужд управления компанией более чем 12 месяцев или более обычного операционного цикла.

Таким образом, в отечественном учете состав МПЗ с учетом требований ПБУ 5/01 выглядит следующим образом (см. рисунок 2).



Рисунок 2. Состав МПЗ согласно ПБУ 5/01

Оценка МПЗ может осуществляться: по фактической себестоимости приобретения, определяемой как средняя взвешенная величина; по покупным ценам; по учетным ценам с расчетом отклонений последних от фактической себестоимости приобретения; по рыночным ценам, сформировавшимся на определенную дату. В российском бухгалтерском учете, главным образом, применяется оценка по фактической себестоимости, отражающая реальные расходы организации на покупку запасов (см. таблице 1).

Современная методика учета позволяет применять разные методы оценки МПЗ и отражать в бухгалтерском балансе потери компании, обусловленные снижением рыночных цен на имеющиеся запасы, в том числе путем создания резервов под снижение стоимости материальных ценностей [23].

Таблица 1 Порядок включения в себестоимость стоимости МПЗ в зависимости от источника поступления в организацию

|  |  |
| --- | --- |
| Источник поступления МПЗ в организацию | Определение фактической себестоимости |
| Приобретение за плату | Сумма фактических затрат на приобретение, кроме НДС и прочих возмещаемых налогов |
| Изготовление самой организацией | Сумма фактических затрат, связанных с производством запасов |
| Внесение в счет вклада в уставный капитал | Исходя из их денежной оценки, согласованной участниками организации |
| Получение организацией по договору дарения или безвозмездно | Текущая рыночная стоимость на дату принятия к учету |
| Получение в результате выбытия основных средств и прочего имущества | Текущая рыночная стоимость на дату принятия к учету |
| Получение по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами (бартер) | Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией |

Также в целях упрощения технической процедуры оценки МПЗ могут использоваться учетные цены. На основе информации об отклонениях от учетных цен можно оценивать эффективность снабженческих операций, учетные цены подразделений, решать иные экономические задачи [34].

Таким образом, правила формирования в бухгалтерском учете данных об МПЗ установлены, главным образом, ПБУ 5/01, нормы которого применяются вместе с Методическими указаниями по учету МПЗ. Сейчас по различным аспектам учета МПЗ экономическим субъектам предоставлена возможность выбора, поэтому конкретные вопросы бухгалтерского учета МПЗ любой компании являются элементами ее избранной учетной политики.

В итоге, действующая система нормативного регулирования бухгалтерского учета МПЗ является достаточно проработанной и устоявшейся и позволяет в значительной степени организовать эффективную систему учета и контроля за наличием и движением МПЗ в хозяйствующих субъектах. Этому содействует возможность применения разных вариантов как организации бухгалтерского учета МПЗ в зависимости от используемой формы учета, программных продуктов по автоматизации учета и распределения обязанностей в бухгалтерской службе, так и непосредственно ведения учета МПЗ: применение разных цен при заготовлении МПЗ (фактических и учетных), возможность использования продажных цен при учете товаров, наличие вариантов списания МПЗ и др.

**2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «РЕГИОНСТРОЙМОНТАЖ»**

**2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «РегионСтройМонтаж»**

Общество с ограниченной ответственностью «РегионСтройМонтаж» (ООО «РСМ») образовано в соответствии с Гражданским кодексом РФ [2], Законом об обществах с ограниченной ответственностью [5] Решением единственного участника № 1 от 25 января 2010 г. Основная цель создания компании - осуществление коммерческой деятельности для извлечения прибыли. Для достижения поставленной цели компания согласно уставу может вести следующие виды деятельности:

‒ производство общестроительных работ по возведению зданий;

‒ монтаж зданий и сооружений из сборных конструкций;

‒ устройство покрытий зданий и сооружений;

‒ монтаж строительных лесов и подмостей;

‒ производство бетонных и железобетонных работ;

‒ монтаж металлических строительных конструкций;

‒ производство каменных работ;

‒ производство штукатурных работ;

‒ производство малярных работ;

‒ оптовая торговля лесоматериалами, строительными материалами и санитарно-техническими оборудованием (см. прилолжение 1).

Как самостоятельное юридическое лицо, ООО «РСМ» имеет в собственности отдельное имущество, отражаемое на самостоятельном балансе, может от своего имени получать и реализовывать имущественные и неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде и арбитраже. При этом согласно Закону об обществах с ограниченной ответственностью [5] компания несет ответственность по обязательствам всем своим имуществом, а собственник несет риск убытков, связанных с деятельностью ООО «РСМ» в сумме стоимости внесенного вклада.

Уставный капитал ООО «РСМ» - 10 000 рублей.

По масштабам деятельности и численности персонала ООО РСМ» относится к малым предприятиям. Численность персонала ООО «РСМ» на 1 января 2014 г. - 20 человек (см. приложение 2). ООО РСМ» находится на общей системе налогообложения.

Высшим органом управления ООО РСМ» является единоличный участник общества, который может принимать к своему рассмотрению и решать любые вопросы, связанные с деятельностью предприятия. Руководство текущей деятельностью осуществляется единоличным исполнительным органом - генеральным директором (см. рисунок 3). В настоящее время обязанности генерального директора исполняет единственный участник, то есть имеет место совмещение в одном лице собственника и управляющего бизнеса.



Рисунок 3. Органы управления ООО «РСМ»

Директор ООО «РСМ» действует от имени компании без доверенности, представляет ее интересы, совершает сделки, издает приказы, принимает на работу и увольняет персонал, организует работу и эффективное взаимодействие структурных подразделений, а также контролирует деятельность ООО РСМ» и обеспечивает соблюдение трудовой дисциплины. Так как по масштабу деятельности и численности работников ООО «РСМ» относится к малым предприятиям, то имеет очень простую организационную структуру (см. рисунок 4).



Рисунок 4 Организационная структура ООО «РСМ»

Организационная структура ООО РСМ» направлена на установление четких взаимосвязей между отдельными подразделениями ООО РСМ», распределение между ними прав и ответственности. Следует отметить, что организационная структура компании не является замершей формой, она изменяется вместе с самой стратегией компании, с колебаниями внешней и внутренней среды компании. Цель организационной структуры - обеспечить достижение стоящих перед компанией текущих и стратегических задач.

Важную роль в ООО «РСМ» играет главный бухгалтер, обеспечивающий контроль и отражение на счетах бухгалтерского учета всех осуществляемых хозяйственных операций, подготовку оперативной информации, своевременное формирование финансовой отчетности, выполнение экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности компании.

Персоналом ООО «РСМ» являются сотрудники, привлеченные на работу по трудовым договорам, в которых определяются права, обязанности и ответственность работников, условия их труда.

Данные об основных показателях финансово-хозяйственной деятельности ООО «РСМ» за 2011-2013 гг. представлены в таблице 2

Таблица 2 Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «РСМ» за 2011-2013 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2011 г. | 2012 г. | 2013 г. | Изменение |
|  |  |  |  | 2012 г. к 2011 г. | 2013 г. к 2012 г. |
| Выручка от выполнения СМР | 613 | 29391 | 35328 | 28778 | 5937 |
| Себестоимость СМР | 579 | 27817 | 33540 | 27238 | 5723 |
| Прибыль от продаж | 34 | 1574 | 1788 | 1540 | 214 |
| Чистая прибыль | 27 | 1259 | 1430 | 1232 | 171 |
| Величина внеоборотных активов | 0,0 | 0,0 | 512 | 0,0 | 512 |
| Величина оборотных активов | 22 | 958 | 4286 | 936 | 3328 |
| Величина совокупных активов | 22 | 958 | 4798 | 936 | 3840 |
| Величина дебиторской задолженности | 0 | 1812 | 5012 | 1812 | 3200 |
| Величина кредиторской задолженности | 7 | 602 | 6283 | 595 | 5681 |
| Численность персонала | 1 | 11 | 20 | 10 | 9 |
| Затраты на 1 руб. продукции, руб. | 94,45 | 94,64 | 94,94 | 0,19 | 0,29 |
| Рентабельность продаж, % | 5,55 | 5,36 | 5,06 | -0,19 | -0,29 |
| Выработка на 1 работника, тыс. руб. | 613,00 | 2671,91 | 1766,40 | 2058,91 | -905,51 |
| Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб. | 0,0 | 0,0 | 25,60 | 0,0 | 25,60 |
| Доля внеоборотных активов в имуществе, % | 0,0 | 0,0 | 10,67 | 0,0 | 10,67 |
| Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности, раз | 0,0 | 3,01 | 0,80 | 3,01 | -2,21 |

Как свидетельствуют данные таблице 2, объемы производства строительно-монтажных работ (СМР) и финансовые результаты деятельности ООО «РСМ» стабильно возрастают, что оценивается положительно.

Так, выручка от реализации в 2012 г. по сравнению с 2011 г. возросла с 613 тыс. руб. до 29391 тыс. руб. в 48 раз. Аналогичные изменения произошли по себестоимости продукции - рост с 579 тыс. руб. до 27817 тыс. руб. Прибыль от продаж за этот же период увеличилась с 34 тыс. руб. до 1 тыс. руб., что оценивается позитивно. В 2013 г. по сравнению с 2012 г., также наблюдается рост результатов деятельности. Выручка от реализации увеличилась до 35328 тыс. руб. на 5937 тыс. руб. или на 20%. Аналогично себестоимость выполненных СМР увеличилась до 33540 тыс. руб. на 5723 тыс. руб. Прибыль от продаж за этот же период возросла на 214 тыс. руб., когда по итогам 2013 г. она составила 1,8 млн. руб.

Чистая прибыль ООО «РСМ», как конечный финансовый результат хозяйственной деятельности, также прирастает. Если по итогам 2011 г. предприятие получило небольшую прибыль в сумме 22 тыс. руб., в 2012 г. чистая прибыль составила 1259 тыс. руб., а в 2013 г. - 1430 тыс. руб.

Позитивной тенденцией следует считать увеличение в целом за анализируемый период внеоборотных активов, свидетельствующей о развитии материально-технической базы и активной инвестиционной политике. Так, в среднем за 2013 г. внеоборотные активы предприятия составили 512 тыс. руб.

Положительно оценивается наращение оборотных средств предприятия, когда в общем за анализируемый период их среднегодовая величина возросла с 22 тыс. руб. до 958 тыс. руб. и до 4286 тыс. руб. соответственно.

Вследствие роста величины внеоборотных и оборотных активов размеры совокупного капитала ООО «РСМ» в 2011-2013 гг. составляли 22 тыс. руб., 958 тыс. руб. и 4798 тыс. руб. соответственно.

Косвенно свидетельствующей о нарушении платёжеспособности предприятия является значительная величина кредиторской задолженности, имеющей тенденцию к увеличению. Если в 2011 г. она составляла 7 тыс. руб., то в 2012 г. - 602 тыс. руб., а в 2013 г. - 6283 тыс. руб.

За анализируемый период наблюдается нестабильность относительных показателей, характеризующих эффективность и интенсивность использования производственных ресурсов.

Негативно следует оценивать рост уровня затрат на 1 руб. продукции с 94,5 коп. в 2011-2012 гг. до 95 коп. в 2013 г.

Уровень рентабельности продаж в 2011-2013 гг. незначительно снижается, главным образом, в зависимости от изменения прибыли от продаж: 5,55 %, 5,36 % и 5,06% соответственно.

Выработка на 1 работника за 2011-2013 гг. в общем утроилась и составила в 2013 г. 1766,4 тыс. руб.

Таким образом, можно отметить, что для ООО «РСМ» первоочередной задачей видится обеспечение прибыльности деятельности, наращение объемов реализации, обеспечение платежеспособности и финансовой устойчивости. Поэтому для повышения эффективности своей финансово-хозяйственной деятельности, снижения хозяйственных рисков и недопущения банкротства ООО «РСМ» необходимо систематически осуществлять поиск внутренних резервов оптимизации деятельности и разрабатывать комплексную систему мероприятий по их реализации.

В целом, данное предприятие является стабильно развивающимся. Финансовое положение можно оценить как устойчивое. Организация за последние периоды добилась положительных финансовых результатов, активно привлекаются заемные средства для финансирования производственной деятельности.

**2.2 Анализ организации бухгалтерского учета ООО «РегионСтройМонтаж»**

В ООО «РСМ» применяется централизованная организация учетного процесса, когда бухгалтерский учет ведется обособленным структурным подразделением - бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером, а в подразделениях осуществляют лишь первичную регистрацию фактов хозяйственной деятельности.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Так как по масштабам деятельности (менее 400 млн. руб.) и численности работающих (менее 100 чел.) ООО «РСМ» относится к малым предприятиям, то бухгалтерия имеет очень простую организационную структуру, когда кроме главного бухгалтера в штат бухгалтерии входит один бухгалтер, совмещающий функции кассира и курьера.

Бухгалтерия имеет линейную организационную структуру (см. рис. 2.3), однако распределение обязанностей в самом аппарате больше комбинированное, нежели функциональное, что обуславливает высокую степень взаимозаменяемости.



Рисунок 5. Организационная структура бухгалтерской службы ООО «РСМ»

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

Главный бухгалтер является руководителем отдела и осуществляет бухгалтерский учет и составляет отчетность предприятия, расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами, по расчетному счету, ведет расчеты с персоналом по заработной плате, по подотчетным лицам. Бухгалтер ведет учет движения материально-производственных запасов, расчетов с контрагентами, обрабатывает первичные документы, а также осуществляет расчеты наличными денежными средствами, оформляет приходные и расходные кассовые документы, составляет отчет кассира, которые заверяются руководителем и главным бухгалтером. В ООО «РСМ» бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с использованием автоматизированной системы учета «1С: Бухгалтерия 8.3» (см. рисунок 5). Программа "1С: Бухгалтерия 8.3" предназначена для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, включая подготовку обязательной бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности и отчетности во внебюджетные фонды. "1С: Бухгалтерия 8.3" обеспечивает решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой ООО «РСМ». Это прикладное решение в ООО «РСМ» используется совместно с прикладными пакетами «1С: Подрядчик строительства» и «Зарплата и Управление Персоналом».



Рисунок 6. Схема журнально-ордерной формы бухгалтерского учета, применяемой в ООО «РСМ»

Учетная политика на предприятии для целей бухгалтерского и налогового учета утверждается приказом генерального директора от 11.01.2010 г. № 1 «Об учетной политике» (см. приложение 3). Следует отметить, что в ООО «РСМ» Положение об учетной политике основано на формальном подходе и сформировано поверхностно. Так, объем данного документа составляет всего 3 страницы, при этом включает учетную политику и в целях бухгалтерского учета, и в целях налогообложения. Данный документ включает всего 12 пунктов.

Бухгалтерский и налоговый учет на предприятии ведется бухгалтерией. Организация ведет учет использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы фирмы «1С». На предприятии используется рабочий план счетов, разработанный на основе типового плана счетов. Хозяйственные операции в бухгалтерском учете оформляются типовыми первичными документами, которые утверждены законодательно.

Учет основных средств в ООО «РСМ» ведется в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств. Амортизация по всем группам основных средств начисляется линейным способом.

Объекты основных средств стоимостью до 40 000 руб. за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. учитываются в составе МПЗ и списываются на затраты производства по мере отпуска в производство или эксплуатацию. Переоценка основных средств не производится.

Учет МПЗ в ООО «РСМ» ведется в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету МПЗ.

Учет производственных запасов в ООО «РСМ» ведется на счете 10 «Материалы» (без применения счетов 15 и 16) по фактической себестоимости состоящей из суммы фактических затрат на приобретение. Метод списания себестоимости производственных запасов - по себестоимости каждой единицы.

Учет доходов по обычным видам деятельности и прочим поступлениям ведется в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации». Доходами по обычным видам деятельности являются:

выручка от выполнения строительно-монтажных работ (СМР);

продажа строительных материалов.

Учет выручки по обычным видам деятельности ведется по методу начисления.

Согласно п.7.2 Положения об учетной политике расходы ООО «РСМ», связанные с получением доходов по оптовой торговле, должны учитываться на счете 44 «Расходы на продажу» и списываться ежемесячно в полном объеме в дебет счета 90 «Продажи», что на практике не выполняется.

В соответствии с ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ошибка предшествующего отчетного года, не являющаяся существенной, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

ООО «РСМ» не осуществляет перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам, учтенной на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» в момент, когда по условиям договора займа и (или) кредита, до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Дополнительные затраты по заемным средствам относятся в состав прочих расходов в том отчетном периоде, в котором они были произведены, без предварительного отражения на счете 97 «Расходы будущих периодов».

В ООО «РСМ» не создаются резервы по сомнительным долгам, резерв на предстоящий ремонт основных средств, резервы на оплату отпусков, резерв под обесценение ценных бумаг.

В целом, следует отметить, что в данном приказе не нашли своего отражения порядок распределения общехозяйственных расходов, не отмечено, что отдельно не выделяются суммы общепроизводственных расходов на счете 25. Также не закреплен состав прямых расходов в бухгалтерском и налоговом учете, порядок учета и оценки незавершенного производства в бухгалтерском и налоговом учете.

Таким образом, учетная политика ООО «РСМ», имея незначительный объем, является недостаточной. Не нашли своего отражения конкретные способы исчисления себестоимости выполненных работ, не определен состав имущества, по которому в целях бухгалтерского учета и налогообложения амортизация не начисляется, не отражены операции с учредителем при наделении предприятия оборотными и внеоборотными активами, подробно не раскрыт порядок распределения накладных расходов и др.

Достоинствами применяемого Положения об учетной политике является разработанный пакет приложений, в частности: приведены рабочий план счетов (см. приложение 4), состав промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности (см. приложение 5), перечень применяемых первичных документов (см. приложение 6) и график документооборота (см. приложение 7).

В целом, нужно доработать данный приказ и привести учетную политику ООО «РСМ» в соответствии с изменениями нормативных документов и требованиями ПБУ 1/2008.

**2.3 Система бухгалтерского учета материально-производственных запасов**

Из основных видов МПЗ в деятельности ООО «РСМ» присутствуют только производственные запасы, учитываемые на счете 10 «Запасы» и незавершенное производство, информация о котором формируется на счете 20 «Основное производство». Такие виды ТМЦ как товары и готовая продукция в связи с отраслевой принадлежностью компании (строительство) отсутствуют.

Сырье и материалы в ООО «РСМ», главным образом, приходуются от поставщиков или подотчетных лиц, закупивших материалы в порядке наличного расчета, а также от списания негодных объектов основных средств и оприходования излишков строительного производства.

Согласно учетной политике ООО «РСМ» в составе МПЗ на счете 10 «Материалы» отражается наличие и движение предметов труда, эксплуатируемых менее одного года, вне зависимости от их стоимости.

Сырье, основные и вспомогательные строительные материалы, топливо, комплектующие изделия, запчасти фиксируются в учете и показываются в отчетности ООО «РСМ» по фактической себестоимости.

Транспортно-заготовительные расходы ООО «РСМ» и расходы на приобретение материальных ценностей переносятся прямо на затраты строительного производства по счету 20 «Основное производство» или по счету 26 «Общехозяйственные расходы» пропорционально прямым затратам.

При списании материалов в строительное производство, на нужды управления и прочем выбытии их оценивают либо по средней себестоимости, либо по себестоимости каждой единицы (по уникальным и дорогостоящим видам МПЗ).

Стоимость инвентаря и хозяйственных принадлежностей, в т. ч. специальной оснастки и специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно норм выдачи менее 12 месяцев, по мере их передачи в производство переносится на расходы в порядке, определенном для материалов. Одновременно, учет этих предметов после их передачи в эксплуатацию до ликвидации осуществляется на забалансовом счете 002.1 «Материалы, принятые на ответственное хранение».

Стоимость специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно норм выдачи более 12 месяцев, списывается линейным способом исходя из ее сроков полезного использования, определенных типовыми отраслевыми нормами также на забалансовом счете 002.1 «Материалы, принятые на ответственное хранение». Стоимость специальной оснастки (инструмент, леса, опалубка и другие специальные приспособления и оборудование) списывается аналогично.

Все операции по движению материалов в ООО «РСМ» оформляются соответствующими первичными учетными документами.

Поступление на склад возвратных материалов из производства оформляют одно- или многострочными требованиями-накладными, которые выписывают строительные участки-сдатчики в двух экземплярах. Материалы, поступившие от разбора и демонтажа зданий и сооружений, ставятся на приход по акту об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений.

В случае приобретения материалов подотчетными лицами за наличный расчет документами, подтверждающими стоимость купленных материалов, являются товарный чек с приложенным чеком ККМ и составляемый подотчетным лицом авансовый отчет.

Для оформления покупки материалов работнику, приобретающему их, выписывают доверенность по форме № М-2 [20] на приобретение ТМЦ, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, счету-фактуре, товарно-транспортной накладной, договору, заказу, соглашению. Доверенность заполняется в одном экземпляре и выдается под расписку получателю. Доверенность обычно выдается на срок 10-15 дней, предварительно она регистрируется в пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей.

При получении поступающих от поставщиков МПЗ оформляется приходный ордер по форме № М-4, который заполняется в единственном экземпляре кладовщиком на дату поступления материалов на склад. Приходный ордер выписывается строго на фактически принятое количество ценностей. В случае получения МПЗ, которые имеют количественное и качественное расхождение, а также разногласие по ассортименту с сопроводительными документами поставщика, заполняется акт о приемке материалов по форме № М-7. Этот акт также оформляется при неотфактурованных поставках, т.е. при приемке материалов, поступивших без сопроводительных документов.

Акт М-7 заполняется в двух экземплярах членами приемной комиссии с обязательным присутствием кладовщика и экспедитора отправителя (поставщика ТМЦ). После приемки МПЗ акты с приложением документов (транспортных накладных и т.д.) передаются в бухгалтерию ООО «РСМ» для регистрации движения ТМЦ (первый экземпляр), и для отправки поставщику (второй экземпляр).

Аналитический учет поступления материалов осуществляется по складу, строительным участкам, прочим местам хранения МПЗ, а внутри них - по каждому наименованию (номенклатурному номеру), группе материалов на основании карточек учета материалов по форме № М-17, составляемых кладовщиком. Данные карточек образуются на основе первичных приходно-расходных документов на дату совершения операции.

Как отражено в учетной политике ООО «РСМ», синтетический учет производственных запасов ведется по фактическим ценам, а ее формирование происходит на счете 10 "Материалы" без применения счетов 15 и 16. В соответствии с рабочим планом счетов ООО «РСМ» к счету 10 открываются такие субсчета, как:

.1 "Сырье и материалы";

.2 "Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали";

.3 "Топливо";

.4 "Тара и тарные материалы";

.5 "Запасные части";

.6 "Прочие материалы";

.7 "Материалы, переданные в переработку на сторону";

.8 "Строительные материалы";

.9 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности";

.10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе";

.11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации".

На субсчете 10.1 ведется учет наличия и движения сырья и основных материалов, потребляемых в процессе выполнения СМР, образуя основу из себестоимости; вспомогательных материалов, которые расходуются для нужд управления.

На субсчете 10.2 отражается наличие и движение покупных комплектующих для строительного производства.

На субсчете 10.3 фиксируется наличие и движение топлива (дизельное топливо, бензин, газовое топливо) и смазочных материалов, необходимых для эксплуатации транспорта.

На субсчете 10.4 отражается наличие и движение всей тары, применяемой в производстве (поддоны, полиэтиленовая пленка и др.).

На субсчете 10.5 фиксируется наличие и движение купленных запчастей, необходимых для выполнения ремонта, замены изношенных частей строительных машин и оборудования, а также транспорта и др.

На субсчете 10.9 ведется учет наличия и движения хозяйственного инвентаря и инструментов и прочих средств труда.

Субсчет 10.10 применяется для учета наличия и движения специального инструмента и специальной одежды, находящейся на складе. В свою очередь, на субсчете 10.11 отражается поступление и наличие специального инструмента и специальной одежды в эксплуатации.

Аналитический учет по счету 10 ведется в организации по местам хранения материалов (склад или строительные участки) и их наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.).

Для хранения основных и вспомогательных строительных материалов, запчастей и прочих материалов в ООО «РСМ» организовано специализированное складское хозяйство. Кроме центральной складской зоны, на строительных участках ООО «РСМ» создаются кладовые, выполняющие функции временных складов. Каждому складу приказом по ООО «РСМ» присваивается временный номер, который впоследствии указывается на всех документах, относящихся к операциям этого склада.

При оприходовании материалов дебетуют счет 10 и кредитуют:

счет 20 «Основное производство» - на стоимость излишков строительного производства и возвратных отходов;

счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами») - на стоимость материалов, поступивших от поставщиков;

счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - на стоимость материалов, купленных за наличный расчет.

счет 91 «Прочие доходы и расходы» - на стоимость излишков материалов, выявленных по итогам инвентаризации, или полученных от списания объектов основных средств.

Для отражения поступления материалов в «1С: Бухгалтерия 8.3» применяется вкладка «Поступление товаров и услуг» (Покупка > Поступление товаров и услуг).

Например, 02.02.2014 г. в ООО «РСМ» поступили следующие материалы от ООО "Рассвет" (Накладная №22 от 02.02.2014 г., счет-фактура №25 от 02.02.2014 г.):

- Доска обрезная в количестве 10 куб. м по 5900 руб. за 1 куб. м на общую сумму 59000 руб., в т.ч. НДС 9000 руб.

Поддоны деревянные в количестве 100 штук по 118 руб. за 1 шт., на общую сумму 11800 руб., в т.ч. НДС 1800 руб.

Ткань уплотнительная в количестве 10 метров по 649 руб. за 1 м, на общую сумму 6490 руб., в т.ч. НДС 990 руб.

Материалы оприходованы на Основной склад по приходному ордеру №12 от 02.02.2014 г.

В бухгалтерском учете документ сформировал записи следующего вида:

Д-т 10.1 К-т 60.1 - На стоимость приобретенной номенклатуры каждого вида без НДС;

Д-т 19.3 К-т 60.1 - Выделенный НДС.

В налоговом учете сделаны записи:

Д-т 10.1 КПВ - На стоимость приобретенной номенклатуры каждого вида без НДС

Так же документ отражает движения по таким регистрам, как:

НДС по партиям запасов;

НДС предъявленный;

НДС расчеты с поставщиками;

Фактическое списание материалов в строительное производство (счет 20) или для целей управления (счет 26) отражается по кредиту счета 10 "Материалы" в корреспонденции со счетами учета затрат на производство 20 или 26.

Например, в апреле 2014 г. в бригаду электромонтеров ООО «РСМ» были переданы 3 комплекта спецодежды стоимостью 1550 руб. 00 коп. каждый. Бухгалтер произвёл следующие записи:

Дебет 10.11 Кредит 10.10 - 4650 руб. 00 коп. (1550 руб. \* 3) - переданы в эксплуатацию для производственных нужд 3 комплекта спецодежды.

Дебет 20 Кредит 10.11 - 4650 руб. 00 коп. (1550 руб. \* 3) - полученная спецодежда списана на производственные затраты.

При прочем выбытии МПЗ (продаже, списании, передаче безвозмездно) их стоимость списывается в дебет счета 91.2 "Прочие доходы и расходы". Учет расчетов с поставщиками ТМЦ в «1С: Бухгалтерия 8.3» ведется в соответствующем журнале-ордере по счету 60, который является комбинированным регистром аналитического и синтетического учета. Аналитический учет в данном журнале осуществляется по каждому платежному документу, приходному ордеру, приемному акту. Журнал-ордер открывается суммами незавершенных расчетов с поставщиками на начало месяца, а именно:

) по полученным товаросопроводительным документам с не наступившим сроком оплаты, или просроченным - материалы поступили (кредитовое сальдо на начало месяца по счету 60);

) по полученным товаросопроводительным документам оплаченным - материалы не поступили, либо находятся в пути (справочно "За неприбывший груз", сальдо нет);

) по полученным товаросопроводительным документам неоплаченным - материалы не поступили, либо находятся в пути (справочно "За неприбывший груз" и кредитовое сальдо на начало месяца);

) сальдо на начало месяца по неотфактурованным поставкам - материалы поступили, а товаросопроводительные документы для оплаты их не поступили (сальдо кредитовое);

) сальдо начало месяца по выданным авансам, когда МПЗ еще не поступили (сальдо дебетовое).

Журнал-ордер формируется на основе акцептованных платежных требований-поручений, счетов-фактур, приходных ордеров, актов о приемке материалов, выписок банка.

В ООО «РСМ» в качестве первичных учетных документов по отпуску материалов в строительное производство применяются накладные на отпуск материалов на сторону по форме № М-15. Также для учета движения ТМЦ внутри компании используются одно или многострочные требования-накладные по форме М-11, которые составляются кладовщиком в двух экземплярах. Первый из них остается на месте отпуска материалов с распиской получателя, а второй с распиской кладовщика, отдается получателю материалов. Например, таким образом кладовщик выписывает накладную главному механику на отпуск запасных частей для машин и механизмов.

Продажу материалов населению и другим покупателям оформляют накладными на отпуск материалов на сторону. Сначала покупатели оплачивают стоимость материалов в кассе или в обслуживающем банке - Сбербанке. Затем при предоставлении квитанции об оплате кладовщик заполняет накладную и выдает материалы со склада. В бухгалтерии составляется счет-фактура, которая регистрируется в Книге продаж. Проданные материалы списываются с кредита счета 10 в дебет счета 91.2, по дебету 91.2 также отражается сумма НДС по реализованным материалам в корреспонденции со счетом 68.3.

При списании материалов с учета из-за непригодности или порчи их фактическая себестоимость списывается со счета 10 в дебет счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей". Далее в зависимости от конкретных причин списания со счета 94 эти материалы относятся на счета учета затрат на производство (20, 26), расчетов по возмещению материального ущерба (счета 73, 76) или финансовых результатов (счет 91).

Учет материалов на основном складе осуществляет кладовщик, являющийся материально ответственным лицом. С кладовщиком заключается по установленной форме типовой договор о полной индивидуальной материальной ответственности. На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения материалов. В ярлыке описывают название ТМЦ, номенклатурный номер, единицу измерения, цену и лимит их наличия.

На строительных участках, имеющих кладовые, материально ответственные лица (мастера, прорабы) составляют месячные отчеты о наличии движения ТМЦ и сдают их в бухгалтерию для проверки и последующей регистрации.

Таким образом, все первичные документы по движению МПЗ со складов и участков организации поступают в бухгалтерию. Именно на данной стадии учетного процесса счетные работники обязаны осуществлять эффективный контроль за законностью, рациональностью и правильностью документального оформления операций по движению МПЗ. После проверки первичные документы подвергаются таксировке (гашению) умножением количества материалов на цену.

Аналитический учет МПЗ в бухгалтерской службе ведется с помощью оборотных ведомостей. Все приходные и расходные документы по движению МПЗ группируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые сведения о приходе и расходе каждого наименования МПЗ переносят в оборотные ведомости, которые составляются в натуральном и денежном выражении по каждому месту хранения в разрезе соответствующих синтетических счетов и субсчетов. Затем на основе этих оборотных ведомостей формируются сводные оборотные ведомости. Конечные сведения ведомостей движения МПЗ ежемесячно переносят в сводную ведомость движения материалов, в которой приводятся также сведения об остатках материалов на начало и конец месяца в разрезе групп материалов по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам. При автоматизированной форме учета в ООО «РСМ» все учетные регистры ведутся в электронном виде. При применении программы автоматизации учетных работ «1С: Бухгалтерия 8.3» формируются следующие основные учетные регистры по учету МПЗ:

оборотная ведомость движения материалов по номенклатурным номерам по складам и строительным участкам;

ведомость расхода материалов по строительным объектам;

оборотная ведомость по материалам, находящимся в пути;

оборотная ведомость движения материалов по неотфактурованным поставкам.

Общая схема документооборота по движению товарно-материальных ценностей в ООО «РСМ» представлена на рисунке 7



Рисунок 7. Схема документооборота по учёту движения МПЗ в ООО «РСМ»

Главным синтетическим регистром по учету ТМЦ выступает ведомость "Движение материальных ценностей в денежном выражении", используемая для контроля за сохранностью ТМЦ, а также координирования данных синтетического и аналитического учета. Ведомость состоит из трех разделов. В первом разделе отражаются сведения, обеспечивающие контроль за сохранностью ТМЦ по местам их хранения. Во втором разделе накапливаются данные о поступлении и остатках материалов в разрезе синтетических счетов и групп материалов по фактической стоимости; показатели для расчета сумм и процентов ТЗР. В третьем разделе выполняется расчет фактической себестоимости окончательного расхода ТМЦ, регистрируются данные об отпуске материалов со склада, расходе на строительных участках и об остатках материалов на участках, на складах по фактической стоимости.

Кроме выше описанных операций по движению МПЗ в учетной практике ООО «РСМ» бывают и иные операции, которые оформляются соответствующими документами: инвентаризационной описью ТМЦ (форма № ИНВ-3), сличительной ведомостью результатов инвентаризации ТМЦ (форма № ИНВ-19). Возврат поставщику ТМЦ при несоответствии их стандарту, техническим условиям или договору оформляется товарной накладной (форма № ТОРГ-12).

Вопросы учета незавершенного производства и выпуска готовой продукции (выполнение СМР), как элементов материальных оборотных активов, также требуют отдельного рассмотрения.

К незавершенному строительному производству в ООО «РСМ» относят незавершенные работы по строительным объектам, являющимся объектами учета затрат, или завершенные, но не сданные заказчику работы, доход по которым не признан в бухгалтерском учете по мере готовности работ.

Незавершенное строительное производство формируется из фактических затрат на производство СМР, выполненных собственными силами, учтенных на счете 20 "Основное производство".

В регистре бухгалтерского учета - ведомости по счету 20 - отражаются данные о незавершенном строительном производстве на начало и конец месяца по фактической стоимости.

Вследствие отраслевой принадлежности (строительство) и характера производственного процесса (выполнение работ) ООО «РСМ» не имеет остатков товаров и готовой продукции. ООО «РСМ», как предприятие, выполняющее комплексные строительные работы, признает продажу этих работ в целом за законченную и сданную работу. Этот вариант является на сегодняшний день традиционным, когда учет продажи СМР осуществляется по законченным этапам, имеющим самостоятельные значения, или осуществляется авансирование заказчиком до полного окончания работ в размере договорной стоимости. При этом варианте счет 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам" не применяется.

В целом, в таблице 3 приведены типовые бухгалтерские проводки по выполнению СМР в ООО «РСМ».

Для учета выполненных СМР в ООО «РСМ» используют унифицированные формы первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ.

Таблица 3 Бухгалтерские проводки по бухгалтерскому учету выполнения СМР в ООО «РСМ»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дебет | Кредит | Содержание хозяйственной операции |
| 1.  | 51 | 62 | Получен аванс в счет оплаты строительно-монтажных работ |
| 2.  | 62 | 68 | Начислен НДС с авансов полученных |
| 3.  | 20 | 10, 70, 69 | Отражены прямые расходы по выполняемым строительным работам |
| 4.  | 20 | 60, 76 | Отражены расходы по принятым субподрядным работам и услугам сторонних организаций |
| 5.  | 19 | 60, 76 | Отражен НДС по принятым субподрядным работам и услугам сторонних организаций |
| 6.  | 68 | 19 | Налоговый вычет по налогу, предъявленному субподрядчиками и сторонними организациями |
| 7.  | 26 | 02, 10, 70, 71, 69, 60, 76 | Отражены общехозяйственные расходы, включая услуги сторонних организаций |
| 8.  | 19 | 60 | НДС, предъявленный сторонними организациями |
| 9.  | 68 | 19 | Налоговый вычет по НДС, предъявленному сторонними организациями |
| 10.  | 20 | 26 | Списаны общехозяйственные расходы |
| 11.  | 62 | 90/1 | Отражена выручка от реализации работ по объекту строительства или этапу строительства |
| 12.  | 90/3 | 68 | НДС с реализации |
| 13.  | 90/2 | 20 | Списаны расходы по выполненным работам |
| 14.  | 62 | 68 | Возврат НДС, уплаченного с полученных авансов (сторно) |

Для учета выполненных СМР в ООО «РСМ» используется Журнал учета выполненных работ по форме № КС-6а, являющийся накопительным документом. Журнал ведется по каждому объекту строительства на основе замеров выполненных работ и единых норм и расценок по каждому конструктивному элементу или виду работ.

Для сдачи заказчику строительства выполненных подрядных СМР производственного назначения оформляется Акт о приемке выполненных работ по форме № КС-2, формируемый на основе сведений Журнала учета выполненных работ (форма № КС-6а) в двух экземплярах. Акт подписывают уполномоченные представители сторон, имеющие право подписи (производителя работ и заказчика (генподрядчика).

Далее на основе сведений Акта о приемке выполненных работ оформляется Справка о стоимости выполненных работ и затратах по форме № КС-3. Данная справка применяется для расчетов с заказчиком за выполненные работы. Она выписывается в двух экземплярах: первый экземпляр остается у организации, второй - отдается представителю заказчика (генподрядчика).

Выполненные СМР и понесенные затраты отражаются в этой справке исходя из договорной стоимости. В стоимость выполненных работ и затрат относят стоимость СМР, предусмотренных сметой, а также другие затраты, не включаемые в единичные расценки на строительные работы и в ценники на монтажные работы (увеличение стоимости материалов, заработной платы, тарифов, расходов на эксплуатацию машин и механизмов, дополнительные затраты при производстве работ в зимнее время, средства на выплату надбавок за подвижной и разъездной характер работы и т.п.).

В ООО «РСМ» для учета выполнения СМР также ведется общий журнал работ по форме № КС-6. Этот журнал выступает главным первичным документом, отображающим технологическую последовательность, сроки, качество выполнения и условия производства СМР. Общий журнал пронумеровывается, прошнуровывается, заверяется всеми подписями на титульном листе и скрепляется печатью ООО «РСМ».

В целом, на основе описанных документов затраты по законченным и принятым СМР списывают с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счета 90.2 «Продажи». Одновременно по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90.1 «Продажи» формируется выручка ООО «РСМ» по выполненным работам.

В анализируемом периоде в процессе финансово-хозяйственной деятельности у ООО «РСМ» расходы, относящиеся к будущим отчетным периодам, отсутствовали.

Таким образом, были рассмотрены основные положения бухгалтерского учета товарно-материальных ценностей в ООО «РСМ». Итак, можно сделать вывод, что бухгалтерский учет движения товарно-материальных ценностей в ООО «РСМ» организуется в полном соответствии с нормативными правовыми актами и ведется на должном уровне.

**3. ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ СОХРАННОСТИ материально-производственных запасов**

**3.1 Совершенствование внутреннего контроля за остатками производственных ресурсов**

В настоящее время в ООО «РСМ» бухгалтерский учет запасов организуется по методу периодической инвентаризации (товарно-суммовой способ учета МПЗ). Достоинством данного метода является его простота. Однако его недостатком является то, что в течение месяца учет расходования запасов не ведется, а инвентаризации на складах или строительных площадках проводятся только в конце каждого отчетного периода. В связи с этим для усиления контроля за движением товарно-материальных ценностей в ООО «РСМ» предлагается использовать метод перманентной инвентаризации (количественно-суммовой способ учета МПЗ).

Сущность этого метода заключается в оперативном отражении количества израсходованных запасов, т.е. регистрируется факт выбытия запасов с указанием их количества. По сравнению с методом периодической инвентаризации данный метод позволяет:

организовать контроль за наличием запасов, т.к. ежедневно отслеживается остаток каждого их вида;

усилить контроль за сохранностью запасов, т.к. позволяет выявлять сокращение запасов в результате потерь, порчи или хищения;

обеспечить получение информации о финансовом результате деятельности организации на любую дату без обязательного проведения инвентаризации.

Производственные ресурсы играют важнейшую роль в хозяйственной деятельности любого экономического субъекта, они обеспечивают бесперебойную и эффективную работу и выступают в качестве ключевого элемента затрат практически любой компании. Запасы являются финансовыми переменными, влияющими на производственно-финансовые результаты работы, и подлежат прогнозированию, регулированию, строгому учету и контролю. На рисунке 8 показано, что любое отклонение остатка производственных запасов (сокращение или увеличение) может иметь как положительные последствия, так и отрицательные.



Рисунок 8 Последствия изменения производственных запасов компании

Исходя из важности и значимости производственных ресурсов для ООО «РСМ» необходимо постоянно вести контроль за их остатками и состоянием. Для этих целей разработана модель контроля за остатками производственных ресурсов, позволяющая эффективно управлять остатками ресурсов в целях повышения финансовых результатов деятельности ООО «РСМ». В рамках данной модели выделяются виды ресурсов, оказывающие влияние на показатель себестоимости и, как следствие, на финансовый результат: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, товары, готовая продукция, отгруженные товары, расходы будущих периодов, резервы предстоящих платежей [29].

Модель представлена 8 блоками:

Блок I - Стратегия. В данном блоке рассматривается необходимость соединения корпоративной стратегии с целями отдельных подразделений и специалистов. Распределение и потребление ресурсов должно вестись в соответствии с выработанной стратегией ООО «РСМ». Несовпадение задач на низших уровнях управления с целями ООО «РСМ» приводит к дисбалансу распределения и использования производственных ресурсов. Задача менеджеров разных уровней управления - контроль за поступлением ресурсов, направлениями и эффективностью их использования с точки зрения достижения поставленных целей.

Блок II - Нормирование. В нем выделяются следующие этапы.

. Определение норм расхода запасов.

. Установление бюджетных ограничений в использовании производственных ресурсов.

. Аналитический учет запасов в разрезе складских ячеек (учет имеющихся производственных ресурсов по номенклатуре и классификационным группам) и обеспечение онлайновой аналитической обработки данных в этих ячейках.

Блок III - Планирование. Он включает: прогнозирование объемов производства (с разбивкой по декадам и дням), определение оптимальных уровней всех видов производственных запасов.

Блок IV - Резервный запас. Данный блок включает следующие позиции: анализ делового риска; выявление видов деятельности, отвлекающих ресурсы от решения ключевых проблем; создание резервов за счет их устранения; анализ дисконтированной стоимости запасов производственных ресурсов; создание страхового резерва.

Блок V - Оценка запасов. Оценка может осуществляться по наименьшей стоимости: учетной или рыночной. Данное правило оценки опирается на принцип консерватизма и на принцип соотнесения доходов и затрат. При росте цен на МПЗ уже закупленные запасы отражаются по прежней стоимости, и прибыль не отражается до момента их реализации. При уменьшении цен отражается убыток.

Блок VI - Алгоритм контроля. В данном блоке выделено три позиции:

. Затраты: управление потоками ресурсов путем разработки маршрутов движения производственных ресурсов; оперативный учет использования производственных; выявление отклонений использования ресурсов.

. Остатки ресурсов. В рамках данной позиции осуществляется контроль за ресурсами на начало периода, конец периода и за их изменениями за период.

. Фактическая себестоимость. Так как фактическая себестоимость имеет прямое влияние на финансовые результаты, а она в свою очередь зависит от эффективности использования ресурсов и поддержания оптимального уровня производственных запасов, то на предприятиях необходимо проводить внутренний аудит эффективности использования ресурсов.

Блок VII - Механизм контроля. Механизм контроля осуществляется по двум направлениям: на основе нулевых балансов; путем составления мониторингового производного балансового отчета.

Отражение текущей информации о состоянии производственных ресурсов позволяет составлять мониторинговые производные балансовые отчеты, в которых отражается как состояние ресурсов, так и их влияние на значимые показатели для ООО «РСМ».

Блок VIII - Принятие решений. По результатам контроля принимаются оперативные, тактические и стратегические решения, которые могут заключаться в необходимости проведения инвентаризация запасов, пересмотре действующих норм, экономическом расчете потребности в запасах с учетом меняющейся экономической ситуации и др.

Использование модели "Контроль за остатками производственных ресурсов на предприятии" позволяет наиболее эффективно организовать управление запасами, что положительно отражается на производственном процессе и на финансовых результатах деятельности ООО «РСМ».

**3.2 Оптимизация системы внутреннего контроля за выпуском готовой продукции (выполненных работ)**

Цикл выпуска и продажи выполненных строительно-монтажных работ является основным разделом деятельности подрядной организации ООО «РСМ». В этом цикле формируются такие значимые для пользователей бухгалтерской отчетности показатели, как выручка от продажи, себестоимость проданной строительной продукции и прибыль (убыток) от продажи. Они отражают эффективность основной деятельности ООО «РСМ», способность его к расширению своего производственного ассортимента, к удовлетворению социальных и материальных потребностей коллектива, к выполнению обязательств перед бюджетом и другими контрагентами. Операции по продаже строительной продукции являются объектом налогообложения и соответственно основным участком контроля, осуществляемым налоговыми органами (плановый контроль) и аудиторскими фирмами (инициативный контроль). Проверка организации бухгалтерского учета выпуска и продажи готовой строительной продукции также является одной из функций системы внутреннего контроля [36].

Основная цель контроля цикла выпуска и продажи готовой строительной продукции заключается в объективной оценке полноты, своевременности и достоверности отражения в учете и отчетности показателей данного раздела, т.е. выручки от продажи, себестоимости проданной продукции, управленческих и коммерческих расходов и прибыли (убытка) от продажи. При этом в процессе контроля решается комплекс взаимосвязанных задач:

) анализируется учетная политика ООО «РСМ» в части, регулирующей порядок организации учета выпуска и продажи готовой строительной продукции согласно действующему законодательству и отраслевым особенностям;

) контролируется договорная дисциплина в соответствии с законодательством;

) проверяется правильность документального оформления операций по выпуску и продаже строительной продукции;

) изучается порядок учета и списания затрат на производство и продажу готовой строительной продукции;

) оценивается полнота, своевременность и достоверность оприходования выполнения и передачи выполненных СМР заказчикам;

) анализируется правильность и законность организации аналитического и синтетического учета операций, связанных с движением МПЗ по выполнению СМР;

) проверяется соблюдение налогового законодательства в части налогообложения операций по продаже выполненных СМР [27].

Среди документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы (приказ об учетной политике ООО «РСМ», договоры на выполнение СМР, акты приемки-передачи выполненных работ, карточки складского учета, инвентаризационные описи, накладные и др.), регистры учета (главная книга, журналы-ордера, ведомости и др.), отчетность (бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах).

Внутренний контроль выпуска и реализации строительной продукции должен базироваться на следующей методике:

) Первоначально следует оценить положения учетной политики ООО «РСМ» в части:

 метода учета затрат на производство и калькулирования фактической себестоимости СМР;

 метода распределения по видам выполняемых работ общехозяйственных расходов;

 способа ведения бухгалтерского учета выполняемых работ;

 списания затрат со счета 26 "Общехозяйственные расходы";

 возможности использования счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)";

 признания выручки от продажи СМР для целей налогообложения.

Отражение в учетной политике данных требований продиктовано ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации".

Также необходимо проверить наличие приказов на материально ответственных лиц ООО «РСМ» и договоров на полную материальную ответственность с работниками ООО «РСМ», изучить договоры на реализацию СМР и строительных материалов, обследовать наличие и отражение в бухгалтерском учете результатов инвентаризации и расчетов с покупателями и заказчиками.

2) Проверка формирования себестоимости выполняемых работ. При проверке следует изучить метод учета затрат на производство и калькулирование фактической себестоимости.

Контроль за применением установленных в производстве норм при выполнении СМР осуществляется с помощью бухгалтерского учета согласно установленной документации по оформлению затрат по нормам, по отклонениям от них и по изменениям норм.

Проанализировав выбранный метод учета затрат, следует оценить обоснованность выбранного метода и его влияние на правильность определения себестоимости СМР.

) Проверка отражения операций по учету выполненных СМР. На данном этапе необходимо проанализировать особенности учета строительно-монтажных работ.

Также независимо от выбранного способа учета объем выполненных работ должен учитываться как в стоимостных, так и в количественных показателях исходя из физических свойств.

При этом могут применяться следующие методы фактического и документального контроля: осмотр, контрольные замеры, лабораторный контроль, опрос, просмотр документов, сравнение документов.

) Отраслевые особенности учета готовой строительной продукции. На данном этапе должны быть учтены технологические особенности процесса строительного производства, организационная структура ООО «РСМ» и их влияние на ведение бухгалтерского учета.

5) Проверка правильности учета реализации СМР.

В ходе проверки правильности учета реализации СМР должно быть подтверждено, что:

‒ операции по продаже надлежащим образом санкционированы;

‒ на счетах бухгалтерского учета отражены все реально совершенные сделки по продаже;

‒ продажа своевременно отражена на соответствующих счетах учета;

‒ стоимостная оценка операций по продаже правильно определена;

‒ суммы продажи правильно классифицированы;

‒ суммы дебиторской задолженности по расчетам за выполненные СМР правильно отражены на соответствующих счетах.

Источниками информации для проверки являются карточки и ведомости аналитического учета по счету 90, приказ по учетной политике, договоры с покупателями и заказчиками, книга продаж, счета и счета-фактуры, выставленные покупателям и заказчикам, акты и прочие документы.

6) Проверка правильности отражения в бухгалтерской отчетности.

Таким образом, целесообразным видится постановка в ООО «РСМ» научно обоснованной системы внутреннего контроля выпуска и реализации выполненных СМР.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В первой главе подвергнута разбору современная методология учета движения материально-производственных запасов, а именно изучены: особенности нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета МПЗ в России; сущность и проблемы оценки МПЗ. В результате проведенного исследования можно сформулировать основные выводы.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета МПЗ в Российской Федерации сформирована на основе действующей нормативной базы регулирования бухгалтерского учета и отчетности в целом. Совокупность функционирующих правил и норм в учете МПЗ, обязательных к применению хозяйствующими субъектами, рассматривает бухгалтерский учет этих активов как подсистему, организуемую в каждом экономическом субъекте и несущую некоторые обозначенные функции.

В качестве основных целей бухгалтерского учета МПЗ в экономических субъектах выделяются следующие:

) контроль за сохранностью МПЗ;

) своевременное представление руководству актуальных данных о расходах, связанных с выбытием МПЗ, выручке и прибыли от продаж МПЗ, о наличии МПЗ.

В свою очередь, в рамках организации эффективной системы внутреннего контроля для достижения этих целей бухгалтерскому аппарату компании необходимо решить следующий комплекс бухгалтерских задач:

. обеспечение вместе с прочими службами компании материальной ответственности работников за сохранность МПЗ;

. контроль строгого документального оформления, законности и рациональности операций по движению МПЗ, их соответствующее и верное отражение в учете;

. контроль полноты и своевременности прима МПЗ материально ответственными лицами, точности и своевременности списания выбывших МПЗ;

. обеспечение контроля за соблюдением нормативов расходования МПЗ;

. установление контроля вместе с прочими службами за соблюдением правил проведения инвентаризации МПЗ и отражения в бухгалтерском учете ее результатов.

Согласно ПБУ 5/01 МПЗ квалифицируются как часть имущества компании, предназначенная для потребления при выпуске продукции, выполнении работ или оказании услуг; применяемая для управления компанией; предназначенная для продажи. Также в соответствии с ПБУ 5/01 готовая продукция также идентифицируется как часть МПЗ, произведенная в компании и предназначенная для последующей продажи, а товары - часть МПЗ, приобретенная на стороне и предназначенная для перепродажи без какой-либо дополнительной обработки. Таким образом, ПБУ 5/01 почти полностью регламентирует учет МПЗ, объединяя их понятием МОА.

Оценка МПЗ может осуществляться: по фактической себестоимости приобретения, определяемой как средняя взвешенная величина; по покупным ценам; по учетным ценам с расчетом отклонений последних от фактической себестоимости приобретения; по рыночным ценам, сформировавшимся на определенную дату. В российском бухгалтерском учете, главным образом, применяется оценка по фактической себестоимости, отражающая реальные расходы организации на покупку запасов.

действующая система нормативного регулирования бухгалтерского учета МПЗ является достаточно проработанной и устоявшейся и позволяет в значительной степени организовать эффективную систему учета и контроля за наличием и движением МПЗ в хозяйствующих субъектах. Этому содействует возможность применения разных вариантов как организации бухгалтерского учета МПЗ в зависимости от используемой формы учета, программных продуктов по автоматизации учета и распределения обязанностей в бухгалтерской службе, так и непосредственно ведения учета МПЗ: применение разных цен при заготовлении МПЗ (фактических и учетных), возможность использования продажных цен при учете товаров, наличие вариантов списания МПЗ и др.

Во второй главе рассматривается организация учета движения МПЗ на объекте исследования - ООО «РСМ», осуществляющего строительную деятельность в Республике Калмыкия.

В ООО «РСМ» бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с использованием автоматизированной системы учета «1С: Бухгалтерия 8.3». Это прикладное решение в ООО «РСМ» используется совместно с прикладными пакетами «1С: Подрядчик строительства» и «Зарплата и Управление Персоналом». Следует отметить, что в ООО «РСМ» Положение об учетной политике основано на формальном подходе и сформировано поверхностно. Так, объем данного документа составляет всего 3 страницы, при этом включает учетную политику и в целях бухгалтерского учета, и в целях налогообложения. Данный документ включает всего 12 пунктов.

Тем не менее, исследование отраслевых особенностей организации и ведения бухгалтерского учёта в OOO «РегионСтройМонтаж» позволяет сделать вывод, что бухгалтерский учет в OOO «РСМ», в целом, организуется в полном соответствии с нормативными правовыми актами и ведется на должном уровне.

Из основных видов МПЗ в деятельности ООО «РСМ» присутствуют только производственные запасы, учитываемые на счете 10 «Запасы» и незавершенное производство, информация о котором формируется на счете 20 «Основное производство». Такие виды ТМЦ как товары и готовая продукция в связи с отраслевой принадлежностью компании (строительство) отсутствуют. Сырье и материалы в ООО «РСМ», главным образом, приходуются от поставщиков или подотчетных лиц, закупивших материалы в порядке наличного расчета, а также от списания негодных объектов основных средств и оприходования излишков строительного производства.

Согласно учетной политике ООО «РСМ» в составе МПЗ на счете 10 «Материалы» отражается наличие и движение предметов труда, эксплуатируемых менее одного года, вне зависимости от их стоимости.

Сырье, основные и вспомогательные строительные материалы, топливо, комплектующие изделия, запчасти фиксируются в учете и показываются в отчетности ООО «РСМ» по фактической себестоимости.

Транспортно-заготовительные расходы ООО «РСМ» и расходы на приобретение материальных ценностей переносятся прямо на затраты строительного производства по счету 20 «Основное производство» или по счету 26 «Общехозяйственные расходы» пропорционально прямым затратам.

При списании материалов в строительное производство, на нужды управления и прочем выбытии их оценивают либо по средней себестоимости, либо по себестоимости каждой единицы (по уникальным и дорогостоящим видам МПЗ).

Все операции по движению материалов в ООО «РСМ» оформляются соответствующими первичными учетными документами.

Поступление на склад возвратных материалов из производства оформляют одно- или многострочными требованиями-накладными, которые выписывают строительные участки-сдатчики в двух экземплярах. Материалы, поступившие от разбора и демонтажа зданий и сооружений, ставятся на приход по акту об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений.

В случае приобретения материалов подотчетными лицами за наличный расчет документами, подтверждающими стоимость купленных материалов, являются товарный чек с приложенным чеком ККМ и составляемый подотчетным лицом авансовый отчет.

Для оформления покупки материалов работнику, приобретающему их, выписывают доверенность по форме № М-2. Доверенность заполняется в одном экземпляре и выдается под расписку получателю. Доверенность обычно выдается на срок 10-15 дней, предварительно она регистрируется в пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей.

При получении поступающих от поставщиков МПЗ оформляется приходный ордер по форме № М-4, который заполняется в единственном экземпляре кладовщиком на дату поступления материалов на склад. Приходный ордер выписывается строго на фактически принятое количество ценностей.

В случае получения МПЗ, которые имеют количественное и качественное расхождение, а также разногласие по ассортименту с сопроводительными документами поставщика, заполняется акт о приемке материалов по форме № М-7. Этот акт также оформляется при неотфактурованных поставках, т.е. при приемке материалов, поступивших без сопроводительных документов.

Фактическое списание материалов в строительное производство (счет 20) или для целей управления (счет 26) отражается по кредиту счета 10 "Материалы" в корреспонденции со счетами учета затрат на производство 20 или 26. В ООО «РСМ» в качестве первичных учетных документов по отпуску материалов в строительное производство применяются накладные на отпуск материалов на сторону по форме № М-15. Также для учета движения ТМЦ внутри компании используются одно или многострочные требования-накладные по форме М-11, которые составляются кладовщиком в двух экземплярах.

ООО «РСМ», как предприятие, выполняющее комплексные строительные работы, признает продажу этих работ в целом за законченную и сданную работу. При этом варианте счет 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам" не используется.

В целом, бухгалтерский учет движения товарно-материальных ценностей в ООО «РСМ» организуется в полном соответствии с нормативными правовыми актами и ведется на должном уровне.

В третье главе на основе выводов предыдущих разделов обосновывается организация внутреннего контроля сохранности материально-производственных запасов.

Для усиления контроля за движением товарно-материальных ценностей в ООО «РСМ» предлагается использовать метод перманентной инвентаризации (количественно-суммовой способ учета товаров).

Сущность этого метода заключается в оперативном отражении количества израсходованных запасов, т.е. регистрируется факт выбытия запасов с указанием их количества. По сравнению с методом периодической инвентаризации данный метод позволяет:

организовать контроль за наличием запасов, т.к. ежедневно отслеживается остаток каждого их вида;

усилить контроль за сохранностью запасов, т.к. позволяет выявлять сокращение запасов в результате потерь, порчи или хищения;

-обеспечить получение информации о финансовом результате на любую дату без обязательного проведения инвентаризации.

Также обосновывается необходимость внедрения в учетную практику ООО «РСМ» методики внутреннего контроля за выпуском готовой продукции (выполненных работ).

В результате, поставленная цель - комплексное изучение учета движения товарно-материальных ценностей в организации - достигнута, а все обозначенные задачи выполнены.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 "Запасы".

.Гражданский кодекс Российской Федерации: часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 05.05.2014), часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (ред. от 28.12.2013).

.Налоговый кодекс Российской Федерации: часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 05.05.2014).

.Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. № 197-ФЗ (ред. от 02.04.2014).

.Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" (ред. от 05.05.2014).

.Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (ред. от 28.12.2013).

.Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. N 283 "Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности".

.Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утв. Минфином СССР 29 июля 1983 г. № 105 по согласованию с ЦСУ СССР).

.Приказ Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49 "Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств"

.Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (ред. от 24.12.2010).

.Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 г. № 64н "О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства".

.Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99" (ред. от 08.11.2010).

.Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" (ред. от 08.11.2010).

.Приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. № 44н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (ред. от 25.11.2010).

.Приказ Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" (ред. от 24.12.2010).

.Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (ред. от 18.12.2012).

.Приказ Минфина РФ от 24 октября 2008 г. № 116н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет договоров строительного подряда" ПБУ 2/2008».

.Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. № 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".

.План Минфина РФ на 2012-2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчетности (утв. приказом Минфина РФ от 30.11.2011 г. № 440).

.Постановление Госкомстата РФ от 30 октября 1997 г. № 71а "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве" (ред. от 21.01.2013).

.Постановление Российского статистического агентства от 9 августа 1999 г. № 66 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения".

.Бельковец В. Сдача-приемка подрядных работ // Практическая бухгалтерия. - № 10. - 2010.

.Богатый И. Оценка материально-производственных запасов // Практический бухгалтерский учет. - № 7, 8. - 2012.

.Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Материальные расходы. Налоговый и бухгалтерский учет / Налоги и финансовое право, 2013.

.Бухгалтерское дело: Учебник / В.М. Швецкая, Н.А. Головко. - М.: Дашков и Ко, 2010. -304 с.

.Викеев А.А. Сырье и материалы: уценка и списание. // Главбух, Отраслевое приложение "Учет в производстве". - № 3. - 2010.

.Грищенко А. Проверка выпуска и продажи продукции // Аудит и налогообложение. - N 8. - 2012.

.Диркова Е.Ю. Особенности налогообложения строительных подрядчиков // Бухучет в строительных организациях. - № 12. - 2012., № 1. - 2013.

.Зимакова Л.А. Совершенствование организации контроля за остатками производственных ресурсов на предприятиях // Экономический анализ: теория и практика. - N 9. - 2009.

.Киселева И.А. Организация учета материально-производственных запасов // Консультант бухгалтера. - № 6. - 2012.

.Козырева С.Н. Учет материалов. // Жилищно-коммунальное хозяйство: бухгалтерский учет и налогообложение. - № 5. - 2012.

.Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учёту - 5-ое изд., перераб. и доп. - Проспект, 2011.

.Лытнева Н.А. Учет движения материалов в организации. // Бухгалтерский учет. - № 2. - 2010.

.Мизиковский Е.А., Дружиловская Э.С. Требования к оценке активов в российском бухгалтерском учете. // Аудиторские ведомости. - № 11. - 2012. // СПС «Гарант».

.Палий В. Ф. Современный бухгалтерский учёт. - М.: Бухгалтерский учёт, 2009. - 692 с.

.Парушина Н.В. Аудит цикла выпуска и продажи готовой продукции // Аудиторские ведомости. - N 11, 12. - 2011.

.Поленова С.Н. Учет готовой продукции: оценка, выпуск из производства, продажа // Все для бухгалтера. - № 23. - 2012.

.Рыжков К. Особенности учетной политики подрядной организации // Аудит и налогообложение. - № 2. - 2012.

.Семенихин В.В. Учет материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - № 19. - 2011.

.Соснаускене О.И., Турсина Е.А. Строительные компании. Особенности бухгалтерского и налогового учета. - ИЦ IPR MEDIA. - Система ГАРАНТ, 2011.

|  |
| --- |
| [Вернуться в библиотеку по экономике и праву: учебники, дипломы, диссертации](http://учебники.информ2000.рф/index.shtml)[Рерайт текстов и уникализация 90 %](http://учебники.информ2000.рф/rerait-diplom.shtml)[Написание по заказу контрольных, дипломов, диссертаций. . .](http://учебники.информ2000.рф/napisat-diplom.shtml) |