

Министерство образования и науки Российской Федерации  
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования  
«Тольяттинский государственный университет»

38.03.1 Экономика

(код и наименование направления подготовки, специальности)

080109.65 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

(наименование профиля, специализации)

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему Совершенствование бухгалтерского учета материально-производственных запасов по результатам аудита

Студент(ка) Зайцева Екатерина Сергеевна \_\_\_\_\_

(И.О. Фамилия)

Руководитель \_\_\_\_\_

(И.О. Фамилия)

Консультанты \_\_\_\_\_

(И.О. Фамилия)

(И.О. Фамилия)

**Допустить к защите**

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)(личная подпись)

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Тольятти 2016

## Содержание

Введение	3
1. Теоретические основы бухгалтерского учета и аудита материально-производственных	4
1.1. Понятие, классификация и виды материально-производственных запасов	4
1.2. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов	8
1.3. Методика аудита материально-производственных запасов	25
2. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов в ООО «Командор-холдинг»	36
2.1. Техничко-экономическая характеристика ООО «Командор-холдинг»	36
2.2. Характеристика бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии ООО «Командор-холдинг»	41
3. Рекомендации по совершенствованию учета материально-производственных запасов по результатам аудита	47
3.1. Аудит материально-производственных запасов предприятия	47
3.2. Рекомендации по совершенствованию учета материально-производственных запасов на предприятии	59
Заключение	65
Список используемых источников	67
Приложение А. Вопросы контроля для аудита	70
Приложение Б. Сравнительный акт дефростации по цеху «Мяса птицы»	72
Приложение В. Ведомость учета партий сырья по срокам годности: «Склад мяса (Сырье)»	73
Приложение Г. Ведомость учета возвратов продукции: «Кулинарный цех (Салатный участок)»	74
Приложение Д. Отчет о потерях при производстве ООО «Командор-холдинг»	74

## Введение

Материально-производственные запасы являются одним из важнейших факторов обеспечения непрерывности производственного процесса. В настоящее время эффективное использование, анализ и учет МПЗ, является стратегически важным для организации так как влияет на её конкурентоспособность, а также перспективу расширения экономического потенциала.

Конечная прибыль производственного предприятия зависит от решения множества вопросов, основным из них является вопрос о закупке, транспортировке, и хранения материально-производственных запасов. Ошибки при ведении учета по данному разделу ведут к искаженному формированию себестоимости продукции, что влечет за собой неправильное отражение финансовых результатов и как следствие исчисления налога на прибыль.

Целью данной дипломной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета материально-производственных запасов.

При этом решаются следующие задачи:

- изучение теоретических основ бухгалтерского учета и аудита МПЗ;
- изучение деятельности предприятия, и организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов;
- проведение аудиторской проверки МПЗ в ООО «Командор-холдинг»;
- разработка рекомендаций для совершенствования учета МПЗ, на основе проведения аудиторской проверки материально-производственных запасов.

Объект исследования – предприятие ООО «Командор-холдинг».

В дипломной работе используются такие методы исследования как - сбор, обобщение, систематизация и анализ, источниками информации для которых послужили: устав предприятия, первичная документация и бухгалтерская отчетность.

# 1 Теоретические основы бухгалтерского учета и аудита материально-производственных

## 1.1 Понятие, классификация и виды материально-производственных запасов

В соответствии с ПБУ 5/01 в качестве материально-производственных запасов принимаются следующие активы:

- используемые в качестве сырья, материалов при производстве продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);

используемые для управленческих нужд предприятия (вспомогательные материалы, топливо, запасные части). Положение не применяется в отношении активов, используемых в течение периода, превышающего 12 месяцев и активов, характеризующихся как незавершенное производство. В состав материально-производственных запасов включаются: материалы, готовая продукция, товары [11, с. 15].

Материально-производственные запасы представляют собой важнейшую часть оборотных активов организации, необходимых для осуществления хозяйственной деятельности. Большая их часть используется в качестве предметов труда, представляющих собой готовые природные или предварительно обработанные материальные ресурсы. Предметы труда вместе со средствами труда и рабочей силой обеспечивают производственный процесс, в котором используются однократно, и полностью переносят свою стоимость на вновь созданный продукт.

На производственных предприятиях применяется множество разнообразных материальных ресурсов. Первым этапом в определении необходимых предприятию материально-технических ресурсов является их классификация. Различают экономическую и техническую классификацию.

Основой экономической классификации является значение материальных

ресурсов для процесса производства и их роль в этом процессе. Одни материалы

полностью потребляются в производственном процессе, другие изменяют только свою форму, третьи входят в изделия без каких-либо внешних изменений, четвертые – способствуют производству. В зависимости от функциональной роли и назначения их классифицируют по группам:

– Сырье и материалы – составляют вещественную основу вырабатываемой продукции. Сырье - это продукция сельского хозяйства (зерно, шерсть, овощи, ягоды) и добывающей промышленности (нефть, газ, уголь). Основными материалами считают продукцию обрабатывающей промышленности (мука, сахар, металл, ткань). Вспомогательные материалы вещественно не входят в состав продукции, а используются для работы технологического оборудования (смазочные и обтирочные материалы), для хозяйственных нужд и текущего ремонта (гвозди, краски), для канцелярских нужд (ручки, карандаши, бумага). Подразделение материалов на основные и вспомогательные возможно только на конкретном предприятии, в зависимости от вида деятельности.

– Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали представляют собой предметы труда, изготовленные другим предприятием и предназначенные для дальнейшей обработки на данном предприятии (начинки в кондитерском производстве, пряжа в текстильном производстве, моторы в машиностроении). Предприятия могут иметь полуфабрикаты собственного производства, которые учитываются в составе незавершенного производства или на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

– Топливо представляет собой один из видов вспомогательных материалов, выделяют 3 группы топлива: технологическое, энергетическое, хозяйственное.

– Тара и тарные материалы используются для упаковки, перевозки и хранения материалов, полуфабрикатов и готовых изделий может быть возвратной и не возвратной. В зависимости от сроков службы тара учитывается в составе основных средств или материально-производственных запасов.

– Запасные части приобретают и используют для ремонта и замены изношенных частей оборудования, транспортных средств.

– Строительные материалы используются предприятиями-застройщиками при строительных и монтажных работах.

– Инвентарь и хозяйственные принадлежности;

– Специальная оснастка и специальная одежда.

Для планирования потребности в материалах и организации складского хозяйства разрабатывают номенклатуру материально-технических ресурсов, необходимых для бесперебойного функционирования предприятия.

Номенклатура - это перечень материалов, сгруппированных за характерными для них признаками с указанием единицы измерения.

Основой построения номенклатуры материалов является их классификация по техническим признакам. В зависимости от технических признаков материалы классифицируют на группы, подгруппы, по наименованиям, типам, маркам, сортам, размерам. В номенклатурном перечне кроме названия материала дается его техническая характеристика: марка, сорт, номер государственного стандарта или технических условий, единица измерения. Если в номенклатурном перечне записывается цена материала, то такой перечень называют номенклатурой-ценником.

Наличие на предприятии номенклатуры-ценника, способствует повышению качества учета запасов и их движения, предотвращает пересортицы и является обязательным условием автоматизированной обработки информации.

Аналитический учет материалов организуется в соответствии с номенклатурой-ценником, а закрепленный в нем номенклатурный номер в

обязательном порядке проставляется на всех документах, связанных с оформлением поступления и отпуска соответствующих материалов.

К разновидностям запасов так же можно отнести:

– запасы в пути - запасы продукции, на момент учета находящиеся в процессе транспортировки от поставщиков к потребителям или на предприятия оптовой торговли;

– неликвидные запасы - длительно неиспользуемые или нереализуемые производственные, или товарные запасы;

– переходящие запасы - остатки продукции на конец отчетного периода, они обеспечивают непрерывность производства и потребления в отчетном (или следующем за отчетным) периоде до момента очередной поставки продукции; подготовительные запасы - часть запасов продукции, наличие которых вызвано необходимостью подготовки продукции к отпуску потребителям: оформления приемки или отпуска, подсортировки, погрузки и разгрузки, комплектации

– производственные запасы - используют для производственного потребления;

– сезонные запасы - запасы, образующиеся при сезонном характере производства продукции или при сезонном характере потребления и транспортировки, они предназначены для обеспечения стабильного функционирования предприятия и бесперебойности снабжения производства на время сезонного перерыва в производстве, потреблении или транспортировке;

– резервные запасы - постоянно поддерживаемый запас продукции на случай непредвиденных заказов и резких колебаний спроса, такие запасы должны обеспечивать бесперебойное функционирование предприятия до того момента, когда заказ будет доставлен на склад получателя;

– страховые (гарантийные) запасы предназначены для обеспечения непрерывного, бесперебойного снабжения предприятия в случае возникновения непредвиденных обстоятельств.

Товары – это часть материально-производственных запасов организации, приобретенная или полученная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной обработки.

Готовая продукция – это продукт производственной деятельности предприятия, обработка которого на данном предприятии закончена, отвечающий установленным стандартам и техническим условиям.

Покупные полуфабрикаты – сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют их материальную основу.

Возвратные отходы -остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов [9, с. 12].

## 1.2 Бухгалтерский учет материально-производственных запасов

На производственных предприятиях значительный удельный вес в себестоимости выпускаемой продукции занимают материальные ресурсы. Поэтому их учет, хранение и рациональное использование в процессе производства имеют большое значение в повышении эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия [3, с. 263].

Бухгалтерский учет материально-производственных запасов регламентируют:

- ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», от 09.06.2001года;
- «Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ», от 28.12.2001 года;
- «Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды» от 26.12.2002 года.



Учет материалов должен обеспечивать формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением.

Основными задачами учета материально-производственных запасов являются:

- формирование фактической себестоимости материалов;
- правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску запасов;
- контроль за сохранностью запасов в местах их хранения и на всех этапах их движения;
- контроль за соблюдением установленных предприятием норм запасов, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции;
- своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;
- проведение анализа эффективности использования производственных запасов [5, с. 326].

Важное значение в организации учета материалов имеет их оценка. В соответствии с Законом о бухгалтерском учете материальные запасы в учете и отчетности должны отражаться по фактической себестоимости их приобретения или заготовления.

Фактические затраты при приобретении МПЗ могут включать:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов; таможенные пошлины;
- возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

– вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы; затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию (ТЗР). Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке МПЗ, затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения предприятия, затраты за услуги транспорта по доставке МПЗ до места их использования, если они не включены в цену МПЗ, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); начисленные до принятия к бухгалтерскому учету МПЗ проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

– затраты по доведению МПЗ до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты предприятия по доработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции.

– иные затраты, непосредственно связанные с приобретением МПЗ.

[5, с. 326].

Фактические затраты, связанные с покупкой и доставкой материальных ценностей, группируются по отдельным видам приобретаемых материалов. При одновременном поступлении нескольких видов материальных ценностей затраты распределяются между ними пропорционально покупной цене.

Фактическая себестоимость МПЗ при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость МПЗ, внесенных в счет вклада с уставный капитал, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями.

Фактическая себестоимость МПЗ, полученных безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется

исходя из текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Рыночная стоимость отражает сумму денежных средств, которая может быть получена в результате продажи данного имущества.

Не включаются в фактические затраты на приобретение МПЗ суммы НДС и акцизов, уплаченных поставщику, а также общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они не посредственно связаны с приобретением МПЗ. Фактическая себестоимость МПЗ, по которой они приняты к учету не подлежит изменению.

Принятие материалов к учету производится в соответствующих единицах измерения. Единица бухгалтерского учета выбирается организацией самостоятельно.

Согласно инструкции по применению плана счетов для бухгалтерского учета материально-производственных запасов используют следующие счета:

- 10 «Материалы»;
- 11 «Животные на выращивании и откорме»;
- 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
- 40 «Выпуск продукции»;
- 41 «Товары»;
- 43 «Готовая продукция»;
- 45 «Товары отгруженные».

Материально-производственные запасы можно учитывать либо по фактической стоимости их приобретения, либо по учетным ценам, выбранный порядок учета закрепляется в учетной политике организации.

Учет материалов по фактической себестоимости целесообразно использовать организациям, у которых невелики номенклатура материалов и

количество их поставок, а все данные для формирования фактической себестоимости поступают в бухгалтерию единовременно.

В этом случае формирование фактической себестоимости осуществляется на счете 10 «Материалы», предназначенном для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и тому подобных ценностей организации.

На этот счет материалы принимаются к учету по фактической себестоимости их приобретения, за исключением собственной сельскохозяйственной продукции, которая учитывается по плановой себестоимости до составления годовой отчетной калькуляции, затем корректируется до фактической стоимости.

При учете материалов по фактической себестоимости, их поступление отражается проводкой: Дт счета-10 Кт счета 60,76,71.

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

– 10-1 «Сырье и материалы», здесь учитывается наличие и движение сырья, основных и вспомогательных материалов, сельскохозяйственной продукции для переработки;

– 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали», здесь учитывается наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, которые требуют затрат по их доработке или сборке;

– 10-3 «Топливо», здесь учитывается наличие и движение нефтепродуктов и смазочных материалов для транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления;

– 10-4 «Тара и тарные материалы», здесь учитывается наличие и движение всех видов тары, а также материалов и деталей для ее изготовления и ремонта;

– 10-5 «Запасные части», здесь учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных самостоятельно запасных частей для ремонта и замены изношенных частей оборудования, машин; - 10-6 «Прочие материалы», здесь учитывается наличие и движение отходов производства; неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств;

– 10-7 «Материалы, переданные в обработку на сторону»;

– 10-8 «Строительные материалы», этот субсчет используется организациями-застройщиками

– 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

– 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе», здесь учитывается наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования, специальной одежды на складах и иных местах хранения;

– 10-11 «Специальная оснастка и спец. одежда в эксплуатации»

[1; с. 34].

Учет материалов по учетным ценам целесообразно использовать организациям, у которых большая номенклатура материалов, а документы для формирования фактической себестоимости поступают в бухгалтерию с разрывом во времени. В качестве учетных цен на материалы применяются: договорные цены; цены отчетного периода; планово-расчетные цены; средняя цена группы. Для ведения такого учета используются дополнительно счета:

– счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», по дебету этого счета отражается фактическая себестоимость материалов, а по кредиту их учетная цена, разница между этими ценами в конце отчетного периода списывается на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», сальдо по счету 15 на конец периода отражает сумму материалов в пути;

– счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», накопленные по этому счету разницы в стоимости приобретенных МПЗ в конце отчетного периода списываются на счета затрат – в случае положительной разницы, либо делается сторнировочная проводка - в случае завышенной учетной цены.

При использовании учетных цен, делаются проводки:

– Дт счета 15 Кт счета 60,76,71 – поступили материалы по фактической себестоимости;

– Дт счета 10 Кт счета 15 – оприходованы материалы на склад по учетной цене;

– Дт счета 16 Кт счета 15 – отражена разница между учетной и фактической ценой материалов.

– Дт счета 20 Кт счета 16 – списана разница между учетной и фактической ценой материалов;

Сложность использования учетных цен заключается в том, что списание накопленных разниц производится не в произвольном порядке, а согласно определенному расчету, в результате которого определяется процент для списания отклонений.

МПЗ не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или на хранении показываются на забалансовых счетах:

– 002 «Материальные ценности, принятые на ответственное хранение»;

– 003 «Материалы, принятые в переработку».

Организация должна обеспечить отдельный учет материалов, принадлежащих ей, и тех, право собственности на которые у нее отсутствует.

– счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», предназначен для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости материалов. В соответствии с требованием осмотрительности, на тот случай, когда рыночная цена материальных ценностей опускается ниже

покупной себестоимости, организация может создавать резерв под обесценивание материалов, на основании ПБУ5/01 п.25. Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая стоимость которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом указанного резерва. Резерв создается за счет финансовых результатов организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью МПЗ, и относится к прочим расходам на основании ПБУ 10/99. Порядок и методика расчета величины резерва указывается в учетной политике организации.

Резерв создается по каждой единице или однообразному виду МПЗ, принятой в бухгалтерском учете. Не допускается создание резервов по таким укрупненным группам, как основные материалы, вспомогательные материалы, готовая продукция, товары. Организацией должно быть обеспечено подтверждение расчета рыночной стоимости МПЗ. Зарезервированная сумма восстанавливается в следующем отчетном периоде по мере списания МПЗ, по которым образован резерв, а также при повышении рыночной стоимости.

Образование резерва под снижение стоимости МПЗ отражается проводкой:

– Дт счета 91-2 «Прочие расходы», Кт счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

Восстановление зарезервированной суммы под снижение МПЗ отражается:

– Дт счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», Кт счета 91-1 «Прочие доходы».

При принятии решения о формировании резерва под снижение стоимости МПЗ организации следует обратить внимание, что возникнет разница между налогооблагаемой прибылью и прибылью, сформированной в бухгалтерском

учете, и это повлечет за собой необходимость применения ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

– Счет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», предназначен для обобщения информации об уплаченных, либо причитающихся к уплате сумм НДС по приобретенным ценностям.

Списание накопленных сумм НДС отражается проводкой:

Дт счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кт счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

– счет 41 «Товары», предназначен для обобщения информации о наличии и движении ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется в основном снабженческими, сбытовыми и торговыми организациями, а также организациями общественного питания.

В настоящее время торговые организации могут вести учет товаров по покупным ценам - при оптовой торговле, и по продажным ценам - в розничной торговле и общественном питании. Именно поэтому организация учета товаров на предприятиях розничной торговли и оптовой торговли может несколько различаться.

Организации оптовой торговли в соответствии с коммерческим планом счетов бухгалтерского учета финансовый результат от продажи товаров определяют на счете 90 «Продажи», как разницу между продажной и покупной ценами товара и издержками обращения.

Организации, занятые розничной торговлей, помимо счета 41 «Товары» используют еще и счет 42 «Торговая наценка» для отражения доведенной покупной цены товаров до продажной.

В промышленных и других производственных организациях счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации на промышленных



предприятиях, не включается в себестоимость выпускаемой продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно.

К счету 41 «Товары» могут быть открыты субсчета:

– 41-1 «Товары на складах» – на этом субсчете учитывается наличие и движение товарных запасов, находящихся на оптовых и распределительных базах, складах, в кладовых организаций;

– 41-2 «Товары в розничной торговле» – на этом учитывается наличие и движение товаров, находящихся в организациях, используется на предприятиях, занятых розничной торговлей (в магазинах, палатках, ларьках, киосках) и в буфетах организаций, занятых общественным питанием;

– 41-3 «Тара под товаром и порожня» – на этом субсчете в организации учитывается наличие и движение тары под товарами и тары порожней (кроме стеклянной посуды в розничных организациях и в буфетах организаций, оказывающих услуги общественного питания); 41-4 «Покупные изделия» – этот субсчет используют организации, осуществляющие промышленную и иную производственную деятельность, пользующиеся счетом 41 «Товары», здесь учитывают наличие и движение товаров (применительно к порядку, предусмотренному для учета производственных запасов) [15, с. 164].

– счет 45 «Товары отгруженные», используется для отражения товаров, переданных сторонним лицам во исполнение договора поставки или на реализацию по договорам комиссии, поручения или агентскому договору.

Для списания МПЗ организация должна определиться с методом их оценки, который будет закреплён в учетной политике. В соответствии с методическими указаниями при отпуске МПЗ в производство и ином выбытии, их оценка производится одним из следующих способов:

– по себестоимости каждой единицы, этот метод основан на индивидуальной оценке МПЗ, применяется для материалов, используемых в особом порядке (драгоценные металлы, взрывчатые вещества);

– по средней себестоимости, этот метод традиционен для отечественной учетной практики, применяется при большом количестве МПЗ и значительных объемах продаж, определяется путем деления общей себестоимости материалов одного вида на их количество;

– метод ФИФО, представляет собой партионный хронологический учет, по правилу первым пришел, первым ушел, т.е. сначала списываются материалы по цене первой числящейся на остатке партии, затем второй, и т.д. по порядку. Этот метод целесообразно применять в случае падения цен на сырье, чтобы включить в себестоимость более дорогие, но поступившие ранее материалы [2, с. 15].

Все операции, связанные с поступлением, перемещением, отпуском материалов должны оформляться первичными документами. Организация, при соблюдении требований закона «О бухгалтерском учете» может применять самостоятельно разработанные формы первичных учетных документов, исходя из специфики своей деятельности. Рационально разработанная первичная документация по учету материалов дает возможность получать необходимые сведения для оперативного руководства, и осуществления контроля за использованием МПЗ. Организации самостоятельно разрабатывают и утверждают положения по документообороту и его графику. В них определяется последовательность движения первичных документов, т. е. определяется кто и в каком порядке составляет документы, куда и в какие сроки они передаются, какие учетные записи выполняются по данным этих документов, где и в течении какого срока они должны храниться.

Любая поставка материалов сопровождается товарной накладной (Форма № ТОРГ-12), товарная накладная составляется поставщиком в двух экземплярах, и должна содержать все обязательные реквизиты, быть правильно оформленной.

В течение 5 дней после отгрузки МПЗ поставщик обязан выписать счет-фактуру, если он является плательщиком НДС, которая также составляется в двух экземплярах и регистрируется в журнале выданных счетов фактур у поставщика, в журнале полученных счетов-фактур у покупателя. В дальнейшем этот документ заносится в книгу продаж (покупок) и данные используются для расчета с бюджетом по налогу НДС. В связи с принятием закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 года №402-ФЗ, отменяющим обязанность применять унифицированные формы первичных документов Федеральной налоговой службой был представлен универсальный передаточный документ (УПД), в письме от 21.10.2013 года № ММВ-20-3/96@ «Об отсутствии налоговых рисков при применении налогоплательщиками первичного документа, составленного на основе счета-фактуры». Форма универсального передаточного документа разработана на основе счета-фактуры и носит рекомендательный характер, использование УПД дает возможность учета хозяйственных операций, право на налоговый вычет по НДС, право подтверждения затрат в целях исчисления налога на прибыль или других налогов. УПД объединил в себе первичный документ: товарную накладную, акт приема-сдачи работ (услуг), товарно-транспортную накладную, акт о приеме-сдаче основных средств и счет-фактуру, при его использовании существенно уменьшается количество оформляемых документов, дублирующих друг друга по большинству реквизитов [8, с. 1].

Движение МПЗ на предприятии начинается с их поступления на склады, где находят отражение все операции по движению МПЗ на предприятии, этот процесс называется складской учет, либо оперативный учет. Складской учет является основой для ведения бухгалтерского учета, поэтому его систематически контролируют сотрудники бухгалтерии [3, с. 282].

С точки зрения бухгалтерского и складского учета, учет материальных ценностей может вестись двумя методами:

– сальдовый, когда на складах организуется только количественный учет по видам ценностей – номенклатурным номерам, а бухгалтерия ведет только суммовой учет в денежном выражении. Применяется для снижения трудоемкости учетных процедур и оперативности их выполнения при широкой номенклатуре.

– количественно-суммовой метод, когда на складах и в бухгалтерии организуется одновременно количественный и суммовой учет по номенклатурным номерам ценностей. Применяется для усиления контроля сохранности и движения МПЗ, при территориальной удаленности и других условиях, сложных для получения оперативной информации со складов.

[2, с. 8].

Учет материалов на складах осуществляют заведующие складами, с которыми заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Для ведения эффективного складского учета МПЗ целесообразно размещать по секциям, а внутри них по партиям, группам, сортам на стеллажах, полках, поддонах. На каждый номенклатурный номер МПЗ заполняется материальный ярлык, который содержит информацию о наименовании, номенклатурном номере, единицы измерения, цене, лимиту наличия материалов, ярлык крепят к месту хранения МПЗ.

Формы типовых складских документов по учету движения материалов представлены в Таблице 1.

Таблица 1 - Типовые формы складских документов по учету МПЗ

Форма	Название
М-2	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
М-35	Акт об оприходовании материальных ценностей

На право получения груза материально-ответственному лицу выдается доверенность М-2. Поступившие материально-производственные запасы должны быть своевременно приняты к учету. Складские работники, отвечающие за прием сырья и материалов должны проверить их ассортимент и количество согласно документам.

Если расхождений не выявлено, то составляется приходный ордер М-4.

Если при приемке материалов выявлено несоответствие ассортименту, количеству или качеству, то составляется акт о приемке материалов М-7, который является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику. Такой же акт составляется в случаях неотфактурованных поставок.

Далее данные переносятся в карточку учета материалов М-17, либо сразу вносятся в базу данных при применении электронного способа учета.

Отпуск материалов в производство по установленным нормам оформляется лимитно-заборной картой М-8, также для этих целей можно использовать карточку учета материалов М-17. Для оформления движения материалов между подразделениями внутри организации используется требование-накладная М-11.

Для оформления движения материалов между подразделениями за пределами организации и их отпуска сторонним организациям используется накладная на отпуск материалов на сторону М-15.

Все документы по учету материалов должны быть надлежащим образом оформлены, в них должны быть заполнены все реквизиты, быть все соответствующие подписи, пустые строки прочеркнуты.

В установленные сроки заведующие складами составляют отчеты о движении МПЗ, которые проверяют сотрудники бухгалтерии, затем производят их бухгалтерскую обработку [3, с. 292].

Для формирования полной и достоверной информации о материально-производственных запасах в организации проводятся плановые, внеплановые, выборочные инвентаризации в местах их хранения.

Инвентаризацией называется проверка имущества путем подсчета, измерения, оценки, сличения полученных данных с данными текущего учета в целях контроля его сохранности. Обязанность проведения инвентаризации установлена действующим законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ, в целях определения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже; при преобразовании государственного предприятия;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально-ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищений, злоупотреблений, порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия и при чрезвычайной ситуации;
- при реорганизации и ликвидации предприятия [1, с. 236].

Процесс инвентаризации можно разделить на несколько этапов:

Этап первый – подготовительный, включает такие мероприятия как подготовка приказа о проведении инвентаризации, формирование инвентаризационной комиссии, определение сроков проведения и видов инвентаризируемого имущества, получение расписок от материально-ответственных лиц. Для оформления этих процедур используются специальные формы № ИНВ-22, № ИНВ-23.

Второй этап – непосредственное проведение инвентаризации, т.е. обмер, подсчет, выявление и проверка фактического наличия имущества, составление инвентаризационных описей по форме № ИНВ-3.

Третий этап – сопоставление данных инвентаризационных описей с данными бухгалтерского учета. На данном этапе выявляются расхождения,

составляются сличительные ведомости по форме № ИНВ-19, определяются причины расхождений.

Четвертый этап – заключительный – оформление результатов инвентаризации. На данном этапе данные бухгалтерского учета приводятся в соответствие с результатами инвентаризации путем списания недостач и оприходования излишек. Лица, виновные в неправильном учете имущества привлекаются к административной ответственности.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества.

Перед инвентаризацией комиссия обязана опломбировать места хранения запасов, проверить исправность измерительных приборов. До начала проверки фактического наличия МПЗ инвентаризационной комиссии следует получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы. Из бухгалтерии предоставляются данные бухгалтерского учета по инвентаризируемым МПЗ. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения данных о фактических остатках МПЗ в инвентаризационную опись, которую подписывают все члены комиссии и материально-ответственные лица.

Исправление ошибок в инвентаризационных ведомостях производится во всех экземплярах, путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутым правильных записей, исправления должны быть оговорены и подписаны всеми участниками инвентаризации. В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах они прочеркиваются. Инвентаризационная опись хранится в архиве не менее 5 лет.

Материалы, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально-ответственными лицами в присутствии комиссии, заносятся в отдельную опись «Материалы, поступившие во время инвентаризации» и приносятся после окончания инвентаризации.

По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Они проводятся при участии членов инвентаризационной комиссии и материально-ответственных лиц до открытия склада, в котором проводилась инвентаризация. Результаты контрольных проверок оформляются актом по форме № ИНВ-24 и регистрируются в книге учета контрольных проверок по форме № ИНВ-25.

По результатам инвентаризации принимаются соответствующие решения по устранению недостатков в хранении и учете запасов и возмещению материального ущерба. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются в следующем порядке:

Излишки запасов приходятся по рыночным ценам, операция отражаются:

Дт счета 10 Кт счета 91- оприходованы материалы, выявленные при инвентаризации;

Недостачи материалов отражаются:

Дт счета 94Кт счета 10 – выявлена недостача материалов при инвентаризации;

Списание недостач отражается:

Дт счета 20,44,73-2,91-2 Кт счета 94 – списана недостача: в пределах норм естественной убыли; на виновных лиц; на убытки[1,с. 76].

Типовая корреспонденция счетов по учету материально-производственных запасов представлена в Таблице 2.

Таблица 2 - Типовая корреспонденция счетов по учету МПЗ

Содержание операций	Документ основание	Корреспондирующие счета	
		Дебет	Кредит
Отражается поступление материалов от поставщика на склад. Субсчет счета 10 определяется видом поступивших материалов. Стоимость товара без НДС.	Товарная накладная (Ф № ТОРГ-12) Приходный ордер (Ф № М-4)	10	60-01
Отражается поступление материалов	Авансовый отчет	10	71



от подотчетного лица. Субсчет счета 10 определяется видом поступивших материалов. Стоимость товара без НДС.			
Отражается поступление материальн в виде вклада в уставной капитал организации.	Акт передачи, документ оценки	10	75
Отражается поступление материальных запасов, материалов в организацию по договору дарения	Акт передачи, документ оценки	10	91-01
Оприходование материалов по результатам инвентаризации	ИНВ-3, ИНВ-19, акт оценки, акт оприходования	10	91-01
Отражается поступление материалов на предприятие, полученных из собственной переработки.	Накладная на оприходование	10	20
Отражается факт погашения по безналичному расчету кредиторской задолженности перед поставщиком за полученные ранее материалы, товары	Банковская выписка Платежное поручение	60-01	51
Продажа товаров оптом	Товарная накладная (Ф № ТОРГ-12)	90-02 62-01	41-01 90-01

### Окончание таблицы 2

Продажа готовой продукции оптом	Товарная накладная (Ф № ТОРГ-12)	90.02 62-01	43 90-01
Продажа товаров, ГП в розницу	Чеки, квитанции	90-02	41-02
Отражается факт оплаты товаров, ГП покупателем при оптовой продаже	Банковская выписка	50,51	90
Отражается факт оплаты товаров, ГП покупателем при розничной продаже	Приходный кассовый ордер, чеки	50	62.01
Сумма НДС к уплате в бюджет	Счет-фактура	90-03	68-02

Правильное отражений операций с материально-производственными запасами на счетах бухгалтерского учета обеспечивает достоверность информации о наличии, движении, использовании указанных активов. Одновременно с этим данные бухгалтерского учета являются базой для исчисления налогов предприятия.

### 1.3 Методика аудита материально-производственных запасов

Целью аудита МПЗ является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения, действующим в Российской Федерации нормативным документам.

Это достигается проведением проверок на существенность, дополняется проверкой структур контроля, системы бухгалтерского учета и оценкой риска аудита, который зависит от характера запасов организации и их важности для бухгалтерских отчетов.

В процессе проверки аудитор должен установить:

- реальность наличия и существования МПЗ;
- все ли операции с МПЗ, которые должны быть отражены на счетах учета, действительно в них представлены;
- является ли организация собственником всех МПЗ, имеются ли на них права, а суммы, отраженные как задолженность, являются обязательствами;
- правильность оценки МПЗ и связанных с ними обязательств;
- правильно ли выбраны и применялись ли принципы учета МПЗ [10, с. 365].

Основными задачами аудита материально-производственных запасов на предприятии является проверка:

- состояния учета, хранения и эффективности использования материальных ресурсов;
- соответствия фактического наличия ресурсов данным бухгалтерского учета и потребностям предприятия;
- выявления непригодных для использования ценностей с определением суммы причиненного ущерба и виновных лиц;
- полноты и своевременности оприходования, законности и целесообразности расходования и списания МПЗ;

обоснования и соблюдения установленных норм расхода сырья, материалов, топлива, нефтепродуктов и других ценностей, своевременности и

качества инвентаризаций и правильности принимаемых по результатам ревизии решений [10;с. 365].

Проверка запасов рассматривается как основная часть аудита на тех предприятиях, где их величина существенна.

В соответствии с Методическими рекомендациями по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей МПЗ в бухгалтерской отчетности, аудит осуществляется в 3 этапа, показанных на Рисунке 1.



Рисунок 1- Этапы проверки МПЗ

На подготовительном этапе в процессе подготовки и планирования аудита рекомендуется выполнять следующие процедуры:

- проверку начальных остатков;
- проверку соответствия остатков аналитического и синтетического учета, и бухгалтерской отчетности;
- оценку применимости выбранной учетной политики организации и анализ правильности и последовательности её применения;
- тестирование системы внутреннего контроля;
- выявление приоритетных направлений проверки исходя из особенностей деятельности организации-клиента.

По результатам выполнения процедур первого этапа аудита составляется программа аудита данного раздела и формируются подходы по построению

аудиторской выборки. В случае, если проверка МПЗ является составной частью общей программы аудита, то самостоятельное планирование и составление программы проверки данного участка не осуществляется.

Основной этап включает в себя процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу отдельно для каждой из групп МПЗ (материалы, тара, готовая продукция, товары):

- проверку правильности проведения организацией инвентаризации МПЗ и отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете;
- наблюдение за проведением инвентаризации, а при невозможности – участие в проведении контрольной выборочной инвентаризации;
- проверку документального подтверждения прав собственности на МПЗ;
- анализ документов, подтверждающих обременение прав собственности на МПЗ;
- анализ движения МПЗ;
- проверку документального подтверждения операций по движению МПЗ, отраженных в бухгалтерском учете (проверку правильности оформления документов, проверку полноты документального подтверждения хозяйственных операций);
- проверку полноты отражения операций с МПЗ в бухгалтерском учете;
- проверку правильности оценки МПЗ;
- проверку правильности формирования стоимости МПЗ при их приобретении (изготовлении);
- проверку правильности оценки МПЗ при их выбытии;
- проверку правильности отражения операций с МПЗ в бухгалтерском учете;
- проверку полноты раскрытия информации об МПЗ в бухгалтерской отчетности.

Заключительный этап проверки включает в себя:

- анализ ошибок, выявленных в ходе проверки, и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности;
- формирование мнения аудитора о достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности [10; с. 368].
- В ходе проверки наличия и сохранности МПЗ аудитор осуществляет ряд процедур: проверяет отсутствие искажений в начальном сальдо по МПЗ, правильность перенесения остатков по счетам учета из предыдущего периода на начало анализируемого;
- сопоставляет данные финансовой отчетности и бухгалтерского учета;
- анализирует правильность синтетического и аналитического учета материально-производственных запасов;
- удостоверяется, что к исполнению принимаются лишь надлежащим образом оформленные первичные документы;
- проверяет установление порядка нормирования материально-производственных запасов, соблюдения норм, выявляет отклонения и меры, принимаемые для их ликвидации;
- проверяет своевременное и полное отражение операций в регистрах бухгалтерского учета, проведение периодической сверки синтетического учета с данными карточек складского учета;
- устанавливает правильность определения и списания стоимости израсходованных материально-производственных запасов на себестоимость готовой продукции;
- анализирует организацию контроля за закупками, сам процесс закупок: наличие договора, оплату счетов, накладных, счетов-фактур, оприходование МПЗ в регистрах бухгалтерского учета;

– проверяет сроки и периодичность проведения инвентаризации в соответствии с требованиями законодательства, правильность оформления материалов инвентаризации и отражения ее результатов в учете [10;с. 368].

#### Организация проведения проверки МПЗ:

Рабочие документы, используемые для накопления и систематизации результатов процедур основного этапа, различаются в зависимости от проводимой проверки. Проверка наличия и сохранности имущества может включать в себя:

- проверку наличия имущества в местах его нахождения с участием аудитора или ассистента;
- проверку результатов инвентаризаций;
- участие аудитора или ассистента в проведении инвентаризаций;
- проверку наличия и соблюдения графиков инвентаризаций, наличия и работы постоянно действующих инвентаризационных комиссий;
- изучение работы службы внутреннего аудита;
- проверку иных условий обеспечения сохранности имущества – материальной ответственности, оборудования и складов и иных мест хранения МПЗ техническими средствами охраны, страхования имущества [10; с. 370].

Целесообразно провести тестирование по специальной анкете и определить, как следует проводить инвентаризацию материально-производственных запасов – полную или частичную, а также осуществить сплошную документальную проверку отдельных направлений движения ценностей или ограничиться выборочной. Выводы делаются на основе изучения системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета на предприятии по примерной анкете. Результаты проверки инвентаризаций, проведенной организацией, оформляются с использованием рабочего документа. Затем результаты заполнения рабочего документа анализируются с качественной и количественной точек зрения.

Сохранность сырья и материалов зависит от условий хранения, поэтому следующим этапом контроля является проверка состояния складского хозяйства на предприятии. Аудитор выясняет число и размещение складских помещений, их емкость, специализацию, проверяет условия для хранения ценностей, обеспеченность пожарно-охранной сигнализацией, весоизмерительным оборудованием, тарой и т.д. Результаты проверки мест хранения МПЗ оформляют с помощью рабочего документа [10, с. 371].

Аудитор по результатам анализа системы внутреннего контроля и учета на предприятии составляет программу проверки операций с материально-производственными запасами.

Если у аудитора сложилось мнение о неудовлетворительном уровне хранения ценностей на складах предприятия, он может порекомендовать его руководству провести выборочную инвентаризацию некоторых групп материалов (дефицитных, дорогостоящих), закрепленных за конкретными материально ответственными лицами. При получении согласия и назначении инвентаризационной комиссии аудитор составляет перечень подлежащих проверке ценностей; далее требует от заведующего складом (кладовщика) отчета по приходу и отпуску материалов на дату начала инвентаризации (один экземпляр отчета передается в бухгалтерию, второй остается у аудитора), получает от него расписку об отсутствии не оприходованных и не списанных в расход ценностей. Во время инвентаризации аудитор наблюдает за правильным проведением членами инвентаризационной комиссии установленных процедур (пересчет запасов, их взвешивание, заполнение инвентаризационных описей и т.д.).

При проверке материальной ответственности за используемые МПЗ, аудитор должен проверить наличие заключенных договоров о полной или коллективной материальной ответственности. Эту проверку следует проводить с использованием рабочего документа [10, с. 370].

При проверке наличия договоров о коллективной материальной ответственности следует обращать внимание на соблюдение установленных требований при изменении состава членов бригады. Согласно ст.245 ТК РФ, по договору о коллективной ответственности ценности вверяются заранее установленной группе лиц, на которую возлагается полная материальная ответственность за их недостачу. Таким образом, изменение состава указанной группы требует внесения соответствующих изменений в договор о коллективной материальной ответственности.

Проверка прав на МПЗ, наличие и оформление необходимых документов необходима, с одной стороны, для изучения соблюдения принципа имущественной обособленности, а с другой, для подтверждения наличия прав на пользование и распоряжение соответствующим имуществом.

Правовой статус имущества определяется ГК РФ, иными законодательными актами, соглашениями (договорами) сторон, а в установленных законодательством случаях – иными событиями и нормативными актами.

В соответствии с пунктом 2 статьи 218 ГК РФ право собственности на имущество, которое имеет собственник может быть приобретено другим лицом на основании договора купли-продажи, мены, дарения и другой сделки об отчуждении этого имущества.

В Таблице 3 представлена примерная программа аудиторской проверки МПЗ.

Таблица 3 - Программа аудиторской проверки МПЗ

Перечень процедур	Источники информации
Проверка данных регистров учета МПЗ и сверка их со счетами главной книги.	Карточки учета МПЗ, ведомости, журналы-ордера, главная книга.
Проверка полноты оприходования и правильности определения фактической себестоимости МПЗ.	Договоры, счета-фактуры, накладные, авансовые отчеты, главная книга.



Проверка данных инвентаризации МПЗ и сравнение ее результатов с данными аналитического учета.	Инвентаризационные описи и карточки учета материалов, главная книга.
Выбор контрольных групп МПЗ по данным регистров учета и проведение выборочной инвентаризации.	Инвентаризационные описи, результаты текущей инвентаризации, карточки учета материалов, накладные.
Проверка правильности выделения и возмещения НДС по поступившим МПЗ, начисление НДС и других налогов по реализации и прочему выбытию МПЗ.	Расчетно-платежные документы, расчеты по налогам, счета-фактуры, накладные, книга покупок, книга продаж.
Анализ правильности оценки МПЗ при отпуске их в производство и ином выбытии методом, выбранным на предприятии.	Учетная политика, карточки учета материалов, счета-фактуры, накладные, договоры.

Право собственности включает права владения, пользования и распоряжения имуществом (пункт 1 статьи 209 Гражданского кодекса Российской Федерации).

Имущество может находиться у экономического субъекта на правах хозяйственного владения (у государственных и казенных предприятий), оперативного управления (у учреждений), аренды (согласно договору). Во всех этих случаях собственником имущества является иное лицо. Тем не менее имущество, полученное в хозяйственное ведение или оперативное управление, отражается в балансе организации-получателя имущества.

Важным моментом в аудите является проверка оценки МПЗ. Материалы и товары оцениваются в бухгалтерском учете по одной из следующих оценок:

- фактической себестоимости;
- стоимости приобретения (без ТЗР и доп. расходов);
- рыночной стоимости;
- учетным ценам [10, с. 373].

Применение одного из указанных способов по группе МПЗ производится исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

При проверке первичных документов по движению МПЗ аудитору следует обратить внимание на следующие обстоятельства:

- правильно ли заполняются первичные документы;

- имеются ли и соблюдаются ли приказы и положения по документообороту;

- установлен и соблюдается ли порядок визирования документов на отпуск материально-производственных запасов;

- какие формы первичных документов применяются в организации для отражения движения материально-производственных запасов, и соответствует ли их применение учетной политике, масштабам и характеру деятельности экономического субъекта;

- имеются ли и каким образом оформляются исправления в первичных документах по движению МПЗ;

соблюдается ли должный порядок группировки и хранения первичных документов по движению материально-производственных запасов, а также исключается ли возможность несанкционированного внесения исправлений в эти документы. исключается ли возможность несанкционированного внесения исправлений в эти документы.

Анализ движения МПЗ производится по двум направлениям:

- выявляются ненужные и излишние запасы с целью их возможной продажи или использования иных возможностей вовлечения их в оборот;

- анализируется эффективность использования МПЗ.

При проверке полноты и правильности отражения операций с МПЗ в бухгалтерском учете аудиторю следует выяснить:

- все ли документы своевременно вносятся в учетные регистры;

- обеспечивается ли тождественность и регулярная проверка соответствия данных складского и бухгалтерского учета, синтетического и аналитического учета;

- правильно ли производятся записи на счетах бухгалтерского учета.

Проверку полноты и правильности отражения операций по учету МПЗ отражают в рабочих документах аудитора.

Для проверки полноты раскрытия информации об МПЗ в бухгалтерской отчетности, согласно методическим рекомендациям по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей МПЗ в бухгалтерской отчетности, аудитору необходимо исследовать представленную бухгалтерскую отчетность и убедиться в том, что:

- правильно классифицированы в отчетности по МПЗ сырье и материалы, готовая продукция и товары для перепродажи;
- данные учета по МПЗ соответствуют данным бухгалтерского баланса;
- в пояснительной записке раскрыта существенная информация МПЗ.

Для определения правильности налогообложения МПЗ аудитор проверяет:

- правомерность отражения в учете НДС при приобретении МПЗ, применение налогового вычета;
- верность начисления в учете НДС при реализации;
- правильность и полноту формирования первоначальной стоимости МПЗ для целей налогового учета;

Полученная от аудиторов по итогам проверки информация, в том числе о состоянии учета МПЗ, важна для обеспечения контроля за их сохранностью, снижения налоговых рисков, а также для принятия оптимальных управленческих решений [10, с. 377].

Типичные ошибки, часто выявляемые при проведении аудита МПЗ следующие:

- отсутствуют или неправильно оформлены договоры с работниками, ответственными за хранение материально-производственных запасов;
- отсутствуют или не верно оформлены документы по приходу и расходу МПЗ;
- неверные корреспонденции счетов по учету МПЗ;

- неверная оценка МПЗ при принятии к учету;
- отсутствует или недостаточен контроль за наличием и движением МПЗ: не ведется аналитический учет; нерегулярно проводится сверка учетных данных с фактическими, не проводится или проводится формально инвентаризация МПЗ;
- на складах храниться большое количество неиспользуемых МПЗ;
- не правильно производится списание МПЗ по направлениям затрат;
- не верно применяются методы МПЗ при их списании.

На основании неправильно оформленных документов нельзя делать записи в бухгалтерском учете. Кроме того, неверное оформление документов вызывает споры с налоговыми органами по принятию расходов в целях исчисления налога на прибыль. Ведь в соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ расходы, произведенные на территории РФ, должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с правилами российского законодательства [10, с. 77].

## 2 Бухгалтерский учет материально-производственных запасов в ООО «Командор-холдинг»

### 2.1 Технико-экономическая характеристика ООО «Командор-холдинг»

Общество с ограниченной ответственностью «Командор-холдинг» (ООО «Командор-холдинг»), основано в апреле 1998года, расположено в г. Красноярске, по адресу: ул. 78 Добровольческой бригады, д.12.

ООО «Командор-холдинг» - крупное производственно-торговое предприятие, динамично развивающееся в Красноярском крае, и республике Хакасия.

Основными видами деятельности организации являются производство продуктов питания и их реализация. Вкусовые качества изготавливаемых продуктов отвечают требованиям самых изыскательных гурманов, это подтверждается большим количеством грамот и наград, участием в конкурсах и мастер-классах.

Вся сфера производства на данном предприятии разделена на сегменты, которые называются производственными цехами:

- мясной цех - производит разделку туш свинины и говядины на составляющие и субпродукты, изготавливает мясные полуфабрикаты для продажи и дальнейшей переработки в других цехах;

- цех мяса птицы - производит разделку цыпленка-бройлера и тушек индейки на составляющие и субпродукты, изготавливает полуфабрикаты из мяса птицы для продажи и дальнейшей переработки в других цехах;

- кулинарный цех - является лидером производства, представлен самым большим ассортиментом выпускаемой продукции, внутри разделен на участки – салатный, блинный, полуфабрикатов, копчения, разделки овощей, также за кулинарным цехом закреплена дегустационная комната, где проходят отбор новинки блюд. Выпускает более 100 видов салатов с разными сроками хранения от 24 часов до 7 суток; блины с разными начинками и добавками; полуфабрикаты, требующие дополнительной обработки перед употреблением; продукцию горячего и холодного копчения;

- кондитерский цех - изготавливает торты, пирожное, рулеты, украшение кондитерских изделий производят кондитеры-оформители, которые проходят специальное обучение и постоянно повышают свою квалификацию;

– пекарный цех - выпекает хлеба, сдобу, бутерброды, батоны, использует разнообразные начинки, изготовленные по секретным собственным технологиям.

На Рисунке 2 приведена диаграмма, демонстрирующая долю каждого из выпускаемых видов продукции.

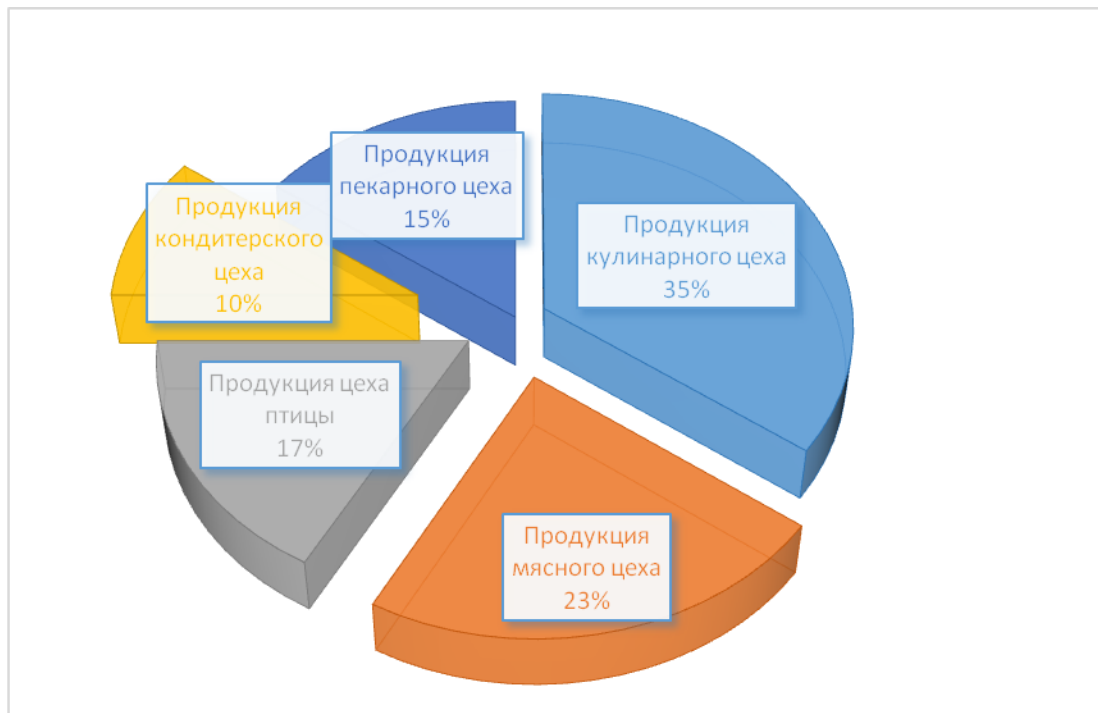


Рисунок 2 - Виды выпускаемой продукции, и их доли в общем производстве

На Рисунке 2 видно, что большую долю в производстве предприятия занимает продукция кулинарного цеха – 35%, кулинарная продукция изготавливается как полностью в своем цехе, так и при использовании полуфабрикатов других цехов, для этой продукции в магазинах выделены отдельные, специально-оформленные витрины-холодильники для продажи; мясная продукция занимает в общем объеме 40%, из нее отдельно выделена продукция из мяса птицы, составляющая 20% всего объема производства; пекарный и кондитерский цеха представлены сравнительно меньшим объемом 15% и 10% соответственно.

Структура организации и органов управления представлена на Рисунке 3.

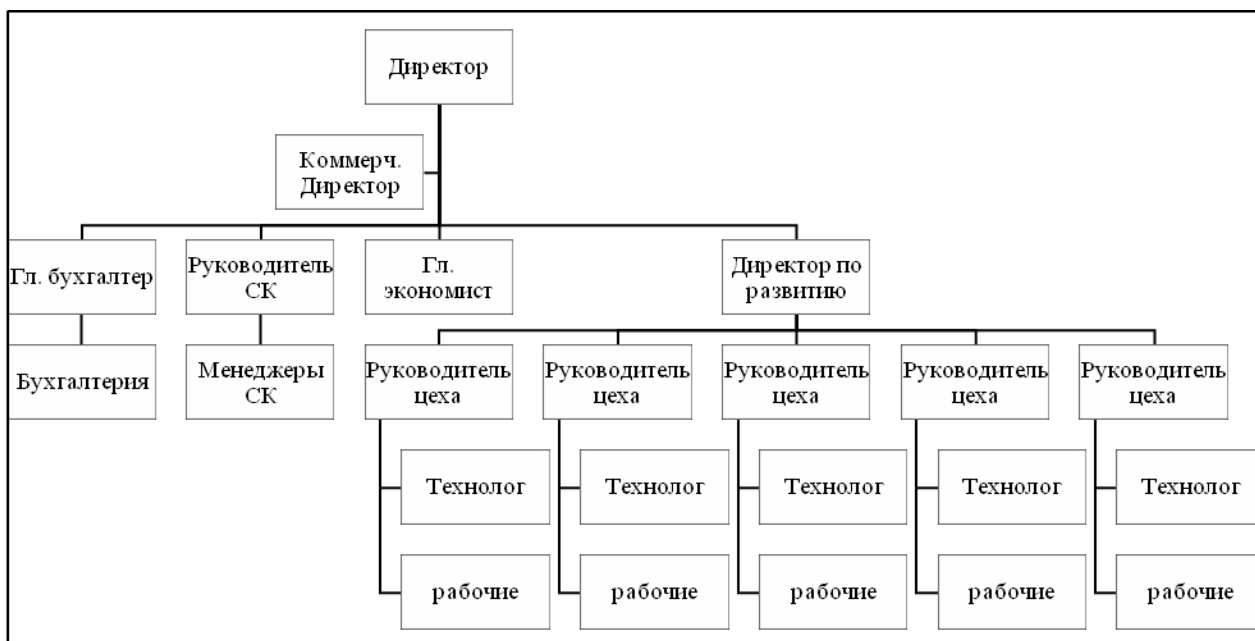


Рисунок 3 - Структура организации и органов управления

На Рисунке 3 продемонстрировано, что организационная структура ООО «Командор-холдинг» является линейно-функциональной, подразделения - цеха обособлены по видам деятельности.

В процессе своей деятельности предприятие ООО «Командор-холдинг» осуществляет взаимодействие со многими контрагентами, наиболее важными из которых являются поставщики и покупатели.

Поставщиками сырья являются торговые и производственные предприятия и организации города Красноярска и всей Сибири, такие как ООО «Красноярский Дрожжевой завод», ОАО «Птицефабрика Сибирская», ООО «Красноярская мясоперерабатывающая компания», ООО ТД «Сибирская губерния», фермерские хозяйства, поставляющие собственно-выращенные овощи, продукты животноводства. Для обеспечения бесперебойной работы производства у предприятия заключено более 100 договоров с поставщиками. До заключения договора на поставку контрагент предоставляет образцы продукции в коммерческую дирекцию, где специальный ассортиментный комитет

оценивает органолептические свойства, проводит проверку сырья на соответствие ассортиментной и ценовой политике предприятия, требованиям действующего законодательства.

Произведенную продукцию под маркой «Собственное производство», ООО «Командор-холдинг» реализует своим внутренним покупателям, объединенным в торговую сеть супермаркетов, с одноименным названием «Командор», насчитывающей более 140 магазинов.

Основные технико-экономические показатели работы предприятия представлены в Таблице 4.

Таблица 4 - Технико-экономические показатели ООО «Командор»

Показатель	Год			Абсолютное отклонение, тыс.руб.		Темп роста, %	
	2013	2014	2015	2014-2013	2015- 2014	2014/ 2013	2015/ 2014
А	1	2	3	4	5	6	7
Выручка, тыс.руб.	48009	59324	76080	11315	16756	123,57	128,24
Себестоимость реализованной продукции, тыс.руб.	26384	32557	30016	6173	-2541	123,40	92,20
Валовая прибыль, тыс.руб.	21625	26767	46064	5142	19297	123,78	172,09
Стоимость ОПФ, тыс.руб.	68453	80621	115543	12168	34922	117,78	143,32
Численность-всего, чел.	877	938	1024	61	86	106,96	109,17
Производительность труда, тыс.руб./чел.	54,74	63,25	74,30	8,50	11,05	115,53	117,47
Система налогообложения	ОСН						

Анализируемый период в работе предприятия характеризуется увеличением объема выпущенной продукции, это наблюдается из последовательного повышения из года в год выручки от продаж, себестоимости продукции и численности рабочих.

Увеличение валовой прибыли в 2014, 2015 годах на 5142 тыс.руб., и 19279 тыс.руб. соответственно, произошло за счет ввода нового ассортимента выпускаемой продукции. Производительность труда увеличилась в 2015 году по



сравнению с 2014 годом на 17,47% за счет оптимизации производственного процесса и оптимизации использования рабочего времени. Стоимость основных производственных фондов возросла в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 34992 тыс.руб., за счет модернизации уже имеющегося оборудования, и ввода новых единиц. Также необходимо отметить, что существенный рост показателей произошел в 2015 году, в этот период наблюдается их наибольший прирост по сравнению с 2013 и 2014 годами.

На Рисунке 4 приведен график, демонстрирующий рост выручки предприятия за анализируемый период.

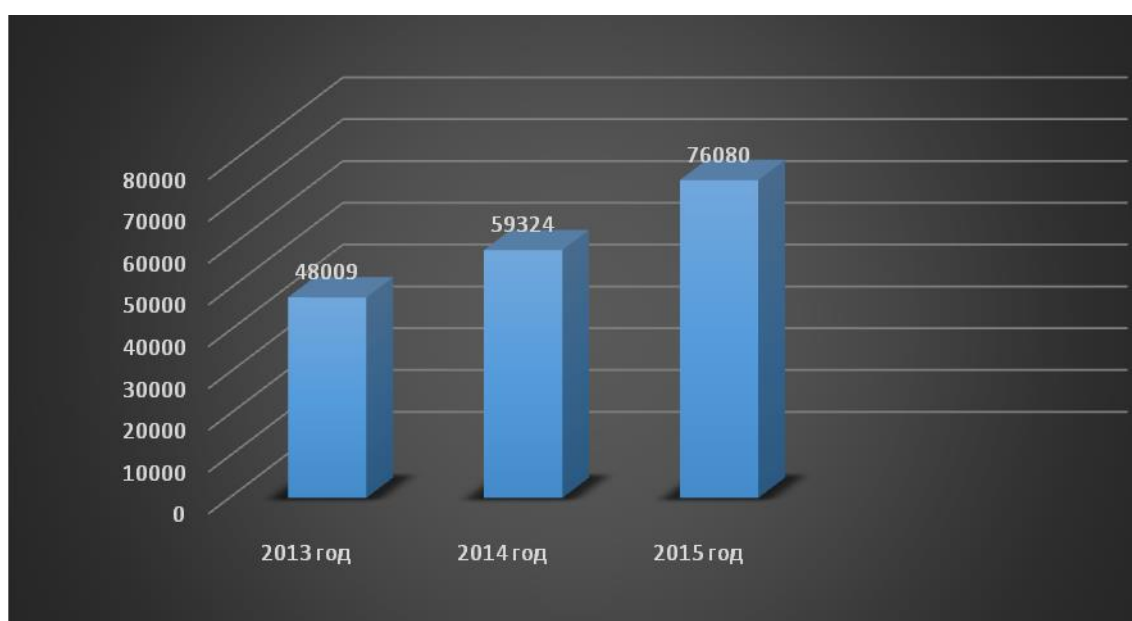


Рисунок 4 -Рост выручки от продажи продукции, тыс.руб.

Увеличение выручки от продаж вызвано расширением производства, вводом нового ассортимента выпускаемой продукции, такая динамика выручки положительно характеризует работу предприятия.

Отличительными чертами ООО «Командор-холдинг» являются абсолютна самостоятельность, расширение сферы деятельности, как производственной, так и торговой, стремление к безотходному производству, в соответствии с реализуемой политикой предприятия. На предприятии происходит постоянное совершенствование производственного процесса, модернизация оборудования,

внедрение новых технологий. Управленческие решения направлены на изыскание резервов для увеличения объемов производства.

## 2.2 Характеристика бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии ООО «Командор-холдинг»

В ООО «Командор» бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой предприятия, ее руководителем является главный бухгалтер, который обеспечивает соответствие учета требованиям действующего законодательства, отвечает за подбор персонала и соблюдение трудовой дисциплины. В его подчинении находятся: ведущий бухгалтер, касса, материальная группа, расчетная группа, производственный отдел, отдел отчетности. Для сотрудников бухгалтерии разработаны должностные инструкции, где определены их права и должностные обязанности. При приеме на работу каждый сотрудник бухгалтерии подписывает договор о неразглашении коммерческой информации о предприятии. Структура бухгалтерии предприятия представлена на Рисунке 5.

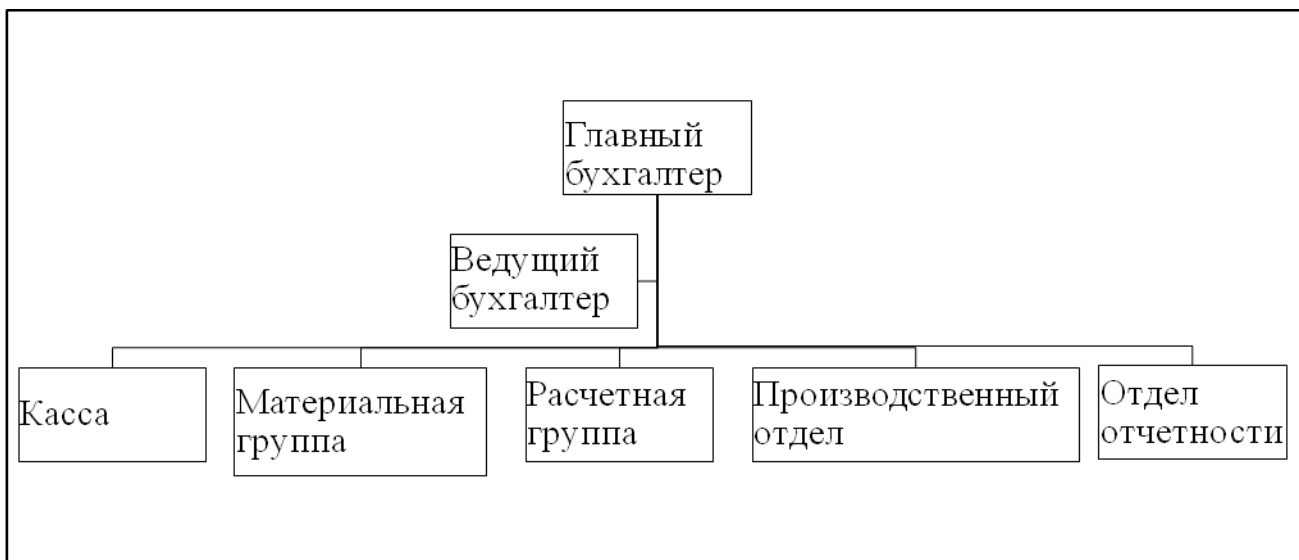


Рисунок 5 – Структура бухгалтерии ООО «Командор-холдинг»

Правила и методы ведения бухгалтерского учета на предприятии соответствуют действующему законодательству, обеспечивают формирование полной и достоверной информации о МПЗ, обеспечивают контроль за их

наличием и движением, они закреплены в учетной политике предприятия. Изучив учетную политику предприятия можно сказать что к материально – производственным запасам на данном предприятии относятся:

- сырье;
- материалы;
- приобретенные расходные материалы;
- готовая продукция;
- товары для перепродажи.

Материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости. Транспортно-заготовительные расходы представляют из себя расходы на транспортировку, включаются в фактическую себестоимость путем присоединения их к цене МПЗ.

Для учета МПЗ на предприятии используются следующие счета:

10 «Материалы», к нему открыты субсчета:

- 10-1 «Сырье и материалы»,
- 10-3 «Топливо»
- 10-4 «Тара и тарные материалы»,
- 10-6 «Прочие материалы»,
- 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»,
- 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»,
- 10-11 «Специальная оснастка и спец. одежда в эксплуатации»;

Учет материально-производственных запасов ведется в количественном и суммовом выражении одновременно на складах и в бухгалтерии, т.е. количественно-суммовым способом. Данный способ учета осуществляется при использовании программы «1С Предприятие», исходя из выполняемых обязанностей для каждого пользователя определены права, т.е. ограничен или разрешен доступ к определенным данным, их редактированию. Учет материалов на складах осуществляют кладовщики, с которыми заключены

договора о материальной ответственности. Контроль за ведением складского учета осуществляют бухгалтера производственного отдела.

Все операции с МПЗ оформляются первичными учетными документами, на основании которых осуществляется их учет. Для учета МПЗ на предприятии применяют унифицированные формы первичных документов, несмотря на то, что их использование сейчас не является обязательным.

Поступление сырья и материалов в ООО «Командор-холдинг» отражается проводкой:

Дт счета 10-1 «Сырье и материалы» Кт счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на основании товарной накладной.

Получение сырья от поставщиков на склады предприятия сопровождается товарной накладной, ТОРГ-12. Необходимо отметить, что при заключении договоров поставок, среди прочего также учитывается - является ли контрагент плательщиком налога НДС.

При этом если контрагент является плательщиком данного налога, он выставляет стоимость материалов с учетом этого налога, и выписывает счет-фактуру в двух экземплярах.

Бухгалтер в ООО «Командор-холдинг» сделает проводку:

Дт счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кт счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

В конце квартала при исчислении и уплате Налога на добавленную стоимость бухгалтерией будет сделана проводка, для уменьшения налоговой базы:

Дт счета 68-2 «Расчеты по налогам и сборам/НДС» Кт счета 19 «НДС по приобретенным ценностям».

Отпуск сырья со складов оформляется документом на внутреннее перемещение формой ТОРГ-13, который выписывается в 3 экземплярах: 1экз. – для отправителя, 2экз. – для получателя, 3 экз. – передается в бухгалтерию для контроля.

Нормы, по которым рассчитывается необходимое количество сырья для производства, закреплены в технико-технологических картах готовой продукции, на основе которых в программе автоматически составляется калькуляционная карта.

Передача материалов в целях производства продукции отражается на предприятии следующей проводкой:

Дт счета 20 «Основное производство» Кт счет 10-1 «Сырье и материалы»

При списании МПЗ в производство и ином выбытии, их оценка осуществляется методом ФИФО, т.е. на предприятии ведется партионный учет. Ответственными за соблюдение партионности являются производственные сотрудники, отражающие хозяйственные операции в учетной системе, контроль осуществляют бухгалтера производственного отдела.

Непригодное для производства сырье определяется комиссией, в составе которой технолог цеха, руководитель цеха, кладовщик места хранения. Сам факт списания сырья оформляется актом на списание, ТОРГ-16, в 2 экземплярах, которые подписывают все члены комиссии, 1 экз. передается для контроля в бухгалтерию.

При этом делается проводка:

Кт счета 91-02 «Прочие расходы» Дт счета 10-2 «Сырье и материалы»

Процесс производства оформляется документом «Отчет о производстве», который заполняет бригадир цеха, в нем отражается производственное задание на смену, количество выпущенной продукции, количество продукции, сданной на склад, и остаток сырья и полуфабрикатов в цехе на конец смены.

Поступление готовой продукции на склад в ООО «Командор-холдинг» отражается следующей проводкой:

Дт счета 43 «Готовая продукция» Кт счета 20 «Основное производство»

Реализация готовой продукции оформляется товарной накладной, ТОРГ-12, к которой выписывается счет-фактура, для выделения суммы НДС. Чтобы

учесть себестоимость продукции при расчетах прибыли от продаж бухгалтерия оформляет следующую проводку:

Дт 90 «продажи» Кт 43 «Готовая продукция»

Списание возвращенной продукции, не подлежащей повторной переработке, оформляется также актом на списание, ТОРГ-16.

Своевременное и правильное оформление первичных учетных документов, достоверность содержащихся в них данных обеспечивают работники предприятия, составившие и подписавшие эти документы. Контроль осуществляют сотрудники бухгалтерии.

Право подписи первичных документов закреплено за ответственными сотрудниками приказом. Первичные документы представляются подразделениями в бухгалтерию организации в соответствии с графиком документооборота. График документооборота предприятия разработан главным бухгалтером, утвержден финансовым директором предприятия. Контроль за соблюдением графика документооборота осуществляется ответственным бухгалтером.

Для формирования достоверной информации о материально-производственных запасах в организации проводятся плановые, выборочные инвентаризации в местах их хранения, в соответствии с действующим законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ. Сроки проведения инвентаризации определяются руководителем предприятия.

Для проведения инвентаризаций на предприятии создана специальная постоянная инвентаризационная комиссия, которая занимается непосредственно проведением инвентаризации, т.е. подсчетом остатков, заполняя при этом инвентаризационные описи, затем описи и инвентаризационные ведомости оформленные надлежащим образом сдаются бухгалтерам для отражения их в учете, и определения результатов инвентаризации. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными учета отражаются

соответствующими записями на счетах бухгалтерского учета. Инвентаризационные ведомости текущего года находятся в бухгалтерии, затем сдаются в архив, где хранятся 5 лет.

Для отражения всех фактов хозяйственной жизни на предприятии разработаны регламенты, в соответствии с которыми и осуществляется деятельность.

В Таблице 23 представлены корреспонденции счетов, составляемые для целей бухгалтерского и налогового учета.

Таблица 5 - Корреспонденции счетов, составляемые на предприятии для учета МПЗ

Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
А	1	2
Перечислен аванс поставщику	60.02	51
Поступили материалы от поставщиков	10	60.01
Поступили МПЗ от поставщиков	43	60.01
Поступили МПЗ	10	76
Зачет аванса	60.01	60.02
Выделен НДС	19.03	60.01
Сумма НДС к возмещению	68.02	19.03
Оплата поставщику	60	51
Выданы денежные средства в подотчет для приобретения материалов	71	50
Поступили МПЗ от подотчетных лиц	10	71
Возврат некачественного сырья поставщику	76.02	10
Возврат некачественной продукции поставщику	76.02	43
Оприходованы материалы по результатам инвентаризации	10	91.01
Оприходована продукция по результатам инвентаризации	43	90
Списаны материалы по результатам инвентаризации	94	10
Списана продукция по результатам инвентаризации	94	10
Поступили полуфабрикаты из собственной переработки	10	20
Поступили полуфабрикаты из собственной переработки	43	20
Отпущено сырье со склада в производство	20	10
Выпущена готовая продукция по фактической себестоимости	43	20
Поступил аванс от покупателя	51	62.02
Продажа материалов	91.02 62.01	10 91.01
Списана продукция по результатам инвентаризации	94	10
Списана себестоимость реализованной продукции	90.02	43
Выручка от реализации продукции	62.01	90.01

Зачтен аванс от покупателя	62.02	62.01
Безналичная оплата за продукцию	51	62.01
Оплата за продукцию наличными	50	62.01
НДС к уплате	90.03	68.02
Списана себестоимость реализованной продукции	90.02	43

На предприятии для отражения фактов хозяйственной жизни используется коммерческий план счетов, на основе которого составляются типовые корреспонденции счетов, согласно инструкции по применению плана счетов.

3. Рекомендации по совершенствованию учета материально-производственных запасов по результатам аудита

### 3.2 Аудит материально-производственных запасов предприятия

Целью проведения аудита материально-производственных запасов ООО «Командор-холдинг» является определение достоверности данных по наличию и движению МПЗ, оценка правильности оформления операций с производственными запасами.

Основными задачами аудита материально-производственных запасов на предприятии является:

- проверка состояния учета, хранения и эффективности использования материальных ресурсов;
- проверка соответствия фактического наличия ресурсов данным бухгалтерского учета и потребностям предприятия;
- проверка полноты и своевременности оприходования, законности и целесообразности расходования и списания МПЗ;
- проверка обоснования и соблюдения установленных норм расхода сырья и материалов, своевременности и качества инвентаризаций.

В Таблице 6 представлен фрагмент общего плана аудита материально-производственных запасов ООО «Командор-холдинг».

Таблица 6 - Фрагмент плана аудиторской проверки ООО «Командор-холдинг»

Планируемые виды работ	Ответственный	Примечание
------------------------	---------------	------------



Аудит операций по поступлению материальных ценностей	Зайцева Е.С.	
Аудит аналитического учета движения материальных ценностей на складах предприятия		
Аудит учета использования материальных ценностей, списания недостач, потерь и хищений		
Аудит сводного учета материальных ценностей		
Работа по подготовке письменной информации		

В соответствии с общим планом была составлена программа аудита организации, представленная в Таблице 7.

Таблица 7 - Программа аудита ООО «Командор-холдинг»

№	Перечень аудиторских процедур	Проверяемые документы
1	2	3
1	Тестирование системы внутреннего контроля	Сертификаты качества на пожарную, охранную сигнализацию
2	Оценка применимости выбранной учетной политики организации и анализ правильности ее применения	Учетная политика организации
3	Проверка начальных остатков, путем сопоставления данных аналитического и синтетического учета, и бухгалтерской отчетности	Оборотно-сальдовая ведомость, баланс
4	Проверка правильности проведения инвентаризации МПЗ и отражения ее результатов в бухгалтерском учете	Приказы о проведении инвентаризаций, инвентаризационные ведомости, регистры учета
5	Проверка договоров о полной материальной ответственности	Договоры о материальной ответственности
6	Проверка полноты и правильности отражения поступивших МПЗ в учете	Товарные накладные, регистры учета
7	Проверка полноты и правильности отражения НДС в учете при поступлении МПЗ	Счет-фактуры, журнал регистрации полученных счет-фактур, книга покупок
8	Проверка правильности учета процесса производства продукции	Технико-технологические карты, требования-накладные, отчеты о производстве, акты разделок
9	Аудит договоров с контрагентами	Договора на реализацию, спецификации
10	Проверка операций, связанных с реализацией готовой продукции	Товарные накладные, регистры учета, счет-фактуры
11	Проверка обоснованности и достоверности списания МПЗ	Нормы списания, акты списания
12	Аудит достоверности отражения МПЗ в бухгалтерской отчетности	Оборотно-сальдовая ведомость, баланс
13	Работа по подготовке письменной информации	

Согласно разработанному плану и программе аудита в ООО «Командор-холдинг» была проведена аудиторская проверка материально-производственных запасов, результаты которой представлены ниже.

Для подготовки аудита необходимо тестирование системы внутреннего контроля, для этого использовался вопросный лист, результаты заполнения которого представлены в Приложении А.

Отрицательные ответ на вопросы свидетельствуют о недоработках и нарушениях на предприятии при осуществлении внутреннего контроля за материально-производственными запасами, нужно определить причины, по которым произошли нарушения, и устранить их.

Следующим пунктом, предусмотренным программой аудита была проведена проверка условий и мест хранения материально-производственных запасов, результаты которой представлены Таблице 8.

Таблица 8 - Результаты проверки условий и мест хранения МПЗ

№	Место хранения МПЗ	Собственник объекта	Стоимость имущества тыс.руб.	Техническая укрепленность объекта	Наличие сигнализации	
					Пожарная	Охранная
1	2	3	4	5	6	7
1	Главный склад ООО «Командор»	ООО «Командор-холдинг»	162346	отлично	есть	есть
2	г.Красноярск, ул. Вавилова 1 стр 39	ООО «Командор-холдинг»	34546	отлично	есть	есть
3	г.Красноярск, ул. Тельмана 30	ООО «Командор-холдинг»	4521	хорошо	нет	есть

Результаты проверки условий мест и хранения МПЗ показали, что на одном из складов уровень безопасности хранения ниже остальных, склад не оборудован пожарной сигнализацией.

Далее, в соответствии с программой были проверены положения учетной политики в части учета материально-производственных запасов, результаты представлены в Таблице 9.

Таблица 9 - Элементы учетной политики ООО «Командор-холдинг», связанные с учетом МПЗ

№	Элементы учетной политики предприятия	Применение на предприятии	Отметка о соответствии
1	Форма ведения бухгалтерского учета	При использовании программы 1С	В учетной политике предусмотрено
2	Способ оценки МПЗ при отпуске в производство и ином выбытии	По методу ФИФО	В учетной политике предусмотрено
3	Учет поступления МПЗ	По фактической себестоимости	В учетной политике не предусмотрено
4	Способ учета транспортно-заготовительных работ	Прямого включения ТЗР в фактическую стоимость МПЗ	В учетной политике предусмотрено

Продолжение Таблицы 9

5	Оценка МПЗ в текущем учете	По фактической себестоимости	В учетной политике предусмотрено
---	----------------------------	------------------------------	----------------------------------

При изучении блока «МПЗ» учетной политики обнаружено, что не предусмотрен способ учета МПЗ при поступлении, в действительности на предприятии МПЗ учитываются по фактической себестоимости, без применения учетных цен.

Следующим пунктом по программе аудита была проверка правильности перенесения начальных остатков по МПЗ, из предыдущего периода, результаты представлены в Таблице 10.

Таблица 10 - Проверка корректности начальных остатков МПЗ

Период	Сальдо по данным регистров БУ	Сальдо из бухгалтерского баланса	Расхождения
2014 год	46571	46571	-
2015 год	62692	62692	-

При сравнении данных регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности за период 31.12.2014-31.12.2015гг., расхождений не обнаружено. Остатки по счетам учета МПЗ корректно перенесены из предыдущего периода, а также соответствуют данным отчетности.

Далее была проведена проверка договоров о полной материальной ответственности, ее результаты представлены в Таблице 11.

Таблица 11 - Проверка договоров о полной материальной ответственности

№	Ф.И.О.	Должность	Место хранения МПЗ	Дата приема или перевода	Дата заключения договора	Нарушение
1	2	3	4	5	6	7
1	Тропин Э.В.	Кладовщик	ул. Вавилова 1/39	21.09.2011	24.09.2013	+
2	Андросов М.Е.	Кладовщик	ул. Вавилова 1/39	25.11.2011	25.11.2013	-

Продолжение Таблицы 11

3	Иванов А.П.	Кладовщик	ул. Вавилова 1/39	05.04.2012	05.04.2014	-
4	Григорьев Н.Н.	Кладовщик	ул. Вавилова 1/39	16.07.2012	16.07.2014	-
5	Савицкий М.А.	Кладовщик	ул. Вавилова 1/39	01.03.2013	14.05.2015	+
6	Давыдов Н.И.	Кладовщик	ул. Вавилова 1/39	11.05.2013	14.05.2015	+

При проверке договоров о полной материальной ответственности выявлены факты несвоевременного заключения договоров, что является нарушением и ставит под угрозу сохранность имущества.

Результаты проверки правильности проведения инвентаризации МПЗ и отражения ее результатов в бухгалтерском учете представлены в Таблице 12.

Таблица 12 - Результаты проверки правильности проведения инвентаризации МПЗ

Структурные подразделения	Проведение инвентаризации			Правильность отображения результатов в учете			Выявленные нарушения
	Октябрь	Ноябрь	Декабрь	Октябрь	Ноябрь	Декабрь	
Цех мяса	+	+	+	+	+	-	1
Цех птицы	+	+	+	+	+	-	1
Кулинарный цех	+	-	+	+	+	-	2
Кондитерский цех	+	+	+	-	+	-	2
Пекарный цех	+	-	+	+	+	-	2

По процедуре «Проверка правильности проведения инвентаризации МПЗ и отражения ее результатов в бухгалтерском учете» выявлены недочеты и нарушения в учете МПЗ, проведении и отражении результатов инвентаризации: времени, отведенного в приказах о проведении инвентаризации, недостаточно для полной и точной проверки фактического наличия имущества. По этой причине фактическое количество некоторых МПЗ проставляется без

обязательного пересчета, или пересчет осуществляется без участия материально-ответственного лица;

- системная ошибка в заполнении с помощью программы 1С инвентаризационных ведомостей учетными данными: не проставляется номер счета и субсчета, на котором учтены МПЗ;

- фактическое нахождение МПЗ, числящихся на основном складе, в помещении производственного цеха, без оформления внутреннего перемещения;

- в цехе складируются остатки упаковочного картона, без установления их количества и оформления оприходования.

Следующим пунктом программы аудита стоит проверка полноты и правильности отражения поступивших МПЗ в учете, результаты которой представлены Таблице 13.

Таблица 13 - Результаты проверки полноты и правильности отражения поступивших МПЗ в учете

№	Наименование поставщика	Документ	Дата, №	Оформление	Отражено в БУ			Примечание
					Дт	Кт	Сумма	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	ООО «Русь»	Товарная накладная	12.12.15 № 87	+	10	60	3521,1	
2	ООО «Элита»	Товарная накладная	12.12.15 № 21	+	10	60	4761,2	
3	ООО «Тамра»	Товарная накладная	12.12.15 № 54	-	10	60	5471,1	
4	ИП Голуб	Товарная накладная	13.12.15 № 11	+	10	60	8741,3	
5	ИП Петров	Товарная накладная	13.12.15 № 83	+ -	10	60	764,3	Оформление

По результатам проверки, представленной в Таблице 13 нарушений не обнаружено, поступление МПЗ верно отражается на счете 10-01 «Сырье и материалы». Однако есть замечания по оформлению первичных документов, в некоторых случаях отсутствуют расшифровки подписей ответственных лиц,

есть случаи «нечитаемых печатей», и один случай отсутствия первичного документа на сырье, отраженное в учете.

Проверка, результат которой отражен в Таблице 13, показала, что общая сумма НДС, предъявляемая к вычету обоснована, т.к. все суммы из книги покупок подтверждены счет-фактурами, оформленными в соответствии с НК РФ.

Таблица 14 - Результаты проверки полноты и правильности отражения НДС в учете при поступлении МПЗ

№	Наименование поставщика	Документ	Дата, №	Оформление	Отражено в БУ			Примечание
					Дт	Кт	Сумма	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	ООО «Русь»	Счет-фактура	12.12.15 № 87	+	19.03	60	537,12	
2	ООО «Элита»	Счет-фактура	12.12.15 № 21	+	19.03	60	726,28	
3	ООО «Тамра»	Счет-фактура	12.12.15 № 54	+	19.03	60	834,57	
4	ИП Голуб	Счет-фактура	13.12.15 № 11	+	-	-	-	Без НДС
5	ИП Петров	Счет-фактура	13.12.15 № 83	+	19.03	60	116,59	

Проверка обоснованности и правильности списания сырья в производство представлена в Таблице 15.

Таблица 15 - Результаты проверки обоснованности и правильности списания сырья в производство

№	Наименование сырья	Заявочный лист		Отражение в БУ				
		Дата, №	Кол-во, кг	Дата, №	Кол-во, кг	Сумма	Дт	Кт
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Цыпленок с/м	15.12.15 №143	500	15.12.15 №143	500	43500	20	10
2	Окорочка с/м	15.12.15 №144	250	15.12.15 №144	250	31250	20	10
3	Крылышко с/м	15.12.15 №145	120	15.12.15 №145	120	11760	20	10
4	Говядина охл.	15.12.15 №146	600	15.12.15 №146	600	74000	20	10
5	Свинина охл.	15.12.15	600	15.12.15	600	71500	20	10

		№147		№147				
6	Шпик	15.12.15 №147	100	15.12.15 №147	100	9870	20	10
7	Майонез	15.12.15 №143	20	16.12.15 №143	20	1440	20	10

Результаты процедуры, представленной в Таблице 34, показали, что количество сырья, необходимое для производства отпускается на основании заявочного листа, оформляется документально, в соответствии с правилами складского учета. Расхождений по количеству нет. Выявлены единичные нарушения:

- несвоевременное отражение данных в БУ (при партионном учете);
- отсутствуют расшифровки подписей ответственных лиц;
- отсутствие документа перемещения.

Следующий пункт программы аудита - проверка операций по учету МПЗ в производстве, ее результаты представлены в Таблице 16.

Таблица 16- Проверка операций, связанных с выпуском готовой продукции

№	Цех производства	Дата	Акт разделки №	В БУ		Отчет о производстве №	В БУ		Примечание
				Дт	Кт		Дт	Кт	
1	Цех птицы	16.12.15	№ 114-ПТ-8	43	20	№46-ПП-7	43	20	
2	Цех мяса	16.12.15	№ 103-ПТ-8	43	20	№38-ПП-7	43	20	Оформление
3	Кулинарный цех	16.12.15	№ 167-ПТ-8	43	20	№84-ПП-7	43	20	
4	Кондитерский цех	16.12.15	№ 152-ПТ-8	43	20	№71-ПП-7	43	20	
5	Пекарный цех	16.12.15	№ 118-ПТ-8	43	20	№52-ПП-7	43	20	

По результатам проверки данных, представленных в Таблице 16, выявлены единичные нарушения, связанные с оформлением документов: нет расшифровок подписей материально-ответственных лиц, имеются исправления с использованием корректора. Также отмечен случай отражения первичного документа в учете с опозданием в один день.

Следующим этапом аудита была проведена проверка договоров, заключенных с контрагентами на реализацию продукции, результаты проверки представлены в Таблице 17. Оценка результатов Таблицы 17 показала, что

договора реализации на предприятии присутствуют в полном объеме, оформлены соответствующим образом, нарушений не обнаружено.

Таблица 17 - Проверка договоров с контрагентами на реализацию продукции

№	Контрагент	Дата заключения, №	Срок действия договора	Порядок оплаты	Оформление	Примечание
1	2	3	4	5	6	7
1	ООО «Русь»	10.01.14 № 87	Пролонгация	Предоплата 100%	Соответствует	
2	ООО «Элита»	12.02.14 № 21	Пролонгация	Предоплата 100%	Соответствует	
3	ООО «Тамра»	30.03.14 № 54	Пролонгация	Предоплата 100%	Соответствует	
4	ИП Голуб	15.02.12 № 11	Пролонгация	Предоплата 100%	Соответствует	
5	ИП Петров	13.07.12 № 83	Пролонгация	Предоплата 100%	Соответствует	

Далее, по программе аудита была выполнена проверка операций реализации готовой продукции, правильность их отражения, результаты проверки представлены в Таблице 18.

Таблица 18 - Проверка операций, связанных с реализацией готовой продукции, и правильности их отражения

№	Наименование операции	Дата и № товарной накладной	Дата и № счет-фактуры	Сумма	Отражено в БУ		Нарушение
					Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Реализация готовой продукции	24.12.15 № 175	24.12.15 № 175	950,61	90.02 62.01 90.03	43 90.01 68.02	Нет печати
2	Реализация готовой продукции	24.12.15 № 176	24.12.15 № 176	542,10	90.02 62.01 90.03	43 90.01 68.02	-
3	Реализация готовой продукции	24.12.15 № 177	24.12.15 № 177	1154,20	90.02 62.01 90.03	43 90.01 68.02	-
4	Реализация готовой продукции	24.12.15 № 178	24.12.15 № 178	851,40	90.02 62.01 90.03	43 90.01 68.02	Нет сч/фактуры
5	Реализация готовой продукции	24.12.15 № 179	24.12.15 № 179	3711,4	90.02 62.01	43 90.01	-



					90.03	68.02	
--	--	--	--	--	-------	-------	--

Результаты, представленные в Таблице 18, свидетельствуют о том, что ошибок при отражении реализации готовой продукции в учете не выявлено, однако есть нарушения при оформлении документов, подтверждающих факт реализации – нет печати на товарной накладной. Также выявлен случай отсутствия счет-фактуры на реализацию продукции.

Следующим пунктом, согласно программы аудита, была проведена проверка документов списания МПЗ. В Таблице 19 представлены результаты проверки актов списания сырья на потери при производстве.

Таблица 19 - Проверка актов списания потерь сырья

№	Наименование сырья	Дата	№ акта	Сумма потерь, руб.	Стоимость сырья, руб.	% потерь	Отражено в БУ		Примечание
							Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Цыпленок-бройлер с/м	13.12.15	№76	520,40	5204,00	10	91	10	норма
2	Говядина с/м	13.12.15	№77	318,10	3976,25	8	91	10	
	Свинина с/м	13.12.15	№78	403,70	5767,14	7	91	10	
3	Картофель свежий	13.12.15	№79	59,20	1973,33	3	91	10	
4	Капуста свежая	13.12.15	№80	38,10	1905,00	2	91	10	
5	Минтай с/м	13.12.15	№81	97,86	1087,33	9	91	10	
6	Горбуша с/м	13.12.15	№82	89,40	745,00	12	91	10	

При проверке данных, представленных в Таблице 19, обнаружено, что на предприятии при списании потерь сырья не учитывают установленные СанПин нормы потерь, соответственно суммы списаний выше положенных. По отражению актов списания в учете, их оформлении нарушений не выявлено.

В рамках пункта программы по аудиту документов списания МПЗ также были проверены акты списания сырья по причине истекшего срока годности, результаты представлены в Таблице 20.

Таблица 20 - Проверка актов списания сырья

№	Наименование	Дата	№ акта	Сумма, руб.	Причина списания	Отражено в БУ		Примечание
						Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Яйцо куриное	14.12.15	№ Б-1-82	3521,1	Срок годности	91	10	
2	Помидоры свежие	14.12.15	№ Б-1-83	4761,2	Срок годности	91	10	
3	Огурцы свежие	14.12.15	№ Б-1-84	5471,1	Срок годности	91	10	
4	Говядина охл.	14.12.15	№ Б-1-85	8741,3	Срок годности	91	10	Сумма
5	Свинина охл.	14.12.15	№ Б-1-86	764,3	Срок годности	91	10	
6	Майонез	14.12.15	№ Б-1-87	322,5	Срок годности	91	10	

При проверке данных, представленных таблице 20, обнаружено, что на предприятии в большом количестве списывается сырье по причине истекшего срока годности. При проверке отражения актов списания в бухгалтерском учете нарушений не выявлено. При проверке правильности оформления актов списания выявлены единичные нарушения: нет расшифровок подписей материально-ответственных лиц.

Далее была проведена проверка актов списания готовой продукции, ее результаты представлены в Таблице 21.

Таблица 21 - Проверка актов списания готовой продукции

№	Наименование	Дата	№ акта	Сумма, руб.	Причина списания	Отражено в БУ		Примечание
						Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Обед «Комплексный»	14.12.15	№ А-1-132	204,00	Срок годности	91	43	
2	Пирог с рыбой	14.12.15	№ А-1-133	376,25	Срок годности	91	43	Оформле- ние
3	Пирог брусничкой	14.12.15	№ А-1-134	267,14	Срок годности	91	43	
4	Блины творогом	14.12.15	№ А-1-135	173,45	Срок годности	91	43	
5	Салат «Купеческий»	14.12.15	№ А-1-136	195,00	Срок годности	91	43	
6	Салат « Сельдь под шубой»	14.12.15	№ А-1-137	887,79	Срок годности	91	43	Сумма

При изучении данных, представленных в Таблице 21, выявлено, что на предприятии большое количество списаний готовой продукции, которые составляют существенную сумму потерь. По отражению актов списания в учете нарушений не выявленное.

Общий свод нарушений и ошибок, выявленных при аудите ООО «Командор-холдинг» представлен в Таблице 22.

Таблица 22 - Результаты проведенного аудита учета МПЗ в ООО «Командор-холдинг»

Аудиторские процедуры	Выявленные ошибки
Тестирование системы внутреннего контроля	Отсутствие: - пожарной сигнализации в одном из складов; - мер взыскания с ответственных лиц; - контроля за соблюдением должностных обязанностей.
Оценка применимости выбранной учетной политики организации и анализ правильности ее применения	В учетной политике не указан способ учета МПЗ при поступлении (по фактической себестоимости)
Проверка правильности проведения инвентаризации МПЗ и отражения ее результатов в бухгалтерском учете	- Времени, отведенного в приказах о проведении инвентаризации, недостаточно, по этой причине фактическое количество некоторых МПЗ проставляется без обязательного пересчета; - ошибка в заполнении инвентаризационных ведомостей учетными данными; - внутреннее перемещение МПЗ без документального оформления; - в цехе складироваются остатки упаковочного картона, без установления их количества и оформления оприходования.
Проверка договоров о полной материальной ответственности	Договора о материальной ответственности заключаются с опозданием, что ставит под угрозу сохранность имущества.
Проверка полноты и правильности отражения поступивших МПЗ в учете	Замечания по оформлению первичных документов, в некоторых случаях отсутствуют расшифровки подписей ответственных лиц, есть случаи «нечитаемых печатей», обнаружен случай отсутствия первичного документа на сырье, отраженное в учете.
Проверка правильности учета процесса производства продукции	- Несвоевременное отражение данных в БУ - отсутствие расшифровки подписей ответственных

	лиц; - отсутствие первичных документов.
Проверка операций, связанных с реализацией готовой продукции	- Оформлении первичных документов; - отсутствие счет-фактуры.
Аудит операций списания МПЗ, проверка подтверждающих документов	- Обнаружено, что на предприятии при списании потерь сырья не учитывают установленные СанПин нормы потерь, соответственно суммы списаний выше положенных; - на предприятии списывается большое количество сырья, продукции по причине истекшего срока годности;

На основании проведенного аудита, были разработаны и предложены способы совершенствования учета, которые представлены в следующей главе.

### 3.2 Рекомендации по совершенствованию учета материально-производственных запасов на предприятии

При проведении аудита материально-производственных запасов ООО «Командор-холдинг», были выявлены нарушения и ошибки при осуществлении операций учета, их отражении в учете, и их оформлении первичными документами. На основе этого были предложены меры, позволяющие в дальнейшем исключить указанные нарушения и ошибки, были разработаны рекомендации для совершенствования учета МПЗ на предприятии, представленные в Таблице 23.

Таблица 23 - Ошибки, выявленные при аудите, и рекомендации по их исправлению.

№	Нарушения и ошибки в БУ	Рекомендации по их исправлению и устранению
1	2	3
1	Складское хозяйство предприятия не достаточно защищено от хищений и стихийных бедствий	- Установить пожарных и охранных сигнализации в складских помещениях; - застраховать МПЗ, находящиеся в местах хранения; - одновременно с приемом на работу материально-ответственного лица, заключать с ним договор о полной материальной ответственности; - усилить контроль за соблюдением должностных инструкций работниками складов; - привести в действие механизм взыскания недостач МПЗ с виновных лиц; - провести обучение ответственных сотрудников

		по заполнению и оформлению первичных документов.
2	Учетная политика предприятия не отражает способ учета МПЗ при поступлении	Закрепить в учетной политике предприятия способ учета МПЗ при поступлении.
3	Инвентаризации МПЗ не проводятся соответствующим образом	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Отвести на проведение инвентаризации реально-необходимое количество времени;</li> <li>- усилить контроль со стороны инвентаризационной комиссии, при проведении инвентаризации;</li> <li>- осуществлять контроль учетных данных при создании инвентаризационных ведомостей;</li> <li>- провести дополнительный инструктаж с ответственными сотрудниками производства, о выполнении регламента складских операций.</li> </ul>
4	Не соответствующее оформление первичных документов МПЗ	- Усилить контроль со стороны бухгалтерии за надлежащим оформлением первичных документов.
5	Несвоевременное отражение данных процесса производства в БУ	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Обеспечить усиленный контроль за своевременностью отражения данных;</li> <li>- провести инструктаж с ответственными сотрудниками производства, о выполнении регламента по отражению производственных операций.</li> </ul>
6	Не соответствующее оформление первичных документов при реализации готовой продукции	- Разработать регламент по отражению и оформлению операций реализации продукции.
7	Отсутствие счет-фактур на реализованную продукцию	- Внедрение в учет единого передаточного документа.
8	На предприятии списывается большое количество сырья и готовой продукции на финансовые результаты, суммы списаний - существенны	<p>Разработать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- систему отбора более качественного сырья перед заключением договоров поставки;</li> <li>- порядок приема, хранения и использования сырья, с учетом сроков его годности, основываясь на принципах партионного учета;</li> <li>- сводный отчетный документ о всех потерях при производстве предприятия.</li> </ul>

Основываясь на данных, приведенных в Таблице 23, в целях совершенствования учета материально-производственных запасов ООО «Командор-холдинг», предлагается разработать финансовую политику, направленную на оптимизацию расходов предприятия. Для реализации предложенного пути совершенствования учета МПЗ предлагается внедрить в учет следующее:

Перед заключением договоров на поставку сырья – проводить контрольную проработку представленных образцов, используя для оформления

полученных результатов регистр «Сравнительный акт разделки сырья», образец которого представлен в Приложении Б.

Использование указанного регистра позволит безошибочно определить поставщика, предлагающего более качественное сырье, и по наиболее выгодным ценам, а значит минимизировать себестоимость сырья, и потери при его разделке.

Порядок заполнения регистра «Сравнительный акт разделки сырья» следующий: в колонку 2 – по строкам заносятся данные поставщиков, предлагающих сырье; в колонку 3 – наименование сырья; в колонку 4 и 5 данные о количестве сырья до разделки и после нее, соответственно; колонки 6 и 7 позволяют определить уровень потерь при разделке в % и суммовом выражении соответственно; колонка 8 содержит информацию о установленных нормах потерь на указанное сырье; далее, в колонках 9 и 10 – информация об отклонениях от нормы, в % и суммовом выражении соответственно.

Для уменьшения потерь от списания просроченного сырья, контролировать сроки годности партий сырья, как поступающих от поставщиков, так и находящихся в местах хранения, используя для этого разработанный регистр «Ведомость учета партий сырья по срокам годности», образец которого представлен в Приложении В.

В рамках учета списания МПЗ методом «ФИФО» возникает необходимость - тщательно отслеживать сроки годности сырья, находящегося на складах, т.к. особенность метода заключается в том, что нужно использовать сырье по правилу «первый пришел – первый ушел» - для формирования достоверной себестоимости продукции.

Использование «Ведомость учета партий сырья по срокам годности» позволит отслеживать сроки годности сырья на определенную дату, для целесообразного планирования производственного задания, даст возможность выделить среди поставщиков, тех которые делают более поставки наиболее

свежего сырья, и по наиболее выгодным ценам. Также полученной информацией можно будет руководствоваться при заключении и пролонгировании договоров поставок.

Порядок заполнения регистра «Ведомость учета партий сырья по срокам годности»: в колонках 2, 3,4 отражается информация о наименовании сырья, партии сырья, поставщике соответственно; далее, колонки 5 и 6 содержат информацию о дате поставки и ее количестве соответственно; цена сырья за килограмм и стоимость всей партии отражена в колонках 7 и 8 соответственно; данные о сроках годности сырья представлены в колонках 9,10,11; в последней колонке №12 - информация о занимаемой доле партии сырья в общем количестве аналогичного сырья.

Усилить контроль за потерями от списания продукции, возвращенной покупателями, проводить систематический анализ причин возврата и устранять их, используя при этом специально разработанный регистр «Ведомость учета возвратов готовой продукции», образец которой представлен в Приложении Г.

Применение регистра «Ведомость учета возвратов продукции по цеху» позволит определить не только ассортимент «проблемной» продукции, причины ее возврата, но и потери предприятия от возвратов, как общие, так и от каждого вида продукции, выраженные в сумме и %.

Полученная из регистра информация помимо бухгалтерского учета может использоваться при составлении производственных планов, при расчете цен на готовую продукцию, при исследовании качества продукции в лаборатории предприятия.

Для свода и обобщения данных о потерях предприятия при производстве использовать разработанный регистр «Отчет о потерях», образец которого представлен в Приложении Д.

Применение регистра «Отчет о потерях» позволит получить как полную сводную информацию о потерях, так и отдельно о каждом из видов потерь, о потерях на каждом производственном цехе в отдельности.

Порядок заполнения регистра «Отчет о потерях» по вертикали: в колонке 1 указывается подразделение производства, в колонках 2-7 отражается информация о списаниях по счету 91.02 «Прочие расходы», с делением на каждый вид списания, их общий итог отражает колонка 9, в колонке 10 приведены данные о списаниях по инвентаризациям, а 11 колонка отражает общий итог потерь; по горизонтали: указаны сегменты производства, с делением - склад сырья, цех, склад ГП, для представления данных как по всему производственному подразделению, так и по местам хранения, производства. Данный отчет предназначен для внутреннего использования, управленческой отчетности, целесообразно составлять такой отчет ежемесячно, для анализа суммы и причин потерь, места их образования, подведения итогов периода. Также можно анализировать динамику потерь между отчетными периодами – ежемесячно, поквартально, за полугодие, за год.

Для того чтобы детально рассмотреть эффективность предложенных мер, в Таблице 24 дана оценка предложенных рекомендаций.

Таблица 24- Оценка разработанных рекомендаций по совершенствованию учета МПЗ на предприятии

№	Рекомендации по совершенствованию учета МПЗ	Оценка эффективности рекомендаций
1	Дополнительная защита складского хозяйства от хищений и стихийных бедствий	Позволит избежать утрат МПЗ, а в случае утраты – получить возмещение в виде страховой выплаты
2	Планирование, организация, проведение инвентаризаций МПЗ, отражение их результатов в соответствии с законодательством РФ	Позволит: - получать более точную и достоверную информацию о результатах инвентаризаций; - избежать санкций со стороны проверяющих органов.
3	Усиление контроля за оформлением первичной документации по учету МПЗ	Позволит: - избежать искажения первичных данных; - избежать санкций со стороны проверяющих органов.
4	Усиление контроля за своевременностью отражения в бухгалтерском учете движения МПЗ на предприятии	Позволит: - избежать искажения информации об остатках МПЗ; - избежать искажения себестоимость готовой продукции.
5	Использование универсального передаточного документа для	Позволит: - снизить вероятность утраты первичных



	оформления реализации готовой продукции	документов; - избежать налоговых споров по налогу НДС
6	Разработка финансовой политики предприятия, направленной на оптимизацию расходов	Позволит: - уменьшить уровень потерь при производстве продукции; - снизить себестоимость продукции; - увеличить прибыль предприятия.

Информация, представленная в Таблице 23 «Оценка разработанных рекомендаций по совершенствованию учета МПЗ на предприятии», показывает, какие изменения повлекут за собой введение и использование предложенных мер.

Оценка рекомендаций, данная, в Таблице 23 доказывает, что предприятие получит неоспоримые преимущества и выгоды от таких нововведений: повысится эффективность учета материально-производственных запасов; снизится себестоимость продукции; повысится конкурентоспособность предприятия; снизятся расходы, не включаемые в себестоимость продукции; увеличится уровень прибыли предприятия.

## Заключение

Рациональная организация учета материально-производственных запасов в условиях рыночной экономики играет важнейшую роль в эффективности деятельности организации. В настоящее время, в условиях жесткой конкуренции, происходит постоянный поиск путей, направленных на снижение себестоимости продукции, и уменьшение расходов предприятия. Такое положение обуславливает необходимость особого контроля за правильностью учета, оптимальным уровнем и структурой материально-производственных запасов предприятия.

В первой главе дипломной работы мною были рассмотрены теоретические вопросы об учете и аудите материально производственных запасов в нашей стране.

Во второй главе были проанализированы аспекты бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии ООО «Командор-холдинг»

В третьей главе дипломной работы представлены результаты проведенной аудиторской проверки учета МПЗООО «Командор-холдинга», на основе которых разработаны и предложены рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии.

Процедура аудиторской проверки проводилась поэтапно, согласноразработанной программе, эта проверка показала, что в целом учет МПЗ на предприятии осуществляется согласно действующим: законодательству, нормам и правилам; однако были выявлены незначительные ошибки и нарушения в учете МПЗ, не оказывающие влияния на достоверность бухгалтерской отчетности. Выявлено, что на предприятии списываются значительные суммы потерь, исходя из этого рекомендовано направить финансовую политику предприятия на оптимизацию уровня расходов, для этого предложено использование в учете МПЗ специально разработанных рекомендаций и регистров.

Использование предложенных рекомендаций и регистров позволит повысить уровень отбора поставщиков сырья, качества самого сырья для производства, усилить контроль за списанием просроченного сырья и готовой продукции, а также, в конце отчетного периода проанализировать потери при производстве.

### Список используемых источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (первая и вторая часть) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 01.03.2015).
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ. (в ред. 04.11.2014).
3. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности » от 30.12.2008 №402-ФЗ. (с изм. 01.12.2014).
4. Постановление Правительства РФ «Об утверждении Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, от 23.09.2002 №696(в ред. от 22.12.2011)
5. Приказ Министерства РФ «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» утв. Приказом Минфина от 28.12.2001 №119н ( в ред. от 24.12.2011).
6. План счетов бухгалтерского учета финансов-хозяйственной деятельности организации, утв. Приказом Минфина 31.10.2000 №94н (в ред. от 08.11.2010)
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утв. Приказом Минфина от 06.06.2001 № 44н (в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н, от 25.10.2010 N 132н).

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008), утв. Приказом Минфина от 06.10.2008 № 106н (в ред. Приказов Минфина России от 11.03.2009 N 22н.
9. Абакумова А.В. Основы аудита: учебное пособие. - Москва, 2012. – 56 с.
10. Агафонова М.Н. Отраслевые особенности налогового и бухгалтерского учета: учебно-методическое пособие. - Красноярск, 2013. – 108 с.
11. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет. Учебник для бакалавров.- М.:Прспект, 2015.- 424с.
12. Басовский Л.Е. Теория экономического анализа: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 222 с.
13. Безруких П.С. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – М.: Эксмо,  
14. 2013. – 510 с.
15. Богатая И.Н. Аудит : Учебник для вузов.- М.: Дело, 2014. - 416 с.
16. Букина О.А. Азбука бухгалтера.-М.:Феникс, 2015-320с.
17. Булавина Л.Н. Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов: учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 144 с.
18. Бычкова С.М. Бухгалтерский финансовый учет. Бадмаева. – М.: ЭКСМО, 2011. – 528 с.
19. Золотарева Г.И. Основы аудиторской деятельности: учебное пособие. – Красноярск, 2011. – 128 с.
20. Калистратов Л.М. Аудит: учебное пособие. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2013. – 256 с.
21. Каморджанова Н.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. – СПб.: Питер, 2014. – 480 с.
22. Кожарский В.В. Бухгалтерский учет в розничной торговле. – Минск.: Издательство Гревцова, 2014. - 264 с.
23. Керимов В.И. Бухгалтерский учет: учебник. – М.: ЭКСМО, 2012. – 681 с.
24. Ковалев О.В. Аудит: учебное пособие.- М.: Приор-издат, 2011.- 88

25. с.
26. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах.-М.:Дрофа, 2016.-280с.
27. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 477 с.
28. Макарова Л.Г. Аудит операций с материалами: практическое пособие. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 153 с.
29. Нечитайло А.И. Бухгалтерский финансовый учет.- М.: Феникс, 2014. – 512с.
30. Никитин В.М. Теория бухгалтерского учета: Учебник. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2012. – 485 с.
31. Никольская Ю.П. Финансовая отчетность предприятия. - СПб.: Питер, 2012. - 256 с.
32. Новодворский, В.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. / под ред. В.Д. Новодворского. – М.: Омега-Л, 2009. – 190 с.
33. Новодворский В. Д. Бухгалтерская отчетность организации. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2011. – 286 с.
34. Подольский В.И. Аудит. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 744 с.
35. Ронова Г.Н. Анализ финансовой отчетности: учебно-методический комплекс.- М.: Изд.центр ЕАОИ, 2014. – 213 с.
36. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет. Учебник.-М.:Кнорус, 2016. – 452с.
37. Сигидов Ю.И. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 407 с.
38. Суспицына Г.Г. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 192 с.
39. Сидорова Е.С. 10000 типовых проводок. План и корреспонденция счетов. – М.: Омега-Л, 2015. – 552 с.
40. Федоренко И.В. Аудит: учебник. - Красноярск, , 2014. – 472 с.

41. Фролова Т.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: конспект лекций. – Таганрог: ТРТУ, 2015. – 469 с.

42. Федяй Е.С. Управленческий учет материально-производственных запасов. – 2013. 444 с.

## Приложение А

(обязательное)

№	Направления и вопросы контроля	Результаты Да «+» Нет «-»
1	2	3
1	Защищены ли помещения складов от доступа посторонних лиц? Контролируется ли выдача и вывоз ценностей?	+
2	Проводятся ли инвентаризации материально-производственных запасов?	+
3	Оформляются ли результаты инвентаризации соответствующими документами (инвентаризационные описи, сличительные ведомости)?	-
4	Составляются ли на дату инвентаризации отчеты материально-ответственных лиц?	-
5	Имеется ли постоянно действующая инвентаризационная комиссия?	+
6	Привлекаются ли к ответственности лица, виновные в кражах, хищениях?	-
7	Закключаются ли договоры о материальной ответственности с кладовщиками?	+
8	Бухгалтерский учет ведут лица, не имеющие доступа к материально-производственным запасам?	+
9	Разработаны ли:	+
	- должностные инструкции, разграничивающие обязанности и ответственность работников при осуществлении операций с материалами;	+
	- инструкции по хранению, приемке, отпуску материалов?	-
	- контролируется ли соблюдение этих инструкций?	-
10	Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	+

11	Составляются ли приходные и расходные документы на каждую операцию?	+
12	Заполняются ли все обязательные реквизиты?	-
13	Документы составляются в день совершения операции?	-
14	Все ли машинные документы распечатываются?	-
15	Имеются ли образцы заполнения документов, образцы подписей материально-ответственных лиц?	+
13	Документы составляются в день совершения операции?	-
16	Производится ли нумерация первичных документов?	+
17	Фиксируются ли документы (счета-фактуры, доверенности) в журналах регистрации?	+
18	Производится ли проверка полноты оприходования материалов?	+
19	Применяется ли система нормирования расхода материалов?	+
20	Произведено ли деление материалов на классификационные группы?	+
21	Применяется ли система кодирования номенклатуры материально-производственных запасов?	+
22	Применяются ли при отпуске и приемке материально-производственных запасов измерительные приборы и инструменты?	+
23	Прикладываются ли первичные документы к отчетам материально-ответственных лиц?	+
24	Сверяются ли данные этих отчетов с данными первичных документов?	+
24	Сверяются ли данные этих отчетов с данными первичных документов?	+
25	Применяются ли программы автоматизации бухгалтерского учета материалов?	+
26	Оговорены ли в учетной политике принципы учета материалов (используемые счета, методы оценки и др.)?	+
22	Применяются ли при отпуске и приемке материалов измерительные приборы и инструменты?	+
27	Имеется ли утвержденная программа, график проведения проверок?	+
28	Имеются ли внутренние документы, отражающие результаты проведенных проверок?	+
29	Оперативно ли вносятся в бухгалтерский учет изменения по результатам деятельности органов внутреннего контроля?	+



Приложение Б  
(обязательное)

Сравнительный акт дефростации по цеху «Мяса птицы»

№	Наименование поставщика	Цыпленок-бройлер с/м, кг	Цыпленок-бройлер охл, кг	Цена, руб.	Потери при разделке		Норма потерь, %	Отклонения от нормы, %
					%	Руб.		
А	Б	1	2	3	4	5	6	7
2	Птицефабрика Сибирская	100	95	95,5	5	477,5	6	-1
3	Сибирская губерния	100	90	102	10	1020	6	4
4	Межениновская птицефабрика	100	94	97	6	582	6	0
5	ИП «Голубь»	100	96	98	4	392	6	-2
6	Имперские деликатесы	100	97	97	3	291	6	-3

« \_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2015 г.

\_\_\_\_\_ Подпись \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ Расшифровка подписи

Приложение В

(обязательное)

Ведомость учета партий сырья по срокам годности: «Склад мяса (Сырье)»

№	Наименование сырья	№ партии	Поставщик	Дата поставки	Количество, кг	Цена за килограмм, руб	Цена партии, руб.	Срок годности			% в общем объеме
								Всего сут.	Годеи до	На дату, сут 03.01.16	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Говядина с/м	10-Г-428	ООО «Мясной ряд»	20.12.2015	155	187	28985	30	18.01.2016	15	19,90
2	Говядина с/м	10-Г-429	ООО «Континент»	21.12.2015	140	189	26460	30	15.01.2016	12	18,17
3	Говядина с/м	10-Г-430	ИП «Передельский»	22.12.2015	130	156	20280	30	17.01.2016	14	13,92
4	Говядина с/м	10-Г-431	ООО «Мясная лавка»	23.12.2015	100	147	14700	30	10.01.2016	7	10,09
5	Говядина с/м	10-Г-432	ИП «Киндрачук»	24.12.2015	110	164	18040	30	12.01.2016	9	12,39
6	Говядина с/м	10-Г-433	ООО «Деликатесы»	25.12.2015	94	181	17014	30	19.01.2016	16	11,68
7	Говядина с/м	10-Г-434	ИП «Маличик»	26.12.2015	30	192	5760	30	10.01.2016	7	3,95
8	Говядина с/м	10-Г-435	ООО «СибТрейд»	27.12.2015	80	180	14400	30	21.06.2016	18	9,89
9	Итого	-	-	-	839	-	145639	-	-	-	100,00

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2016г. \_\_\_\_\_ Подпись \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ Расшифровка подписи

Приложение Г

(обязательное)

Ведомость учета возвратов продукции: «Кулинарный цех (Салатный участок)»

№	Наименование	Дата выработки и реализации	Срок годности, сут.	Реализовано			Возвращено			Причина возврата	% возврата реализации
				Кол-во	Цена, руб.	Сумма	Дата	Кол-во	сумма		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Салат «Купеческий»	20.12.2015	7	50	50	2500	28.12.2015	10	500	Срок годности	20,0
2	Салат «Чесночный»	20.12.2015	7	20	60	1200	28.12.2015	5	300	Срок годности	25,0
3	Салат «Венегрет»	20.12.2015	7	10	100	1000	28.12.2015	1	100	Срок годности	10,0
4	Салат «Черномур»	20.12.2015	7	5	80	400	28.12.2015	5	400	Качество	100,0
5	Салат «Сырный»	20.12.2015	7	15	70	1050	28.12.2015	10	700	Срок годности	66,7
8	Итого	-		-	-	6150			2000	-	32,5

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2015 г. \_\_\_\_\_ Подпись \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ Расшифровка подписи

Приложение Д

(обязательное)

Отчет о потерях при производстве ООО «Командор-холдинг» за декабрь 2015 года

Подразделение	Списание (сч.91.02)						Списание всего (91.02)	Списание по инвентариза- ции (счет 94)	Всего потерь
	Срок годности	Возврат	Брак	Дегустация	Разработка	Исследование качества			
1	3	4	5	6	7	8	9	10	12
Склад пекарный (сырье)	-	-	-	-	-	-	0,00	1592,79	1592,79
Пекарный цех	15217,7	10042,37	-	845,72	1936,8	-	29830,76	897,31	30728,07
Кондитерский цех	-	-	-	-	201,33	-	201,33	1063,4	1264,73
Склад кондитерский (сырье)	-	-	-	-	-	-	-	1028,76	1028,76
Склад кондитерский (ГП)	-	469,64	-	572,87	-	2199,06	10185,69	-	10185,69
Склад кулинарный (СП)	5781,08	-	-	-	-	-	16188,77	844,42	17033,19
Кулинарный цех	5520,27	-	885,16	1152,03	65,47	47,93	7670,86	246,82	7917,68
Склад кулинарный (ГП)	177,84	3866,65	502,67	-	-	182,54	27168,10	665,31	27833,41
Склад мясной (СП)	-	-	-	-	-	-	0,00	3177,62	3177,62
Мясной цех	3812,33	2284,11	1209,46	218,78	216,53	1093,73	8834,94	118,98	8953,92
Склад мясной (ГП)	6562,71	5429,17	-	389,52	426,06	1433,15	43967,48	1598,43	45565,91
Склад птицы (сырье)	-	-	-	-	-	-	-	5505,25	5505,25
Цех мяса птицы	114,4	-	-	-	-	1109,01	1223,41	-	1223,41
Склад птицы (ГП)	-	13078,19	-	1083,73	651,56	424,33	37038,77	2239,3	39278,07
Итого	37186,33	35170,13	2597,29	4262,65	3497,75	6489,75	182310,11	18978,39	201288,50

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2015 г. \_\_\_\_\_ Подпись \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ Расшифровка подписи \_\_\_\_\_ /