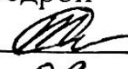


Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность
Специализация: Судебная экономическая экспертиза

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
 Е.С. Рычкова
«21» 06 2018 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Экспертное исследование операций с материально-производственными запасами на примере ООО «АГАТ»

Исполнитель
студент группы 278-зс Споялова 25.06.18 А. А. Споялова
(подпись, дата)

Руководитель
Доцент  25.06.18 О. А. Цепелев
(подпись, дата)

Нормоконтроль Шульгина 25.06.18 Н. Г. Шульгина
(подпись, дата)

Рецензент  25.06.18 С. Б. Бокач
(подпись, дата)

Благовещенск 2018

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой

Ртимова СС
« 9 » 04 2018

ЗАДАНИЕ

К выпускной дипломной работе (проекту) студента Спояловой Алины Андреевны

1. Тема выпускной дипломной работы «Экспертное исследование операций с материально-производственными запасами на примере ООО «АГАТ»

(утверждено приказом от 26.03.2018 № 694-уч)

2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 25.06.2018

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе:

Первичные документы, учетные регистры, финансовая отчетность ООО «АГАТ», учебная и нормативная литература

4. Содержание выпускной дипломной работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов

1. Теоретические основы учёта материально-производственных запасов.

2. Организация учёта материально-производственных запасов.

3. Экспертное исследование операция с материально-производственными запасами

5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.) Таблицы, рисунки

6. Консультанты по выпускной дипломной работе (проекту) (с указанием относящихся к ним разделов) отсутствуют

7. Дата выдачи задания 09.04.2018

Руководитель выпускной дипломной работы (проекта) Цепелев О.А., доцент,
канд.эконом.наук

Задание принял к исполнению (дата) 09.04.2018

Споялова (подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 106 страниц, 10 таблиц, 1 рисунок, 5 приложений, 41 источник в библиографическом списке.

ОЦЕНКА, ФАКТИЧЕСКАЯ СТОИМОСТЬ, МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ, ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ, АНАЛИЗ, ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ПОКАЗАТЕЛИ, УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА, ЭКОНОМИЧЕСКАЯ БЕЗОПАСНОСТЬ, ЭКСПЕРТ, ПРОВЕРКА.

Целью исследования данной работы явилось рассмотрение учета и экспертное исследование материально-производственных запасов в ООО «АГАТ». В процессе работы были поставлены и решены следующие задачи:

изучение состава и видов материально-производственных запасов предприятия;

изучение их документального оформления, синтетического и аналитического учета;

провести экспертное исследование материально-производственных запасов.

На основе действующей нормативно-правовой базы рассчитаны экономические показатели, характеризующие деятельность ООО «АГАТ», проведен их анализ. В работе рассмотрена действующая практика бухгалтерского учета материально-производственных запасов ООО «АГАТ». По итогам проверки учета материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» за 2017 год подготовлено экспертное заключение. Данной информацией, полученной от эксперта, пользуются руководители для принятия важных тактических и стратегических решений. На основе этих решений и функционирует предприятие в дальнейшем. Так как бухгалтерский учет определяет экономический статус хозяйствующего субъекта. Экспертиза систематизирует всю необходимую информацию так как является ключевым фактором, определяющим и повышающим экономическую безопасность на предприятии.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	1
1. Теоретические основы учёты материально-производственных запасов	8
1.1 Учет материально-производственных запасов как элемент экономической безопасности организации	8
1.2 Понятия материально-производственных запасов, задачи учета материально-производственных запасов	15
1.3 Нормативная база учета материально-производственных запасов	21
2. Организация учёта материально-производственных запасов	34
2.1 Организационно-экономическая характеристика и учетная политика ООО «АГАТ»	34
2.2 Документальное оформление операций по учету материально-производственных запасов ООО «АГАТ»	41
2.3 Синтетический и аналитический учет материально-производственных запасов ООО «АГАТ»	53
3. Экспертное исследование операций с материально-производственными запасами	68
3.1 Планирование и подготовка экспертного исследования операций с материально-производственными запасами	68
3.2 Порядок проведения экспертного исследования операций с МПЗ	80
3.3 Подготовка рекомендаций руководству по результатам экспертного исследования и оценка их эффективности	88
Заключение	100
Библиографический список	103
Приложения	

ВВЕДЕНИЕ

Ускорение социально-экономического развития страны предусматривает увеличение эффективности общественного производства на основе всемерной экономии материальных, трудовых и денежных ресурсов. Политика ресурсосбережения - реальный источник удовлетворения растущих потребностей общества. Для того чтобы воплотить это в жизнь необходимо знать все тонкости учета наличия и движения ресурсов, в первую очередь материально - производственных запасов, которые составляют основу деятельности предприятия.

Актуальность темы «Экспертное исследование операций с материально-производственными запасами» в том, что запасы представляют собой один из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. Эту важную роль играют все составные части совокупного материального запаса, в том числе товарно-материальные ценности, находящиеся у предприятия.

Непрерывность производства требует, чтобы постоянно находилось на складах достаточное количество сырья и материалов, для полного удовлетворения потребностей производства в любой момент их использования. Поэтому необходимость бесперебойного снабжения производства в условиях непрерывности спроса и дискретности поставок, обуславливает создание на предприятиях материальных запасов, то есть товарно-материальных ценностей.

В качестве теоретической и методологической основы проведения исследования являются нормативные документы по вопросам организации бухгалтерского учета по теме выпускной квалификационной работы. При этом были использованы источники учебной литературы и материалы и одической печати, а также использованы фактические материалы по учету и отчетности.

Целью исследования данной работы является учет и экспертное

исследование материально-производственных запасов в ООО « АГАТ» для повышения экономической безопасности предприятия.

В процессе работы были поставлены следующие задачи:

- изучить состав и виды материально-производственных запасов предприятия;
- изучить учет материально-производственных запасов на предприятии;
- изучить документальное оформления, аналитический и синтетический учет материально-производственных запасов на предприятии;
- провести экспертное исследование материально-производственных запасов.

Объектом изучения данной работы является ООО « АГАТ».

Методы исследования и изучения, используемые в работе:

- 1) опрос работников предприятия;
- 2) изучение документации по учету производственных запасов на предприятии;
- 3) личные наблюдения в процессе изучения производственной деятельности данного предприятия.

Во введении данной работы обосновывается актуальность выбранной темы, определяется цель работы, предмет, методы, объект исследования, формулируются задачи для проведения работы.

В первой главе «Теоретические основы учета материально-производственных запасов» в теоретическом аспекте рассматриваются учета материально-производственных запасов как элемент экономической безопасности предприятия, понятия материально-производственных запасов, задачи учета и аудита, нормативная и информационная база материально-производственных запасов.

Во второй главе «Организация учета материально-производственных запасов» рассматриваются документальное оформление и синтетический и аналитический учет материально-производственных запасов на

рассматриваемом предприятии, а также характеристика ООО «АГАТ».

В третьей главе проведено экспертное исследование материально-производственных запасов. рассматриваются способы планирования проверки, сбор доказательств. Экспертом сделаны выводы по учету материально-производственных запасов и предложения по совершенствованию учета с целью повышения безопасности предприятия.

1.1. Учет материально-производственных запасов как элемент экономической безопасности организации

Рыночная экономика подразумевает разные формы собственности. При ней предприятия (хозяйствующие субъекты) становятся более самостоятельными. Рынок может породить новый экономически феномен, или новые формы ведения хозяйства. Целью предприятий (хозяйствующие субъекты) стремятся достичь максимальных прибылей вне зависимости от того, какая у них форма собственности, и какую деятельность они ведут. Рынок порождает, в то же время, разные новые угрозы для бизнеса. Это обусловлено его переменчивостью, развитием и конкурентной средой, которую он создает. Следовательно, экономическая безопасность должна соответствовать уровню возникающих опасностей. В экономическую безопасность входит безопасность бухгалтерии, бухучета предприятия, так как в этой сфере сосредоточена все финансовая документация, коммерческая информация и другие важные для ведения деятельности аспекты, которые нуждаются в защите¹.

В прошлом под экономической безопасностью понималась лишь фактическая сохранность собственности предприятия и уровень безопасности ее сотрудников. В дальнейшем обозначилась проблема защиты информации и коммерческих секретов, что в совокупности и сформировало новое определение экономической безопасности. Ряд исследователей включают в экономическую безопасность ещё и фактор платежеспособности организации, так как он напрямую влияет на процесс ее выживания и.

По П.Э. Шлендеру, экономической безопасностью предприятия (хозяйствующий субъект) является защищенность его основополагающих

¹Безопасность жизнедеятельности: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. / Под ред. проф. П.Э. Шлендера. — М.: Вузовский учебник, 2008. - 304

интересов со стороны внешних сил и внутренних проблем. Такая защита должна осуществляться совместно руководителем и трудовым коллективом организации с помощью правовых, организационных, инженерных, технических, психологических, социальных, экономических мер.

По мнению других исследователей данной проблемы – А.Е. Суглобова, Е.А. Орлова и С.А. Хмелева, экономической безопасностью называется комплекс (система)², которая позволяет обеспечивать конкурентоспособность организации. Это достигается за счет того, что предприятием эффективно применяются его ресурсы на основании анализа всей доступной информации о предприятии. Эти ресурсы могут быть материальными, трудовыми, финансовыми, инвестиционными.

Вышеперечисленное позволяет охарактеризовать экономическую безопасность совокупностью показателей количественного и качественного характера, основным из которых можно назвать использование ресурсов организации с точки зрения эффективности, относительно поставленных перед организацией целей и задач. То есть, чтобы экономическая безопасность хозяйствующего субъекта была на максимально высоком уровне, предприятие должно обеспечивать защиту основных составляющих общей системы безопасности. Эти составляющие являются направлениям деятельности, которые могут значительно отличаться одно от другого, и могут подвергаться угрозе извне или изнутри организации.

Перечень этих составляющих, по мнению большинства авторов, таков: это финансовая безопасность, информационная, силовая, кадровая, политико-правовая, технико-технологическая, интеллектуальная, экологическая. Любая из функциональных составляющих общей системы экономической безопасности выполняет значимую функцию в её эффективности. Так же, при формировании оценки уровня экономической защищенности требуется обращать внимание на тот специфический перечень особенностей и рисков,

²Суглобов А. В., Хмелев С. А., Орлова Е. А. Экономическая безопасность предприятия / Юнити-Диана, 2012 -272 с.

который присущ тому или иному виду коммерческой или иной деятельности, которым может заниматься предприятие. Следовательно, чтобы решение задач в области достижения целей предприятия было максимально эффективным, нужно брать в расчет тот факт, что любая деятельность любой организации состоит из сложного и многообразного взаимодействия между системобразующими элементами. Это многие и многие цепочки³ разных процессов, складывающиеся в тех или иных ситуациях. Все эти процессы нужно грамотно мониторить и эффективно управлять ими. Эффективного управления процессами в организации можно добиться с помощью одной из функциональных составляющих экономической безопасности, а именно – информационной. Эта составляющая экономической безопасности подразумевает сбор и обработку учетно-аналитической информации, оперативно отражающей все аспекты хозяйствования организации. Так же она позволяет оценивать, насколько эффективно используются ресурсы, дает возможность отслеживать расхождения между планированием и реализацией. Но главная ее функция – это базисное обеспечение экономической безопасности предприятия.

Бухгалтерский учёт и все подчиненные ему процессы выполняют главную функцию в процессе объединения информации учетного и аналитического характера в единое целое. Он своевременно фиксирует хозяйственные операции, отвечает за документальное подтверждение и обобщение учетной информации, а так же её классификацию. Бухучет, если рассматривать его, как информационную систему, формирует базы объективных данных о предприятии и отражает реальное положение дел в плане осуществления финансово-хозяйственных процессов на предприятии в целом, так и на участках по учету материально-производственных ресурсов.

³Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет. Учебное пособие. / В.П. Астахов. Серия «Экономика и управление». - Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ»,2011. - 960 с.

Бухгалтерия в первую очередь имеет доступ к промежуточным и итоговым данным, когда проводится учет материально-производственных ресурсов. На бухгалтерии так же лежит ряд обязательств по реагированию на содержательную часть полученных в результате анализа данных, что особо важно в случаях, когда по результатам деятельности организации выявляются существенные отклонения от плана, а так же имеются расхождения с бюджетом, потери, непредвиденные затраты и др. Так же бухгалтерия занимается наблюдением и контролем за материально-производственными запасами, который по своей сути является анализом и оценочными данными. Они отражают качественный уровень финансового и производственного направлений развития организации. Это находит выражение в финансовых отчетах и иных сходных видах документации⁴.

В порядке выполнения оперативных задач в области управленческого контроля, бухгалтерией реализуется ряд мероприятий, направленных на своевременное предотвращение негативных для предприятия явлений. Это могут быть недостачи, хищения, незаконное и неэффективное расходование материально-производственных ресурсов предприятия. В поле деятельности бухгалтерии входят так же другие оперативные и стратегические задачи:

- по организации охраны организации, её оборудования и складов;
- по организации контроля дебиторской и кредиторской задолженности;
- по обеспечению контроля за своевременностью и точностью в расчётных операциях,
- контроль за уплатой налогов и иных приравненных к ней платежей.

Данный широкий спектр задач позволяет бухгалтерскому учету ресурсов, как системе по сбору информации и эффективному управлению быть ключевой связкой между руководством предприятия и процессами его хозяйственной деятельности, осуществляемой работниками предприятия.

⁴Суглобов А. В., Хмелев С. А., Орлова Е. А. Экономическая безопасность предприятия / Юнити-Диана, 2012 - 272 с.

Управленческие решения очень часто принимаются на основании информации, полученной из бухгалтерского отдела организации. Бухучет фиксирует данные о хозяйственной деятельности, накапливает их, анализирует и перерабатывает. Затем, с помощью различных видов отчетности, передает её руководящим структурам предприятия. Информационная база, создаваемая и пополняемая данными о материально-производственных ресурсах – один из ключевых аспектов, на который руководство предприятий обращает внимание при планировании и разработке стратегии и тактики развития, при выработке каких-либо управленческих мер. Такие данные являются полезными при принятии решений по внутрикорпоративным вопросам и по решениям, относящимся к внешней среде. Бухгалтерия занимается сбором количественной информации и ее анализом. Осуществляя учет такого рода, бухгалтерия занимается фиксацией и систематизацией промежуточных и итоговых результатов хозяйствования, что имеет прямое влияние на достижение стратегических задач предприятия. Это обусловлено тем, что такого рода данные носят характер аналитики и составляют подробную картину, на которой отображены причинно-следственные связи между отдельными фактами, составляющими деятельность хозяйствующего субъекта, что дает возможность оценить целесообразность и эффективность каждого действия и всех действий в совокупности. Учитывать материально-производственные запасы необходимо, чтобы создавать объективный детальный отчет о деятельности, который имеет комплексный вид⁵ и оценивает состояние факторов платежеспособности, ликвидность активов, возможности выстраивания кредитных отношений.

Экономическая безопасность, которая требуется малому бизнесу, несколько отличается от крупного. Один из ее важных элементов – это обеспечение внутреннего контроля за деятельностью фирмы. Он необходим

⁵Суглобов А. В., Хмелев С. А., Орлова Е. А. Экономическая безопасность предприятия / Юнити-Диана, 2012 -272 с.

для отслеживания законности, эффективности и целесообразности тех или иных действий, составляющих хозяйственную жизнь фирмы.

Так же осуществление внутреннего контроля – это важнейшая функция руководителя фирмы. Он обязан в реальном времени наблюдать за работой фирмы, оценивать её. Без этого контроля невозможно сделать вывод об эффективной или неэффективной деятельности. На основе данных, получаемых в результате такого мониторинга, так же, как и в случаях с крупными предприятиями, малый бизнес вырабатывает стратегию и тактику, ставит долгосрочные и оперативные задачи перед работниками. Подобным образом выявляются нарушения отклонения, факты нецелесообразного использования средств и другие факторы, могущие негативно сказаться на результатах деятельности фирмы. Своевременное получение оперативных данных о состоянии хозяйствующего субъекта позволяет принимать превентивные меры против возможных проблем, снижать риски, выбирать наиболее выгодные условия и стратегии ведения деятельности. То есть контроль такого рода необходим коммерческим структурам всех уровней.

Сам же этот процесс имеет разные методы:

- установка нормативных показателей для работников, отделов, служб;
- измерение результативности по этим показателям, то есть – оценка эффективности деятельности;
- корректировка нормативов и показателей в зависимости от реальных возможностей, которыми располагает предприятие и которые диктует внешняя среда.

Внутренний контроль, ввиду своего широкого охвата и спектра применения, очень тесно связан с выработкой рискованной политики и риск-менеджментом. Его осуществляют субъекты самого предприятия. Он представляет собой важнейшую часть управленческой структуры. Его осуществление напрямую связано с достижением предприятий своих целей. Никакие действия субъекта хозяйствования не будут эффективными, если они не подлежат контролю и оценке. Любые показатели и результаты,

финансовые и производственные, а так же увеличение конкурентных качеств продукции или услуг, увеличение и сбережение фондов предприятия зависят от качественного и постоянного контроля, как, собственно, и борьба с различными негативным факторами, в т.ч. злоупотребления, хищения, неправильное планирование, недооценка рисков и другие.

Важнейшим фактором, обуславливающим необходимость выстраивания системы осуществления всестороннего контроля за хозяйственной деятельностью любой организации является борьба с негативными явлениями, которые неизбежны в любой организации и в любой сфере деятельности⁶. Перечень таких факторов огромен. Они вредят как производству, так и финансовой стороне дела, как внутрикорпоративным отношениям и процессам, так и внешним связям организации, процессам взаимодействия с потребителями, поставщиками, государственными структурами и любыми другими объектами внешней стороны функционирования организации. Избежать подобных факторов как раз помогает осуществление внутреннего контроля над хозяйственной деятельностью предприятия.

В его понятие входят организационные меры, методики и процедуры, используемые руководящим звеном. Это позволяет навести порядок во всех хозяйственных процессах, наладить эффективное ведение хозяйства, сохранить и приумножить активы (и не лишится их, что крайне важно), исправить и предотвратить ошибки, а так же сформировать достоверные отчетные документы финансового плана, в том числе – налоговых документов.

Наиболее разумным представляется направить силы и средства в развитие той области внутренней контрольной системы, которая нацелена на превентивные действия, а не на разбирательства по факту произошедших

⁶Суглобов А. В., Хмелев С. А., Орлова Е. А. Экономическая безопасность предприятия / Юнити-Диана, 2012 - 272 с.

событий негативного характера. Это связано с двумя причинами: первая заключается в относительно низкой стоимости превентивных мер по отношению к восстановительным. Например, значительно дешевле будет нанять аудитора и провести проверку, чем попасть под санкции, получить ущерб, и все равно, но уже в авральном режиме, нанимать того же аудитора. Или же – установить на транспортное средство противоугонную систему значительно дешевле, нежели приобрести для предприятия новый автомобиль в случае автоугона. Таким образом, превентивные меры значительно эффективнее. Так же в эту причину можно отнести сохранение и улучшения структуры человеческих отношений внутри организации, которая, вследствие непредусмотренных негативных событий. Вторая же причина заключается, по сути, в зеркальном отражении первой, но содержит свою особенность. Это возможность употребить средства, которые могли бы быть затрачены на восстановление работы организации после негативного события, на развитие, в качестве инвестиций, на закупку необходимых предприятию предметов. То есть это двойная эффективность. Учетная сторона такого контроля, форма подачи отчетной документации и другие частные его аспекты, зависят от предприятия, проводимой в нем политики, от лиц или отдела, ответственных за формирование отчетной и аналитической документации по результатам контроля. Например, эту функцию может выполнять аналитико-экспертная служба внутри предприятия, в задачи которой как раз будет входить проведение подобных исследований, аналитика, учет и составление отчетной документации для руководства. Это прописывается в штатном расписании, и согласно ему, соответствующие обязанности делегируются назначенному ответственному лицу, либо отделу (службе).

Это, разумеется, подразумевает создание соответствующих внутренних приказов, нормативных актов локального характера, то есть, правового оформления. В качестве примера можно привести положение «О создании внутреннего экспертного отдела» или что-то подобное. В таком положении

закрепляются функциональные обязанности, его цели и перечень решаемых задач, прав и прочие формальные признаки.

Общий уровень эффективности предприятия, на котором существует подобная экспертная служба, существенно превышает уровень у предприятий, которые не организуют у себя соответствующий отдел.

В той же ситуации, когда предприятие не может позволить себе возможность организовать такой отдел, контрольную и аналитическую функцию выполняют другие должностные лица. Это может быть руководитель, сотрудники бухгалтерии и иные финансовые и экономические работники, обладающие для этого достаточной компетенцией, знаниями и навыками.

Вышесказанное позволяет сделать следующие выводы. Во-первых, следует выделить метод бухучета, как ключевой и необходимый для работы любого предприятия, потому что он отвечает за сбор, обработку, анализ данных о хозяйственной деятельности предприятия. Следовательно, одним из главных факторов и показателей экономической безопасности организации является качественная и профессиональная работа бухгалтерского отдела, всех его специалистов. Во-вторых, следует еще раз подчеркнуть значимость и эффективность превентивных мер по предотвращению злоупотреблений и любых иных негативных явлений, которые могут возникать на предприятии. Это и есть, по сути, реализация феномена экономической безопасности – то есть борьба с опасностями. В-третьих, необходимо связать воедино первые два вывода, чтобы обосновать важность аналитической и оперативной информации для руководства, которое, будучи своевременно и в полной мере проинформированным о текущей и стратегической ситуации на предприятии, сможет вырабатывать адекватные и эффективные меры по оптимизации хозяйственной деятельности предприятия.

1.2 Понятие материально-производственных запасов, задачи учета материально-производственных запасов

Производственные запасы – это материальные предметы, объекты и элементы осуществления своей деятельности предприятием, применяемые в виде предмета труда в производстве или в процессе оказания услуг [8]. Они являются расходным материалом, который полностью вырабатывается в процессе осуществления производственных циклов. Стоимость данных предметов производства в процессе ценообразования в полном объеме входит в стоимость того количества единиц произведенного продукта (оказанных услуг), которое было произведено с использованием соответствующего количества этих производственных запасов. В производственной среде такие предметы и объекты принято называть термином «материалы».

Чтобы правильно и эффективно организовать учёт производственных запасов (материала), необходимо выявить ряд их характеристик. Нужно научно обосновать их классификацию, оценить, избрать ту учётную единицу, которая будет наиболее точно позволять производить сам учёт (штуки, килограммы, литры и прочее, в соответствии с природой учитываемого материала).

Бухгалтерия производит учёт следующих материально-производственных запасов:

а) сырьё, применяемое для производства из него продукта (то же касается производства подрядной и иной работы, оказание услуги);

б) материально-производственные запасы, употребляемые на управленческие нужды предприятия (бумага, канцелярские принадлежности, ГСМ и т.д.).

Перечень таких запасов, в соответствие с тем, каким именно образом используется тот или иной материал, какое он имеет назначение, можно разделить на следующие виды:

- Сырьевые и иные базовые;
- Приобретенные в виде полуфабрикатов либо комплектующих;
- вспомогательный тип производственных запасов;
- класс возвратных отходов, образующихся в результате

производственной деятельности;

- перечень используемого инвентаря и хозяйственных принадлежностей;

Материально-производственные запасы и их основная классификация демонстрируются на рис. 1.



Рисунок 1- Классификация материально-производственных запасов

Сырьём и основными материалами производства называется такой перечень предметов труда, который предназначается для применения во время самого производственного процесса. Они являются материальной основой, из которой изготавливается продукт производства, которая применяется для выполнения работ, оказания услуг.

Сырьем называют так же продукты сельскохозяйственной деятельности, и полезные ископаемые (зерновые, лес, руды,

углеводороды и т.п.).

Материалами же называют продукты, произведенные из сырья обрабатываемыми промышленными отраслями, например, мука, ткани, бумага, металлы, горючие смеси и проч.

Покупными полуфабрикатами называются обработанные частично материал и сырье, которые, однако, не являются еще готовым продуктом.

Комплектуемыми частями изделий называют готовый продукт, который поставляется предприятию каким-либо поставщиком но, который для предприятия является составной частью производимого продукта, так как предприятие производит комплексный вид продукции, состоящий из перечня комплектующих. Например, автоконцерн заказывает у другого предприятия колесные диски, которые монтируются на готовый серийный автомобиль и являются комплектующими. Однако, сами по себе колесные диски уже являются готовым продуктом и в отрыве от производства, организованного автоконцерном, могут быть реализованы на рынке.

Вспомогательными материалами называются такие, с помощью которых в процессе производственной деятельности предприятия производится определенного рода воздействие на полуфабрикаты, разные виды сырья либо материалов. Применение данных вспомогательных материалов обеспечивают разные явления, например, облегчение процессов обработки, либо придание продукции более высокого качества, с помощью которых обслуживаются средства производства, орудия труда, облегчается и оптимизируется труд работников и т.д. В качестве примеров стоит привести различные смазки, масла, технические жидкости, обеспечивающие работу станков, какие-либо присадки. В этот перечень отдельным списком включены: горюче-смазочные материалы, разновидности тары, запчастей и сходные материалы и расходники.

Каждая единица (любых видов и категорий), относящаяся к материально-производственным запасам, подлежит учёту. В процессе учета объектам присваивают номенклатурные номера. Система номеров

вырабатывается в каждой организации исходя из особенности её хозяйственной деятельности, видов материально-производственных запасов и прочих характеристик, позволяющих оптимизировать порядок учета.

Такие номера являются единицами бухучета. Они применяются в бухгалтерии для оценки состояния запаса материально-производственных единиц. Выражается это в том, что каждый сорт, наименование, марка и т.д. получают уникальный номер, который фиксируется бухгалтерией [8]. Там же он вносится в регистрационный журнал, либо иной документ учетного характера, который утверждается руководством предприятия. Еще такой реестр может называться «номенклатура-ценник».

Единица, которая является для бухучета оптимально удобной в процессе учета конкретного вида материально-технического запаса, выбирается согласно конкретному типу учитываемых материальных объектов, порядку их применения и ряда других хозяйственных характеристик. Её выбирают исходя из того, насколько она удобна на данном конкретном предприятии. То есть исходя из производственных и иных процессов, происходящих на предприятиях, одинаковый вид материалов может быть учтен по-разному. Например, на нефтеперерабатывающем заводе нефть может учитываться в тоннах или баррелях, а в компании, занимающейся распространением товара по магазинам на корпоративном автотранспорте – уже в литрах. Таких примеров можно привести множество, но сущность данного феномена вполне отражается в примере с нефтяным заводом. Так же критерием выбора единиц учета является удобство и рациональный подход к составлению отчетной документации, ведь она должна быть максимально достоверна, лаконична и информативна. Это важно для обеспечения экономической безопасности, состоящей из рассмотренных выше элементов, и не может являться объектом несерьезного, попустительского отношения.

Главными целями ведения бухгалтерского учета можно назвать

а) выявление реальной цены (по себестоимости) материально-

производственных запасов того или иного вида;

б) правильность с своевременность документального оформления всех фактических хозяйственных действий, связанных с такими запасами;

в) ведение регистрации их заготовления, поступления, отпуска;

г) обеспечение контроля надлежащего хранения запасов, их сохранности на каждом этапе хозяйствования, где они задействуются;

д) обеспечение поддержания того уровня материально-производственных запасов, который закреплен в нормах предприятия, как необходимый для обеспечения нормального производственного процесса (это может быть связано с выпуском продукта, выполнением каких-либо работ и др.);

е) мониторинг запасов на предмет наличия излишков, либо тех видов запасов, которые являются не востребуемыми, осуществляемый с целью оптимизации процесса хозяйствования, который может выразиться, в данном случае, в виде продажи излишка, либо отказа от закупок ненужных материалов, либо перенаправление данных ресурсов в те сферы деятельности предприятия, в которых они будут приносить большую пользу для производства;

ж) оценка рационального применения данных запасов, которая, соответственно, может быть так же использована руководящим составом организации для оптимизации их расходования, корректировок количества закупаемых материалов, либо перенаправления, либо иных действий, повышающих общую эффективность хозяйствования на предприятии в целом.

В связи с тем, что почти на каждом предприятии существуют материально-производственные запасы, то и проведение экспертного исследования правильности учета и правомерности списания материально-производственных запасов становится достаточно актуальным. Следовательно, в ходе экспертного исследования преследуются следующие задачи:

- а) изучение состава материальных ценностей;
- б) ознакомление с организацией складского хозяйства и условиями хранения материалов;
- в) подтверждение правильности оценки материалов в текущем учете и отчетности;
- г) изучение порядка в котором в отчетных документах отражаются процессы поступления, применения, продажи материально-производственных запасов;
- д) оценка качества проводимых на предприятии инвентаризаций.

Чтобы учитывать материально-производственные запасы, применяются такие синтетические счета: 10 «Материалы»; 11 «Животные на выращивании и откорме»; 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»; 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»; 41 «Товары»; 43 «Готовая продукция».

1.3 Нормативная база учета материально-производственных запасов

В настоящее время при осуществлении фактов хозяйственной жизни экономические субъекты руководствуются большим количеством нормативно-правовых документов. Рассмотрим основные правовые документы, которые затрагивают факты хозяйственной жизни в отношении материально-производственных запасов.

Рассмотрим документы относящиеся к федеральным стандартам:

- Гражданский Кодекс РФ: часть первая принята законом РФ от 30.11.1994 №51-ФЗ (в ред. от 07.02.2011 №4-ФЗ), часть вторая принята законом РФ от 26.01. 1996 №14-ФЗ (в ред. от 08.05.2010 №83-ФЗ), часть третья принята законом РФ от 26.11. 2001 №146-ФЗ (в ред. от 29.04.2008

№54-ФЗ) ;часть четвертая принята законом РФ 18.12.2006 №230-ФЗ (в ред.от 30.11.2012 №17-ФЗ).⁷

Гражданское законодательство определяет правовое положение участников гражданского оборота, основания возникновения и порядок осуществления права собственности и других вещных прав, прав на результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (интеллектуальных прав), регулирует договорные и иные обязательства, а также другие имущественные и личные неимущественные отношения, основанные на равенстве, автономии воли и имущественной самостоятельности участников.

- Налоговый Кодекс РФ: первая часть принята законом РФ №147-ФЗ от 31.07.1998 (ред. от 29.11.2010 №324-ФЗ) и вторая часть принята законом РФ №118-ФЗ от 05.08. 2000 (ред. от 03.12.2012 №23-ФЗ)⁸.

Настоящий Кодекс устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в РФ: виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации; основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов; принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов; права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах; формы и методы налогового контроля; ответственность за совершение налоговых правонарушений; порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

⁷ Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч.1: // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

⁸ Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч.1: // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017

- Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием расчетных карт» от 22.05.2003 №54-ФЗ(в ред. от 27.06.2011 №162-ФЗ);⁹

В законе определяются требования к контрольно-кассовой технике, порядок и условия ее регистрации и применения, обязанности организаций, индивидуальных предпринимателей и кредитных организаций, применяющих контрольно-кассовую технику.

- Федеральный закон "О валютном регулировании и валютном контроле" от 10.12.2003 №173-ФЗ (ред. от 18.07.2011 №236-ФЗ)¹⁰;

Данный Федеральный закон устанавливает правовые основы и принципы валютного регулирования и валютного контроля в РФ, полномочия органов валютного регулирования, а также определяет права и обязанности резидентов и нерезидентов в отношении владения, пользования и распоряжения валютными ценностями, права и обязанности нерезидентов в отношении владения, пользования и распоряжения валютой РФ и внутренними ценными бумагами, права и обязанности органов валютного контроля и агентов валютного контроля.

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ и других федеральных законов и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актов (ст. 4 Федерального закона 402-ФЗ).

В ст. 5 Федерального закона перечислены объекты бухгалтерского учета, среди которых отдельно выделены активы организации, включающие, в том числе, запасы, в состав которых входят сырье и материалы, товары, готовая продукция¹¹.

⁹ Российская Федерация. Законы. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием расчетных карт: федер. закон от 22.05.2003г. № 54-ФЗ (в ред. от 25.11.2013 № 317-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

¹⁰ Российская Федерация. Законы. О валютном регулировании и валютном контроле: федер. закон от 10.12.2003 №173-ФЗ (в ред. от 23.07.2013 № 155-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017

¹¹ Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013 № 425-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

- Постановление Правительства РФ "Об утверждении Положения по применению контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением и Перечня отдельных категорий предприятий (в том числе физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, в случае осуществления ими торговых операций или оказания услуг), организаций и учреждений, которые в силу специфики своей деятельности либо особенностей местонахождения могут осуществлять денежные расчеты с населением без применения контрольно-кассовых машин" от 30.07.1993 №745 (в ред. от 08.08.2003 №476)¹²;

Вопросы, касающиеся осуществления безналичных расчетов, регулируются Положением Банка России «О правилах осуществления перевода денежных средств» от 19.06.2012 № 383-П [7]. В соответствии с данным Положением перевод денежных средств осуществляется в рамках следующих форм безналичных расчетов:

- расчетов платежными поручениями;
- расчетов по аккредитиву;
- расчетов инкассовыми поручениями;
- расчетов чеками;
- расчетов в форме перевода денежных средств по требованию получателя средств (прямое дебетование);
- расчетов в форме перевода электронных денежных средств

Помимо Федеральных законов, в системе законодательства о бухгалтерском учете выделяют документы в области регулирования бухгалтерского учета, к которым относят федеральные, отраслевые стандарты; рекомендации в области бухгалтерского учета; стандарты экономического

¹² Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 29.07.98 № 34н (в ред. от 24.12.2010 № 186н) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 № 1598) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

субъекта (ст. 21 закона № 402-ФЗ)¹³ .

В настоящее время действует 24 положения по бухгалтерскому учету, разработанные в соответствии с требованиями МСФО. Для учета материально-производственных запасов актуальны следующие ПБУ:

Одним из основных документов, регламентирующим бухгалтерский учет материально-производственных запасов, как одной из составляющих материальных оборотных активов, является Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом МФ РФ № 44н от 09.06.2001 .

Данное Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации: порядок оценки запасов при их поступлении в организацию и выбытии, раскрытие информации о запасах в отчетности¹⁴ .

Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом МФ РФ № 32н от 06.05.99, определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых), являющихся юридическими лицами: раскрывается сущность и состав доходов от обычных видов деятельности, прочих поступлений, порядок признания доходов¹⁵ . Так, в соответствии с п. 7 ПБУ 9/99 прочими доходами организации, в том числе являются активы, полученные безвозмездно, курсовые разницы.

Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом МФ РФ № 33н от 06.05.99 , раскрывает правила формирования в учете

¹³ Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013 № 425-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

¹⁴ Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов. Приказ Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

¹⁵ Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации»: Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н (в ред. от 27.04.2012 № 55н) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

информации о расходах коммерческих организаций: сущность расходов организации, их классификацию (расходы по обычным видам деятельности и прочие), порядок признания расходов в учете, а также их раскрытие в бухгалтерской отчетности¹⁶.

В соответствии с п. 11 ПБУ 10/99 прочими расходами организации являются расходы, в том числе, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием товаров, продукции .

- «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» утверждено приказом Минфина РФ №34н от 29.07.98 (в ред. от 24.12.2010 №186н), призванное конкретизировать Закон о бухгалтерском учете.¹⁷

Положение определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации.

- ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» Приказ МФ РФ от 9.12.1998 №60н, (в ред. от 24.04.2012 №144н).

Данное Положение устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность

¹⁶ Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»: Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н (в ред. от 27.04.2012 N 55н) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

¹⁷ Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: Приказ Минфина РФ №43н от 06.07.99 г. (в ред. от 08.11.2010 № 142н) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности¹⁸.

В целях приведения российской национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и сближения с международными стандартами финансовой отчетности в нашей стране проводится работа по реформированию бухгалтерского учета и отчетности.

Согласно Программе реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, принятой Постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283, Российские ПБУ приведены в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности - МСФО (IAS) - International Accounting Standards. Стандарты, разработанные Комитетом по Международным стандартам финансовой отчетности - Board of the International Accounting Standards Committee (IASC), представляют собой принятые положения подготовки и представления финансовой отчетности.

ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» соответствует МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки". Цель настоящего стандарта состоит в установлении критериев выбора и изменения учетной политики, вместе с порядком учета и раскрытия информации об изменениях в учетной политике, изменениях в бухгалтерских оценках и корректировках ошибок. Настоящим стандартом планируется улучшить качество финансовой отчетности предприятия в отношении уместности, надежности и сопоставимости этой финансовой отчетности во времени и с финансовой отчетностью других предприятий;

¹⁸ Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации»: Приказ Минфина РФ № 106н от 06.10.2008 г. (ред. от 18.12.2012 № 164н) (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 № 12522) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

Таблица 1- Российские и международные стандарты по подготовке и представлению финансовой отчетности

Российский стандарт	МСФО
ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»	МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки"
ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»	МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов»
ПБУ 4/99 «Бухгалтерская финансовая отчетность»	МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»
ПБУ 9/99 «Доходы организации»	МСФО (IAS) 18 «Выручка»
ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств»	МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»

- ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» Приказ МФ РФ от 11.11.2006 №154н, (в ред.от 24.12.2010 №186н).

Данное Положение устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации об активах и обязательствах, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, организациями, являющимися юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений).

Стоимость активов и обязательств (денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, финансовых вложений, средств в расчетах,

включая по заемным обязательствам, с юридическими и физическими лицами, вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.), материально-производственных запасов, а также других активов и обязательств организации), выраженная в иностранной валюте, для отражения в бухгалтерском учете и отчетности подлежит пересчету в рубли.

В международной практике данные вопросы освещает МСФО 21 "Влияние изменений валютных курсов", устанавливающее, правила учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Согласно МСФО 21 переоценка осуществляется отдельно для денежных (денежные средства в иностранной валюте и активы и обязательства, которые будут получены или погашены в иностранной валюте) и неденежных (основные средства, НМА, запасы, авансы выданные и т.д.) статей баланса.

При составлении баланса денежные статьи пересчитываются по курсу на отчетную дату, а неденежные - не переоцениваются, а отражаются в балансе по курсу на дату их фактического приобретения.

При пересчете операций и остатков возникает курсовая разница, которая должна признаваться в отчете о прибылях и убытках в периоде возникновения. Согласно ПБУ 3/2006 курсовая разница также признается в отчете о прибылях и убытках в составе прочих доходов или расходов;

- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» Приказ МФ РФ от 6.07.1999 №43н, (в ред. от 08.11.2010 №142н).

Данное ПБУ устанавливает состав, содержание и методические основы формирования бухгалтерской отчетности организаций.

Положение устанавливает типовые формы бухгалтерской отчетности и инструкции о порядке составления отчетности; определяет упрощенный порядок формирования бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства и некоммерческих организаций; особенности формирования сводной бухгалтерской отчетности; особенности

формирования бухгалтерской отчетности в случаях реорганизации или ликвидации организации; особенности формирования бухгалтерской отчетности страховыми организациями, негосударственными пенсионными фондами, профессиональными участниками рынка ценных бумаг; порядок публикации бухгалтерской отчетности.

ПБУ 4/99 соответствует МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" и МСФО (IAS) 34 "Промежуточная финансовая отчетность".

МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" устанавливает основу для представления финансовой отчетности общего назначения с тем, чтобы обеспечить ее сопоставимость как с финансовой отчетностью предприятия за предыдущие периоды, так и с финансовой отчетностью других предприятий. В настоящем стандарте излагаются общие требования по представлению финансовой отчетности, рекомендации по ее структуре и минимальные требования по ее содержанию.

МСФО (IAS) 34 "Промежуточная финансовая отчетность" заключается в том, чтобы определить минимальное содержание промежуточного финансового отчета и установить принципы признания и измерения в полной или сокращенной версии финансовой отчетности за промежуточный период. Своевременная и надежная промежуточная финансовая отчетность повышает способность инвесторов, кредиторов и других лиц понять возможности предприятия по генерированию прибыли и потоков денежных средств, а также его финансовое состояние и ликвидность;

Наиболее полно особенности бухгалтерского учета материально-производственных запасов раскрыты в Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утв. Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119 н¹⁹.

¹⁹ Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. № 119-н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

В Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом МФ РФ № 49 от 13.06.95 , устанавливаются порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов²⁰.

Так, в соответствии с п. 1.3 указаний инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. В разделе 3 Методических указаний рассматриваются правила проведения инвентаризации отдельных видов имущества и финансовых обязательств.

Особенности бухгалтерского учета активов, которые включены для целей бухгалтерского учета в состав оборотных активов и имеют особый порядок отнесения стоимости в затраты на производство и продажу продукции (работ, услуг) - специальный инструмент, специальные приспособления, специальное оборудование и специальная одежда – регулируются Приказом Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды» от 26.12.2002 №135н.

В Приказе Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности» от 02.07.2010 № 66н, утверждены формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, а также формы приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (отчет об изменениях капитала; отчет о движении денежных средств; отчет о целевом использовании полученных средств, включаемого в состав бухгалтерской отчетности общественных организаций (объединений), не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих кроме выбывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг) .

²⁰ Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (в ред. от 08.11.2010 г. № 142н) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утв. приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000 г., представляет собой систематизированный перечень счетов, которые способны обеспечить любой информацией, необходимой для управления и контроля за выполнением заданий. В нем приведены наименования и номера счетов, которые используются исходя из внутренних потребностей организации.

В системе регулирования бухгалтерского учета на уровне организации определенное место занимают учетная политика и стандарты экономического субъекта. Стандарты экономического субъекта предназначены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета²¹.

Стандарты экономического субъекта применяются равным образом и в равной мере всеми подразделениями экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения. В рамках учета оборотных активов стандартами экономического субъекта являются Положение о порядке проведения инвентаризации имущества и обязательств организации, Положение об утверждении графика документооборота, Положение о материальной ответственности.

Наряду с отечественными стандартами бухгалтерского учета, организации имеют право применять в своей работе международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). За исключением случаев, когда применение МСФО является обязанностью экономического субъекта. Например, международные стандарты финансовой отчетности обязаны применять, в том числе, кредитные и страховые организации, работающие с ценными бумагами и предоставляющие консолидированную отчетность.

²¹ Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013 № 425-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

Признание на территории РФ документов международных стандартов осуществляется в порядке, утвержденном Постановлением Правительства РФ «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории РФ» от 25.02.2011 № 107.

В соответствии с Положением № 107, на территории РФ введены, в том числе, следующие МСФО и разъяснения к ним: МСФО (IAS) 2 «Запасы»; МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»; МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» .

Как уже было отмечено, бухгалтерский учет запасов в международных стандартах регламентируется МСФО 2 (IAS) «Запасы», в российском учете действует ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов».

Подход к формированию фактической себестоимости запасов, практикуемый в российском бухгалтерском учете, имеет много общего с МСФО. Например, также как и налог на добавленную стоимость не включается в затраты на приобретение запасов, так и МСФО рекомендуют не включать возмещаемые налоги в состав затрат на приобретение запасов .

В отличие от российского подхода МСФО не требует от компаний отражения материально-производственных запасов на конец отчетного периода за вычетом резерва под снижение стоимости запасов.

2 ДЕЙСТВУЮЩАЯ ПРАКТИКА УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ ООО «АГАТ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика и учетная политика ООО «АГАТ»

ООО «АГАТ», создано в соответствии с Федеральным Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью», на основании решения учредителей от 10.01.2009 года, и действует на основании Гражданского кодекса РФ, Федерального Закона «Об обществах с ограниченной ответственностью».

ООО «АГАТ» создано с целью получения прибыли.

Основным видом деятельности ООО «АГАТ» является оказание услуг населению по сервисному обслуживанию автомобилей, а именно:

- авторемонт;
- мойка автомобилей
- автосервис
- шиномонтаж
- автодиагностика

Основная производственная деятельность осуществляется в 9 производственных цехах-боксах.

Вопросами ведения бухгалтерского учета и отчетности на предприятии занимается главный бухгалтер, который ведет текущую бухгалтерию, а также ежегодно отчитывается в налоговой инспекции о результатах хозяйственной деятельности предприятия. В структуре организации присутствует отдел материально-технического снабжения, осуществляющий закуп товарно-материальных ценностей и контролирующей их движение, а также экономист, планирующий величину необходимых товарно-материальных запасов на предприятии.

ООО «АГАТ» применяет специальный режим налогообложения в виде УСНО.

Бухгалтерский учет ведется с использованием Плана счетов, утвержденным приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н и в соответствии с рабочим планом счетов, утвержденным руководителем предприятия.

В ООО «АГАТ» применяется, автоматизированная форма учета с применением бухгалтерской компьютерной программы «1С:Предприятие».

Формирование фактической себестоимости материальных ценностей предполагает учет данных активов по фактическим ценам. При этом все затраты, подлежащие включению в стоимость материалов, отражаются на счете 10 «Материалы».

Материально - производственные запасы ООО «АГАТ» списываются в производство по методу ФИФО.

За единицу учета материальных ценностей принят номенклатурный номер.

В целях разделения складского и бухгалтерского учета учет материальных ценностей ведется в ООО «АГАТ» параллельным способом, когда на складе организуется только количественный учет по видам ценностей - номенклатурным номерам, а в бухгалтерии - одновременно и количественный и суммовой учет.

С точки зрения периодичности учет материальных запасов организуется на основе системы непрерывного учета (постоянное списание затрат), которая предполагает отнесение на затраты стоимости списанных материалов в тот момент, когда они фактически израсходованы (переданы в производство).

Производственные расходы ООО «АГАТ» учитываются на счете 20 «Основное производство», общехозяйственные расходы - на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Фактические затраты на приобретение материалов определяются с

учетом курсовых разниц, возникающих до принятия материальных ценностей к бухгалтерскому учету в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте.

В учетной политике ООО «АГАТ» отмечено, что инвентаризация обязательно проводится при передаче имущества предприятия в аренду, при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел), в случае пожара или стихийных бедствий, перед составлением годовой отчетности, по решению контролирующих, судебных и иных уполномоченных на то органов, при ликвидации предприятия.

Основные задачи инвентаризации имущества (в т.ч. материальных ценностей):

- выявление фактического наличия объектов имущества;
- контроль за сохранностью путем сопоставления фактического их наличия с данными бухгалтерского учета;
- выявление объектов, потерявших свои качества и не используемых в практической деятельности;
- проверка соблюдения правил и условий хранения и эксплуатации;
- проверка соблюдения правил организации материальной ответственности за объекты основных средств.

Для проведения инвентаризации материальных ценностей на предприятии создается инвентаризационная комиссия. Персональный состав этих комиссий утверждается приказом руководителя предприятия. В состав комиссии входят: руководитель организации, главный бухгалтер, бухгалтер, руководители структурных подразделений предприятия.

Проведению инвентаризации имущества предшествует подготовительная работа:

- проверяются наличие и состояние ведомостей и описей;
- наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;
- наличие прочих документов.

При отсутствии этих документов их необходимо получить и оформить. Если в бухгалтерском учете или технической документации установлены расхождения и неточности, их соответственно уточняют и исправляют.

Технико-экономические показатели имеют важное значение для оценки производственной и хозяйственной деятельности предприятия.

Своевременный анализ является важнейшей предпосылкой выявления и реализации внутрипроизводственных резервов, эффективного использования материальных, финансовых, трудовых ресурсов, помогает правильно оценить обстановку и наметить реальные перспективы развития предприятия.

На основании форм бухгалтерской (финансовой) отчетности (Приложения А, Б) рассчитаны основные экономические показатели деятельности предприятия ООО «АГАТ» за 2015-2017 годы (таблица 1).

Данные таблицы 2 показывают, что выручка от оказания услуг (техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств) в ООО «АГАТ» за анализируемый период возросла: в 2016 г. по сравнению с 2015 г. 15,6 %, в 2017 г. по отношению к 2015 г. – на 30,4% и составила 69268 тыс.руб.

Таблица 2 - Основные технико-экономические показатели деятельности ООО «АГАТ» за 2015 – 2017 гг.

Показатель	2015г.	2016г.	2017г.	Темпы роста к 2015г. (%, раз)	
				2016г.	2017г.
1. Выручка от продаж, тыс. руб.	53132	60392	69268	115,6	130,4
2. Численность работающих, чел.	26	28	28	107,7	107,7
3. Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс. руб.	7580	7753,5	9958,5	102,3	131,4
4. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	10881	12230	13373	112,4	122,9
5. Среднегодовая з/плата 1 работающего, тыс. руб.	418,5	436,8	477,6	104,4	114,1
6. Выручка на 1 работающего, тыс. руб.	2043,5	2156,9	2473,9	105,5	121,1
7. Фондоотдача, руб.	7,0	7,9	7,0	112,9	88,6
8. Полная себестоимость продаж, тыс. руб.	46950	51648	56904	110,0	121,2
9. Прибыль от продаж, тыс. руб.	6182	8744	12364	В 1,4 р.	В 2 р.

10. Затраты на 1 рубль продаж, руб.	0,88	0,86	0,82	97,7	93,2
11. Рентабельность продаж, %	11,6	14,5	17,8	-	-
12. Рентабельность основной деятельности, %	13,2	16,9	21,7	-	-

Рост выручки от оказания услуг в 2017 году по сравнению с 2015 годом на 16136 руб. вызван, в том числе, ростом стоимости материалов. Определим влияние трудовых факторов на изменение выручки от оказания услуг в 2017 г. по сравнению с 2015 г. способом абсолютных разниц:

- изменение численности работников:

$$(+2) \times 2043,5 = + 4087 \text{ тыс.руб.}$$

- изменение выручки на 1 работника:

$$(+430,4) \times 28 = +12051 \text{ тыс.руб.}$$

Таким образом, в результате увеличения численности работников на 2 человека выручка от оказания услуг по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных средств возросла на 4087 тыс.руб., а рост производительности труда работников привел к увеличению данного показателя на 12051 тыс.руб.

Полная себестоимость увеличилась в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 4698 тыс.руб., или 10,0 %, а в 2017 г. по сравнению с 2015 г. – на 9954 тыс.руб., или 21,2% и составила 56904 тыс.руб. Увеличение полной себестоимости услуг вызвано инфляционными процессами в стране, которые повлекли за собой рост цен запасные части, на топливо, энергоносители. Увеличение расходов на продажу тоже оказало влияние на повышение полной себестоимости.

Затраты на один рубль продаж за анализируемый период снизились в 2017 году по сравнению с 2015 на 0,06 руб. (6 коп.) и составили в 2017 г. 82 коп. Определим влияние факторов на изменение данного показателя способом цепных подстановок:

- изменение выручки от продаж:

$46950 : 69268 - 0,88 = - 0,2 \text{ руб.}$, то есть в результате роста выручки от оказания услуг на 16136 тыс. руб. (30,4 %), затраты на 1 рубль продаж снизились на 0,2 руб. (20 коп.).

- изменение полной себестоимости:

$0,82 - 0,68 = + 0,14$ руб., то есть в результате роста полной себестоимости продаж на 9954 тыс. руб. (21,2%), затраты на 1 рубль продаж возросли на 0,14 рубля (14 коп).

Таким образом, суммарное влияние факторов составило – 0,06 руб. (- 6 коп.). При этом снижение затрат на 1 рубль продаж обусловлено более высокими темпами роста выручки от оказания услуг по сравнению с темпами роста полной себестоимости продаж.

Среднесписочная численность персонала в ООО «АГАТ» за анализируемый период в целом возросла на 2 человека и составила в 2017 г. 28 человек. Фонд заработной платы работников исследуемой организации увеличился в 2017 г. на 2492 тыс.руб. Рассчитаем влияние факторов на его изменение, используя способ абсолютных разниц:

- изменение среднесписочной численности работников:

$$(+2) \times 418,5 = +837 \text{ тыс.руб.}$$

- изменение среднегодовой заработной платы 1 работника:

$$(+59,1) \times 28 = + 1655 \text{ тыс.руб.}$$

Таким образом, увеличение фонда оплаты труда в сумме 2492 тыс.руб. в 2017 г. по сравнению с 2015 г. сложилось в результате повышения оплаты труда работников и увеличения их среднесписочной численности.

Среднегодовая заработная плата 1 работающего возросла: в 2016 г. по сравнению с 2015 г. на 18,3 тыс.руб., или 4,4 %, в 2017 г. на 59,1 тыс.руб., или 14,1 % к уровню 2015 г. и составила.

Выручка от оказания услуг на 1 работающего за исследуемый период также имела тенденцию роста. Так, в 2016 г. увеличилась на 113,4 тыс.руб. или 5,5 %. В 2017 г. – повысилась на 430,4 тыс.руб., ее темп роста к уровню 2015 г. составил 21,1 %, что обусловлено увеличением выручки от продаж.

При сравнении темпов роста производительности и оплаты труда следует отметить опережающий рост первого показателя, что положительно характеризует использование трудовых ресурсов ООО «АГАТ».

Среднегодовая стоимость основных средств имела устойчивую тенденцию роста в течение всего исследуемого периода: в 2016 году среднегодовая стоимость основных средств возросла по сравнению с 2015 годом на 173,5 тыс. руб., или на 2,3%, а в 2017 году – на 2378,5 тыс. руб., или на 31,4%. Рост данного показателя обусловлен обновлением автопарка организации.

Фондоотдача – это финансовый коэффициент, характеризующий эффективность использования основных средств организации. Фондоотдача показывает, сколько выручки приходится на единицу стоимости основных средств.

При этом сам по себе показатель фондоотдачи не говорит об эффективности использования производственных фондов, а лишь показывает, как соотносится объем полученной от реализации продукции (т.е. выручки) со стоимостью имеющихся у организации средств труда.

В 2016 году по сравнению с 2015 фондоотдача увеличилась на 0,9 руб. или 12,9 %, а в 2017 г. осталась без изменения на уровне 7,0 руб. Снижение данного показателя вызвано опережающими темпами роста среднегодовой стоимости основных средств над темпами роста выручки от оказания услуг.

Прибыль от оказания услуг исследуемой организации за 2015-2017 гг. имела тенденцию к росту. Так, в 2016 г. по сравнению с 2015 г. она увеличилась на 2562 тыс.руб., или в 1,4 раза, а в 2017 г. увеличилась на 6182 тыс.руб. или в 2 раза по сравнению с 2015 г. и составила 12364 тыс.руб.

Рентабельность продаж, исчисленная по прибыли продаж, изменилась за анализируемый период и имела тенденцию роста. Так, в 2017 г. по сравнению с 2015 г. она повысилась на 6,2% и составила 17,8 %. Используя способ цепных подстановок, определим, чем это обусловлено:

- изменение прибыли от продаж:

$12364 : 53132 \times 100\% - 11,6\% = + 11,7 \%$, то есть рост прибыли от оказания услуг на 6182 тыс. руб. способствовал увеличению рентабельности продаж на 11,7%.

- изменение выручки от продажи:

17,8 % - 23,3 % = - 5,5 %, то есть рост выручки от оказания услуг на 16136 тыс. руб. привел к снижению рентабельности продаж на 5,5 %. Таким образом, суммарное влияние факторов составило + 6,2 %.

Следовательно, повышению рентабельности продаж в 2017 г. по сравнению с 2015 г. способствовало увеличение прибыли от продаж.

В целом за рассматриваемый период наблюдается улучшение экономических показателей работы ООО «АГАТ», что свидетельствует о повышении эффективности его деятельности.

2.2 Документальное оформление операций по учету материально-производственных запасов ООО «АГАТ».

Первичная документация, которая отражает поступление и расходование материально-производственных запасов, это основной перечень документов, применяемый при материальном учете. На основе перечня первичных документов происходит осуществление контроля передвижений, сохранности и рационального использования материальных запасов²².

То, каким образом будут оформляться документы, отражающие поступление материальных запасов на предприятие, находится в зависимости от такого, каким именно способом они поступили.

Поставщики – это ряд промышленных и сельскохозяйственных организаций, торговых и посреднических структур, индивидуальных предпринимателей, физических лиц. В тех случаях, когда для приобретения сырья и материалов предприятием применяются наличные средства, они принимаются предприятием от подотчетного лица, являющегося уполномоченным на совершение данной покупки.

Крупные предприятия обычно располагают собственным структурным подразделением, которое отвечает за снабжение. Этот отдел и обеспечивает процесс своевременного поступления материалов. Доставка материально-

²² Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. / Н.П. Кондраков. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 638 с.

производственных запасов от поставщика может быть нескольких видов. Поставка за счет самих поставщиков, которая еще называется централизованной поставкой, за счет организации, либо с использованием транспорта, закрепленного за организацией, что называется самовывозом. Так же практикуется использование услуг специализированных компаний, занимающихся грузоперевозками. Не важно, каким образом были осуществлены поставки на предприятие – в любом случае от поставщика в обязательном порядке требуется передать предприятию, получившему груз, полный перечень сопроводительной документации (счет-фактура, накладная, товарно-транспортная накладная или ТТН), а так же документации, которая идентифицирует груз и подтверждает его соответствия требованиям, предъявляемым предприятием-получателем груза (сертификат качества, сертификат соответствия, технические паспорта на продукцию и другие документы, которые выполняют сходные функции).

Когда поставки осуществляются централизованно, то есть за счет поставщика и его средствами, приемку груза (материально-производственных запасов) осуществляют на территории предприятия-получателя (это может быть склад, специально оборудованная площадка и т.п.). Если поставки осуществляются методом самовывоза, то приемку осуществляют на территории, принадлежащей уже поставщику. При таком способе уполномоченное на осуществление поставки лицо, представляющее предприятие-покупателя, должен предъявить соответствующие документы, удостоверяющие право на совершение данного действия (доверенность по форме № М-2, № М-2а и удостоверение личности лица).

Доверенность регистрируется в реестре, заверяется подписями²³.

Рассматривая этот процесс на примере компании «АГАТ» следует отметить, что доверенность обладает отрывной частью, которую выдают сотруднику, который получил продукцию (материальную

²³Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. / Н.П. Кондраков. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 638 с.

ценность), а бухгалтерия ООО «АГАТ» получает корешок доверенности с подписью этого сотрудника.

Из этих корешков доверенностей формы № М-2 в бухгалтерии формируется отчетная книга, которая является удобным, хронологически устроенным хранилищем данных о том, каким компаниям, когда и кем была отгружена продукция. Данная методика, на наш взгляд, является рациональной и позволяет хранить данные в доступном, удобном виде. Последний лист в книге содержит приписку главного бухгалтера вида: «Данная книга содержит Х количество пронумерованных листов с ХХ даты до ХХ даты», что позволяет, в случае необходимости, обращаться к архивам, где хранятся эти книги, и быстро получать информацию за интересующий период времени.

Срок действия доверенности, которую выписывают в ООО «АГАТ», составляет от десяти до пятнадцати календарных дней. В случаях, когда груз забирают продолжительное время от одной компании-поставщика, срок доверенности может составлять и большее количество дней, например, месяц.

Гражданский Кодексом РФ, тем не менее, регламентируется максимально длительный период времени, на который может растягиваться действие доверенности – это трехлетний срок (ст. 186 ГК РФ). В тех случаях, когда не прописана длительность, в течении которой доверенность актуальна, она автоматически будет являться действительной одни год. В случае, если не указана дата выдачи доверенности, она признается юридически ничтожной (не дающей никаких полномочий).

В ООО «АГАТ» форму № М-4 (форму приходного ордера) применяют, чтобы производить учет материально-производственных запасов, прибывших от поставщика, либо из переработочного цикла. Данная форма заполняется в соответствии с фактическим количеством принятых предприятием грузов лицом, которое уполномочено на это действие и несет материальную ответственность. Документ составляется в день, когда осуществляется помещение груза на склад, в

одном экземпляре. Далее он направляется в бухгалтерию для архивации.

Бывают ситуации, когда рациональнее бывает направить полученный груз сразу на производственные нужды в конкретные подразделения организации, без того, чтобы помещать материальные ценности на склад. Вне зависимости от этого, груз оформляется точно так же, как если бы он был помещен на склад с той лишь разницей, что на ордере делается пометка о транзите данных материальных ценностей прямо на производство, без фактического помещения их на хранение. Необходимо так же учитывать, что список грузов, которые можно вот таким образом перенаправлять сразу в цеха либо отделы компании, обязан оформляться соответствующими документами.

При помещении на склады предприятия, каждая единица груза должна быть подвергнута тщательному осмотру или иной необходимой проверке с целью определения того, насколько фактически имеющиеся материальные ценности соответствуют отраженным в документах характеристикам.

В случае, если в требующих проверки данных выявлено полное соответствие между указанным и фактическим наличием материальных ценностей, возможно иное оформление. То есть вместо заполнения № М-4 на документы, принадлежащие предприятию-поставщику, проставляется особая печать. В её оттиск вписывают все необходимые данные. Точно такие же данные должны содержаться в приходном ордере предприятия-получателя.

Те материальные ценности, закупка которых была произведена уполномоченными на то подотчетными сотрудниками организации, должны быть в обязательном порядке помещаться на склад. Приемка их на склад и постановка на учет осуществляется согласно порядку, принятому на предприятии. Это происходит с приложением таких документов, как чеки, квитанции и счета предприятия-продавца. Они хранятся вместе с приходным ордером и передаются в бухгалтерию предприятия для учета закупленных по наличному расчету материальных ценностей. Так же эта документация должна

в полном виде входить в авансовый отчет уполномоченного на осуществление закупки лица.

Учетная политика, применяемая в ООО «АГАТ», не подразумевает применения актов о приемке.

Отпуск материала со склада в занятые производством подразделения и на сами производственные участки для нужд бригад и отдельных работников происходит, согласно установленному начальством производственного отдела порядку, который должен быть утвержден руководством предприятия.

Как уже было отмечено, материалы могут выдаваться со склада согласно установленному порядку и нормам. Так же необходимо коснуться лимитирования выдачи материала. Лимит на выдачу какого-либо материала или в какое-либо структурное подразделение предприятия определяется исходя из данных о расходе материала. Нормы лимитирования выдачи материалов устанавливаются исходя из расчетов затрат материалов на конкретных участках производства, подразделениях, бригадах и внутренних нормативных актах, принятый на предприятии в отношении расхода материалов.

Чтобы корректно оформить распределение материала по производственным точкам, используется вид отпускного документа, носящий название «Лимитно-Заборной Карты» (далее – ЛЗК). Этот вид документа находит и другое применение: с его помощью разрешается осуществлять списание предметов, хранящихся на складе. ЛЗК выписывается тем структурным подразделением предприятия, которое отвечает за снабжение. В последствие ЛЗК сдаются со склада в бухгалтерию, где хронологически архивируются в соответствии с принятыми на предприятии учетными порядками. Это так же, как и в случае с остальными отчетными документами, позволяет оперативно и в полном объеме ознакомиться с динамикой расходов материалов, изменением лимитирования, что может быть необходимо для

корректирования лимитов в случае их несоответствия реальным потребностям производственных отделов предприятия. Однако, лимитирование – это не обязательный вид отчетной документации. Например, в ООО «АГАТ» выдача ЛЗК не практикуется.

Большое количество первичной документации может в некоторых случаях вызывать сбои в работе учетных служб. Чтобы сократить ее количество, нередко на предприятиях применяется форма № М-17 (карточка материального учета), содержащая ряд дополнительных сведений. ЛЗК, в случаях, подобных этому, существует в единственном экземпляре. Материал отпускается на основании этой карточки. Заведующий складом ставит подпись на ЛЗК, а лицо, которому отпускается со склада конкретный материал, ставит подпись на карточке по форме № М-17 (карточка материального учета).

Однако, могут возникать ситуации, когда предприятие получает груз, требующий хранения на складе, из иных (помимо поставщиков) источников. В первую очередь это касается перемещений материальных ценностей между подразделением предприятия и складами. То есть неостребованный в настоящий момент времени материал передается на хранение. Для учета подобных перемещений материальных ценностей внутри предприятия существует документ по форме № М-11 (накладная на внутренние перемещения материальных ценностей). Это прописано в Методических Указаниях №119 в п. 57. Форма № М-11 применяется в следующих практических ситуациях:

- продукт, полученный в результате производственной деятельности предприятия, предназначен для нужд самого предприятия и не нуждается в выходе на рынок, либо данный продукт является предметом для дальнейшей переработки и получении из него иного вида продукции;

- при осуществлении возврата материальных ценностей от подразделений предприятия обратно на склады ввиду объективных обстоятельств;

- при сдаче производственных отходов и бракованной продукции;
- на склады сдаются материалы, получившиеся в процессе ликвидации какого-либо основного средства;
- а так же в иных ситуациях, требующих подобного перемещения материальных ценностей внутри предприятия.

Так же существует такой документ, как «требование-накладная». Конкретно в ООО «АГАТ» он используется в тех ситуациях, когда материальная ценность должна быть перемещена между отделами предприятия. Он же применяется, если необходимо передать материальную ценность от одного ответственного лица другому. Данный документ может заменять выписку ЛЗК в тех ситуациях, когда материально-производственные запасы отпускаются производственным подразделениям предприятия не в массовом порядке, носит разовый характер, что бывает обусловлено, например, специфическим видом работ, на разовой основе проводимых на том или ином участке. А так же в тех случаях, когда лимит списания на отпускаемый материал по тем или иным причинам не регламентирован внутренней нормативной документацией на предприятии.

Требование-накладная должна быть составлена уполномоченным на это представителем отдела предприятия, который осуществляет сдачу на склад материальных ценностей. Разумеется, данное лицо является материально ответственным. Документ должен быть составлен в двух экземплярах. На основании первого материальные ценности списываются, а второй экземпляр является основанием для приёма данных ценностей принимающей стороной. Документ должен быть подписан сотрудниками, осуществившими акт передачи, а затем отправлен для архивации в бухгалтерию, чтобы там было учтено передвижение материальных ценностей внутри предприятия.

Так же при помощи данного вида учетного документа оформляют акты сдачи складское хранение материалов, которые были ранее получены на основании запросов, но не были израсходованы. Аналогичным образом

происходит акт сдачи отходов и бракованной продукции из производственных подразделений.

В тех ситуациях, когда материалы отпускаются производственным отделам, но назначение применения материала не указывается, материальные ценности так же считаются перемещающимися внутри предприятия, в распоряжение и под ответственность конкретного отдела либо производственного подразделения предприятия. Работниками того отдела, который принял материал, в обязательном порядке составляется расходный акт на те материалы, которые были израсходованы в процессе производства. Нормативные акты локального характера, согласно которым производится активирование израсходованных материалов, должны быть утверждены руководителями отделов, которые задействованы в расходовании материала на нужды производства, а так же высшим руководством всего предприятия. Они могут иметь разную форму на разных предприятиях, но в них непременно должны прописываться следующие данные:

- наименования получаемого перечня материалов;
- количественные, ценовые характеристики на каждую позицию, а так же суммарные данные о количестве и цене материала;
- нумерация, либо наименования изделий, продукции (услуг), на которые данные материалы были затрачены;
- информацию о количестве продукции, которая была изготовлена, либо об объеме выполненной работы или оказанных услугах, сопряженных с расходованием данных материалов.

Данный акт является документом, на основании которого производится списание материала со структурного подразделения, которое их ранее получило.

Рассмотрим форму № М-15. Данная форма является накладной для отпуска материала на сторону. Документ, составленный по этой форме, должен применяться в следующих ситуациях:

- материальные ценности отпускаются таким отделам внутри предприятия, которые географически расположены за его территорией;

- материальные ценности отпускаются другим предприятиям, а основанием для отпуска служат, например, договоры поставок, купли-продажи и другие.

Такую форму имеет права выписать сотрудник какого-либо отдела предприятия на основании договора, наряда, либо иного документа, подразумевающего отпуск материалов на сторону. При совершении такого действия необходимо наличие действующей доверенности у получателя на право получить материальные ценности.

Данные накладные должны составляться в двух экземплярах. Один передается на склад, чтобы на основании его был произведен акт отпуска, а другой – передается лицу (организации), получающему материальные ценности.

В соответствии с Учетной политикой ООО «АГАТ», накладную на отпуск материалов на сторону не применяет.

Если организация крупная, то доставка необходимых материалов со склада производится централизованно от места до подразделений, материалы затребовавших, и на прочие рабочие места. Для этого заводится специальный срочный документ на отпуск материала, который называется план-картой. По этой форме можно установить необходимые лимиты и сроки в соответствии с календарем по подаче затребованных материалов в подразделения. Вид этой план-карты не фиксируется в альбомах универсальных форм первичной документации и для каждой организации разрабатывается индивидуально, соответственно конкретным потребностям.

Человек, занимающий соответствующую должность на складе, обязан, опираясь на этот документ, сформировать формовую накладную на выдачу затребованных материалов в пределах того лимита, который установила организация и в таком случае конкретная универсальная

форма может применяться – она будет называться накладной.

Что должно быть указано в любом первичном документе учета, если речь идет о выдаче материала со склада или из кладовых, размещенных в структурных подразделениях организации? Это – обязательно, - наименование материала, его количество, стоимость и общая сумма для всего переданного объема и, конечно, назначение материала, то есть, иными словами, для чего материал был затребован тем или иным подразделением.

Чтобы правильно учесть материальные ценности, которые появляются в ходе разборки или демонтаже каких-либо зданий или сооружений, которые могут быть пригодны для дальнейшего использования в ходе производства, можно оформить акт об оприходовании данной материальной ценности, это так же является универсальным документом, который существует в конкретной форме.

Подобный акт должен быть подписан комиссией, которая будет включать в себя представителей со стороны того, кто исполняет заказ и того, кто этот заказ затребовал. В случае, если демонтаж был произведен собственными силами, то можно составить соответствующий ордер, который так же поспособствует правильному учету материалов всех без исключения, что вышедших из переработки, что полученных от каких-либо поставщиков.

Существуют определенные стандарты, по которым должна оформляться продажа каких-либо материально-производственных запасов любым физическим и юридическим лицам, она прописана в сто двадцатом пункте соответствующих Методических указаний. Описывается факт того, что оформление производится тем подразделением организации, в полномочия которого входит осуществление снабженческих функций, либо должностное лицо имеет право осуществить то же самое действие, если оно на то уполномочено. Практически должностное лицо выписывает накладную на отпуск требуемого материала третьему лицу.

Если транспортировка требуемых ценностей производится при

помощи автомобильного транспорта, то отпустить требуемый товар можно и по товарно-транспортной накладной, форма которой тоже зафиксирована и может быть использована любым лицом и предприятием, которому это потребуется.

Составлять товарно-транспортную накладную нужно не менее, чем в четырех экземплярах, можно – в пяти, если это продиктовано определенной договоренностью организации, занимающейся перевозкой и организацией, которая тот самый груз отправляет по месту требования. Конечно, каждый такой составленный экземпляр должен быть подписан, либо пропечатан печатями и штампами грузоотправителей и тех, кто получил груз.

Составление такого количества экземпляров одного документа обусловлено необходимостью отчитываться о произведенной деятельности со всех сторон. Один – для грузоотправителя, чтобы списать переданные товарно-материальные ценности, остальные – для получателя, чтобы учесть полученный материал, еще один экземпляр в обязательном порядке должен быть приложен к самому счету, который транспортная компания приложит к счету за транспортировку. Четвертый экземпляр прикладывается к такому документу, который называется путевым листом, потому что он служит основанием для учета транспортной работы вообще и необходим для того, чтобы правильно рассчитать зарплату водителя.

Поэтому в момент, когда водитель предоставляет грузополучателю все три необходимые экземпляра товарно-транспортной накладной и все экземпляры заверяются уже грузополучателем для того, чтобы вся необходимая отчетность со стороны всех лиц, участвующих в процессе транспортировки товара, велась адекватно и соответственно происходящим процессам. Кроме этого, еще в накладных подобного типа в обязательном порядке указывается время прибытия и убытия автомобиля, перевозящего груз.

Подводя итог всему вышесказанному и тем самым предваряя

практическую часть, к которой мы перейдем дальше, отметим следующие факты. Мы можем смело считать относящимися к первичным документам, регламентирующие приход и уход каких-либо производственных товаров, следующий список универсальных форм.

В первую очередь это доверенность, которая используется в случае, если нужно оформить право какого-либо лица на то, чтобы представлять конкретную организацию для своевременного получения тех требуемых организации материальных ценностей, которые поставщик может отпустить по счетам, нарядам, заказам и прочему.

Далее выделяем такой документ, как приходной ордер. Эта форма применима в случаях, когда необходимо учесть количество и сущность материала, который поступает либо из переработки того же производства, либо со стороны поставщика. Акт о приеме материалов – это похоже на приходной ордер, но он будет законным основанием на то, чтобы представить какую-либо претензию тому, кто поставляет материалы.

Еще существует так называемая лимитно-заборная карта, которая используется именно для оформления выдачи затребованного материала по зафиксированным компанией лимитам. Такой документ, как накладная-требование может быть использован в случае, если требуемые материалы должны быть перемещены между ветками структурных подразделений или между какими-либо лицами, несущими материальную ответственность.

Накладная на отпуск материалов на сторону нужна для поставщиков, поскольку через нее они учитывают уход материалов, подкрепленный разнообразными договорами, листами заказов и прочим.

Еще – карты учета материала для перемещения ресурсов по виду сорта, по размеру, акт об оприходовании для случаев получения требуемых материалов в ходе переработки чего-либо, и акт, отдельно затрагивающий вопросы получения материалов в ходе разбора или сноса зданий. Весь этот список документов требуется для нормального

функционирования всей системы передвижения материалов от поставщика к заказчику и по местам требования внутри организации.

В ООО «АГАТ», для учета материально-производственных запасов в отчетном периоде использует такие первичные документы, как:

- доверенность (форма №М-2), которая применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению.

- приходный ордер (форма М-4), который применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки.

- требование-накладная (форма №М-11), которая применяется в тех случаях, когда материальные ценности перемещаются между структурными подразделениями организации или между материально ответственными лицами.

- акт на списание материалов, на основании которого производится списание материалов.

Таким образом данные документы, используются для поступления, движения и отпуска материалов.

2.3 Синтетический и аналитический учет материально-производственных запасов

Материально-производственные запасы в ООО «АГАТ», принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации)²⁴.

²⁴ Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов. Приказ Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

Фактическая себестоимость запасов при их изготовлении силами организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных материалов. Учет и формирование затрат на производство материалов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Фактическая себестоимость запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации. В случае если расходы по доставке (транспортно-заготовительные расходы) берет на себя принимающая сторона, то фактическая себестоимость материалов увеличивается на сумму произведенных расходов.

Фактическая себестоимость запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Фактической себестоимостью запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов. При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, включая материалы, полученные организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются

аналогичные материально-производственных запасы.

Фактическая себестоимость запасов, приобретенных за плату включает:

- стоимость материалов по договорным ценам;
- транспортно-заготовительные расходы;
- расходы по доведению материалов до состояния, в котором они

пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях.

Стоимость материалов по договорным ценам представляет собой сумму оплаты, установленную соглашением сторон в возмездном договоре непосредственно за материалы.

Транспортно-заготовительные расходы - это затраты организации, непосредственно связанные с процессом заготовления и доставки материалов в организацию. В состав транспортно-заготовительных расходов входят:

- расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору;

- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) материалов и их доставкой (сопровождением) в организацию, отчисления на социальные нужды указанных работников;

- расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды);

- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг),

уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным

посредническим

организациям;

- плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;

- плата по процентам за предоставленные кредиты и займы, связанные с приобретением материалов до принятия их к бухгалтерскому учету;

- расходы на командировки и непосредственному заготовлению материалов;

- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;

- другие расходы.

Расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях включают в себя затраты организации по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик, приобретенных материалов, не связанные с производственным процессом. Перечисленные работы могут выполняться как собственными силами организации-покупателя, так и сторонними организациями. При выполнении таких работ сторонними организациями в расходы по доведению включается стоимость выполненных работ и расходы по перевозке к месту выполнения работ и обратно, по погрузке и выгрузке, выполненные сторонними организациями.

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов [8]:

- а) по себестоимости каждой единицы;

- б) по средней себестоимости;

- в) по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов);

Применение какого-либо из перечисленных способов по группе (виду) материалов должно производиться в течение отчетного года и отражается в

учетной политике организации, исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

При списании (отпуске) материалов по себестоимости каждой единицы запасов могут применяться два варианта исчисления себестоимости единицы запаса:

- включая все расходы, связанные с приобретением запаса;
- включая только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант).

Применение упрощенного варианта допускается при отсутствии возможности непосредственного отнесения транспортно-заготовительных и других расходов, связанных с приобретением запасов, на их себестоимость (например, при централизованной поставке материалов). В этом случае величина отклонения (разница между фактическими расходами по приобретению материала и его договорной ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных (отпущенных) материалов, исчисленной в договорных ценах.

Оценка отпущенных материалов по себестоимости каждой единицы запаса должна применяться организацией в случае, если используемые запасы не смогут обычным образом заменять друг друга или подлежат особому учету (драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества и тому подобное).

При списании (отпуске) материалов, оцениваемых организацией по средней себестоимости, последняя определяется по каждой группе (виду) запасов как частное от деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце.

В соответствии с Учетной политикой ООО «АГАТ», списание материалов производится по способу ФИФО (таблица 3).

Списание (отпуск) материалов по способу ФИФО производится в

оценке, рассчитанной исходя из допущения, что запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

При применении этого способа оценка материалов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретения материалов, а в себестоимости проданных товаров, продукции, работ, услуг учитывается себестоимость ранних по времени приобретения.

В ООО «АГАТ», в отчетном периоде поступили материалы для авто ремонта.

материалов по способу средней себестоимости, способу ФИФО допускается принимать для расчета только договорную цену материалов.

При учете материалов по фактической себестоимости в дебет материальных счетов относят все расходы по их приобретению.

При поступлении материалов дебетуют материальный счет 10 «Материалы» и кредитуют:

- счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — на стоимость поступивших материалов по ценам поставщиков со всеми наценками сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительными расходами, включенными в счета поставщиков;

В ООО «АГАТ» 2017 году выполнялись ремонтные работы.

- счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» — на стоимость услуг по доставке материалов, оплачиваемых чеками транспортным (железнодорожным и водным) организациям;

- счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» — на стоимость материалов, оплаченных из подотчетных сумм;

- счет 23 «Вспомогательные производства» — на расходы по доставке

материалов собственным транспортом и на фактическую себестоимость материалов собственного производства;

Таблица 3 - Выписка из журнала учета материалов ООО «АГАТ», за 2017

Дата поступления материалов	Наименование материалов	Количество (шт.)	Цена без НДС (тыс.руб.)	Стоимость без НДС (тыс.руб.)	НДС (тыс.руб.)	Стоимость с НДС (тыс.руб.)
14.01.2017г.	запчасти	1000	8,00	8 000,00	1 440,00	9 440,00
25.02.2017г.	запчасти	3000	8,50	25 500,00	4 590,00	30 090,00
01.03.2017г.	запчасти	4500	9,00	40 500,00	7 290,00	47 790,00
25.03.2017г.	запчасти	2000	7,50	15 000,00	2 700,00	17 700,00
02.04.2017г.	запчасти	2000	8,00	16 000,00	2 880,00 4	18 880,00
15.04.2017г.		2600	9,00	23 400,00	212,00	27 612,00
30.04.2017г.	запчасти	1800	9,00	16 200,00	2 916,00	19 116,00
25.05.2017г.	запчасти	6000	10,00	60 000,00	10 800,00	70 800,00
28.06.2017г.						
31.07.2017г.	запчасти	4200	12,00	50 400,00	9 072,00	59 472,00
05.08.2017г.		5000	12,00	60 000,00	10 800,00 7	70 800,00
25.10.2017г.		3800	11,00	41 800,00	524,00	49 324,00
25.11.2017г.		2600	11,00	28 600,00	5 148,00	33 748,00
Итого		44300	126,00	449 200,00	80 856,00	530 056,00

- счет 20 «Основное производство» — на стоимость возвратных отходов;

- другие счета.

В отчетном периоде ООО «АГАТ» приобретало покрасочные материалы для ремонтных работ на сумму 530 056,00 руб., в т. ч. НДС.

В учете ООО «АГАТ» были сделаны следующие записи:

Дт 60 Кт 51 — 530 056 рублей — оплачен счет поставщика;

Дт 10 Кт 60 - 449 200 рублей - материалы поступили в организацию;

Дт 19 Кт 60 — 80 856 рублей — принят к учету НДС;

Дт 20 Кт 10 - 449 200 рублей - материалы списаны в производство.

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

Методическими указаниями по учету МПЗ установлен следующий порядок недостач и порчи материалов, обнаруженных при их приемке.

Сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли определяется умножением количества недостающих или испорченных материалов на договорную (продажную) стоимость поставщика (без НДС и транспортных расходов). Исчисленная сумма недостач или порчи отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и кредиту счетов по учету расчетов (60 или 76). Одновременно сумма недостач или порчи списывается с кредита счета 94 на счета учета транспортно-заготовительных расходов или отклонений в стоимости материальных запасов (счета 10 или 16).

Если испорченные материалы могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), то они приходятся по ценам возможной продажи. На эту стоимость уменьшают сумму потерь от порчи. Недостачи и порча материалов сверх норм естественной убыли учитываются по фактической себестоимости, включая транспортно-заготовительные расходы, НДС и акцизы по дебету счетов учета расчетов по претензиям (счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-2 «Расчеты по претензиям») и кредиту счетов по учету расчетов (60, 76).

В отчетном периоде в ООО «АГАТ» при приемке материалов излишек (недостач) и порчи обнаружено не было.

При поступлении недостающих материалов от поставщиков они приходуются по дебету счетов учета материалов с кредита счета 76. При этом списанная с кредита счета 76 сумма НДС отражается по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

При отсутствии оснований для предъявления претензий суммы недостач или потерь от порчи списываются покупателем на счет 94 с кредита счетов по учету расчетов (60, 76).

В отчетном периоде в ООО «АГАТ» при приемке материалов излишек (недостач) и порчи обнаружено не было.

Разрешается в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов применять учетные цены.

Если в качестве учетных цен применяют договорные цены, то поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по договорным ценам. Наценки сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительные расходы по всем вступившим материалам учитывают на одном аналитическом счете — «Транспортно-заготовительные расходы и наценки снабженческих сбытовых организаций».

Если учетной ценой служит плановая себестоимость материалов, то поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по плановой себестоимости, а разницу между фактической и плановой себестоимостью материалов показывают на аналитическом счете «Отклонения фактической себестоимости от плановой».

Отпущенные в производство и на другие нужды материалы списываются с кредита материальных счетов в дебет соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по твердым учетным ценам²⁵ [8]. При этом составляют бухгалтерскую проводку:

²⁵ Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов. Приказ Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

- Дебет счета 20 «Основное производство» (материалы отпущены основному производству);
- Дебет счета 23 «Вспомогательные производства» (материалы отпущены вспомогательным производствам);
- Дебет других счетов в зависимости от направления расходов материалов (25,26 и др.);
- Кредит счета 10 «Материалы».

Проданные материалы списывают с кредита счета 10 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». По дебету счета 91 отражают также расходы, связанные с продажей материалов, и сумму НДС по проданным материалам.

В отчетном периоде в ООО «АГАТ» продажа материалов не производилась.

Стоимость материалов по учетным ценам между различными счетами издержек производства и другими направлениями выбытия материалов распределяют на основании ведомости распределения материалов, которую составляют по данным первичных документов о расходе материалов.

По истечении месяца определяют разницу между фактической себестоимостью израсходованных материалов и стоимостью их по учетным ценам. Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны материалы по учетным ценам (счета 20,23,25,26 и др.). При этом если фактическая себестоимость выше учетной цены, то разницу между ними списывают дополнительной бухгалтерской проводкой, обратную же разницу (что возможно при использовании в качестве учетной цены плановой себестоимости материалов) — способом «красное сторно», т. е. отрицательными числами.

Если синтетический учет материальных ценностей ведут по учетным ценам, то помимо счетов по учету материально-производственных запасов (10,11,41) используют счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»

предназначен для учета заготовления и приобретения материальных ценностей, относящихся к средствам в обороте (материалы, животные на выращивании и откорме, товары).

В дебет счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» относят покупную стоимость материальных ценностей, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщика, и другие расходы по приобретению материалов с кредита счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др. в зависимости от того, откуда поступили материальные ценности, от характера расходов по заготовке и доставке материальных ценностей в организацию.

Материально-производственные запасы, фактически поступившие в организацию, списывают по учетным ценам с кредита счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в дебет счета 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме» и 41 «Товары».

Разницу в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленную в фактической себестоимости приобретения и учётных ценах, списывают со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Остаток на счете 15 на конец месяца показывает наличие материально-производственных запасов в пути.

Израсходованные или проданные материально-производственные запасы списывают на счета издержек производства (обращения) и продажи с кредита материальных счетов по учетным ценам.

Счет 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» предназначен для учета разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах. Этот счет используют только в том случае, если на счетах 10, 11, 41 синтетический учет ведут по учетным ценам.

Накопленные на счете 16 «Отклонения в стоимости материальных

ценностей» разницы между фактической себестоимостью приобретенных материально-производственных запасов и стоимостью их по учетным ценам списывают с кредита счета 16 в дебет счетов издержек производства или обращения других счетов пропорционально стоимости израсходованных материально-производственных запасов по учетным ценам.

Аналитический учет по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» ведут по группам материально-производственных запасов с приблизительно одинаковым уровнем этих отклонений.

При продаже материалов на сторону составляют следующие бухгалтерские записи:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

Кредит счета 10 «Материалы» - На стоимость материалов по учетным ценам;

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

Кредит счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» - На разницу между фактической себестоимостью по учетным ценам;

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - На продажную стоимость материалов;

Финансовый результат реализации материалов списывают со счета 91 на счет 99 «Прибыли и убытки»(таблица 4).

В соответствии с Учетной политикой ООО «АГАТ» учет материально-производственных запасов ведется на счете 10; счета 15 и 16 не применяются.

При продаже материальных запасов, синтетический учет которых ведется по фактической себестоимости, они списываются со счета 10 в дебет счета 91 в течение месяца по учетным ценам, а по окончании месяца такой же проводкой списывают отклонения фактической себестоимости материалов от их стоимости по учетным ценам (способом «красное сторно» или способом дополнительных проводок).

Таким образом, учет материально-производственных запасов ведут по фактической себестоимости или по учетной цене. При учете материалов по фактической себестоимости в дебет материальных счетов относят все расходы по их приобретению. При приемке материалов выявленные излишки или недостачи приходят по акту и расценивают по учетным ценам организации или по отпускным ценам. Если испорченные материалы могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), то они приходят по ценам возможной продажи.

Таблица 4 - Бухгалтерские записи ООО «АГАТ»

Хозяйственная операция	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб
1. Списывается фактическая стоимость реализуемых вспомогательных материалов	91/2	10	110000
2. На основании счета-фактуры, предъявленного покупателю, отражается выручка от реализации вспомогательных материалов	62	91/1	149270
3. Начислена заработная плата рабочим за погрузку материалов	91/2	70	7000
4. Начислены страховые взносы от суммы заработной платы	91/2	69	1834
5. Списывается финансовый результат от реализации материалов (прибыль) (149270-22770-110000-7000-1834)	91/9	99	7666

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов:

- а) по себестоимости каждой единицы;
- б) по средней себестоимости;
- в) по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов).

Если в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов применяют учетные цены, то в качестве их применяют либо

договорные цены, при этом поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по договорным ценам; либо плановую себестоимость материалов, при этом поступившие материалы отражают на каждом аналитическом счете по плановой себестоимости, а разницу между фактической и плановой себестоимостью материалов показывают на аналитическом счете «Отклонения фактической себестоимости от плановой». Отпущенные в производство и на другие нужды материалы списывают с кредита материальных счетов в дебет соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по твердым учетным ценам. Стоимость материалов по учетным ценам между различными счетами издержек производства и другими направлениями выбытия материалов распределяют на основании ведомости распределения материалов, которую составляют по данным первичных документов о расходе материалов.

Если синтетический учет материальных ценностей ведут по учетным ценам, то помимо счетов по учету материально-производственных запасов (10,11,41) используют счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Израсходованные или проданные материально-производственные запасы списывают на счета издержек производства (обращения) и продажи с кредита материальных счетов по учетным ценам.

Таким образом в соответствии с Учетной политикой в ООО «АГАТ» материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Согласно ПБУ 5/01, утвержденному приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н, учет МПЗ отражается на счете 10 «Материалы»; счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» не используются. Оценка материальных расходов при их списании на расходы производства осуществляется по методу ФИФО (метод

оценки по стоимости первых по времени приобретений).²⁶ В отчетном периоде продажа материалов на сторону в ООО «АГАТ» не производилась, а также при приемке материалов излишек (недостач) и порчи обнаружено не было. Контроль за бухгалтерским учетом – это важнейшая функция руководителя фирмы. Он обязан в реальном времени наблюдать за работой фирмы, оценивать её. Без этого контроля невозможно сделать вывод об эффективной или неэффективной деятельности. На основе данных, получаемых в результате такого мониторинга, так же, как и в случаях с крупными предприятиями, малый бизнес вырабатывает стратегию и тактику, ставит долгосрочные и оперативные задачи перед работниками. Подобным образом выявляются нарушения отклонения, факты нецелесообразного использования средств и другие факторы, могущие негативно сказаться на результатах деятельности фирмы. Своевременное получение оперативных данных о состоянии учета позволяет принимать превентивные меры против возможных проблем, снижать риски, выбирать наиболее выгодные условия и стратегии ведения деятельности.

²⁶ Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов. Приказ Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

3 ЭКСПЕРТНОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ ОПЕРАЦИЙ С МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫМИ ЗАПАСАМИ

3.1 Планирование и подготовка экспертного исследования операций с материально-производственными запасами

В ООО «АГАТ» в рамках выполнения выпускной квалификационной работы проводится инициативное экспертное исследование материально-производственных запасов за 2017 год, так как при формировании оценки уровня экономической защищенности требуется обращать внимание на тот специфический перечень особенностей и рисков, который присущ тому или иному виду коммерческой или иной деятельности, которым может заниматься предприятие. Следовательно, чтобы решение задач в области достижения целей предприятия было максимально эффективным, нужно брать в расчет тот факт, что любая деятельность любой организации состоит из сложного и многообразного взаимодействия между системобразующими элементами. Это многие и многие цепочки²⁷ разных процессов, складывающиеся в тех или иных ситуациях. Все эти процессы нужно грамотно мониторить и эффективно управлять ими. Эффективного управления процессами в организации можно добиться с помощью одной из функциональных составляющих экономической безопасности, а именно –

²⁷Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет. Учебное пособие. / В.П. Астахов. Серия «Экономика и управление». - Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ»,2011. - 960 с.

информационной. Эта составляющая экономической безопасности подразумевает сбор и обработку учетно-аналитической информации, оперативно отражающей все аспекты хозяйствования организации. Так же она позволяет оценивать, насколько эффективно используются ресурсы, дает возможность отслеживать расхождения между планированием и реализацией. Но главная ее функция – это базисное обеспечение экономической безопасности предприятия.

Процесс экспертного исследования делится на три этапа, которые заключаются в ознакомлении, основном этапе исследования и заключении, то есть создания выводов и подведения черты. На каждом из них экспертное исследование выполняет определенные процедуры проверки.

Какую цель тогда будет преследовать составление предварительного плана? Это нужда в оценке самой возможности проведения экспертного исследования. Оценка объема предстоящих работ и подготовка информационной базы, которая нужна для следующих этапов планирования, так же совершается благодаря составлению изначального предварительного плана.

Для того, чтобы обеспечить существование таких оценок, необходимо достичь понимания того, как субъект осуществляет деятельность в широком спектре вопросов, которые включают в себя бизнес, то, какие показатели выдает предприятие и то, как именно и почему они изменяются, как работает бухгалтерская система учета изучаемого клиента и в какой форме этот учет ведется, насколько он механизирован и автоматизирован и в каком состоянии вообще находится вся учетная документация²⁸.

Самое начало знакомства с деятельностью изучаемого ООО «АГАТ» исследование, ведущееся экспертами, выявило факты как положительные, так и отрицательные. В положительные факты мы заносим низкую текучку кадров, то,

²⁸Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

что ведение бухгалтерской отчетности ведется автоматизированно и так далее. Что касается отрицательных факторов, к ним отнесено отсутствие служб, которые проводили бы экспертные исследования, и отталкиваясь от результатов первичной оценки предприятия экспертное исследование будет выбирать методы, которые будут самыми эффективными для работы с предприятием.

Следующим этапом проверки будет сбор всей доступной информации о том, кто заказал экспертную оценку, то есть о конкретном предприятии. Выясняется информация, касаемая того, какая система обложения налогами применяется на данном конкретном предприятии, в чем заключается вообще состав услуг, которые предприятие оказывает и как осуществляется деятельности внешней части экономики, и вся эта информация в конечном итоге сводится в конкретную таблицу, которая носит название «Общая информация о клиенте».

Таблица 5 - Рабочий документ экспертное исследование «Общая информация о клиенте»

№	Показатель	Содержание
1	Наименование клиента	ООО «АГАТ»
2	Юридический адрес	690109, г. Владивосток, ул. Котельникова 7
3	Фактический адрес	690109, г. Владивосток, ул. Котельникова 7
4	Ф.И.О. руководителя	Зверев Евгений Александрович
5	Ф.И.О. главного бухгалтера	Проценко Л.В.
6	Организационно-правовая форма	Общество с ограниченной ответственностью
7	ИНН; № и дата государственной регистрации	2536006448; № 165448 от 26.10.2009
8	Режим налогообложения	УСНО
9	Инспекция ФНС РФ	ИФНС РФ по Фрунзенскому районк г.Владивостока
10	Основной вид деятельности	Сервисное обслуживание автотранспортных средств
11	Осуществление внешнеэкономической деятельности	Не осуществляется
11	Банк и номера расчетных счетов	АКБ «Приморье» р/с 40702810450020100478
12	Структура уставного капитала	Физические лица – 2 человека по 50%

13	Используемая бухгалтерская программа	1С:Бухгалтерия, версия 8.0
----	--------------------------------------	----------------------------

Вся информация, которую оценщикам удастся собрать на данном этапе проверки, являющемся подготовительным, помогает в продолжении работы и дает вообще материал, с которым происходит дальнейшая работа. Например, если мы знаем, каков основной вид деятельности изучаемого нами предприятия, то мы можем определить теоретический материально-производственный запас предприятия, а информация о том, какой именно вид обложения налогами применяется здесь, дает нам знание о перечне документов, являющихся обязательными к проверке. Собирать информацию следует абсолютно всю, какую только можно просто потому, что чем шире спектр знаний о данном конкретном изучаемом предприятии, тем проще составить план и программу предстоящего исследования, а значит работа происходит легче и намного эффективнее.

Прежде, чем мы составили план проверки всех запасов материально-производственного характера, мы оценили совокупность систем внутреннего контроля и то, какие существуют риски возможного искажения отчетности.

Иными словами, мы попытались понять, какова вероятность того, что документация на предприятии ведется неверно либо нечестно, насколько этот вопрос контролируется главами предприятий и можем ли мы опираться на предоставленные для проверки сведения.

Что вообще подразумевается под понятием внутреннего контроля в системе? Это то, как взаимодействуют разные элементы общей цепи, призванные наводить порядок во всей системе в целом. К этим элементам обычно относят саму контрольную среду, оценку рисков изучаемого субъекта, систему, производящую информирование, действия, совершаемые для контроля и общий мониторинг имеющихся средств контроля.

Что включает в себя контрольная среда как элемент контроля? Это совокупность позиции, осведомленности и осуществления действий

собственников и руководства по отношению к системе внутреннего контроля изучаемого субъекта, а ещё это в сущности понимание, для чего такая система в принципе существует.

А существует она для того, чтобы система была обеспечена контролем, дисциплиной и порядком в целом.

Под оценкой риска подразумевается сложный процесс, заключающийся в выявлении и устранении, если есть такая возможность, всех рисков для хозяйственной собственности, а так же выявлении предполагаемых последствий, которые риски могут за собой повлечь. На риски может повлиять целый ряд обстоятельств, которые могут как зависеть, так и не зависеть от управляющих предприятием. Например, риском может являться изменение в макроэкономической среде, в экономике в целом и это повлияет сразу на огромное количество факторов, от которого зависит адекватная работа предприятия. Может элементарно увеличиться степень конкуренции в изучаемой сфере, это может случиться как раз из-за изменений во внешнеэкономической среде.

Новый персонал, подобранный взамен старого коллектива, может быть иначе мотивирован, может иметь иное мировоззрение, может иначе смотреть на систему внутреннего контроля или стремиться к иным целям, и нужно быть человеком крайне недалёковидным, чтобы не понимать, что такие изменения могут как положительно, так и крайне отрицательно сказаться на функционировании фирмы.

Еще один фактор, который потенциально может привести к повышенному уровню риска, это введение каких-либо новых технологий в производство или элементарно изменение уже существующих информационных систем. Сбои, привыкание и переподготовка сотрудников могут привести к застоям и осложнению рабочего процесса, как вариант.

За нормальную работу всех систем, которые собирают и учитывают финансовую информацию о предприятии, отвечает сразу множество разных факторов. Важно все – и то, на каком программном обеспечении производится

учет, и каких средства техники для этого используются, и то, насколько хорошо обучен персонал, который является связующим звеном между ПО и информацией, и даже базы данных для этого важны. Действия, осуществляющие контроль над предприятием, разумеют под собой политику и процедуры, позволяющие удостовериться в своевременном и четком исполнении всех распоряжений, требований и рекомендаций, исходящих от руководящего состава предприятия.

Что в таком случае представляет собой мониторинг средств контроля и о чем идет речь? Это особенный процесс, который обеспечивает крайне эффективное функционирование системы контроля в протяжении по времени. Мониторинг подразумевает постоянную, определенную по времени оценку деятельности и результатов организации, и того, как применяются средства контроля, насколько они эффективны. Соответствующие мероприятия, направленные и своей целью подразумевающие внос корректировок в процессы внутреннего контроля, вводятся как раз на основе результатов мониторинга и на него опираются.

Для оценки систем внутреннего контроля ООО «АГАТ» в рамках экспертное исследование выполняется тестирование. Результаты тестирования системы внутреннего контроля ООО «АГАТ» оформляют документом экспертное исследование «Оценка системы внутреннего контроля ООО «АГАТ» (Приложение В). При оценке системы внутреннего контроля ООО «АГАТ» применяем следующую шкалу оценок: высокая, средняя и низкая степень надежности системы внутреннего контроля.

Степень надежности системы внутреннего контроля определяет в соответствии с предлагаемой шкалой оценок:

- ответы, характеризующие уровень СВК как низкий - до 40%;
- ответы, характеризующие уровень СВК как средний - от 41% до 80%;
- ответы, характеризующие уровень СВК как высокий от 81% до 100%.

Контрольная среда ООО «АГАТ» протестирована по 16 позициям (100%), из которых:

- 13 факторов имеют высокую оценку (81,25%).

К вышеозначенным факторам смело относим целый спектр конкретных явлений, на основе которых и были сделаны выводы. Например, то, что на предприятии проводятся собрания, мероприятия, своей целью полагаящие донесение до сведения общественности тонкостей системы контроля и призыв к четкому ведению финансовый документов, а так же привитие морально-этических ценностей, обеспечивающих честность и прозрачность ведения бухгалтерии. К этим же факторам мы смело относим характер отношения руководства к учету финансов бухгалтерией и тому, как составляются отчеты, то, какой по счету в системе приоритетов руководящего состава предприятия значится система внутреннего контроля, насколько этот состав готов к работе над ошибками с целью повышения трудоспособности и результативности своего предприятия, насколько правильно разделены полномочия, то есть права и обязанности, вменяемые сотрудникам, и так далее. Иными словами, человеческий фактор очень важен в этой конкретно сейчас разбираемой нами сфере и экспертное исследование оценивает уровень влияния этого самого фактора на производство, а заодно и сам характер влияния, который может быть как положительным, так и отрицательным.

- Двум факторам, касающимся наличия в структуре организации службы подбора и контроля над кадрами, дана средняя оценка (12,5%);

- Один фактор, подразумевающий под собой закрепление в организации существующих и работающих функций контроля над предприятием изнутри, получил низкую оценку (6,25%).

В конечном итоге, после данного исследования, проведенного экспертами, мы можем поставить оценку по такому «предмету», как надежность уровня внутреннего контроля предприятия и деятельность в этом плане того

предприятия, которое мы подвергаем исследованию, на данный момент оценена как высокая.

Как уже говорилось ранее, как феномен оценка риска подразумевает под собой процесс вычисления, досконального изучения и последующего устранения самых разнообразных рисков, с которыми может быть связана деятельность предприятия, а так же и их возможные последствия. Для нормального функционирования исследования нужно понимать, как именно и почему руководство определило конкретные факторы, относящиеся к сфере бухгалтерской отчетности, как риски и как оценило вероятность их возникновения, их значение для деятельности предприятия, и как именно оно приняло решение устранять вышеозначенные риски.

К факторам, воздействующим на процесс оценки рисков, можно отнести целое множество явлений. Например, на оценку рисков влияет прошлый опыт подобных деяний, причем с учетом человеческого фактора это влияние может оказаться не только исключительно положительным, но и отрицательным, ведь опыт тоже бывает разным. Изменения в аппарате управления так же влияют на определение возможных для предприятия рисков в сфере бухгалтерского учета, поскольку, если сменяется руководство, сменяется и точка зрения – и не всегда можно угадать, в хорошую или плохую для оценки рисков в целом сторону. Когда меняются каких-либо общие положения в сфере бухгалтерского учета, так же могут появиться какие-то новые гипотетические риски. Все эти данные по хорошему следовало бы учитывать как раз таки для нормального функционирования предприятия.

Существует спектр позиций, выведенных с опытом экспертной оценки деятельности предприятий. Они содержатся в изменениях разных сфер деятельности. Изменение систем информирования, которые применяются на практике, присутствие в опыте руководителей выявления недостатков и ошибок, своевременное и эффективное использование новых способов ведения самой хозяйственной деятельности, корректировки в прописанных

стандартах учета бухгалтерии, корректировки и замены в составе руководства – все это мы можем отнести к параметрам, критериям оценки рисков для любого реального предприятия.

При оценке ООО «АГАТ» мы получаем следующие данные. Подробное изучение и скрупулезная оценка дали нам возможность оценить первые три фактора по процентности выполнения поставленных задач на шестьдесят процентов, следующие два по списку выше на сорок, и следом мы можем сделать вывод о том, что общая оценка для изученного критерия будет средней, около пятидесяти процентов, значит все еще есть, куда стремиться и оценить риски можно, теоретически, более подробно и глубоко, что должно положительно сказаться на функционировании клиента.

Далее мы более подробно рассмотрим следующее звено исследуемой нами цепи внутреннего контроля предприятия. Это информационная система, напрямую связанная с подготовлением отчетов бухгалтерии. Для того, чтобы объективно правильно оценить качество информационной системы, способствующей формированию бухгалтерских вопросов, мы подробно изучим следующие вопросы, которые ставятся на том этапе по отношению к каждому предприятию, поскольку общая система оценки организаций выработана давно. Эти вопросы касаются обязательного использования исключительно лицензионной программы, в которой формируются бухгалтерские отчеты. Также это вопрос об обеспечении быстрой, четкой и безошибочной регистрации любых финансовых актов, совершаемых предприятием. Далее мы поднимем вопрос о существовании определенных алгоритмов, которым подчиняется обработка получаемых извне данных и их соответствии действительности. Кроме этого нельзя будет забыть о безопасности и авторизации, иными словами – о наличии паролей и логинов для индивидуального доступа к определенным секторам общих данных, о возможности редактирования и просмотра этих данных, которая так же важна для нормального функционирования бухгалтерской системы предприятия.

Мы провели дальнейшую подробную разработку этих вопросов на базе информации, полученной от предприятия ООО «АГАТ» и смогли сделать вывод о том, что оценить информационную систему мы можем следующим образом. В результате изучения характера информационных систем можно сделать вывод о том, первые пять факторов по своей эффективности от ста процентов работают на шестьдесят два с половиной, два фактора работают только на четверть, остальные же оцениваются как низкие. По общей шкале оценок мы можем сделать вывод о том, что безопасность и информационная систематизированность в предприятии ООО «АГАТ» находится на среднем уровне, что само по себе – не самый плохой показатель, но эффективность предприятия можно сделать намного выше.

Следующий пункт – это действия, с помощью которых осуществляется контроль и определенные фиксированные процедуры, направленные на то, чтобы обеспечить возможность быть уверенными в достоверности получаемых данных и в том, что все распоряжения руководства немедленно приводятся в исполнение, а не игнорируются и не откладываются в долгий ящик.

Что мы можем сказать о контрольных действиях, которые применяются в конкретном ООО «АГАТ»? Проводятся ежемесячные обзорные проверки, подробно анализируются фактические показатели и эти самые фактические показатели сравниваются с фактическими, и не только. Так же руководство сравнивает фактические показатели с теми, что указываются в прогнозах и сметах, что снижает риски само по себе и помогает выявлять недостатки в текущем функционировании предприятия. Собирающаяся информация помогает предприятию найти выход из сложившейся ситуации в случае, если она негативна. Например, директорами ООО «АГАТ» была назначена инвентаризационная проверка, которая, следуя плану, ежегодно проводит комиссии²⁹.

²⁹ Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

Наряду с этим, в ООО «АГАТ» не предусмотрена служба внутреннего исследования или отдела внутреннего контроля, не регулярно ведется учет и обзорная проверка счетов, оборотных ведомостей. Эти факторы контрольной среды могут повысить риск существенного искажения отчетности.

Таким образом, контрольные действия в ООО «АГАТ» оценены следующим образом: из 9 факторов (100%) 6 факторов имеют высокую оценку (66,7%), 2 фактора – среднюю (22,2%), 1 фактор – низкую (11,1%). В соответствии со шкалой оценок, элементу системы внутреннего контроля «контрольные действия» дана средняя оценка. Под мониторингом контрольных средств подразумевается осуществление наблюдения и оценки эффективного функционирования системы внутреннего контроля во времени. Он включает регулярную оценку организации и применения средств контроля, а также осуществление необходимых корректирующих мероприятий в отношении средств контроля вследствие изменения условий деятельности. Мониторинг осуществляется с целью обеспечения непрерывной эффективной работы средств контроля.

Здесь исследовались такие факторы, как наблюдение руководства за деятельностью бухгалтерии, наблюдение гл. бухгалтера за своевременностью выверки расчетов, сообщение информации о достоинствах и недостатках СВК по требованию должностных лиц. В исследуемом ООО «АГАТ» мониторинг средств контроля с высокой оценкой составил 100 % из 100 % возможных. Это говорит о том, что в ООО «АГАТ» высокая оценка надежности мониторинга средств контроля.

Таким образом, в целом система внутреннего контроля ООО «АГАТ» протестирована по 41 позиции, из которых 29 (70,7 %) получили высокую оценку эффективности СВК, 9 (22) % – среднюю и по 3 позициям (7,3 %) эффективность системы внутреннего контроля оценена на низком уровне. Таким образом, по результатам тестирования системе внутреннего контроля ООО «АГАТ» дана средняя оценка надежности.

Оценка надежности системы внутреннего контроля ООО «АГАТ» как средней свидетельствует о том, что в системе есть определенные недостатки, и при экспертном исследовании не может полностью полагаться на данную систему. В результате влияния таких факторов, как: в организации не предусмотрена служба внутреннего контроля; возможность доступа в информационную систему к данным прошлых отчетных периодов; отсутствие организационного закрепления функций внутреннего контроля; произошедшие изменения в области ведения бухгалтерского учета; отсутствие в организационной структуре кадровой службы³⁰.

Далее экспертное исследование подробно вдается в проблему оценки риска существенных искажений в области финансового (бухгалтерского) документооборота в общем, а так же на конкретных предпосылках для составления такой отчетности для перечня процессов одного порядка, остатков по счетам бухгалтерского учета и случаев раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности. С этой целью осуществляется:

- выявление рисков процесса понимания деятельности организации и её среды. Сюда так же включено ознакомление со средствами контроля, которые имеют отношение к данному типу рисков, а так же перечня процессов одного порядка, остатками по счетам бухгалтерского учета и случаями раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- установление соответствий между факторами риска, которые были выявлены и возможными искажениями информации на предпосылочном уровне подготовки документации финансового характера;

- рассмотрения рисков на предмет их преувеличения, чтобы привести к существенному искажению финансовой (бухгалтерской) отчетности [9].

³⁰Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

Экспертное исследование оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению. Расчет уровня существенности оформлен соответствующим документом (РД) (таблица 6).

Таким образом, сумма 515 тыс. руб. является единым показателем уровня существенности, который эксперт использует в своей работе. Данная сумма означает предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью вероятности перестанет делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения. Для эксперта определенный уровень существенности также имеет важное значение. Например, если по результатам исследования руководство предприятия отказывается вносить поправки в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, а результаты расширенных (дополнительных) процедур не позволяют эксперту заключить, что совокупность неисправленных искажений не является существенной, он рассматривает вопрос о надлежащей модификации экспертного заключения.

Таблица 6 - РД «Расчет уровня существенности по данным отчетности ООО «АГАТ» за 2017 год»

Наименование базового показателя	Значение базового показателя, тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для расчета уровня существенности, тыс. руб.
1) Прибыль до налогообложения	2 613	5	130,65
2) Выручка	53 976	2	1079,52
3) Валюта баланса	5 525	2	110,5
4) Собственный капитал	3 203	10	320,3
5) Общие затраты	49 167	2	983,34
ИТОГО			2624,31
Среднее арифметическое 1			524,86
Отклонение минимального значения, содержащегося			Min: ((110,5 – 524,86) :

в столбце 4, от среднего	$524,86) \times 100\% = 78,9\%$
Отклонение максимального значения, содержащегося в столбце 4, от среднего	Max: $((1079,52 - 524,86) : 524,86) \times 100\% = 105,7\%$
Среднее арифметическое 2	514,93
Уровень существенности	515

Полученный уровень существенности фиксируется.

Далее составляется общий план исследования, при разработке которого эксперт принимает во внимание результаты тестирования системы внутреннего контроля организации, оценки рисков существенного искажения информации, уровень существенности и т. д. План оформляется документально, с описанием в нем цели, предполагаемых объемов и порядка проведения, а также графика и сроков проведения работ (таблица 7).

Таблица 7 – РД «Общий план экспертного исследования материально-производственных запасов ООО «АГАТ»

№ п/п	Планируемые виды работ	Исполнитель	Сроки
1.	Экспертное исследование документального оформления движения материально-производственных запасов	Споялова А.А.	06.04.18-11.03.18
2.	Экспертное исследование синтетического и аналитического учета материально-производственных запасов	Споялова А.А.	18.04.18-21.04.18
3.	Оформление результатов экспертного исследования материально-производственных запасов	Споялова А.А.	22.04.18

Процесс планирования завершается составлением программы экспертного исследования, в которой определяют характер, сроки и объем проверки, необходимых для реализации общего плана. Программа проверки

материально-производственных запасов (Приложение Д) является набором инструкций для эксперта, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. План и программа проверки могут по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе экспертного исследования.

Проверка может осуществляться сплошным или выборочным методом. При принятии решения о выборе метода проведения экспертного исследования в ООО «АГАТ» эксперт основывается на понимании деятельности организации и предварительной оценке системы внутреннего контроля и риска существенного искажения информации. Основываясь на результатах тестирования, эксперт принимает решение о применении выборочного метода проверки материально-производственных запасов в ООО «АГАТ».

Информационной базой при проверке материально-производственных запасов являются:

- Приказ об учетной политике, в части, касающейся выбора методов отражения в учете поступления материально-производственных запасов, оценки МПЗ при их списании; отражении в учете результатов инвентаризации; порядка формирования и использования резерва под снижение стоимости материальных ценностей; порядка списания малоценных оборотных активов;

- первичные документы по оформлению операций с МПЗ, в том числе доверенности на получение материальных ценностей, приходные ордера, акты о приемке и списании материалов, лимитно-заборные карты, требования-накладные, транспортные накладные, товарные и материальные отчеты, карточки складского учета;

- документы, оформляющие процедуру инвентаризации материально-производственных запасов (сличительные ведомости, акты инвентаризации);

- регистры синтетического учета, бухгалтерская отчетность предприятия;

- прочие документы: договоры на поставку сырья, материалов, товаров и т.д.; договоры о материальной ответственности; отчеты экспертного исследования за прошлые годы.

Таким образом, целью экспертного исследования МПЗ является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с МПЗ действующим в РФ. Планирование проверки осуществляется в соответствии нормативными документами.

Этап планирования предполагает проведение комплекса мероприятий, в том числе оценку системы внутреннего контроля и рисков существенного искажения отчетности организации. По результатам тестирований система внутреннего контроля ООО «АГАТ» оценена как средняя.

Также на этапе планирования эксперт рассчитал максимально допустимую ошибку бухгалтерской отчетности (уровень существенности). Данный показатель определен в сумме 515 тыс. руб. на заключительном этапе планирования составлен общий план и программа исследования материально-производственных запасов.

3.2 Порядок проведения экспертного исследования операций с МПЗ

По инициативе руководства ООО «АГАТ» независимым экспертом проводится проверка учета материально-производственных запасов за период с 01 января по 31 декабря 2017 г. Проверка проводится путем сбора доказательств, необходимых для формирования мнения эксперта по результатам проверки.

Состав экспертных процедур и информация, используемая в качестве экспертных доказательств рассматривается экспертом самостоятельно. Чтобы осуществить запрос, эксперт должен обратиться к кому либо из осведомленных лиц (связанных и не связанных с финансовыми сторонами деятельности предприятия). По сути, они могут даже не состоять на службе в данной

организации, но, тем не менее, быть осведомленными о её деятельности. В работу эксперта в данном случае входит задавание грамотных вопросов и глубокий анализ полученных ответов с интересующей точки зрения.

Процедура инспектирования открывает для эксперта возможности для изучения различных данных о предприятии. В частности, речь идёт об учетных записях, созданных организацией, либо полученных извне, широкий спектр документации как на бумажных, так и на электронных носителях. Так же он может осуществить процедуру физического осмотра интересующих его объектов. В качестве примера такой инспекции можно привести проверку документации и учетных записей предприятия на санкционирование³¹.

В ходе наблюдения эксперт изучает процесс или процедуру, выполняемые другими лицами, например, подсчет материальных запасов, выполняемого персоналом организации; выполнение персоналом организации контрольных действий. В результате выполнения процедуры «подтверждение» получает доказательство непосредственно от третьей стороны в виде ответа в письменной форме на бумажном или электронном носителе.

В процесс пересчета, экспертом, в первую очередь, должны быть скрупулезно перепроверены арифметические подсчеты, содержащиеся в первичной и иной документации на разных носителях. Применение аналитических процедур позволяет эксперту убедиться в уместности и надежности информации, используемой в качестве доказательств.

Начальным этапом проверки материально-производственных запасов является проверка их наличия и сохранности с целью подтверждения реальности статей бухгалтерской отчетности. Для выполнения данной задачи эксперт запрашивает документы о результатах предыдущих инвентаризаций, анализирует структурные и количественные изменения запасов, получает информацию о местах хранения запасов, а также об организации инвентаризационной работы.

³¹ Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

Так же эксперту дается право присутствия при различных внутрикорпоративных мероприятиях, например, инвентаризациях, которые должны проводиться сотрудниками проверяемого предприятия к окончанию отчетных периодов. В тех же ситуациях, когда инвентаризацию проводили в отношении какой-либо промежуточной (не отчетной) даты, экспертом может быть отслежены поступления и убытия материально-производственных запасов в любой интересующий его период, например, между проведением данной инвентаризации и датой отчета. В таких случаях эксперт может выборочно проверять любые накладные, счета-фактуры, таможенные и налоговые декларации и иные документы, имеющие отношение к предмету расследования.

Так как материальные ценности иногда хранятся не на одном складе, а на многих разных, эксперт должен озаботиться проведением единовременной проверкой всех складов разом. Это должно быть осуществлено в целях предотвращения возможности перебросить материальные ценности между складами, когда на одном инвентаризация уже закончена, а на другом – еще не начата. В тех ситуациях, когда по независящим от эксперта обстоятельствам данная синхронная инвентаризация невозможна, ему следует уделять повышенное внимание мониторингу документации, которая отражает перемещение материальных ценностей между разными отделами либо складами с времени начала проведения проверки первого склада до момента завершения инвентаризации последнего.

Далее проверке подвергается состояние складского хозяйства организации. Для комплексного изучения этого участка деятельности организации проверяющий обследует склады, кладовые, цеха и другие места хранения производственных запасов, проверяя условия их хранения, состояние противопожарной безопасности, оснащенность складов необходимым оборудованием, техникой, приборами и правильность их эксплуатации, состояние охраны складских помещений.

В ходе проверки особое внимание уделяется порядку организации материальной ответственности работников, связанных с приемкой, хранением и отпуском материальных ценностей. Одним из условий обеспечения сохранности материальных ценностей является разработка и вручение материально ответственным лицам стандартов или должностных инструкций, в которых определяются обязанности и права работников, распорядок их работы, порядок приемки и выдачи ценностей, их документального оформления, ведения учета на складах в натуральных измерителях, сроки предоставления отчетов в бухгалтерию и др.

Обследование состояния складского хозяйства и обеспечение сохранности материальных ценностей в сочетании с последующей документальной проверкой дают возможность сделать обоснованные выводы о сохранности МПЗ и разработать профилактические мероприятия.

На следующем этапе проверяется полнота оприходования МПЗ. Обоснованность операций по поступлению и оприходованию МПЗ проверяется на основе договоров с поставщиками и сопроводительных документов (транспортные накладные, счета-фактуры, спецификации, упаковочные ярлыки, качественные удостоверения, приемные квитанции и др.).

Общим способом проверки приходных операций на складе является сопоставление приходных документов склада с сопроводительными документами поставщиков или документами на приобретение материалов в розничной торговле за наличный расчет. Источниками информации при этом являются оперативная и служебная информация. Например, из журнала по учету поступивших грузов эксперт получает данные в разрезе поставщиков об ассортименте и сроках поставки материальных ценностей. Проверяющий изучает, как организован такой учет в проверяемой организации: указываются ли по каждому поставщику ассортимент и сроки поставки материалов по договору и приводится ли на основании документов

фактически поступивший ассортимент материалов с указанием даты поступления.

Для выяснения достоверности приведенной в оперативном учете информации эксперт сопоставляет ее с данными, отраженными в бухгалтерском учете. По записям в журнале учета поступающих грузов и карточкам учета договоров поставки эксперт определяет, какие поставки были осуществлены за проверяемый период.

Важным вопросом при проверке наличия материально-производственных запасов является выяснение правильности их оценки, порядок которой регламентирован ПБУ 5/01. Для проведения проверки эксперт привлекает первичные документы, по которым материально-производственные запасы приняты к учету - договоры купли-продажи, счета-фактуры, приходные ордера, карточки учета материалов.

Как было отмечено выше ООО «АГАТ» применяет специальный налоговый режим в виде УСНО. Таким образом, исследуемая организация, не признается налогоплательщиками налога на добавленную стоимость (п. 4 ст. 346.26 НК РФ). При этом основными поставщиками материально-производственных запасов предприятия являются организации, применяющие общую систему налогообложения, являющиеся плательщиками, в том числе и налога на добавленную стоимость.

Таким образом, к фактическим затратам ООО «АГАТ» на приобретение материально-производственных запасов помимо сумм, уплачиваемых в соответствии с договором поставщику (продавцу); организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов, относятся и невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов.

Результаты проверки эксперт оформляет рабочим документом «Проверка оценки материально-производственных запасов» (таблица 8).

Таблица 8 – РД «Проверка оценки материально-производственных запасов

в ООО «АГАТ»

Затраты на приобретение МПЗ	Включаются (+); не включаются (-) в фактическую себестоимость МПЗ
суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу)	+
затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию	+
суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением МПЗ	+
невозмещаемые налоги (НДС)	+

Далее эксперт проверяет документальное оформление движения материально-производственных запасов. Как уже было отмечено ранее, для оформления фактов хозяйственной жизни в ООО «АГАТ» используются формы первичных учетных документов, в основе которых лежат используемые ранее унифицированные формы первичной учетной документации. Результаты проверки эксперт оформляет соответствующим рабочим документом (таблица 9).

Таблица 9 – РД «Документальное оформление движения материально-производственных запасов в ООО «АГАТ»»

Первичный документ	Применяется (+); не применяется (-) в документообороте организации
--------------------	---

Товарная накладная ТОРГ 12	+
доверенность по форме № М-2 (М-2А)	+
Акт о приемке материалов (форма № М-7)	+
приходный ордер (ф. № М-4)	+
лимитно-заборная карта (форма № М-8)	-
требование-накладная (форма № М-11)	+

Проверяя полноту оприходования и правильность оценки покупных материальных ценностей, эксперт устанавливает, соответствуют ли итоговые суммы, отраженные в ведомостях учета материальных ценностей, данным регистров синтетического учета по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и т.д.

По данным регистра синтетического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а также по приходным документам складов эксперт устанавливает количество поступивших материалов и правильность документального оформления приемки грузов. Для этого оплаченные платежные документы поставщиков сопоставляются с приходными ордерами, приемными актами, а также с записями в карточках складского учета.

Также в рамках проверки полноты оприходования материальных ценностей, эксперт обращает внимание на реальность кредиторской задолженности поставщикам с целью выявления неучтенных счетов поставщиков. Для этого сверяются записи в регистрах бухгалтерского учета с данными предъявленных счетов, договоров, денежных документов об оплате поставщикам.

В ходе документальной проверки по поступлению МПЗ устанавливают соблюдение правил количественной и качественной приемки; правильность оформления актов приемки, коммерческих актов, актов расхождений, выявленных при приемке, своевременность предоставления в бухгалтерию отчетов материально ответственных лиц и реестров оправдательных

документов. При выявлении расхождений эксперт проводит встречную проверку документов³².

В ходе проверки проверяющий обращает внимание на материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, в соответствии с условиями договоров. Данные активы принимают к бухгалтерскому учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.

Материальные ценности, принятых на ответственное хранение, а также сырье и материалы, принятые в переработку в качестве давальческого сырья, должны храниться и учитываться отдельно от собственных производственных запасов и учитываются на соответствующих забалансовых счетах.

При наличии неотфактурованных поставок эксперт проверяет:

- как соблюдается порядок составления приемных актов;
- правильность и полноту оприходования ценностей, поступивших без документов;
- правильность установления цен;
- правильность корректировок при поступлении встречных документов поставщика (для этого проверяющий сверяет записи в акте приемки с данными поступивших позже документов поставщиков).

Если у организации, имеют место материальные ценности в пути, т.е. оплаченные, но еще не прибывшие к концу месяца, то эксперт для подтверждения достоверности отражения в бухгалтерском учете и балансе стоимости таких ценностей убеждается в том, что они впоследствии получены и оплачены или включены в состав кредиторской задолженности на дату составления баланса, что в дальнейшем снижает риски необнаружения данных ошибок.

³²Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. **И.Н.** Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, **2015** г.

3.3 Подготовка рекомендаций руководству по результатам экспертного исследования и оценка их эффективности

По результатам экспертного исследования, руководству предприятия и представителям его собственника по окончании проверки материально-производственных запасов ООО «АГАТ» эксперт предоставляет информацию, ставшую известной ему в ходе проверки, руководству, которая, по мнению эксперта, является значимой для руководства ООО «АГАТ».

Данная информация включает только те вопросы, которые привлекли внимание эксперта в процессе проверки материально-производственных запасов ООО «АГАТ» и отражает:

- общий подход эксперта к проведению проверки материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» и объему экспертного исследования;
- выбор или изменение руководством ООО «АГАТ» принципов и методов учетной политики, которые оказывают влияние на его отчетную информацию в части учета материально-производственных запасов;
- возможное влияние на информацию о материально-производственных запасах, отраженную в финансовой отчетности ООО «АГАТ», каких-либо значимых рисков и внешних факторов;
- предлагаемые экспертом существенные корректировки финансовой (бухгалтерской) отчетности в части информации материально-производственных запасов, как осуществленные, так и не осуществленные руководством ООО «АГАТ»;
- существенные неопределенности, касающиеся событий или условий, которые могут в значительной мере поставить под сомнение способность ООО «АГАТ» продолжать непрерывно вести свою деятельность;
- разногласия эксперта с руководством ООО «АГАТ» по вопросам, которые по отдельности или в совокупности являются значимыми для финансовой

(бухгалтерской) отчетности (в части учета материально-производственных запасов) предприятия или экспертного заключения;

- предполагаемые результаты заключения.

Эксперт также информирует руководство ООО «АГАТ» о том, что сведения, сообщаемые экспертом, включают только те вопросы, которые привлекли его внимание в результате проверки материально-производственных запасов изучаемой организации.

После проведения всех необходимых процедур проверки, а также сообщения необходимой, по мнению эксперта, информации руководству ООО «АГАТ» эксперт приступает к составлению и оформлению заключения, так как это предусмотрено в договоре на проведение экспертного исследования.

Заключение по результатам проведенного исследования содержит мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятия, сформированное на основе полученных экспертом доказательств³³.

Прежде чем приступить к формированию мнения, эксперт убеждается, достигнута ли в ходе проверки достаточная уверенность в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «АГАТ» в целом не содержит существенных различий между тем, как объекты учета отражены предприятием в бухгалтерской отчетности с точки зрения оценки, классификации этих объектов или раскрытия информации о них, и тем, как эти объекты должны быть отражены в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.

На суждение эксперта в данном вопросе влияет оценка неисправленных искажений в бухгалтерской отчетности (при наличии).

Заключение содержит:

³³Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

- наименование;
- указание адресата (акционеры акционерного общества, участники общества с ограниченной ответственностью, иные лица);
- сведения о предприятии: наименование, государственный регистрационный номер, место нахождения;
- сведения об экспертной организации: наименование организации, фамилия, имя, отчество эксперта, государственный регистрационный номер, место нахождения;
- перечень (состав) бухгалтерской отчетности, в отношении которой проводилось экспертное исследование, с указанием периода, за который она составлена;
- распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской отчетности между предприятием и экспертом;
- сведения о работе, выполненной экспертом для выражения мнения (объем работ);
- мнение эксперта с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности;
- подпись эксперта;
- дату экспертного заключения.

Заключение, также содержит утверждение о том, что бухгалтерская отчетность была проверена экспертом. В заключении может быть выражено немодифицированное или модифицированное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности. Виды заключений представлены на рисунке 2. Эксперт выражает немодифицированное мнение в случае, когда он приходит к выводу, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение предприятия и результаты его финансовой деятельности в соответствии с правилами отчетности.



Рисунок 2- Виды экспертных заключений

По результатам проверки материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» существенные искажения в отчетных документах бухгалтерии, которые были бы связаны с особенностями учетной политики предприятия, не обнаружены:

- при ведении учетной политике предприятия не нарушены правила ведения бухгалтерии;
- хозяйственные операции, осуществленные в действительности, достоверно отражены в бухгалтерской отчетности предприятия;
- не выявлено непреднамеренных ошибок, которые могли бы возникнуть ввиду неправильности реализации учета.

Проверка учетной документации, отражающей материально-производственные запасы предприятия ООО «АГАТ», не выявила случаев, при которых получение достаточно надежных доказательств по разным сферам деятельности предприятия:

- обстоятельств, которые бы являлись для предприятия непреодолимыми, не возникло, вследствие чего перечень учетных записей предприятия был представлен экспертам в необходимом объеме;
- руководители ООО «АГАТ» никак не препятствовали проверке. То есть эксперт имел полный доступ ко всей документации, которая была ему необходима, а так же мог свободно присутствовать при проведении всех интересующих его процессах хозяйственной деятельности предприятия.

Также эксперт может быть внесена в заключение дополнительная информация. Это делается с целью привлечения внимания к следующим аспектам бухучета:

- отражение в бухгалтерских (финансовых) отчетных документах обстоятельств, которые, с точки зрения эксперта, являются столь важными, что должны быть непременно учтены при составлении бухгалтерских отчетных документов;

- по обстоятельства, не отраженным в бухгалтерских отчетных документах, но могущих поспособствовать пользователям бухучета понять заключение эксперта³⁴.

Привлекающая внимание часть включается в заключение при условии, что эксперт получил достаточные надлежащие экспертные доказательства того, что указанное обстоятельство существенно не искажено.

Привлекающая внимание часть указывает только на обстоятельства, отраженные в бухгалтерской отчетности. Данный раздел заключения:

- располагается в экспертном заключении непосредственно после части, содержащей мнение эксперта о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия;

- имеет наименование «Важные обстоятельства»;

- содержит однозначную ссылку, которая позволит пользователям бухгалтерской отчетности найти отражение этого обстоятельства в бухгалтерской отчетности;

- содержит указание на то, что в отношении обстоятельства, к которому привлекается внимание, мнение не является отрицательным.

В ходе проверки учета материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» не выявлены обстоятельства, которые, по мнению эксперта, настолько важны, что являются основополагающим для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями:

³⁴Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

- в организации отсутствует неопределенность в отношении не завершенных на отчетную дату судебных разбирательств, решения по которым могут быть приняты лишь в следующие отчетные периоды;

- при составлении отчетности не применяются досрочно новые правила отчетности, которые оказывают всеобъемлющее влияние на бухгалтерскую отчетность;

- в регионе не было фактов крупных катастроф, которые оказали существенное влияние на финансовое положение ООО «АГАТ».

Таким образом, по результатам исследования учета материально-производственных запасов, руководству ООО «АГАТ» представлено положительное экспертное заключение.

На основании материала, изложенного в главе 3, можно сделать следующие выводы. Руководством ООО «АГАТ» было принято решение о проведении инициативной экспертизы в части учета материально-производственных запасов за период с 01 января по 31 декабря 2017 г.

Экспертное исследование учета материально-производственных запасов ООО «АГАТ» включил три последовательных этапа. На этапе планирования были разработаны тесты системы внутреннего контроля. По результатам тестирований степень надежности системы внутреннего контроля ООО «АГАТ» оценена как средняя. Важнейшим моментом на этапе планирования проверки является выбор приемлемого уровня существенности. На основе базовых показателей рассчитан уровень существенности в сумме 515 тыс. руб.

Также на этапе планирования проверки разработаны и документально оформлены план и программа проверки.

При сборе экспертных доказательств с целью формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности ООО «АГАТ» в части учета материально-производственных запасов эксперт выполняет ряд процедур, в том числе запрос, инспектирование, наблюдение, пересчет.

Эксперт осуществлял проверку учета МПЗ предприятия при помощи метода выборочного инспектирования ряда документов из различных сфер деятельности предприятия. В процесс экспертной проверки учетной документации, относящейся к материально-производственным запасам проинспектировано:

- материально-производственные запасы предприятия ООО «АГАТ», показатели их состава, наличия, сохранности;
- оценочная работа предприятия в области учета МПЗ;
- документальное оформление передвижений МПЗ внутри предприятия, его корректность и соответствие всем требованиям;
- применение на предприятии резервов с целью снижения стоимости МПЗ;
- налогообложение, связанное с поступлением на предприятие МПЗ;
- корректность корреспонденции счетов учета МПЗ;
- корректность сопоставления информации, полученной при синтетическом и аналитическом учете МПЗ.

По итогам проверки учета материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» за 2017 год подготовлено экспертное заключение, в котором выражено мнение, что бухгалтерская отчетность ООО «АГАТ» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации, результаты ее финансово-хозяйственной деятельности в части учета материально-производственных запасов, основной рекомендацией является составление графика документооборота по учету материально-производственных запасов и в дополнение к рабочему плану счетов разработать схемы бухгалтерских записей. Это позволит исключить вероятность ошибок при составлении корреспонденции счетов, так как бухгалтерский учет определяет экономический статус хозяйствующего субъекта.

Это экспертное заключение является ценной информацией для руководства предприятия. На основе этих данных им могут приняты какие-

либо меры по корректировке тех или иных процессов, происходящих на предприятии, а так же выработка стратегических и тактических планов развития предприятия. На основании этих планов принимаются решения, потому что бухгалтерским учетом определяется экономический статус предприятия. Экспертиза систематизирует всю необходимую информацию так как является ключевым фактором, определяющим и повышающим экономическую безопасность на предприятии.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе написанной выпускной квалификационной работы были рассмотрены вопросы теоретические и организационные по учету материально-производственных запасов в целом и на примере конкретного предприятия ООО «АГАТ». Так же в работе было проведено экспертное исследование материально-производственных запасов.

При исследовании теоретических основ учета производственных запасов были рассмотрены:

Понятия материально-производственных запасов - под производственными запасами понимают различные вещественные элементы

производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Для учета материально-производственных запасов применяют следующие синтетические счета: 10 «Материалы»; 11 «Животные на выращивании и откорме»; 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»; 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»; 41 «Товары»; 43 «Готовая продукция».

Информационной базой как для учета так и для аудита материально-производственных запасов являются: Положение об учетной политике предприятия, первичные документы по движению материалов, инвентаризационные описи материально-производственных запасов и сличительные ведомости, учетные регистры по сетам 10, 15, 16, 19, 20, 25, 26, 41, 91, 60, 76 и др., Главная книга, отчетность предприятия.

При изучении организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» было выявлено, что ООО «АГАТ» для учета материально-производственных запасов в отчетном периоде использует такие первичные документы, как:

- доверенность (форма №М-2), которая применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению;

- приходный ордер (форма М-4), который применяется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки;

- требование-накладная (форма М-2), которая применяется в тех случаях, когда материальные ценности перемещаются между структурными подразделениями организации или между материально ответственными лицами.

- акт на списание материалов, на основании которого производится списание материалов.

То есть эти документы используются для поступления, движения и отпуска материалов.

В соответствии с Учетной политикой в ООО «АГАТ» материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Согласно ПБУ 5/01, утвержденному приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н, учет МПЗ отражается на счете 10 «Материалы»; счета 15 «Заготовление и приобретение материальных сторон» в ООО «АГАТ» не производилась, а также при приемке материалов излишек (недостач) и порчи обнаружено не было.

При изучении экспертного исследования материально-производственных запасов были рассмотрены основные элементы проверки:

- Определение объема исследования;
- Планирование проверки;
- Оценка системы внутреннего контроля;
- Сбор доказательств;
- Сбор экспертной документация;
- Экспертное заключение.

В ходе планирования проверки в ООО «АГАТ» были выявлены риск хозяйственной деятельности, который относится к среднему уровню, риск системы внутреннего контроля, который относится к среднему уровню, риск существенного искажения, который относится к среднему уровню. Так же был рассчитан уровень существенности, который составляет 515 тыс. руб. Была составлена программа проверки.

Экспертное исследование учета материально-производственных запасов осуществляется выборочным методом. В ходе проверки учета материально-производственных запасов были проверены:

- состав материально-производственных запасов предприятия, их наличие и сохранность;
- правильность оценки материально-производственных запасов;
- правильность и своевременность документального оформления операций по движению материально-производственных запасов;

- порядок формирования и использования резерва под снижение стоимости материальных ценностей;
- правильность налогообложения операций по поступлению МПЗ;
- правильность корреспонденции счетов по учету материально-производственных запасов;
- тождественность данных синтетического и аналитического учета материально-производственных запасов.

По итогам проверки учета материально-производственных запасов в ООО «АГАТ» за 2017 год подготовлено экспертное заключение, в котором выражено мнение, что бухгалтерская отчетность ООО «АГАТ» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации, результаты ее финансово-хозяйственной деятельности в части учета материально-производственных запасов, основной рекомендацией является составление графика документооборота по учету материально-производственных запасов и в дополнение к рабочему плану счетов разработать схемы бухгалтерских записей. Это позволит исключить вероятность ошибок при составлении корреспонденции счетов, так как бухгалтерский учет определяет экономический статус хозяйствующего субъекта.

Данной информацией, полученной от эксперта, пользуются руководители для принятия важных тактических и стратегических решений. На основе этих решений и функционирует предприятие в дальнейшем. Экспертиза систематизирует всю необходимую информацию так как является ключевым фактором, определяющим и повышающим экономическую безопасность на предприятии.

Библиографический список

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч.I: // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.
2. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч.I: // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017
3. Российская Федерация. Законы. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием расчетных карт: федер. закон от 22.05.2003г. №

54-ФЗ (в ред. от 25.11.2013 № 317-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

4. Российская Федерация. Законы. О валютном регулировании и валютном контроле: федер. закон от 10.12.2003 №173-ФЗ (в ред. от 23.07.2013 № 155-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017

5. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 28.12.2013 № 425-ФЗ) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 29.07.98 № 34н (в ред. от 24.12.2010 № 186н) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 № 1598) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

7. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации»: Приказ Минфина РФ № 106н от 06.10.2008 г. (ред. от 18.12.2012 № 164н) (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 № 12522) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

8. Положение по бухгалтерскому учету 5/01 «Учет материально-производственных запасов. Приказ Министерства финансов РФ от 09.06.2001 г. № 44н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

9. Положение по бухгалтерскому учету 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»: Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 №154н (в ред. от 24.12.2010 №186н) (Зарегистрировано в Минюсте России 17.01.2007 № 8788) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО

«Консультант Плюс». – М., 2017.

10. Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»: Приказ Минфина РФ №43н от 06.07.99 г. (в ред. от 08.11.2010 № 142н) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

11. Положение по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации»: Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н (в ред. от 27.04.2012 № 55н) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

12. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»: Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н (в ред. от 27.04.2012 N 55н) (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

13. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций: Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 08.11.2010 N 142н) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

14. Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. № 119-н // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

15. Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (в ред. от 08.11.2010 г. № 142н) // Консультант Плюс. Законодательство. ВерсияПроф [Электронный ресурс] / АО «Консультант Плюс». – М., 2017.

16. Агафонова, М.Н. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной

торговле. / М.Н. Агафонова. - М.: Бератор, 2010. - 495 с.

17. Анализ финансовой отчетности. Учебное пособие. / Под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник. - 2-е изд. - М.: ОМЕГА-Л, 2010. - 408 с.

18. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет. Учебное пособие. / В.П. Астахов. Серия «Экономика и управление». - Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2011. - 960 с.

19. Астахов, В. П. Учет товарных операций. Учебное пособие. / В. П. Астахов. - М.; Ростов н/Д: МарТ, 2009. - 224 с.

20. Ачкурина, Е.В. Бухгалтерский учет на предприятиях оптовой торговли. / Е.В. Ачкурина. - М.: Ось-89, 2008. - 366 с.

21. Безопасность жизнедеятельности: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. / Под ред. проф. П.Э. Шлендера. — М.: Вузовский учебник, 2008. - 304 с.

22. Бочкарева, И. И. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник. / И. И. Бочкарева, Г. Г. Левина; Под ред, Я. В. Соколова. - М.: Магистр, 2010. - 413 с.

23. Бухгалтерская (финансовая) отчетность / Под ред. проф. И.Н. Богатой. -Ростов н/Д.: Феникс, 2009. - 224 с.

24. Дыбаль, СВ. Финансовый анализ: теория и практика. Учебное пособие. / СВ. Дыбаль. - СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2007. - 304 с.

25. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. / Н.П. Клондраков. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 638 с.

26. Карзаева, Н. Н. Учет товарных операций. / Н.Н. Карзаева. - М.: Финансы и статистика, 2000. - 416с.

27. Камышанов, П.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: составление и анализа / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. - 2-е изд., испр. и доп. - М.: Омега-Л, 2009.-214 с.

28. Ковалев, В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные

основы. / В.В. Ковалев. - М.: Финансы и статистика, 2009. - 720 с.

29. Миргородская, Т. В. Аудит. Учебное пособие. / Т. В. Миргородская. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: КНОРУС, 2010. - 254 с.

30. Николаева, Г.А., Блицау Л.П. Бухгалтерский учет в торговле. / Г.А Николаева, Л.П. Блицау. -М.: Приор-издат, 2008 г. - 352 с.

31. Палий, В.Ф. Бухгалтерский учет. Учебное пособие - 2-е изд. перераб. и доп. / В.Ф. Палий. - М.: Институт профессиональных бухгалтеров в России. Информ-агентство ИПБ-БИНФА, 2010. - 336 с.

32. Патров, В.В. Бухгалтерская отчетность организации. - 2-е издание /В.В. Патров, В.А. Быков. -М.: МЦФЭР, 2008. - 432с.

30. Суглобов А. В., Хмелев С. А., Орлова Е. А. Экономическая безопасность предприятия / Юнити-Диана, 2012 -272 с.

31. Судебная экспертиза. Учебник и практикум для академического бакалавриата. И.Н. Сорокотягин: Учебная литература. ISBN: 9785991652087 . Издательство: Юрайт, 2015 г.

32. Чечевицына Л.Н., Чуев И.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: Учебное пособие для вузов. 2-е изд. доп. и перераб. Ростов н/Д.: Феникс, 2005. 384 с.

33. Шеремет, А. Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев. - М.: Инфра-М, 2010 -237с.

34. Шеремет А.Д. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. М.: ИПБ – Бинфа, 2003. 260 с.

35. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика анализа. М.: ИНФРА – М, 2002. 380 с.

36. Ширококов В.Г., Грибанова З.М., Грибанов А.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2007. 672 с.

37. Шишкин А.К., Микрюков В.А., Дышкант И.Д. Учет, анализ, аудит на предприятии: Учебное пособие для вузов. М.: Аудит ЮНИТИ, 2006. 484 с.

38. Экономика, организация и планирование промышленного производства: Учебное пособие./ Под ред. Н.А. Лисицына. М.: КНОРУС, 2003. 570 с.

39. Экономическая статистика: Учебник / Под ред. Ю. Н. Иванова. М.: ИНФРА – М, 2001. 644 с.

40. Экономическая безопасность. Учебник для вузов . Научная школа: Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова (г.Москва). Гончаренко Л.П. - Отв. ред., Акулинин Ф.В. - Отв. ред. 478 с. Год: 2015 / Гриф УМО ВО

Бухгалтерский баланс					
на 31 декабря 2017 г.		Коды			
Форма по ОКУД		0710001			
Дата (число, месяц, год)		31	12	2017	
Организаци	ООО "Агат"	по ОКПО		15261108	
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН		2540097216	
Вид экономической деятельности		по ОКВЭД		45.20	
Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств		ОКВЭД		45.20	
Организационно-правовая форма/форма собственности		по ОКОПФ/ОКФС		65 16	
ООО/частная		по ОКЕИ		384	
Единица измерения: тыс. руб.					
Местонахождение (адрес)		690003, Приморский край, Владивосток г., Верхнепортовая ул., д. 76, кор. Б			
Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декаб	На 31 декабря	На 31 декабря
			2017 г.	2016 г.	2015 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110			
	Основные средства	1150	10889	9028	6479
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	1100	10889	9028	6479
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	2269	1599	1347
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230	1096	1140	1216
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1208	987	764
	Прочие оборотные активы	1260			
	Итого по разделу II	1200	4273	3726	3327
	БАЛАНС	1600	15462	12754	9806

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
			20 17 г.	20 16 г.	20 15 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	20	20	20
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	()	()	()
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	11820	9130	6360
	Итого по разделу III	1300	11840	9150	6380
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410			
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	1400			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	1404	1638	1416
	Кредиторская задолженность	1520	2218	1966	2010
	Доходы будущих периодов	1530			
	Оценочные обязательства	1540			
	Прочие обязательства	1550			
	Итого по разделу V	1500	3622	3604	3426
	БАЛАНС	1700	15462	12754	9806

Руководитель _____ Панин Олег Петрович
 (подпись) (расшифровка подписи)

" 14 " марта 20 17 г.

Таблица В.1 - РД «Оценка системы внутреннего контроля ООО «АГАТ»

№	Фактор	Выводы	Оценка фактора СВК
1	2	3	4
Контрольная среда			
<i>Компетентность и стиль работы руководства</i>			
1	Проведение мероприятий по доведению до всеобщего сведения и поддержанию принципа честности и других этических ценностей	Понимание необходимости проведения	Высокая
2	Отношение руководства к бухгалтерскому учету и отчетности	Понимание их роли	Высокая
3	Приоритетность для руководства системы внутреннего контроля	Высокая	Высокая
4	Готовность руководства к исправлению ошибок и нарушений	Понимание необходимости и принятие соответствующих мер	Высокая
5	Выполнение рекомендаций аудитора	Своевременное и четко организованное	Высокая
<i>Организационная структура</i>			
6	Закреплена и утверждена четкая организационная структура	Да	Высокая
7	Организационное закрепление функций внутреннего контроля	Частично предусмотрено	Низкая
8	Организационные уровни, санкционирующие операции	Определены документально	Высокая
<i>Наделение ответственностью и полномочиями</i>			
9	Наличие должностных инструкций	Утверждены	Высокая
10	Разделение полномочий сотрудников	Полномочия разделены	Высокая
11	Установление ответственности за совершение нарушений	Установлены	Высокая
<i>Кадровая политика</i>			
12	Наличие в организационной структуре кадровой службы	Кадровая служба вменена в обязанности гл.бухгалтера	Средняя
13	Подбор кадров	В зависимости от конкретных потребностей	Средняя
14	Квалификация и опыт персонала	Высокая	Высокая

15	Понимание персоналом своих обязанностей и ответственности	Высокое	Высокая
16	Текучесть кадров	Низкая	Высокая
Оценка рисков			
17	Изменялись уже применяемые информационные системы	Нет	Высокая
18	Существует ли практика выявления недостатков и ошибок	Практика выявления ошибок применяется в отношении отдельных учетных блоков	Средняя
19	Используются новые подходы к ведению хозяйственной деятельности	Нет	Средняя
20	Были ли изменения в применяемых стандартах, положениях в области ведения бухгалтерского учета	Да (ПБУ 8/2010, 22/2010, 23/2011 и др.)	Средняя
21	Были ли изменения в аппарате управления	Нет	Высокая
Информационные системы			
22	Способ ведения бухгалтерского и налогового учета и подготовки отчетности	Автоматизировано	Высокая
23	Тип используемой компьютерной программы	Использование лицензионной программы 1С	Высокая
24	Своевременная регистрация всех правомерных операций	Регулируется гл.бухгалтером	Средняя
25	Алгоритмы обработки данных соответствуют действующему законодательству	Да	Высокая
26	Наличие авторизации доступа исполнителей в систему	Авторизация осуществляется с использованием индивидуальных паролей доступа к системе	Высокая
27	Наличие разделения доступа к данным бухгалтерского учета	Имеется возможность просмотра и редактирования только операций, относящихся к компетенции исполнителя	Высокая
28	Удаление ранее введенных данных осуществляется	Исполнителем самостоятельно	Средняя
29	Доступ к данным прошлых отчетных периодов (кварталов, лет)	Может быть открыт	Низкая
Контрольные действия			
30	Служба внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля	Не предусмотрена	Низкая

31	Инвентаризационная комиссия	Утверждена	Высокая
32	Комиссия по приему, вводу в эксплуатацию и списанию основных средств	Не утверждена, данная функция возложена на гл.бухгалтера	Средняя
33	Проводятся обзорные проверки и анализ фактических показателей в сравнении со сметными и прогнозными показателями	Да	Высокая
34	Наличие приказа о проведении плановых инвентаризаций имущества и финансовых обязательств	Да	Высокая
35	Документы по проведению инвентаризации составляются с соблюдением требований нормативных актов	Да	Высокая
36	Ведется учет и обзорная проверка счетов, составление оборотных ведомостей	Нерегулярно	Средняя
37	Соблюдены меры предосторожности, ограничивающие доступ к активам или бухгалтерским записям	Да	Высокая
38	Наличие договоров с материально-ответственными лицами	Да	Высокая
Мониторинг средств контроля			
39	Наблюдение гл. бухгалтером за своевременностью выверки расчетов подотчетными лицами	Еженедельно	Высокая
40	Наблюдение директора за деятельностью бухгалтерии	Ежемесячно	Высокая
41	Информация о достоинствах и недостатках системы внутреннего контроля сообщается по требованию должностных лиц	Сообщается	Высокая

Шкала оценок

Итого оценок, из них:	41	100%
«высоких»	29	70,7%
«средних»	9	22,0%
«низких»	3	7,3%
Оценка фактора	Надежность, в %	Оценка надежности
Высокая	81 – 100	
Средняя	41 – 80	СРЕДНЯЯ
Низкая	0- 40	

Таблица Г.1 - РД «Оценка факторов риска существенного искажения информации в бухгалтерской отчетности»

Факторы риска	Ответ	Оценка риска
1	2	3
1. Операции в нестабильных экономических регионах	Отсутствуют	Низкая
2. Операции, зависящие от неустойчивых рисков	Отсутствуют	Низкая
3. Уровень сложности нормативного регулирования	Есть	Высокая
4. Угроза непрерывности деятельности	Нет	Низкая
5. Ограничение возможностей аудируемого лица по привлечению средств	Частично	Средняя
6. Изменение в отрасли	Нет	Низкая
7. Перемещение хозяйственной деятельности в новые регионы	Нет	Низкая
8. Преобразование	Нет	Низкая
9. Сложные финансовые расчеты, которые не отражаются в его финансовой отчетности	Нет	Низкая
10. Нехватка персонала с надлежащими навыками ведения бухгалтерского и налогового учета	Нет	Низкая
11. Изменения основного управленческого персонала	Нет	Низкая
12. Недостатки в системе внутреннего контроля	Есть	Высокая
13. Изменения в информационных системах	Нет	Низкая
14. Установка новых информационных систем, связанных с подготовкой финансовой отчетности	Не устанавливались	Низкая
15. Корректировки в конце отчетного периода	Частично	Средняя
16. Нетиповые операции	Нет	Низкая
17. Операции в бухгалтерском и налоговом учете в соответствии со специальными указаниями руководства аудируемого лица	Не проводились	Низкая
18. Изменение учетной политики	Вводились	Высокая
19. Незавершенные судебные дела	Нет	Низкая

Шкала оценок

Итого оценок, из них:		19	100%
«Высоких»		3	15,8%
«Средних»		2	10,5%
«Низких»		14	73,7%
Оценка риска	риск, в %	Оценка риска существенного искажения	
Низкий	81 – 100		
Средний	41 – 80	СРЕДНЯЯ	
Высокий	0- 40		

РД Д.1 - «Программа проверки материально-производственных запасов»

Проверяемая организация: ООО «АГАТ»

Период: 16.04.2018-22.05.2018

Проверяемый период: – 2017 год.

Эксперт: Споялова А.А.

Уровень существенности: 515 тыс.руб.

Перечень процедур	Источник информации	Процедура
1. Проверка наличия и сохранности МПЗ		
Проверка обоснованности включения активов в состав МПЗ	ПБУ 5/01, договоры купли-продажи, договоры поставки	Инспектирование
Проверка фактического наличия МПЗ	Акты инвентаризации, сличительные ведомости	Инспектирование, наблюдение, пересчет
Проверка состояния складского хозяйства	Инструкция о приемке материалов, технические паспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния складов	Инспектирование
Проверка оформления материальной ответственности	Договоры о материальной ответственности	Инспектирование
Проверка документального оформления движения МПЗ	Доверенности на получение материальных ценностей, приходные ордера, акты о приемке и списании материалов, лимитно-заборные карты, требования-накладные, транспортные накладные, материальные отчеты, карточки складского учета	Инспектирование
Проверка формирования фактической себестоимости МПЗ	Приказ по учетной политике, договоры купли-продажи, счета-фактуры, приходные ордера, карточки учета материалов	Инспектирование, пересчет
Проверка полноты оприходования материально-производственных запасов	транспортные накладные, счета-фактуры, спецификации, упаковочные ярлыки, качественные удостоверения, приемные квитанции	Инспектирование, пересчет
Проверка последовательности применения метода оценки при списании МПЗ	Приказ по учетной политике	Инспектирование
2. Проверка синтетического и аналитического учета материально-производственных запасов		
Проверка правильности применяемых схем корреспонденции счетов по приобретению материально-	Схемы корреспонденции счетов, учетные регистры по счетам 10, 60, 76, 71	Инспектирование

Перечень процедур	Источник информации	Процедура
производственных запасов		
Проверка правильности применяемых схем корреспонденции счетов по списанию материально-производственных запасов	Учетные регистры по счетам 20, 26, 62, 76, 91	Инспектирование
Проверка тождественности данных аналитического и синтетического учета	Оборотная ведомость по счету 10, Карточка счета, Анализ счета, карточки складского учета	Инспектирование, пересчет
3. Оформление результатов проверки		
Подготовка письменной информации руководству экономического субъекта		
Подготовка экспертного заключения		

Исполнитель: Споялова А.А.