

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

**Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНО -  
ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В КОММЕРЧЕСКОЙ  
ОРГАНИЗАЦИИ**

**Выпускная квалификационная работа**

студентки очной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
4 курса группы 06001205  
Каиповой Яны Рустамовны

Научный руководитель:  
доц., к.э.н., доцент  
Стаханов А.Ю.

**Рецензент:**

**БЕЛГОРОД 2016**

## Оглавление

Введение .....	4
1. Материально-производственные запасы как категория бухгалтерского учета в коммерческой организации .....	6
1.1. Определение материально-производственных запасов и критерии их признания.....	6
1.1.1. Обзор критериев признания материально-производственных запасов в соответствии с нормативно-правовыми актами, регулируемыми бухгалтерский учет .....	6
1.1.2. Обзор определений материально-производственных запасов в авторских источниках .....	9
1.2. Классификации материально-производственных запасов коммерческой организации.....	11
1.3. Стоимостная оценка материально-производственных запасов ..	14
2. Организационно-экономическая характеристика ОАО «Белгородский молочный комбинат» .....	20
2.1. Общие сведения о деятельности ОАО «Белгородский молочный комбинат» .....	20
2.2. Оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности ОАО «Белгородский молочный комбинат».....	23
2.3. Организационно-технические аспекты учетной политики ОАО «Белгородский молочный комбинат» .....	31
3. Методика бухгалтерского учета материально-производственных запасов в коммерческой организации.....	36
3.1. Общие аспекты документального оформления и бухгалтерского учета операций с материально-производственными запасами в коммерческой организации.....	36
3.2. Документальное оформление, контроль и методика бухгалтерского учета поступления материально-производственных запасов в коммерческой организации.....	43

3.3. Документальное оформление, контроль и методика бухгалтерского учета отпуска материалов в производство в коммерческой организации .....	47
3.4. Бухгалтерский учет результатов инвентаризации материально-производственных запасов в коммерческой организации .....	53
3.5. Раскрытие информации о материально-производственных запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческой организации .....	59
Заключение .....	64
Список использованных информационных источников .....	65
Приложения .....	72

## Введение

**Актуальность темы работы.** Деятельность большого числа экономических субъектов, функционирующих в реальном секторе экономики характеризуется, среди прочего, существенными объемами постоянно приобретаемых, отпускаемых в производство и используемых для управленческих нужд, а так же продаваемых материально-производственных запасов, включающих в себя: сырье, материалы, готовую продукцию, товары. Для многих организаций себестоимость реализованных запасов готовой продукции и товаров является существенной частью расходов, признанных за отчетный период, а стоимость еще нереализованных материально-производственных запасов – существенной частью оборотных активов. Следовательно, при составлении учетной политики такой организации руководство должно уделять особое внимание разделу указанной политики, в котором содержатся нормы по формированию информации о запасах в бухгалтерском учете и раскрытию соответствующей информации в бухгалтерской отчетности. От выбора, который будет сделан руководителем в отношении указанного раздела учетной политики, во многом зависит оценка активов, себестоимости продаж организации, что в свою очередь влияет на величины финансового положения организации и финансовых результатов организации, а значит и на величину капитала собственников организации и величину приращения этого капитала. Основываясь на выше изложенном, считаем выбранную нами тему работы актуальной.

**Цель выполнения работы:** продемонстрировать приобретенные в университете знание и умение использования методики бухгалтерского учета материально-производственных запасов; сформулировать предложения по повышению эффективности применения указанной методики в ОАО «Белгородский молочный комбинат» (далее по тексту, - Общество).

**Задачи выполнения работы:**

- представить материально-производственные запасы как объект бухгалтерского наблюдения в экономическом субъекте;
- представить организационно-экономическую характеристику Общества;
- раскрыть методику бухгалтерского учета материально-производственных запасов в коммерческой организации и формирование соответствующей информации в бухгалтерской отчетности;

**Объект работы:** хозяйственная деятельность ОАО «Белгородский молочный комбинат».

**Предмет работы:** совокупность теоретических и методических аспектов создания информации о материально-производственных запасах в бухгалтерском учете коммерческой организации; элемент предмета работы: материально-производственные запасы в части запасов сырья и материалов.

**Теоретическая основа выполнения работы:** Федеральные законы РФ, Постановления Правительства РФ, Приказы Министерства Финансов РФ, указания ЦБ РФ, других федеральных и отраслевых министерств и ведомств; международные стандарты финансовой отчетности (МСФО); опубликованные работы российских по указанной теме: Бакаева А.С., Безруких П.С., Богатой И.Н., Вахрушиной М.А., Гетьмана В.Г., Ефимовой О.В., Касьяновой Г.Ю., Качковой О.Е., Ковалева В.В., Ковалева Вит.В., Кондракова Н.П., Козловой Е.П., Кутера М.И., Лабынцева Н.Т., Медведева М.Ю., Новодворского В. Д., Николаевой С. А., Палий В. Ф., Пласковой Н.С., Савицкой Г.В., Соколова Я. В., Хахоновой Н. Н., Шеремета А.Д., Гиляровской Л.Т., Шнейдмана Л. З.

**Практическая основа выполнения работы:** документы системы внутреннего нормативного регулирования ведения бухгалтерского учета, раскрытия информации в отчетности, внутреннего контроля и аудита и экономического анализа в ОАО «Белгородский молочный комбинат»; первичные учетные документы, учетные регистры, бухгалтерская (финансовая) отчетность и годовые отчеты руководства ОАО «Белгородский молочный комбинат».

## **1. Материально-производственные запасы как категория бухгалтерского учета в коммерческой организации**

### **1.1. Определение материально-производственных запасов и критерии их признания**

Отметим, что определения (критерии признания) материально-производственных запасов могут быть определены для конкретной организации исходя из тех стандартов бухгалтерского учета и отчетности, которым, как заявлено руководством самой организации, соответствует ее учетная политика и отчетная практика, а именно, исходя из предписаний, содержащихся либо в МСФО (IFRS), либо в Федеральных стандартах бухгалтерского учета (ПБУ, утвержденных соответствующими приказами Минфина РФ), а также предписаний, содержащихся во внутренних стандартах учета и отчетности организации, определяющих ее систему управленческого учета и отчетности (для расчета внутренних показателей имущественного положения и результативности деятельности бизнес-единицы). Вместе с тем, определения (критерии признания) материально-производственных запасов представлены также и в опубликованных работах авторитетных российских и зарубежных авторов.

#### **1.1.1. Обзор критериев признания материально-производственных запасов в соответствии с нормативно-правовыми актами, регулируемыми бухгалтерский учет**

Отметим, что общие аспекты учета материально-производственных запасов регулирует Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [5]. Более частные и конкретные аспекты учета материально-производственных запасов регулируют: Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-

производственных запасов» (ПБУ 5/01) (далее по тексту, - «ПБУ 5/01») [10], Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н [11].

В соответствии с предписаниями, содержащимися в ПБУ 5/01: «к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации.» [10, п.2]

В соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (далее, - «МСФО») МСФО (IAS) 2, «Запасы – это активы:

- (a) предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности;
- (b) находящиеся в процессе производства для такой продажи; или
- (c) находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.» [п.6]

Согласно МСФО, в структуре запасов выделяются: материалы, сырье, незавершенное производство, готовая продукция, товары для перепродажи.

ПБУ 5/01 содержит предписания в отношении квалификации готовой продукции и товаров в качестве материально-производственных запасов: «Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.» [10, п.2]

Исходя из российских стандартов незавершенное производство не относится к материально-производственным запасам, а учитывается в составе расходов организации.

Так, ПБУ 5/01 объединяет почти все оборотные материальные активы единым понятием «материально-производственные запасы». Д.э.н., проф. В. Ф. Палий (Москва, МГУ, 1927-2013), считает такое объединение не совсем удачным, поскольку «запасы производства (собственно материально-производственные запасы) не классифицируются (в отличие от готовой продукции и товаров) как самостоятельный элемент оборотных материальных активов. МСФО (IAS) 2 «Запасы» [18] выделяет отдельный элемент «запасы», который объединяет производственные запасы и товары (включая произведенные самостоятельно), но не квалифицирует их как материально-производственные запасы.

Строго говоря, оборотные материальные активы являются объектом и финансового, и управленческого учета. Детальный аналитический учет их в западной практике ведут в системе счетов управленческого учета, внося в финансовый учет только сальдовые значения величины таких запасов на отчетную дату. Поэтому общепризнанные стандарты финансового учета имеют ограниченное действие и неприменимы к управленческому учету. В российском учете традиционно учет оборотных материальных активов ведется в единой системе бухгалтерского учета, что заставляет более строго подходить к выделению их составных элементов.

Материально-производственные запасы становятся пригодными для продажи на сторону после их обработки или иного применения в производственном процессе и в управлении организацией. Как правило, такие материальные ценности могут применяться только один раз.» [48, с. 174]



Тема определения понятия материально-производственных запасов раскрыта в ряде работ авторитетных российских и зарубежных авторов Гетьмана В.Г., Кондракова Н.П., Мельникова И.А., Палий В.Ф., Козловой Е.П., Касьяновой Г.Ю.

### **1.1.2. Обзор определений материально-производственных запасов в авторских источниках**

Ряд известных российских авторов дают свое определение материально-производственным запасам.

По мнению Кондракова Н. П.: «Под производственными запасами понимают различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции» [37, с.102]

По мнению Козловой Е.П.: «Производственные запасы (сырье, материалы, топливо и др.), являясь предметами труда, обеспечивают вместе со средствами труда и рабочей силой производственный процесс организации, в которой они используются однократно. Себестоимость их полностью передается на вновь созданный продукт, занимая при этом довольно высокий удельный вес.» [34, с.235]

Мельников И.А. считает, что «производственные запасы по своей экономической природе являются предметами труда. Вместе со средствами труда и рабочей силой материалы обеспечивают производственный процесс, в котором используются однократно. Себестоимость производственных запасов полностью переносится на созданный продукт.

В процессе производства материалы используются различно: они могут полностью потребляться в процессе производства (сырье и материалы), или изменять свою форму (например, смазочные материалы). Некоторые материалы входят в изделие без каких-либо изменений (запасные части),

другие вообще не входят в массу или химический состав продукции, но способствуют ее изготовлению (быстро изнашивающиеся предметы).» [45, с.53]

По мнению известного современного отечественного специалиста в области теории бухгалтерского учета и МСФО, д.э.н., проф. В. Ф. Палий (Москва, МГУ, 1927-2013), «материальные оборотные активы представляют существенный элемент производственной и коммерческой деятельности, их динамичную материальную составляющую. Они состоят из материально-производственных запасов, незавершенного производства, полуфабрикатов собственного изготовления, готовой продукции и покупных товаров. К ним также можно отнести материалы и товары в пути, а также товары отгруженные» [47, с. 172]. Исходя из этого, Кругляк З.И. и Калининская М.В. считают, что «под материально-производственными запасами в широком смысле слова следует понимать предметы труда, которые составляют вещественную основу изготавливаемой продукции, участвуют в процессе производства однократно и полностью переносят свою стоимость на себестоимость вновь произведенной продукции. Они считают необходимым выделить основные сущностные характеристики, позволяющие четко определить экономическую сущность данной категории:

- прямая или косвенная связь с процессом производства;
- материально-вещественная форма;
- потребление и/или использование в производственном процессе;
- возможность обращения в денежные средства за период, не превышающий одного года.

В статье Кругляк З.И. указывает, что «материально-производственные запасы обеспечивают основной производственный процесс, в котором напрямую и потребляются, однако могут и косвенным образом способствовать производству.» [37, с.2]

## **1.2. Классификации материально-производственных запасов коммерческой организации**

По мнению известного современного отечественного специалиста в области теории бухгалтерского учета и МСФО, д.э.н., проф. Н.П. Кондракова (Москва), в зависимости от роли, которую играют разнообразные производственные запасы в процессе производства, их можно разделить на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности.

«Сырье и основные материалы могут быть определены как предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Сырьем является продукция сельскохозяйственного хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а материалами - продукция обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар и др.).

Вспомогательные материалы используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном производстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и нередко зависит лишь от количества материала, использованного на производство различных видов продукции.

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

Возвратные отходы производства - остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).

Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части.

Топливо подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).

Тара и тарные материалы - предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики, коробки).

Запасные части используют для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности - это часть МПЗ организации, используемая в качестве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инструменты и др.).

Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.

Указанные классификации производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а также составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.» [36, с.158-159]

Бабаев Ю.А. предлагает следующую классификацию производственных запасов: материалы можно условно объединить в 14 групп, первые одиннадцать из которых соответствуют названиям субсчетов к счету 10 «Материалы».

«Для организаций, занятых производством сельскохозяйственной продукции, целесообразно выделить еще три группы материальных запасов:

- семена, посадочные материалы и корма (покупные и собственного производства)

- минеральные удобрения

- ядохимикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур; биопрепараты, медикаменты и химикаты, используемые для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных, и др.» [20, с.247] Классификация производственных запасов, которую дал Бабаев Ю. А., представлена в таблице 1.1.

Таблица 1.1.

#### Классификация производственных запасов

№ п/п	Категории МПЗ
1.	Сырье и материалы
2.	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции детали
3.	Топливо
4.	Тара и тарные материалы
5.	Запасные части
6.	Прочие материалы
7.	Материалы, переданные в переработку на сторону
8.	Строительные материалы
9.	Инвентарь и хозяйственные принадлежности
10.	Специальная оснастка и специальная одежда на складе
11.	Специальная оснастка и специальная одежда и эксплуатации
12.	Семена, посадочный материал, корма
13.	Ядохимикаты
14.	Минеральные удобрения

Материальные ценности подразделяются на виды, сорта, марки, типоразмеры внутри каждой из указанных групп. Каждому наименованию, сорту, размеру присваивают номенклатурный номер и записывают их в специальный реестр, который называют номенклатурой-ценником. В номенклатуре-ценнике указывают также твердую учетную цену и единицу измерения материалов.

### 1.3. Стоимостная оценка материально-производственных запасов

Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) содержит следующие предписания по оценке материально-производственных запасов:

«Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно. В зависимости от вида и характера МПЗ единицей измерения может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.д.» [10, п3]

«5. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

6. Фактической себестоимостью материально-производственных 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).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;

таможенные пошлины;

невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;

затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию.

Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов;

затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором;

начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит);

начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения этих запасов;

затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.» [10, п.п. 5-6]

Согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету МПЗ, в качестве учетных цен на материалы применяются:

- а) договорные цены;
- б) фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода.
- в) планово-расчетные цены
- г) средняя цена группы материалов.

Семенихин В.В. в статье “Учет материально-производственных запасов” пишет, что «материально-производственные запасы должны приниматься к учету в соответствующих единицах измерения, по этим же единицам измерения устанавливается и учетная цена. Если материально-производственные запасы поступают в организацию в одной единице измерения, а отпускаются со склада в другой, то принятие к учету и их отпуск отражается в первичных учетных документах и регистрах бухгалтерского учета одновременно в двух единицах измерения. При этом вначале записывается количество материалов в единице измерения согласно документам поставщика, а рядом в скобках количество материала в единице измерения, принятой в организации.

В тех случаях, когда отражение количества материалов в двух единицах измерения вызывает сложности, допускается перевод материалов в другую единицу измерения. Для этого составляется акт перевода, в котором указывается количество материалов в единице измерения, указанной в документах поставщика, в единице измерения, по которой материал будет отпускаться со склада организации, а также учетная цена в новой единице измерения (п. 50 Методических указаний по учету МПЗ).» [51, с. 39]

В зависимости от источника поступления материально-производственных запасов Бабаев Ю.А. указывает возможные варианты их оценки.

Таблица 1.2.

## Способы оценки материалов при их приобретении

№ п/п	Источник поступления МПЗ	Фактическая себестоимость материалов
1	Приобретение МПЗ за плату	Фактические затраты на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (включая затраты по заготовке и доставке МПЗ, расходы по страхованию, затраты по доведению МПЗ до пригодного к использованию состояния)
2	Изготовление самой организацией	Фактические затраты, связанные с производством данных МПЗ
3	Получение по договору дарения или безвозмездно	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету



Продолжение таблицы 1.2.

№ п/п	Источник поступления МПЗ	Фактическая себестоимость материалов
4	Внесение учредителями (участниками) в качестве вклада в уставный (складочный) капитал организации	Денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.
5	Получение в обмен на другое имущество или при исполнении обязательств (оплате) неденежными средствами	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, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы
6	Приобретение за иностранную валюту	По стоимости в рублях путем перерасчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия материально-производственных запасов к бухгалтерскому учету
7	Приобретение в результате выбытия основных средств или другого имущества	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету
8	Приобретение имущества в пользование или распоряжение	Оценка, предусмотренная в договоре передачи имущества во временное пользование или распоряжение

Учет производственных запасов по фактической себестоимости: по мнению Зоной А.В. «этот способ целесообразно использовать организациям, у которых небольшая номенклатура используемых материалов, небольшое количество поставок материалов и все данные для формирования фактической себестоимости материалов поступают в бухгалтерию одновременно.

Способ учета МПЗ по учетным ценам целесообразно использовать тем организациям. У которых значительная номенклатура используемых материалов и документы, необходимые для формирования фактической себестоимости производственных запасов, могут поступать в бухгалтерию не одновременно, а с разрывом во времени.» [31, с. 193]

«Порядок определения учетных цен должен быть закреплен в учетной политике организации.

Порядок определения стоимости отпущенных материалов зависит от применяемого варианта их оценки при поступлении.

При оценке материально-производственных запасов по фактической себестоимости заготовления их списание производится одним из следующих методов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых во времени приобретения материально-производственных запасов- Метод ФИФО.

Порядок списания производственных запасов должен быть установлен в учетной политике предприятия. При этом по каждому виду производственных товаров могут применяться различные методы списания.

Таблица 1.3.

#### Оценка МПЗ при отпуске в производство

Метод себестоимости каждой единицы	Метод средней себестоимости	Метод ФИФО
Этот метод основан на индивидуальной оценке производственных запасов. Прежде всего относится к запасам. Используемым организацией в особом порядке (драгоценным металлам, драгоценным камням и т.п.) и запасам, которые не могут обычным образом заменять друг друга. Единица таких материалов уникальна. В большинстве случаев такие материалы являются весьма дорогостоящими.	При данном методе определяется средняя себестоимость единицы материалов, затем средняя себестоимость единицы умножается на общее количество списанных производственных запасов.	Метод ФИФО предполагает первоочередное списание производственных запасов по себестоимости партий в порядке их поступления, с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. Данный метод рекомендуется применять при снижении рыночных цен. На себестоимость будут отнесены производственные запасы по ценам первых по времени закупок (по наиболее высоким ценам), тогда как остаток ценностей на складе будет оценен по ценам последних по времени закупок, которые были сделаны по более низким ценам.

В случае оценки запасов по учетным ценам, фактическая себестоимость отпуска представляет собой сумму их учетной стоимости и величины отклонений, приходящиеся на списанные ресурсы.» [31, с. 195-196]

## **2. Организационно-экономическая характеристика ОАО «Белгородский молочный комбинат»**

### **2.1. Общие сведения о деятельности ОАО «Белгородский молочный комбинат»**

ОАО «Белгородский молочный комбинат» было создано в результате приватизации путем реорганизации государственного предприятия «Белгородский молочный комбинат» в Акционерное Общество Открытого типа (АООТ) «МОЛОКО». Зарегистрировано Постановлением Главы Администрации г. Белгорода №642 от 02.04.93г.

АООТ «МОЛОКО» явилось правопреемником государственного предприятия «Белгородский молочный комбинат». В связи с этим к нему перешли все права и обязанности, все имущество государственного предприятия «Белгородский молочный комбинат», денежные средства и счета в банках.

В соответствии с Решением общего собрания акционеров №1 от 30.05.96 г. было изменено наименование Акционерного общества открытого типа «МОЛОКО» на Открытое акционерное общество «Белгородский молочный комбинат».

Фирменное наименование Общества на русском языке:

Полное фирменное наименование: Открытое акционерное общество «Белгородский молочный комбинат».

Сокращенное фирменное наименование: ОАО «БМК».

Фирменное наименование Общества на английском языке:

Полное фирменное наименование: Open Joint-Stock Company «Belgorod Dairy Plant»; Сокращенное фирменное наименование: OJSC «БМК».

Открытое акционерное общество "Белгородский молочный комбинат" относится к группе компаний "Parmalat" и является лидером по производству

молочной и соковой продукции. Общество награждено дипломами и медалями международных выставок.

ОАО «БМК» является юридическим лицом по Российскому законодательству:

- имеет самостоятельный баланс, обособленное имущество, расчетные, валютные и иные счета в банковских учреждениях;

- имеет право от своего имени заключать сделки, приобретать имущественные и личные неимущественные права, быть истцом и ответчиком в суде.

Общество имеет круглую печать, содержащую полное фирменное наименование Общества на русском языке и место его нахождения.

Местонахождение Общества:

Почтовый и юридический адрес предприятия РФ, 308032, г. Белгород, ул. Привольная, д. 5.

<http://www.parmalat.ru> - Официальный сайт компании «Пармалат»

Основной целью Общества является наполнение рынка широким спектром разнообразных и качественных продуктов, удовлетворяющих запросам разных слоев населения. Специалисты комбината систематически работают над расширением ассортимента. Постоянно осваиваются новые виды продукции.

Основными видами деятельности Общества являются:

15.51.11 – Производство обработанного жидкого молока, это основной вид деятельности.

Дополнительные виды деятельности:

15.51.2 – Производство молока, сливок и другой молочной продукции;

15.51.14 – Производство творога и сырково-творожных изделий;

15.51.3 – Производство коровьего масла;

15.51.4 – Производство сыра;

15.51.12 – Производство сметаны и жидких сливок;

15.51.13 – Производство кисло-молочных продуктов;

15.89 – Производство прочих пищевых продуктов, не включенных в другие группировки;

Другие виды деятельности

Для обеспечения деятельности ОАО «БМК» образован уставный капитал в размере 67 млн. 123 тыс. руб. (шестьдесят семь миллионов сто двадцать три тысячи) рублей., который разделен на 67 123 000 (шестьдесят семь миллионов сто двадцать три тысячи) штук обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1 (один) рубль каждая.

В дальнейшем Общество вправе размещать акции, дополнительные к уже размещенным, в количестве 217 000 (Двести семнадцать тысяч) штук обыкновенных именных акций в бездокументарной форме номинальной стоимостью 1 (один) рубль каждая.

Партнёры ОАО «БМК»:

ООО «ОЛ СЕРТ» 129629 Россия г. Москва ул. Мытыщенская д.2;

ЗАО «ДЕСНА» г. Киев, ул. Михайловская, 22в;

Фирма «МАРИАНИ С.А.С.» 36010 КАРРЭ ВИА ФОНДОВИЛЛА, 80 Италия.

Имущество Общества состоит из:

- вкладов акционеров (в том числе переданных Обществу при его учреждении в соответствии с Планом приватизации), которые составляют Уставный капитал Общества;

- имущества, приобретенного Обществом за счет своих доходов или полученного им иным, не противоречащим действующему законодательству, способом, включая случаи безвозмездной передачи акционерами Общества денежных средств и/или иного имущества, как в целях покрытия убытков, так и в иных целях, не запрещенных действующим законодательством, или без указания цели.

## 2.2. Оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности ОАО «Белгородский молочный комбинат»

Проведем анализ показателей финансового состояния ОАО «БМК» на основе данных бухгалтерской финансовой отчетности за 2013-2015 гг. (Приложение 1). См. таблицу 2.1.

Таблица 2.1.

### Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности Общества

№	Показатели	Годы			Отклонение			
		2015	2014	2013	2015 г. к 2014 г.	2014 г. к 2013 г.	2015 г. в % к 2014 г.	2014 г. в % к 2013 г.
1	Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб.	4739220	5340557	4798532	-601337	542025	-11,26	11,30
2	Себестоимость реализованной продукции, работ, услуг, тыс. руб.	4253853	4634982	3829345	-381129	805637	-8,22	21,04
3	Валовая прибыль, тыс. руб.	485367	705575	969187	-220208	-263612	-31,21	-27,20
4	Прибыль от реализации продукции, работ, услуг, тыс. руб.	241105	285329	404691	-44224	-119362	-15,50	-29,49
5	Чистая прибыль, тыс. руб.	213786	213511	259291	275	-45780	0,13	-17,66
6	Материальные затраты, тыс. руб.	3892789	4300486	3124913	-407697	1175573	-9,48	37,62
7	Затраты на оплату труда, тыс. руб.	199634	210972	218042	-11338	-7070	-5,37	-3,24
8	Отчисления на социальные нужды, тыс. руб.	57797	61930	63971	-4133	-2041	-6,67	-3,19
9	Амортизация, тыс. руб.	163925	163374	119957	551	43417	0,34	36,19
10	Прочие затраты, тыс. руб.	186828	314242	458452	-127414	-144210	-40,55	-31,46
11	Среднесписочная численность работников, чел.	530	603	654	-73	-51	-12,11	-7,80
12	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	923120	984346	808576	-61226	175770	-6,22	21,74
13	Среднегодовая величина дебиторской задолженности, тыс. руб.	986159	886695	832551	99465	54144	11,22	6,50
14	Среднегодовая величина кредиторской задолженности, тыс. руб.	179953	364186	388299	-184234	-24113	-50,59	-6,21

## Продолжение таблицы 2.1.

№	Показатели	Годы			Отклонение			
		2015	2014	2013	2015 г. к 2014 г.	2014 г. к 2013 г.	2015 г. в % к 2014 г.	2014 г. в % к 2013 г.
15	Производительность труда, тыс. руб.	8941.92	8856.65	7337.20	85	1519	0,96	20,71
16	Материалоотдача, тыс. руб.	1,22	1,24	1,54	-0,02	-0,29	-1,97	-19,13
17	Материалоумкость, тыс. руб.	0,82	0,81	0,65	0,02	0,15	2,01	23,65
18	Фондоотдача, руб.	5,13	5,43	5,93	-0,29	-0,51	-5,37	-8,58
19	Фондоемкость, руб.	0,19	0,18	0,17	0,01	0,02	5,68	9,38
20	Уровень рентабельности, %	5,67	6,16	10,57	-0,49	-4,41	-7,93	-41,75
21	Валовая рентабельность реализованной продукции, %	10,24	13,21	20,20	-2,97	-6,99	-22,48	-34,59
22	Чистая рентабельность реализованной продукции, %.	4,51	4,00	5,40	0,51	-1,41	12,83	-26,01

По данным таблицы 2.1. видно, что выручка ОАО «Белгородский молочный комбинат» за 2013-2015 гг. снизилась на 601337 тыс. руб.

Показатель «Валовая прибыль» на протяжении трех исследуемых лет идет к снижению:

- за 2014 г. по сравнению с 2013 г. величина данного показателя уменьшилась на 263612 тыс. руб. или на 27,20%;

- за 2015 г. по сравнению с 2014 г. уменьшение произошло на 220208 тыс. руб. или на 31,21%.

Это связано с увеличением показателя «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг», в то время когда «Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг» в 2015 г. по сравнению с 2014 г. снизилась на 381129 тыс. руб.

Показатели «Прибыль от продаж» и «Чистая прибыль» на протяжении рассматриваемых трех лет также имеют тенденцию к снижению, причем резкое снижение «Прибыли от продаж» произошло в 2014 г. по сравнению с 2013 г.



Это связано прежде всего со значительным ростом расходной части, а именно показателей «Материальные затраты», «Затраты на оплату труда», «Отчисления на социальные нужды», которые в течении трех лет снижались незначительно, а вот в отношении значения показателя «Амортизация» произошло значительное увеличение затрат:

- за 2014 г. по сравнению с 2013 г. на 43417 тыс. руб. или на 36,19%;
- за 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 551 тыс. руб. или на 0,34%.

Это, возможно, связано с ростом закупочных цен на материально-производственные запасы и с вводом в действие новых объектов основных средств, что отрицательно отразилось на деятельности предприятия.

Снижение же показателя «Прочие затраты» на протяжении трех лет наоборот положительно сказывается на деятельности ОАО «БМК».

Показатель «Среднесписочная численность» уменьшился в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 73 чел., а в 2014 г. по сравнению с 2013 г. на 124 чел. Это связано со сложившейся кризисной ситуацией в стране в 2014 г., а также со снижением потребления продукции ОАО «БМК».

Показатель «Среднегодовая стоимость основных средств» в 2014 г. по сравнению с 2013 г. увеличился на 175770 тыс.руб., а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 61226 тыс.руб. В целом увеличение данного показателя оказывает положительное влияние на деятельность предприятия.

Показатель «Среднегодовая дебиторская задолженность» на протяжении рассматриваемых лет увеличивается, а «Среднегодовая кредиторская задолженность» уменьшается, что также положительно характеризуют деятельность предприятия.

Показатель «Производительность труда» увеличивается, в 2014 г. по сравнению с 2013 г. на 20,71%, а в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 0,96%.

«Материалоотдача», характеризующая эффективность использования материальных ресурсов в целом по предприятию, уменьшается на протяжении рассматриваемых лет, а показатель «Материалоемкость»

незначительно увеличивается, что положительно характеризует деятельность предприятия.

«Фондоотдача» незначительно уменьшается, а в показателе «Фондоёмкость» наблюдается незначительное увеличение.

Показатели рентабельности предприятия на протяжении рассматриваемых лет с 2013 по 2015 гг., имеют тенденцию к понижению. Это связано с уменьшением показателя «Прибыль от продаж», которое в свою очередь, было обусловлено увеличением стоимости молочного сырья в среднем на 6,15% в 2015 г. по сравнению с 2014 г. и отставанием по времени процесса увеличения цен на производимую молочную продукцию от указанного темпа роста цен на закупаемое сырье. В целом, показатели рентабельности и оборачиваемости свидетельствуют о стабильном развитии и эффективности деятельности ОАО «БМК».

Для анализа показателей ликвидности используем данные таблицы 2.2.

Таблица 2.2.

Сведения для расчета и величины аналитических показателей  
(коэффициентов) оценки ликвидности баланса Общества

№ п/ п	Показатели	Величина показателя			Отклонение			
		на 31.12.201 5г.	на 31.12.2014г.	на 31.12.2013 г.	Абсолютное		Относительное, в %	
					2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Денежные средства и денежные эквиваленты	3428	1814	7376	1614	-5562	88,97	-75,41
3.	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)							
2.	Дебиторская задолженность	1082547	889771	883618	192776	6153	21,66	0,696
4.	Оборотные активы	1493089	1265379	1265732	227710	-353	18,00	-0,03
5.	Краткосрочные обязательства	219289	269847	537079	-50558	-267232	-18,74	-49,76
6.	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,0156	0,0067	0,0137	0,0089	-0,0070	132,54	-51,05
7.	Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	4,9523	3,3040	1,6590	-0,1536	1,6451	49,88	99,16
8.	Коэффициент текущей ликвидности	6,8088	4,6892	2,3567	2,1195	2,3325	45,0	98,98

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть немедленно погашена за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам с дебиторами. Значение данного показателя должно находиться в пределах 0,2-0,5. В ОАО «БМК» значение коэффициента абсолютной ликвидности на протяжении рассматриваемых трех лет ниже минимального значения 0,2, это говорит о том, что предприятие не является платежеспособным. За 2015 год по сравнению с 2014 г. его платежеспособность возросла, т.к. КАЛ увеличился до 0,0156. Это означает, что предприятие на конец 2015 года могло погасить немедленно 1,5% кредиторской задолженности.

Коэффициент быстрой ликвидности является одним из важных финансовых коэффициентов. Он показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть немедленно погашена за счет средств на расчетных счетах, в краткосрочных ценных бумагах а также поступлений по расчетам с дебиторами. Рекомендуемое значение коэффициента от 0,7-0,8 до 1,5. Значение данного показателя в анализируемом периоде за последние два года выше рекомендуемого. Увеличение значения коэффициента в 2015 году произошло за счет увеличения денежных средств на 88,97% и увеличения дебиторской задолженности на 21,66%.

Коэффициент текущей ликвидности отражает способность предприятия погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт только оборотных активов. Нормальным считается значение коэффициента от 1,5 до 2,5. Коэффициент текущей ликвидности в 2015 году составил значение 6,8, что намного выше его предельной нормы. Высокие значения коэффициентов быстрой ликвидности и текущей ликвидности могут свидетельствовать о нерациональной структуре капитала.

Проведем анализ показателей платежеспособности, используя данные таблицы 2.3.

Таблица 2.3.

Сведения для расчета и рассчитанные величины аналитических показателей (коэффициентов) платежеспособности Общества

№ п/п	Показатели	Величина показателя			Отклонение			
					Абсолютное		Относительное, в %	
		на 31.12.2015	На 31.12.2014	На 31.12.2013	2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Денежные средства и денежные эквиваленты	3428	1814	7376	1614	-5562	88,97	-75,41
3.	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	-	-	-	-	-	-	-
2.	Дебиторская задолженность	1082547	889771	883618	192776	6153	21,66	0,696
4.	Итого платежных ресурсов	1085975	891585	890994	194390	591	21,80	0,066
5.	Краткосрочные заемные средства	47484	16669	0	30815	16669	184,86	0
6.	Кредиторская задолженность	137770	222135	506237	-84365	-284102	-37,98	-56,12
7.	Итого срочных платежей	185254	238804	506237	-53550	-267433	-2,42	-52,83
8.	Коэффициент платежеспособности	5,8621	3,7335	1,7600	2,1285	1,9735	57,01	112,13

Коэффициент платежеспособности рассчитывается как отношение суммы платежных средств к сумме срочных платежей. Организация является платежеспособной, так как значение коэффициента на протяжении рассматриваемых лет отмечает тенденцию к росту и его значение больше 1 за 2013-2015 гг. Увеличение коэффициента произошло, в основном, за счет увеличения дебиторской задолженности на 0,7% в 2014 и 21,66% в 2015 годах, а также уменьшения кредиторской задолженности на 56,12% и 37,98% за последние два года соответственно.

Таблица 2.4.

Сведения для расчета и рассчитанные величины аналитических показателей (коэффициентов) финансовой устойчивости Общества

№ п/п	Показатели	Величина показателя			Отклонение			
		на 31.12.2015	на 31.12.2014	на 31.12.2013	Абсолютное		Относительное, в %	
					2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Капитал и резервы, тыс. руб.	2098380	1884594	1671083	213511	213511	11,34	12,78
3.	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	71439	75028	72562	-3589	2466	-4,78	3,40
	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	219 289	269847	537079	-50558	-267232	-18,74	-49,76
2.	Долгосрочные обязательства – всего, тыс. руб.	290728	344875	609641	-54147	-264766	-15,70	-43,43
4.	Капитал, резервы и долгосрочные обязательства – всего (БАЛАНС)	2389108	2229469	2280724	159639	-51255	7,16	-2,25
5.	Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости, автономии)	0,8783	0,8453	0,7327	0,0330	0,1126	3,9039	15,3695
6.	Коэффициент концентрации заемного капитала (привлеченных средств)	0,1217	0,1547	0,2673	-0,0330	-0,1126	-1,3333	-42,1293
7.	Коэффициент финансовой зависимости	1,1285	1,1830	1,3648	-0,0444	-0,1818	-3,7573	-13,3220
8.	Коэффициент текущей задолженности	0,09	0,12	0,23	3,0454	0,2906	125,0807	13,5550
9.	Коэффициент устойчивого финансирования	0,9082	0,8790	0,7645	0,092	0,1144	3,3277	14,9703
	Коэффициент финансового рычага (леверидж)	0,0340	0,0398	0,0434	-0,0058	-0,0036	-14,4843	-8,3158

Коэффициент концентрации собственного капитала определяется как удельный вес собственного капитала в общей валюте нетто-баланса. Коэффициент характеризует, какая часть активов организации сформирована за счет собственных источников средств. Нормальным считается значение коэффициента больше 0,5. Из таблицы видим, что значение коэффициента

находится на рекомендуемом уровне и растет из года в год. Это свидетельствует о том, что если кредиторы одновременно потребуют погасить свои обязательства, то предприятие сможет расплатиться.

Коэффициент концентрации заемного капитала (привлеченных средств) рассчитывается как удельный вес заемных средств в общей валюте нетто-баланса и показывает, какая часть активов организации сформирована за счет заемных средств долгосрочного и краткосрочного характера. Коэффициент находится на низком уровне, что свидетельствует о стойком финансовом состоянии организации.

Коэффициент финансовой зависимости является обратным показателем финансовой независимости. Он показывает, какая сумма активов приходится на рубль собственных средств. Значение коэффициента финансовой зависимости снижается. В 2013 году значение составило 1,36, в 2014 году 1,18, а в 2015 году снизилось до 1,128. Значение 1,128 показывает, что на каждые 1,128 руб., вложенных в активы, приходится 1 руб. собственных средств и 0,128 заемных.

Коэффициент текущей задолженности показывает, какая часть активов сформирована за счет заемных ресурсов краткосрочного характера. Рекомендуемым считается значение от 0,1 до 0,2. На конец 2015 года значение коэффициента составило 0,9. Значение показателя уменьшилось за счет снижения краткосрочных обязательств на 49,76% в 2014 году и на 18,74% в 2015.

Коэффициент устойчивого финансирования характеризует, какая часть активов баланса сформирована за счет устойчивых источников. Величина коэффициента устойчивого финансирования практически совпадает со значением коэффициента независимости, что говорит о том, что организация не пользуется долгосрочными кредитами и займами.

Коэффициент финансового рычага определяется как отношение собственного капитала к заемному. Приемлемым считается равное соотношение обязательств и чистых активов, т.е. коэффициент финансового

левериджа равный 1. В крупных компаниях допустимым может быть и значение до 2 и больше. Значение коэффициента является низким, что может говорить о слишком осторожном подходе организации к привлечению заемного капитала и об упущенных возможностях повысить рентабельность собственного капитала за счет использования эффекта финансового рычага.

Анализ аналитических показателей, приведенных в таблицах 2.2. характеризует деятельность предприятия как довольно успешную.

### **2.3. Организационно-технические аспекты учетной политики ОАО «Белгородский молочный комбинат»**

В соответствии с ПБУ 1/98 «Учетная политика» - учетная политика предприятия является основным внутренним документом организации, раскрывающим все особенности бухгалтерского и налогового учета в конкретном отчетном периоде.

Учетная политика на предприятии предназначена для подтверждения способов ведения бухгалтерского учета, на всем протяжении: от первичного наблюдения до итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Формируется учетная политика главным бухгалтером организации и утверждается руководителем. Учетная политика формируется на следующий отчетный год и применяется с 1 января года, следующего за годом ее утверждения.

Способы ведения бухгалтерского учета на ОАО «БМК» применяются с 01 января 2015 г. на основании приказа №1926 от 31 декабря 2014 г. (Приложение 2), в котором отражаются основные элементы учетной политики, а элементы, требующие отдельного раскрытия, отражаются в приложении к этому приказу.

В составе учетной политики утверждается:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета;
- формы первичных учетных документов, в случаях, когда не предусмотрены типовые формы;
- формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризаций активов организации;
- методы оценки активов и обязательств в случаях, когда правилами бухгалтерского учета разрешается выбор одного из нескольких способов;
- схема документооборота;
- порядок обработки учетной информации;
- другие особенности ведения бухгалтерского учета

К аспектам учетной политики относятся такие способы ведения бухгалтерского учета как:

- способ группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;
- организация документооборота;
- способ обработки информации;
- порядок проведения инвентаризации;
- способ начисления амортизации;
- порядок применения счетов бухгалтерского учета;
- способ обработки информации.

Так как ОАО «БМК» является дочерней компанией в группе «Пармалат», особенности учетной политики сформированы по регламенту, утвержденному руководством материнской компании. ОАО «БМК» является самостоятельно отчитывающейся организацией. Бухгалтерский учет фактов хозяйственной жизни ведут штатные работники бухгалтерии, возглавляемые главным бухгалтером. Бухгалтерия является структурным подразделением Общества. Организационно функциональная структура бухгалтерии Общества представлена на рис.2.1. Руководство предприятия совместно с главным бухгалтером формируют бухгалтерскую финансовую отчетность и представляют ее на утверждение участникам Общества. Учет фактов



финансово-хозяйственной деятельности предприятия ведется в соответствии с планом счетов (Приложение 3), утвержденным приказом руководителя. План счетов соответствует плану счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации №94н от 31.12.2000 г.



Рис. 2.1. Организационно-функциональная структура бухгалтерии  
Общества

Трудовые обязанности главного бухгалтера:

- формирование системы внутренних стандартов учета и отчетности, учетной политики Общества;
- выполнение процедур общего контроля над действиями подчиненных по ведению бухгалтерского учета и формированию в внутренней отчетности в соответствии с требованиями документов российской системы нормативного регулирования учета и отчетности, внутренними стандартами, учетной политикой общества;

- формирование внешней бухгалтерской отчетности Общества;
- организация и выполнение процедур внутреннего контроля над хозяйственной деятельностью Общества
- организация налогового учета и налоговой отчетности

Функции отдела материальной бухгалтерии:

- Учет приобретения МПЗ по местам их хранения, отпуска запасов в производство и эксплуатацию по местам возникновения материальных затрат;
- Учет приобретения и выбытия объектов ОС и НМА, амортизации амортизируемых активов, затрат на ремонты, модернизацию и реконструкцию, учет арендуемых и сдаваемых в аренду объектов ОС.

Функции отдела по расчетам с контрагентами:

- Учет дебиторской и кредиторской задолженностей;
- Учет расчетов с дебиторами и кредиторами;
- Учет движения наличных и безналичных денежных средств;
- Учет долгосрочных и краткосрочных ФВ.

Функции отдела персональной бухгалтерии:

- Расчеты по з/п и удержания из нее;
- Контроль за использованием фонда ОТ;
- Учет расчетов по отчислениям на социальное страхование и обеспечение.

Функции отдела производственной бухгалтерии:

- Планирование и калькулирование с/с производимой продукции, проданных товаров;
- Учет затрат на производство по элементам и местам их возникновения;
- Учет выпуска из производства и отгрузки ГП по с/с;
- Учет управленческих, коммерческих, прочих операционных затрат и расходов.

Трудовые обязанности кассира:

- Выполняет все кассовые операции с наличными денежными средствами, денежными документами, векселями, бланками строгой отчетности.

Ведение учета фактов хозяйственной деятельности и формирование отчетности осуществляется с использованием компьютерной программы «1С: Бухгалтерия 8.1».

В конфигурации «1С: Бухгалтерия предприятия 8.1» бухгалтерский и налоговый учет ведутся параллельно в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. В программе отражены положения Налогового Кодекса РФ, федеральных законов и постановлений Правительства РФ, приказов Минфина РФ, ПБУ и других нормативных актов.

Для контроля денежных потоков компании в программе ведется учет движения наличных и безналичных денежных средств, в разрезе касс и банковских счетов. Также программа позволяет вести расчеты с контрагентами и подотчетными лицами в разных валютах и оперативно получать состояние взаиморасчетов. Немаловажным для бухгалтерии является полноценный учет основных средств и нематериальных активов:

- поступление основных средств;
- принятие на учет;
- начисление амортизации;
- модернизация, передача, списание, инвентаризация.

Реализован учет основных производственных операций, а именно автоматизирован расчет себестоимости продукции и услуг.

В «1С: Бухгалтерию 8.1» включены формы бухгалтерской отчетности и налоговые декларации, формы статистики, отчетность предприятия по НДС и взносам в ПФР. Все формы отчетности соответствуют нормативным документам.

### **3. Методика бухгалтерского учета материально-производственных запасов в коммерческой организации**

#### **3.1. Общие аспекты документального оформления и бухгалтерского учета операций с материально-производственными запасами в коммерческой организации**

Все операции, связанные с поступлением, перемещением и отпуском материалов, оформляются первичными документами. С 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению.

«Каждый налогоплательщик определяет свои формы первичных учетных документов самостоятельно. Указанные документы могут быть разработаны на базе форм первичных учетных документов, содержащихся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Разработанные налогоплательщиком первичные учетные документы могут состоять как только из обязательных реквизитов, так и из обязательных и дополнительных реквизитов.» (см. Письмо Минфина России от 04.02.2015 №03-03-10/4547 “О несущественности ошибок в первичных учетных документах”). В Федеральном законе РФ «О бухгалтерском учете» содержится предписание: «обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- подписи лиц, предусмотренных вышеуказанным пунктом, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.» [5, с. 9]

Для учета материалов, сырья на ОАО БМК применяются следующие формы:

- № М-2 Доверенность (Приложение 4);
- № М-2а Доверенность (Приложение 5);
- № М-4 Приходный ордер (Приложение 6);
- № М-7 Акт о приемке материалов;
- № М-8 Лимитно-заборная карта;
- № М-11 Требование-накладная (Приложение 7);
- № М-15 Накладная на отпуск материалов на сторону (Приложение 8);
- № М-17 Карточка учета материалов;
- № М-35 Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений.

Следует отметить, что план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению, утвержденные приказом Министерства финансов РФ содержат следующие предписания: «Счет 10 “Материалы” предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т.п. ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке).

Материалы учитываются на счете 10 “Материалы” по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам. ...

При учете материалов по учетным ценам (плановая себестоимость приобретения (заготовления), средние покупные цены и др.) разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения (заготовления) ценностей отражается на счете 16 “Отклонение в стоимости материалов”.

К счету 10 “Материалы” могут быть открыты субсчета:

- 10-1 “Сырье и материалы”;
- 10-2 “Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали”;
- 10-3 “Топливо”;
- 10-4 “Тара и тарные материалы”;
- 10-5 “Запасные части”;
- 10-6 “Прочие материалы”;
- 10-7 “Материалы, переданные в переработку на сторону”;
- 10-8 “Строительные материалы”;
- 10-9 “Инвентарь и хозяйственные принадлежности”;
- 10-10 “Специальная оснастка и специальная одежда на складе”;
- 10-11 “Специальная оснастка и специальная одежда и эксплуатации” и др.

На субсчете 10-1 “Сырье и материалы” учитывается наличие и движение: сырья и основных материалов, входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении; вспомогательных материалов, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу и т.п.

На субсчете 10-2 “Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали” учитывается наличие и движение покупных

полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции, которые требуют затрат по их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитываются на счете 41 “Товары”... .

На субсчете 10-3 “Топливо” учитывается наличие и движение нефтепродуктов и смазочных материалов, предназначенных для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления, твердого и газообразного топлива.

На субсчете 10-4 “Тара и тарные материалы” учитывается наличие и движение всех видов тары (кроме используемой как хозяйственный инвентарь), а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта ... .

На субсчете 10-5 “Запасные части” учитывается наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, предназначенных для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. ...

Автомобильные шины (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств.

На субсчете 10-6 “Прочие материалы” учитывается наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т.п.); неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации и т.п. Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 10-3 “Топливо”.

На субсчете 10-7 “Материалы, переданные в переработку на сторону” учитывается движение материалов, переданных в переработку на сторону,

стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий. Затраты по переработке материалов, оплаченные сторонним организациям и лицам, относятся непосредственно в дебет счетов, на которых учитываются изделия, полученные от переработки.

Субсчет 10-8 “Строительные материалы” используется организациями-застройщиками. На нем учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, строительные конструкции и детали, а также другие материальные ценности, необходимые для нужд строительства.

На субсчете 10-9 “Инвентарь и хозяйственные принадлежности” учитывается наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте.

Субсчет 10-10 “Специальная оснастка и специальная одежда на складе” предназначен для учета поступления, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах организации или в иных местах хранения.

На субсчете 10-11 “Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации” учитывается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации). По кредиту субсчета 10-11 отражается погашение (перенос) стоимости специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды на себестоимость продукции (работ, услуг) в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат, а списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии в



корреспонденции с дебетом счетов учета затрат, а списание остаточной стоимости объектов при их досрочном выбытии в корреспонденции с дебетом счета учета прочих доходов и расходов...»[18]

Рабочий план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Общества содержит следующие наименования и коды субсчетов, открытых к счету 10 «Материалы»:

- 10.01 - Ингредиенты;
- 10.02 - Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;
- 10.03 - Топливо;
- 10.04 - Тара и тарные материалы;
- 10.05 - Запасные части;
- 10.06 - Молочное сырье;
- 10.07 - Материалы, переданные в переработку на сторону;
- 10.08 - Строительные материалы;
- 10.09 - Инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- 10.10 - Специальные оснастка и специальная одежда в эксплуатации;
- 10.11 - Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации;
- 10.11.1 - Специальная одежда в эксплуатации;
- 10.11.2 - Специальная оснастка в эксплуатации.

На наш запрос в предоставлении учетных документов по учету всех объектов, учитываемых на указанных выше счетах как материально-производственные запасы нам был дан отказ в связи с тем, что эти сведения имеют коммерческую тайну.

В таблице 3.1. представлена модель корреспонденции счетов по учету фактов хозяйственной жизни, связанных с приобретением и отпуском материально-производственных запасов в соответствии с рабочим планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Общества.

Таблица 3.1.

Модель корреспонденции счетов по учету материально-  
производственных запасов Общества

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1.	Отражено приобретение ингредиентов по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.01	60.01
2.	Отражено приобретение покупных полуфабрикатов (комплектующих изделий) по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.02	60.01
3.	Отражено приобретение топлива (горюче-смазочных материалов) по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.03	60.01
4.	Отражено приобретение тары (тарных материалов) по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.04	60.01
5.	Отражено оприходование на склад тары (тарных материалов), изготовленных хозяйственным способом	10.04	23
6.	Отражено приобретение запасных частей по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.05	60.01
7.	Отражено оприходование на склад молочного сырья, фактически поступившего в организацию	10.06	15.01
8.	Отражена передача материалов в переработку на сторону	10.07	10.02
9.	Отражено приобретение строительных материалов по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.08	60.01
10.	Отражено приобретение инвентаря (хозяйственных принадлежностей) по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.09	60.01
11.	Отражено приобретение специальной оснастки (специальной одежды) по договору с поставщиком (со стороны) за плату	10.10	60.01
12.	Отражено внутреннее перемещение ингредиентов из одного подразделения организации в другое (запись на счетах аналитического учета)	10.01	10.01
13.	Отражен отпуск ингредиентов со склада в цех основного производства	20.01	10.01
14.	Отражен отпуск ингредиентов со склада в филиал	79.02	10.01
15.	Отражен отпуск покупных полуфабрикатов в цех основного производства	20.01	10.02
16.	Отражен отпуск топлива в подразделение вспомогательного производства	23	10.03
17.	Отражен отпуск тары (тарных материалов) в цех основного производства	20.01	10.04
18.	Отражен отпуск запасных частей в подразделение вспомогательного производства (для выполнения ремонтных работ)	23	10.05
19.	Отражен отпуск молочного сырья в цех основного производства	20.01	10.06
20.	Отражено оприходование изделия (нового материала), изготовленного из переданных в переработку материалов	10.02	10.07
21.	Отражено оприходование изделия (продукции), изготовленной из переданных в переработку материалов	20.01	10.07
22.	Отражен отпуск строительных материалов в подразделение вспомогательного производства (для возведения (временных) нетитульных сооружений)	23	10.08
23.	Отражен отпуск инвентаря (хозяйственных принадлежностей) на нужды управления (обслуживания) деятельности организации	26	10.09
24.	Отражен отпуск специальной одежды со склада в эксплуатацию	10.11.1	10.10
25.	Отражен отпуск специальной оснастки со склада в эксплуатацию	10.11.2	10.10

### **3.2. Документальное оформление, контроль и методика бухгалтерского учета поступления материально-производственных запасов в коммерческой организации**

Рационально разработанная первичная документация по учету материалов дает возможность получать необходимые сведения для оперативного руководства предприятием и осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль за их использованием.

Материально-производственные запасы поступают в Общество от поставщиков на основании заключенных договоров поставки. Вместе с продукцией направляются и сопроводительные документы: накладные, счета-фактуры.

Все поступающие материалы сдаются на склад уполномоченным лицом, под расписку материально-ответственного лица на сопроводительных документах.

Поступающие материальные ценности оформляются первичными документами, содержащимися в альбомах унифицированных форм первичной документации по учету материалов, утвержденными постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. №71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве».

Для получения материалов, представителю организации или экспедитору выдается доверенность, в которой указывают перечень материалов, подлежащих получению. Если получение материалов по доверенности носит единичный характер, то используется форма № М-2, в случае массового получения – форма № М-2а. Доверенность должна быть полностью заполнена, содержать дату ее выдачи и образец подписи лица, на имя которого выписана. Доверенность выдается обычно сроком на 15 дней.

Выдача доверенностей лицам, не работающим в организации, не допускается.

Доверенность выдается в одном экземпляре под расписку. Выданные доверенности регистрируются в журнале учета выданных доверенностей, листы которого должны быть пронумерованы и прошнурованы.

Поступающие материальные ценности должны быть своевременно оприходованы. Прием и оприходование оформляются приходным ордером по форме № М-4. Приходный ордер выписывается в день поступления материальных ценностей на склад материально-ответственным лицом в одном экземпляре.

В случае обнаружения недостачи или несоответствия по количеству, качеству и ассортименту материалов с данными в сопроводительных документах, в момент приема материальных ценностей составляется акт о приемке материалов по форме № М-7. Акт составляется комиссией, назначенной руководителем предприятия, с обязательным участием представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации и материально-ответственным лицом в двух экземплярах:

первый - передается в бухгалтерию предприятия как основание для бухгалтерских записей на счетах и расчета сумм недостач или излишков;

второй - поступает в отдел снабжения для предъявления претензий поставщику.

Наличие акта исключает выписку приходного ордера.

В карточке учета материалов (форма № М-17) отражаются данные по приходу, расходу и остаткам материально-производственных запасов. Оприходование запасов, поступивших при разборке и демонтаже зданий и сооружений, осуществляется на основании Акта об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, оформляется по форме № М-35. Акт составляется в трех экземплярах комиссией, состоящей из представителей заказчика и подрядчика, подписывается представителями заказчика и подрядчика.

В бухучете транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) возникающие при доставке материалов учитываются одним из следующих способов:

- непосредственно в фактической себестоимости каждой единицы материалов;

- обособленно на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов» (с последующим отнесением на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»);

- обособленно на отдельном субсчете, открытом к счету 10 «Материалы», например на субсчете «Транспортно-заготовительные расходы».

Выбранный способ учета ТЗР устанавливается организацией и отражается в учетной политике. Такой порядок установлен пунктом 83 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.

Если ТЗР отражаются обособленно, то их аналитический учет следует вести в разрезе отдельных видов и групп материалов. Это означает, что общую сумму ТЗР, связанных с изготовлением и доставкой разнородных материалов, нужно распределять между ними. Из этого правила есть исключение. Если соотношение ТЗР и стоимости изготовленных (доставленных) материалов незначительно, то их можно не распределять и учитывать в общей сумме:

- или на счете 10 субсчет «Транспортно-заготовительные расходы»;

- или на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов» (с последующим отнесением на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»).

Такой порядок предусмотрен пунктом 84 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н.

В соответствии с учетной политикой ОАО «БМК» сумма фактических затрат по приобретению материально-производственных запасов, полностью

относятся на стоимость соответствующих запасов, кроме молочного сырья.

При этом в учете будут отражены следующие записи:

Дт счета 10.01 «Материалы» Кт счета 60.01 «Поставщики и подрядчики» поступили материалы от поставщика, на основании расчетных документов;

Дт счета 19.03 «Налог на добавленную стоимость» Кт счета 60.01 «Поставщики и подрядчики» учтен входной НДС со стоимости материалов.

Оприходование сырья и материальных ценностей, полученных из своего производства, а так же возврат материалов из основного производства оформляют бухгалтерской записью:

Дт счета 10.01 «Материалы» Кт счета 20 «Основное производство» поступили материалы собственного производства.

Материалы, купленные за счет подотчетных сумм, оформляются:

Дт счета 10.01 «Материалы» Кт 71 «Расчеты с подотчетными лицами» поступили материалы от подотчетных лиц.

Аналитический учет по данному счету представлен "Карточкой счета 10", (Приложение 9) синтетический – "Анализом счета 10", составленные автоматизированным способом с помощью программы "1С: Бухгалтерия".

Так на основании карточки счета 10.01 в учете ОАО «БМК» по факту поступления материалов были сделаны следующие записи:

02.12.2014 г. получено на склад от поставщика ООО «Промавтоматика» калий лимоннокислый 250 кг. на сумму 27 117,50 руб.

Бухгалтерская запись:

02.12.2014 г. Дт счета 10.01 Кт счета 60.01 – 27 117,50 руб. поступили материалы от поставщика.

02.12.2014 г. передано со склада в творожный цех – сода пищевая в количестве 40 кг на сумму 525.42 руб.

Бухгалтерская запись :

02.12.2014 г. Дт счета 10.01 Кт счета 10.01 - 525.42 руб. внутреннее перемещение материалов.

02.12.2014 г. передано в основное производство в творожный цех-крахмал в количестве 5.49 кг на сумму 1142.15 руб.

Бухгалтерская запись:

02.12.2014 г. Дт счета 20.01 Кт счета 10.01 – 1142.15 руб. передано в основное производство.

Расходы по доставке молочного сырья, в соответствии с учетной политикой ОАО «БМК» учитываются на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов». В дебет счета записывают стоимость материалов и расходы на их доставку на основании расчетных документов: счетов, накладных, актов. При этом в учете будут отражены следующие записи:

Д-т 15.01 К-т 60.01 поступили материалы (сырье) от поставщика;

Д-т 19.03 К-т 60.01 учтен входной НДС со стоимости материалов;

Д-т 15.01 К-т 60.01 включены в фактическую себестоимость материалов расходы на доставку;

Д-т 19.03 К-т 60.01 отражен входной НДС с расходов на доставку материалов.

### **3.3. Документальное оформление, контроль и методика бухгалтерского учета отпуска материалов в производство в коммерческой организации**

Материально-производственные запасы отпускаются со склада организации в производство в соответствии с нормами и объемами, устанавливаемыми руководителями подразделений организации по решению руководителя.

Выбытие материалов на предприятии оформляется следующими первичными документами:

- лимитно-заборной картой форма №М-8;
- требованием-накладной форма №М-11;
- накладной на отпуск материалов на сторону форма №М-15.

Выписываются лимитно-заборные карты в двух экземплярах: один направляется подразделению, другой передается складу. При отпуске материалов со склада кладовщик расписывается в лимитно-заборной карте подразделения, а представитель получателя - в лимитно-заборной карте склада. В обеих картах после каждого отпуска выводится остаток неиспользованного лимита. По окончании месяца лимитно-заборные карты сдаются в бухгалтерию предприятия для оформления операций отпуска материалов и для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов их отпуска на производственные цели.

Лимитно - заборные карты используются при систематическом отпуске материалов, а для разового оформления отпуска материалов на хозяйственные и прочие нужды применяется требование-накладная по форме № М-11. Передача материалов из одного подразделения организации в другое также оформляются накладными - требованиями на внутреннее перемещение.

Выписывается требование в двух экземплярах: один остается у получателя с распиской материально ответственного лица склада, второй - у заведующего складом с распиской получателя.

Для учета и оформления отпуска материалов на сторону используются накладные форма № М-15. Выписываются они отделом сбыта в трех экземплярах на основании нарядов или договоров. При перевозке автотранспортом материалов, отпущенных на сторону, выписывается товарно-транспортная накладная.

Материально-производственные запасы учитываются по фактической себестоимости их приобретения. Определение фактической себестоимости материальных запасов, списываемых в производство, производится на предприятии по методу средней себестоимости и отражается по кредиту счета 10 «Материалы».

При отпуске материалов со складов в производство и на другие нужды материальные ценности списывают с кредита счета 10 «Материалы» в дебет



соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца. При этом составляют следующую бухгалтерскую запись:

Дт счета 20 “Основное производство” – материалы отпущены основному производству;

Дт счета 23 “Вспомогательные производства” – материалы отпущены вспомогательным производствам.

При отпуске материалов для управленческих нужд делают следующие записи:

Дт счета 25 «Общепроизводственные расходы» - на стоимость материалов, израсходованных на обслуживание производственных основных средств и прочие аналогичные цели;

Дт счета 26 “Общепроизводственные расходы” – на стоимость материалов, израсходованных на общехозяйственные цели;

Дт счета 44 «Расходы на продажу» - учтена стоимость материалов, использованных со сбытов, продажей продукции.

При внутреннем перемещении материально-производственных запасов делают следующие записи:

Дт счета 10 “Материалы”, соответствующий субсчет, Кт счета 10 “Материалы”, соответствующий субсчет.

В соответствии с п.16 ПБУ 5/01 при отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения материалов (метод ФИФО);

До 2008 г. использовался также (метод ЛИФО) способ оценки по себестоимости последних по времени приобретения материалов, но он утратил свою силу.

Согласно учетной политике ОАО «БМК»: при отпуске материалов в производство и ином выбытии, их оценка производится для всех групп сырья и материалов по средней себестоимости путем определения фактической себестоимости материала в момент его отпуска (скользящая оценка). Применение средней скользящей оценки производится посредством автоматического расчета в учетной программе на платформе 1С.

На основании карточки счета 10.01 «Материалы» по факту отпуска материалов сделаны следующие записи:

02.12.2014 г. передано в основное производство в творожный цех-крахмал в количестве 5.49 кг на сумму 1142.15 руб.

Бухгалтерская запись:

02.12.2014 г. Дт счета 20.01      Кт счета 10.01 – 1142.15 руб. переданы материалы в основное производство.

04.12.2014 г. Отпущено подразделению Уральский филиал ОАО «БМК» изюм в количестве 2000 кг на сумму 274 797.62 руб.

Бухгалтерская запись:

04.12.2014 г. Дт счета 79.02      Кт счета 10.01 – 274 797.62 руб. отпущены материалы подразделению.

Обычно транспортно-заготовительные расходы составляют довольно ощутимую долю фактической себестоимости материалов.

В конце каждого месяца определяют транспортно-заготовительные расходы, приходящиеся на израсходованные за месяц материалы, отпущенные в производство, управленческие расходы и на иные цели.

В соответствии с п.83 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) организации принимаются к учету путем:

- отнесения ТЗР на отдельный счет "Заготовление и приобретение материалов", согласно расчетным документам поставщика;
- отнесения ТЗР на отдельный субсчет к счету "Материалы";

- непосредственного (прямого) включения ТЗР в фактическую себестоимость материала (присоединение к договорной цене материала, присоединение к денежной оценке вклада в уставный (складочный) капитал, внесенный в форме материально-производственных запасов, присоединение к рыночной стоимости безвозмездно полученных материалов и др.).

Конкретный вариант учета ТЗР устанавливается организацией самостоятельно и отражается в учетной политике организации.

Первый способ как правило трудно реализуем в реальной деятельности. Таким образом, остаются два способа отражения ТЗР в учете организации. Разница между вторым и третьим способом состоит только в том, на каком счёте учитываются отклонения от учётной цены – на отдельном субсчете счёта 10 «Материалы» или счёте 15 «Заготовление и приобретение материалов». Если используется счёт 15 «Заготовление и приобретение материалов», то по дебету данного счёта учитывается покупная стоимость материалов, по которым поступили расчётные документы от поставщика. По кредиту счёта 15 «Заготовление и приобретение материалов» в корреспонденции со счётом 10 «Материалы» отражается стоимость фактически поступивших в организацию и оприходованных материалов. Разница между фактической себестоимостью приобретённых материалов и их учётной ценой, образующаяся на счёте 15 «Заготовление и приобретение материалов», по окончании месяца (отчетного периода) в полном объёме переносится на счёт 16 «Отклонение в стоимости приобретаемых материальных ценностей». Эта разница складывается из ТЗР и разницы между стоимостью материалов по договорной цене и учётной ценой.

Общий смысл этих методик заключается в обособленном учете (накоплении) ТЗР в течение отчетного периода и дальнейшем перераспределении суммы ТЗР пропорционально расходу и остаткам материалов на складах. Расчет суммы ТЗР, подлежащей списанию на счета

бухгалтерского учета, на которых отражен расход соответствующих материалов, осуществляется по следующей формуле:

Коэффициент распределения ТЗР = (ТЗР на начало отчетного периода + ТЗР за отчетный период) / (Остаток материалов на начало отчетного периода + Приход материалов за отчетный период)\*100.

Сумма ТЗР к списанию за отчетный период = Расход материалов за отчетный период \* Коэффициент распределения /100.

При небольшом удельном весе ТЗР не превышающем 10% от учетной стоимости материалов, их сумма может полностью списываться на счет "Основное производство", "Вспомогательное производство" и на увеличение стоимости проданных материалов.

Ниже приведены проводки, отражающие учет ТЗР с использованием отдельного субсчета счета 10. Данные проводки отражают распределение сумм ТЗР на основные счета учета расхода материалов:

Дт счета 10 «Материалы»      Кт счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается поступление ТЗР от контрагентов на основании расчетных документов поставщика;

Дт счета 19 «Налог на добавленную стоимость»      Кт счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» выделен НДС, относящийся к ТЗР;

Дт счета 25 «Общепроизводственные расходы»      Кт счета 10 «Материалы», отражается списание ТЗР на счет учета общепроизводственных расходов материалов за отчетный период;

Дт счета 26 «Общехозяйственные расходы»      Кт счета 10 «Материалы», отражается списание ТЗР на счет учета общехозяйственных расходов материалов за отчетный период;

Дт счета 23 «Вспомогательное производство»      Кт счета 10 «Материалы», отражается списание ТЗР на счета учета расхода материалов на вспомогательное производство за отчетный период;

Дт счета 20 «Основное производство» Кт счета 10 «Материалы», отражается списание ТЗР на счета учета расхода материалов на основное производство за отчетный период;

Дт счета 90 «Продажи» Кт счета 10 «Материалы», отражается списание ТЗР на счета учета продажи материалов за отчетный период.

В соответствии с учетной политикой ОАО «БМК» «Транспортно-заготовительные расходы по доставке молочного сырья ежемесячно списываются пропорционально к сумме остатка молочного сырья на начало и поступившего в течение месяца, на счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Накопленные на счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства» транспортно-заготовительные расходы по концу месяца списываются на счет 20 «Основное производство» пропорционально к сумме остатков полуфабрикатов на начало месяца и выработанных в течение месяца». В бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

Дт счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» Кт счета 15 «Заготовление и приобретение сырья» - списана ежемесячная сумма транспортно-заготовительных расходов по доставке молочного сырья;

Дт счета 20 «основное производство» Кт счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - списана ежемесячная сумма полуфабрикатов собственного производства.

### **3.4. Бухгалтерский учет результатов инвентаризации материально-производственных запасов в коммерческой организации**

Инвентаризация материально-производственных запасов в ОАО «БМК» проводится не реже одного раза в год перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, а также при смене материально-ответственного лица либо при стихийном бедствии, краже.

Инвентаризация материально-производственных запасов проводится для того, чтобы в бухгалтерском балансе и пояснениях к нему данные об остатке материально-производственных запасов на конец года были отображены достоверно.

Для того, чтобы провести инвентаризацию руководством предприятия издается приказ о проведении инвентаризации в определенные сроки, с указанием комиссии, ответственной за достоверное проведение инвентаризации материальных запасов.

Общие предписания в отношении инвентаризации активов и обязательств содержатся в: Федеральном законе РФ «О бухгалтерском учете (ст.11), Методических указаниях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (п.п. 3.15-3.26) и Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (п.п.21-35), которые наряду с общими предписаниями содержат и более детальные предписания в отношении инвентаризации товарно-материальных ценностей и материально-производственных запасов.

Так, в Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов указано следующее:

«21. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию запасов, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень запасов, проверяемых при каждой из них, и т.д.) проведения инвентаризации определяется руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

22. Проведение инвентаризации обязательно:

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

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

- при смене материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

...

26. Для проведения комплекса работ по выявлению фактического наличия запасов, сопоставления фактического наличия запасов с данными бухгалтерского учета, документальному оформлению фактов несоответствия количества, качества, ассортимента поступающих запасов соответствующим показателям (характеристикам), предусмотренным в договорах (поставки, купли-продажи и других аналогичных документах), определения причин списания запасов и возможности использования отходов и ряда других аналогичных работ в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

Учитывая большой объем указанных работ, их специальный характер, в организации могут создаваться рабочие инвентаризационные комиссии.

27. Персональный состав постоянно действующей и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации, о чем издается распорядительный документ (приказ, распоряжение и т.п.).

В состав указанных комиссий включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (юристы, инженеры, экономисты, техники и т.д.).

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. ...

28. Бухгалтерская служба обязана:

- осуществлять контроль за своевременностью и полнотой проведения инвентаризаций;

- требовать сдачи материалов инвентаризаций в бухгалтерскую службу;

- следить за своевременным завершением инвентаризаций и документальным оформлением их результатов;

- отражать на счетах бухгалтерского учета выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета.

29. По результатам инвентаризаций и проверок принимаются соответствующие решения по устранению недостатков в хранении и учете запасов и возмещению материального ущерба.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются в следующем порядке:

а) излишки запасов приходятся по рыночным ценам, и одновременно их стоимость относится:

- в коммерческих организациях – на финансовые результаты;

- в некоммерческих организациях – на увеличение доходов;

б) суммы недостач и порчи запасов списываются со счетов учета по их фактической себестоимости, которая включает в себя договорную (учетную) цену запаса и долю транспортно-заготовительных расходов, относящуюся к этому запасу. Порядок расчета указанной доли устанавливается организацией самостоятельно. В бухгалтерском учете данная операция отражается по дебету счета 'Недостачи и потери от порчи ценностей' и кредиту счетов учета запасов – в части договорной (учетной) цены запаса и дебету счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" и кредиту счета "Отклонение в



стоимости материалов”, при использовании в учетной политике организации счетов заготовления и приобретения материалов или соответствующего субсчета к счетам учета запасов в части доли транспортно-заготовительных расходов.

При порче запасов, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), последние одновременно приходятся по рыночным ценам с учетом их физического состояния с уменьшением на эту сумму потерь от порчи.

30. Недостача запасов и их порча списываются со счета “Недостачи и потери от порчи ценностей” в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производство или (и) на расходы на продажу; сверх норм – за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации, на увеличение расходов у некоммерческой организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

Недостача запасов в пределах установленных норм естественной убыли определяется после зачета недостач запасов излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, произведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача запасов, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию запасов, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм.

31. В материалах, представленных руководству организации для оформления списания недостач запасов и порчи сверх норм естественной убыли, должны содержаться документы, подтверждающие обращения в соответствующие органы (органы МВД России, судебные органы и т.п.) по фактам недостач и решения этих органов, а также заключение о факте порчи запасов, полученные от соответствующих служб организации (отдела

технического контроля, другой аналогичной службы) или специализированных организаций.

32. Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может производиться по решению руководства организации только за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении запасов одного и того же наименования и в тождественных количествах.

О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих запасов выше стоимости запасов, оказавшихся в излишке, то указанная разница относится на виновных лиц.

Если конкретные виновники недостачи не установлены, то разницы рассматриваются как недостача сверх норм убыли и списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.

33. Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия запасов и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

34. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовой бухгалтерской отчетности.

35. Материальные запасы, утраченные (уничтоженные) в результате стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, списываются с кредита счетов учета запасов в дебет счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" по фактической себестоимости этих запасов с последующим отражением на счете учета финансовых результатов как чрезвычайные расходы.

Страховые возмещения, поступающие в качестве компенсации потерь от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, учитываются в составе чрезвычайных доходов организации.» [11, п.п.21-35]

В процессе инвентаризации материально-производственных запасов формируют следующие документы:

- Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей (Форма N инв-3 по ОКУД 0309003);
- Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, принятых (сданных) на ответственное хранение (Форма N инв-5 по ОКУД 0309005);
- Акт инвентаризации материалов и товаров, находящихся в пути (Форма N инв-6 по ОКУД 0309006);
- Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей (Форма N инв-19 по ОКУД 0309018).

Результаты проведенной инвентаризации отражают следующими бухгалтерскими записями:

Дт счета 10 “Материалы” Кт счета 91.01 “Прочие доходы” на сумму выявленных излишков материально-производственных запасов.

Дт счета 94 “Недостачи и потери от порчи ценностей” Кт счета 10 “Материалы” на сумму выявленных недостач материально-производственных запасов.

### **3.5. Раскрытие информации о материально-производственных запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческой организации**

В положении по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01) по раскрытию информации о материально-производственных запасах указаны следующие предписания:

«23. Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерской отчетности в соответствии с их классификацией (распределением по группам) исходя из способа использования в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, либо для управленческих нужд организации.

24. На конец отчетного года запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов.

25. Материально-производственные запасы, морально устаревшие, полностью или частично потерявшие свое первоначальное качество либо текущая рыночная стоимость которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

26. Материально-производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные под залог покупателю учитываются в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

27. В бухгалтерской отчетности по материально-производственным запасам подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация:

- о способах оценки запасов по их группам (видам);
- о последствиях изменений способов оценки запасов;
- о стоимости запасов, переданных под залог;
- о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.» [10]

О материально-производственных запасах с учетом существенности подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности как минимум следующая информация:

- информация о материально-производственных запасах на начало и конец отчетного года по отдельным группам, по стоимости, определяемой исходя из используемых организацией способов оценки запасов (в частности,

материалы – по фактической себестоимости) отражается в Бухгалтерской финансовой отчетности, актив бухгалтерского баланса, раздел «Оборотные активы»;

- способы оценки материально-производственных запасов по их группам отражаются в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности (раскрытие учетной политики организации);

- последствия изменения способов оценки материально-производственных запасов отражаются в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности (раскрытие учетной политики организации);

- стоимость материально-производственных запасов, переданных в залог отражаются в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности (раскрытие учетной политики организации);

- доходы от выбытия материалов в составе прочих операционных доходов за отчетный период и аналогичный период предыдущего отчетного года отражаются в отчете о прибылях и убытках (форма № 2);

- расходы от выбытия материалов в составе прочих операционных расходов за отчетный период и аналогичный период предыдущего отчетного года отражаются в отчете о прибылях и убытках (форма № 2).

В ОАО «БМК» в соответствии с учетной политикой создается резерв под снижение стоимости материальных ценностей.

«Перед составлением бухгалтерского баланса за год фактическая себестоимость материальных ценностей сравнивается с их рыночной стоимостью (стоимостью возможной продажи). При том если фактическая себестоимость материальных ценностей оказывается ниже их рыночной стоимости, то указанные ценности отражаются в балансе по фактической себестоимости. В случае если же, наоборот, фактическая себестоимость материальных ценностей оказывается выше их рыночной стоимости, то материальные ценности должны отражаться в балансе по рыночной стоимости.

По данным бухгалтерского учета рыночную стоимость материальных ценностей определяют вычитанием из фактической их себестоимости сумм резервов под снижение стоимости материальных ценностей, которые учитываются на счете 14 «Резервы под снижение материальных ценностей».

Сумму резерва под снижение стоимости материальных запасов определяют сопоставлением фактической себестоимости с рыночной стоимостью по каждому номенклатурному номеру или по группам однородных материальных ценностей (в случае, когда рыночная фактическая себестоимость превышает рыночную стоимость материалов).

На общую сумму резервов под снижение стоимости материальных ценностей дебетуют счет 91 «Прочие доходы и расходы» и кредитуют счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей».

В следующем отчетном периоде по мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма восстанавливается записью по дебету счета 14 и кредиту счета 91. Закрытие счета 14 осуществляют исходя из предположения полного расходования материальных ценностей в следующем отчетном периоде. Аналогичная запись делается при повышении рыночной стоимости материальных ценностей, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Остаток на счете 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» показывает превышение фактической себестоимости материальных ценностей над их рыночной стоимостью только на конец отчетного периода.» [37, с. 190-191]

На основании карточки счета 14.01 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» (Приложение 10) были сделаны следующие записи:

31.12.2014 г. Дт счета 91.02 «Прочие доходы и расходы» Кт счета 14.01 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» - 3840.67 руб. - создан резерв под обесценение материала Дроссельный обратный клапан (90235-0845) на сумму 3840.67 руб.

31.12.2014 г. Дт счета 14.01 “Резервы под снижение стоимости материальных ценностей” Кт счета 91.01 “Прочие доходы и расходы” - 1110.93 руб. – списание резерва по материалу Дроссель GRO-QS6(193973).

Отметим, что методика и техника бухгалтерского учета материально-производственных запасов, а так же методика раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности, применяемые главным бухгалтером в Обществе, в целом, соответствуют требованиям документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ. Вместе с тем, рекомендуем главному бухгалтеру Общества:

- сформировать внутренний стандарт «Учет материально-производственных запасов» на основе раскрытой нами выше информации;
- организовать внутренний аудит учетной информации о материально-производственных запасах в бухгалтерском учете и раскрытии соответствующей информации в бухгалтерской отчетности.

## Заключение

В результате выполнения работы мы можем сделать следующие обобщения и выводы.

Величина материально-производственных запасов в организациях, занимающихся материалоемкими видами деятельности, может быть весьма существенной и, тем самым, значительно влиять на финансовое положение такой организации. Это, в свою очередь, оказывает существенное влияние на выбор подходящей для организации учетной политики в части формирования информации о материально-производственных запасах в бухгалтерском учете, раскрытии информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности. В зависимости от выбранной организацией учетной политики, бухгалтерский учет материально-производственных запасов в коммерческой организации должен соответствовать либо Положению по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденному приказом Министерства финансов РФ, а также соответствующим Методическим указаниям (также утвержденным приказами Министерства финансов РФ), либо МСФО (IAS) 2 «Запасы». Проблемными для бухгалтерского учета материально - производственных запасов являются вопросы стоимостной оценки запасов, принимаемых к учету, отпускаемых в производство или на иные нужды организации, а также запасов, информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Следует отметить, что методика и техника бухгалтерского учета материально-производственных запасов, а так же методика раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности, применяемые главным бухгалтером в Обществе, в целом, соответствуют требованиям документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ. Вместе с тем, нами сформулированы предложения по повышению эффективности указанных методик в ОАО «Белгородский молочный комбинат».



## Список использованных информационных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть I. Федеральный закон РФ от 30.11.1994 г. №51-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
2. Гражданский кодекс Российской Федерации . Часть II Федеральный закон РФ от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
3. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть I. Федеральный закон РФ от 31.07.98г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
4. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть II Федеральный закон РФ от 05.08.00 № 117- ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
5. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
6. Федеральный закон РФ «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 №208-ФЗ [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа:<http://www.consultant.ru/online/>
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 29.07.1998г. № 34н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно - правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ1/2008). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 № 106н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно - правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ4/1999). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.07.99 №43н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 09.06.2001 №44н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
11. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 28.12.2001 № 119н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
12. Приказ Министерства финансов РФ от 02.07.2010 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
13. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве. Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 г. N 71а [Электронный

- ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
14. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения. Постановление Росстата от 09.08.1999 N 66 [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
  15. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 13.06.1995 №49 [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
  16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
  17. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике. Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 года. [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
  18. Международные стандарты финансовой отчетности и Разъяснения Международных стандартов финансовой отчетности. Приложения 1 – 64 к приказу Министерства Финансов РФ от 25.11.2011 № 160н [Электронный ресурс]: Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

19. 1С: Бухгалтерия 8. Учебная версия [Текст]. – М.: 1С-Публишинг, 2007. – 570 с.
20. Бабаев Ю.А., Петров А.М., Макарова Л.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие вузов / под общ. ред. Ю.А. Бабаева [Текст]. – М.: «Вузовский учеб-ник», 2012. – 576 с.
21. Богатая И. Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И. Н. Богатая, Н. Н. Хахонова [Текст]. – М.: КНОРУС, 2011. – 592 с.
22. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / коллектив авторов; под общ. ред. О.Е. Качковой [Текст]. – М.: КНОРУС, 2014. – 568 с.
23. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. – 5-е изд., перераб. и доп. [Текст]. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 736 с.
24. Бухгалтерский учет: Учебник / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др.; Под ред. Я. В. Соколова [Текст]. – М.: Проспект, 2004. – 768 с.
25. Бухгалтерский учет: теория: учебник / Под ред. Н. Т. Лабынцева [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 192 с.
26. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник / Под ред. Н. Т. Лабынцева [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 800 с.
27. Бухгалтерский учет: бухгалтерская финансовая отчетность: учебник / Под ред. Н. Т. Лабынцева [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 240 с.
28. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / Под ред. В. Д. Новодворского. – 2-е изд., перераб. и доп. [Текст]. – М.: Омега-Л, 2010. – 608 с.
29. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие / под ред. проф. Я. В. Соколова [Текст]. – М.: Магистр, 2009. – 479 с.
30. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете / Под ред. Г. Ю. Касьяновой – 14-е изд., перераб. и доп. [Текст]. – М.: АБАК, 2014. – 800 с.

31. Зонова А.В., Бачуринская И.Н., Горячих С.П. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие вузов. Стандарт третьего поколения / А.В. Зонова [Текст] – М.: Изд-во Лидер, 2011 – 480 с.
32. Ковалев, В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 720 с.
33. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Анализ баланса, или Как понимать баланс: учебно-практическое пособие [Текст]. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2013. – 784 с.
34. Козлова Е. П. и др. Бухгалтерский учет в организациях. – 5-е изд., перераб. и доп. [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 768 с.
35. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб./Л.Т. Гиляровская и др. [Текст] – М.: Проспект, 2006. – 360 с.
36. Комплект материалов для подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Главный бухгалтер коммерческой организации [Электронный ресурс]: 1 usb-flash disc – М.:ИПБ России, 2014
37. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник [Текст]. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2013. – 496 с.
38. Кругляк, З.И., Калининская, М.В. Экономическая сущность и классификация запасов, как объекта бухгалтерского учета [Текст] / З.И. Кругляк // Научный журнал КубГАУ). – 2014. - № 99(05). – С. 1-23.
39. Крутякова Т.Л. Годовой отчет 2014 /Т.Л. Крутякова [Текст]. – М.: АйСи Групп, 2014. – 544 с.
40. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник [Текст]. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 592 с.
41. Лапина О.Г. Годовой отчет 2011 [Текст]. – М.: О1 Медиа, 2011. – 701 с.
42. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: Форум: Инфра-М, 2006. – 296 с.
43. Медведев М.Ю. Все ПБУ. Постатейные комментарии [Текст]. – 10-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2013. – 608 с.

44. Медведев М.Ю. Как понимать баланс: учебно-практическое пособие [Текст]. – М.: Проспект, 2010. – 232 с.
45. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета: учебник / М.Ю. Медведев [Текст]. – М.: Омега-Л, 2007. – 418 с.
46. Мельников И.А. Бухгалтерский учет: Учебник / И.А. Мельников [Текст]. – М.: Издат. Дрофа: , 2009. – 304 с.
47. Николаева О. Е. Толковый англо-русский словарь основных терминов управленческого и финансового учета. Изд. 2-е, испр. и дополн. [Текст]. – М.: Эдиториал УРСС, 2002. – 112 с.
48. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет [Текст]. – М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 792 с.
49. Пласкова Н.С. Стратегический и текущий экономический анализ: учебник [Текст]. – М.: Эксмо, 2007. – 656 с.
50. Предеус Н. В., Ермакова Н. И., Маградзе М. В. Проблемы признания запасов в соответствии с МСФО 2 «Запасы» и ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» // Молодой ученый. — 2016. — №2. — С. 568-572.
51. Семенихин В.В. Учет материально-производственных запасов / В.В. Семенихин // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2011. - № 19/2011. – С. 7.
52. Соколов Я. В., Патров В. В., Карзаева Н. Н. Счета бухгалтерского учета: содержание и применение: Справочное пособие [Текст]. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 576 с.
53. Сотникова Л. В. Бухгалтерская отчетность организации [Текст]. – М.: БИНФА, 2009. – 704 с.
54. Справочник корреспонденций счетов бухгалтерского учета / Под ред. А. С. Бакаева [Текст]. – М.: БИНФА, 2002. – 608 с.
55. Учетная политика: в двух книгах. Кн. 2. Практика и опыт / под ред. С. А. Рассказовой – Николаевой.–14-е изд., перераб. и доп.[Текст] – М.: Омега-Л, 2011. – 384 с.

56. Финансовый учет: Учебник / Под ред В. Г. Гетьмана. – 5-е изд., перераб. и доп. [Текст]. – М.: Инфра-М, 2012. – 784 с.

## Приложения