

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ
В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

Магистерская диссертация

обучающегося по направлению подготовки 38.04.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 09001682

Ереминой Виктории Алексеевны

Научный руководитель:
д.э.н., профессор
Усатова Л.В.

Рецензенты:
доктор экономических наук,
профессор кафедры «Финансы,
инвестиции и инновации»
ФГАОУ ВО НИУ «БелГУ»
Флигинских Т. Н.

кандидат экономических наук,
доцент, кафедры бухгалтерского
учета, анализа и аудита БГТУ им.
В.Г.Шухова
Арская Е.В.

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ	8
1.1. Исследование сущности и понятия материальных запасов	8
1.2. Сущность материальных запасов, как объект учета в деятельности организации	15
1.3. Роль и значение учетной политики в системе бухгалтерского учета	20
ГЛАВА 2.СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ И АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ ОАО «КФ «БЕЛОГОРЬЕ»	31
2.1. История создания и развития деятельности ОАО «КФ «Белогорье»	31
2.2. Современное состояние деятельности ОАО «КФ «Белогорье»	40
2.3.Организация учетной работы в современных условиях хозяйствования	49
ГЛАВА 3. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ	55
3.1. Основы организации процесса заготовления и использования материальных запасов	55
3.2. Организация бухгалтерского учета материальных запасов	64
3.3. Методика учета и пути совершенствования учета материальных запасов	71
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	85
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время согласно происходящим изменениям в экономике в России изменился характер взаимоотношений между государством и экономическими субъектами. Если в условиях централизованной экономики роль государства была ориентирована на полную ответственность за существование хозяйствующих субъектов, то в настоящее время организации стали фактически независимы от государства экономически. Получение экономической самостоятельности субъектов привело к возникновению у них полной ответственности за результаты своей деятельности.

Нельзя не признать, что новые условия, которое возникли, в современных условиях хозяйствования внесли существенные изменения в организацию ведения учета. Поэтому рассматривая данные изменения, прежде всего, нужно отметить, что значительно расширились полномочия субъектов по отражению в учете хозяйственных операций. В последнее время хозяйствующие субъекты самостоятельно определяют методы оценки материальных запасов, формируют учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета, определяют конкретные методики, формы и технику ведения бухгалтерского учета. Вопросы учета материальных запасов представляют собой интересную и вместе с тем проблемную область исследования.

Актуальность исследования продиктована тем, что ни один хозяйствующий субъект не обходится без применения материальных запасов в своей деятельности. Организации приобретают сырье и материалы, товары, поэтому, можно с уверенностью сказать каждый бухгалтер неизбежно сталкивается с необходимостью отражения в учете операций по движению материальных запасов. В этой связи необходимо обратить внимание на то, что предусмотрительное использование материальных запасов зависит от способа ведения бухгалтерского учета и организации учетно-аналитических

работ, что в настоящее время требует особого переосмысления. Поэтому в последнее время роль и значение материальных ресурсов трудно переоценить, но при этом актуальность совершенствования методики учета весьма актуально.

Степень разработанности проблемы. Проблемами учета на протяжении многих лет занимаются российские и зарубежные ученые и практики. Теоретические аспекты понятий материальные запасы нашли отражение в трудах профессора Вахрушиной М.А., Астахов В.П. и других работах ученых экономистов. В своих работах профессор Вахрушина М.А., отмечает, что запасы это активы организации, которые предназначены для продажи или производственного потребления в целях изготовления продукции.

«Астахов В.П. предлагает классифицировать материальные запасы по функциональной роли и назначению в процессе производства изготовления продукции, составу и содержанию» [18].

Анализ работ отечественных авторов показал, что в основном они придерживаются традиционной формулировки представленной в положении по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов».

Изучив актуальность и значимость проведенных исследований перечисленных авторов, необходимо заметить, что в современных условиях целесообразность переосмысления методики совершенствования учета материальных запасов актуально.

Ведение и организация бухгалтерского учета является одним из упреждающих механизмов обеспечения эффективного ведения деятельности хозяйствующего субъекта в долгосрочной перспективе.

Поэтому наибольшую актуальность приобретает научная проблема обоснования, обеспечивающая информационную достаточность при разработке, принятии и реализации эффективных управленческих решений,

способствующих устойчивому развитию хозяйствующих субъектов и повышению их конкурентоспособности в современных условиях.

Таким образом, неразработанность ряда принципиальных вопросов методики учета материальных запасов, определили выбор темы и структуру исследования, постановку цели и решения задач работы.

Магистерская работа выполнена в соответствии с направлением научных исследований кафедры учета, анализа и аудита Белгородского государственного национального университета.

Цель и задачи исследования. Целью выпускной квалификационной работы является изучение и обоснования развития теоретических подходов и методики учета и анализа материальных запасов коммерческих организаций.

В соответствии с целью исследования решены следующие задачи:

- исследованы теоретические аспекты материальных запасов и операций с ними, как объекта учета;
- рассмотрены в действующей практике особенности классификации материальных запасов и определено влияние на формирование информационной базы для различных групп пользователей;
- изучена и обобщена практика организации первичного учета материалов при использовании складского учета;
- обоснована и конкретизирована методика учета материалов в системе ведения бухгалтерского учета.

Предмет исследования. Предметом исследования являются теоретические основы и практические аспекты учета материальных запасов в коммерческих организациях.

Объект исследования. Объектом исследования выступает коммерческая организация.

Теоретической основой исследования.

Теоретической основой выпускной квалификационной работы является использование существующих положений теории, бухгалтерского

финансового и управленческого учета, основными которых являются метод балансового обобщения, применение двойной записи и оценки.

Информационная база исследования. Информационной базой исследования послужили данные коммерческой организации, материалы по проблематике исследования, опубликованные в периодической печати, размещенные в сети Интернет, а также собственные расчеты.

Как известно, основой исследования послужили научные подходы изучения теории и практики учета материалов в современных условиях коммерческих организаций.

Рассматривая обобщение научных знаний в области теории и практики бухгалтерского учета, прежде всего, нужно отметить, что она заключается в обосновании необходимости и последующей разработке предложений и рекомендаций в части учета материальных запасов.

Научная новизна результатов исследования заключается в решении научной проблемы, имеющей важное хозяйственное значение – разработки теоретических положений и практических рекомендаций по учету материальных запасов.

Практическая значимость магистерской диссертации заключается в изучении теории, методики и практики учета материальных запасов, а как в настоящее время остаются нерешенной проблемой.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, списка использованных источников и заключения.

Во введении обоснована актуальность темы, определена цель, задачи предмет и объект исследования, представлена научная новизна, основные результаты, выносимые на защиту, а также практическая значимость и конкретные направления использования.

В первой главе рассматриваются теоретические аспекты ведения учета материальных запасов, рассмотрены: сущность материальных запасов, как объекта учета и анализа в деятельности хозяйствующего субъекта

Во второй главе проанализировано современное состояние развития коммерческой организации.

Третьей главе рассматриваются вопросы учета материальных запасов, а также мероприятия по совершенствованию учета данной проблемы.

В заключение представлена информация раскрывающая степень оценки выполнения цели и поставленных задач в выпускной квалификационной работе, отражены наиболее важные выводы и предложения.

ГЛАВА 1. МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

1.1. Исследование сущности и понятия материальных запасов

Бухгалтерский учет материалов имеет довольно обширную сферу деятельности. Наличие, сохранность, нормативы использования, качество учета и контроля, обеспечение эффективности – являются основными аспектами правильности деятельности организации и гарантий её развития. Именно поэтому перед работниками бухгалтерских служб стоит сложная задача по поиску новых способов и механизмов контроля и анализа, источников информации, являющихся достоверными и полными. Анализ теории самого процесса учета материалов показывает, что этот предмет имеет базовые правила, ведется на основе законодательства и стандартов, но конкретной формы и поэтапной структуры контроля по отдельным элементам учета до сих пор не существует. Хотелось бы обратить внимание на то, что на основе международного опыта и теоретических источников информации, имеются определенные возможности совершенствования учета, с помощью которых будет легче контролировать сохранность и эффективность использования материальных запасов.

«Бухгалтерский учет движения материалов зависит от системы ведения бухгалтерского учета. «Согласно п. 1.ст.1 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402/ФЗ от 06.12.2011года – бухгалтерский учет это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения необходимой информации в денежной оценке имущества, обязательств организации и их движения путем сплошной, непрерывной и документальной постановки учета всех хозяйственных операций» [3].

Поэтому отражение, то есть формирование информации о наличии и их движении должно быть построено согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет материальных запасов» (ПБУ 5/01).

Сказанное позволяет отметить, что в этом положении прописано, что в качестве материалов в организации принимаются активы, которые могут быть использованы в качестве сырья, материалов, в том случае если они используются в процессе производства продукции, которая предназначена для продаж и управленческих нужд в деятельности субъекта.

В этой связи необходимо отметить, что материалы – это запасы организации, срок полезного использования которых составляет менее одного года, а также это могут быть запасы, которые относятся к предметам труда и используются при производстве, выполнении работ, или оказании услуг. Запасы предприятия также используют для хозяйственных нужд в деятельности экономического субъекта. Поэтому можно отметить, что запасы «материалы» это часть оборотных активов, которые используются в процессе производства, переносят свою стоимость частями на готовые продукты. [47]

«Как считает Богаченков В.М, материалы – это вещественные элементы, которые были приобретены с целью дальнейшего их использования в качестве предметов труда в производственном цикле экономического субъекта, но при этом они переносят свою стоимость на стоимость произведенного продукта, выполнения работ или оказания услуг». [35]

В изучении понятий налогового учета к таким материальным расходам относятся произведенные затраты организации на покупку:

- сырья, материала, которое затем будет использованы в производстве, выполнении работ, оказании услуг или образуют их основу либо является необходимым элементом для производства;

- это материалы, которые используются для упаковок и иных подготовок, произведенной или проданной продукции или товара, включая предпродажные подготовок, на другие производственные и хозяйственные нужды;

– инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, различного оборудования и другого имущества, не являющегося амортизируемым имуществом. Стоимость этого имущества – должна включаться в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода их в эксплуатацию;

– комплектующие изделия, которые подвергаются монтажу или полуфабрикаты, которые используются при производстве;

– топливо, вода, энергия всех видов, расходуемые на технологические цели, в том числе самим предприятием для производственных нужд всех видов энергии, отопления – зданий.

«Сказанное позволяет заметить, что необходимо считать, что ресурс относится к категории «материальные ресурсы» с позиции стоимостного подхода только тогда, когда его стоимость формирует материалоемкость продукции, производства или деятельности предприятия. При этом очевидно, что под деятельностью понимается совокупность всех действий предприятия по производству продукции, выполнении работ или оказании услуг» [1].

«Согласно положению п. 2 ПБУ 5/01 «Учет материальных запасов» к запасам относится сырье, материалы, готовая продукция, товары. Если изложить суть дела в самом сжатом виде, то можно сказать, что это любые запасы, которые предприятие будет использовать в производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд или для продажи. Единственное ограничение – это срок их полезного использования материалов, то есть он не должен превышать 12 месяцев»[1].

«В состав материалов можно включать инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности и другие предметы труда, которые включаются в состав средств в обороте и служат менее года» [1].

То есть материалы это запасы, которые являются частью материальных ресурсов.

Резюмируя вышесказанное, можно заключить, что понятие материальных запасов комплексное и включает различные по своему составу

и назначению оборотные активы: оборотные активы – сферы производства и оборотные активы сферы обращения (рис.1).



Рис. 1. Состав материальных ресурсов экономического субъекта

Производственные запасы – это значительная часть оборотных активов. Наличие их в достаточном количестве и ассортименте – неременное условие бесперебойной работы организации. Без наличия запасов невозможно осуществлять производство продукции, выполнять работы или услуги.

Оборотные активы сферы производства образуют материальные ресурсы организации, а к оборотным активам сферы обращения можно отнести товары и готовую продукцию.

Производственные запасы в процессе производства используются в качестве предметов труда.

«Под материальными запасами следует понимать:

- материалы, которые используются при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, а также предназначенных для продажи, управленческих нужд организации;

- это готовая продукция, предназначенная для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, законченную обработкой, технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, которые прописаны в установленном законодательстве;

– это товары, которые были приобретены или получены от других юридических и физических лиц, а также предназначенные для продажи или перепродажи без дополнительной их обработки».[49] (рис.2)

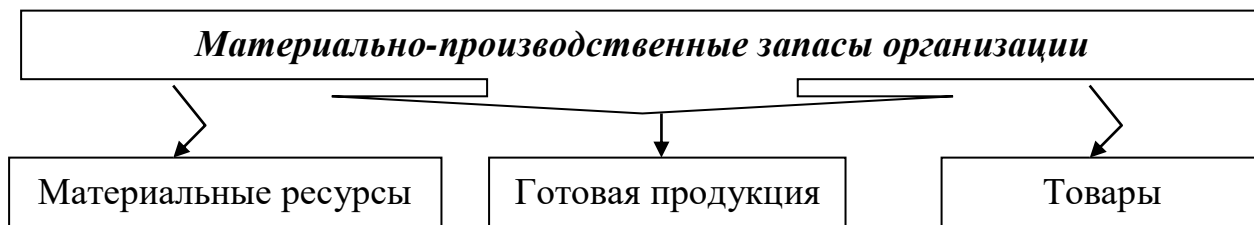


Рис.2. Состав материально-производственных запасов

В зависимости от того, которую роль материалы будут выполнять в период процесса производства продукции; их необходимо подразделять на группы:

К первой группе материалов относятся: – сырье и основные материальные запасы – предметы труда, которые составляют основу выпускаемых продуктов. Но при этом необходимо помнить, что это сырье и материалы, которые входят в состав выпускаемой «готовой» продукции и это подтверждает то, что они составляют основу выпускаемого «готового» продукта [10].

Группу основных материалов составляют покупные полуфабрикаты, приобретаемые у поставщиков. При производстве продукции в бухгалтерском учете акционерного общества их целесообразно выделять отдельную группу «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали». К покупным полуфабрикатам в основном относят материальные запасы, которые в последующем при производстве продукции подвергаются доработке или дополнительной обработке. Комплектующие изделия – это в основном какие-то блоки и детали, которые будут использованы без дополнительной обработки, а выделять их в отдельную группу необходимо, потому, что они занимают большой удельный вес в материальных затратах.[9].

Ко второй группе относятся вспомогательные материалы, которые не используются при производстве продукции и не составляют основу готового продукта. В основном их использование – это улучшение вида, качества готовой продукции – это всевозможные красители, материалы которые используются для обслуживания и ухода за оборудованием – смазочные масла, а также затраты необходимые для процесса труда это – освещение и отопление производственных зданий, сооружений или помещений в целом. [10].

«Деление материалов: основные и вспомогательные определяется не их физическими свойствами, а ролью, которая проявляется в изготовлении продукта труда. То есть это означает, что одни и те же материалы в одном процессе могут выступать в качестве основных материалов, а в другом процессе – в качестве вспомогательных материалов» [9].

Хотелось бы обратить внимание, что кроме отмеченных выше в состав производственных запасов включают тару и тарные материалы, запасные части, материалы, которые потом будут переданы в переработку на сторону, строительные материалы, инвентарь и хозяйственные принадлежности, специальная оснастка и специальная одежда на складе и в эксплуатации, а также прочие материалы.

В этой связи рассмотренный способ группировки производственных запасов лежит в основе построения синтетического учета.

На основании выше изложенного, необходимо сделать вывод, что основная функция производственной организации заключается в превращении сырья и материалов в готовый продукт.

«Готовая продукция для организации является ее законченным изделием или продуктом, которые должны соответствовать ГОСТам или техническим условиям, приняты отделом технического контроля, снабжены сертификатом, удостоверяющим их качество. В зарубежной практике ведения бухгалтерского учета, согласно МСФО 2 «Запасы» и ПБУ 5/01

«Материально-производственные запасы» существует понятие «готовая продукция»» [10].

Изучив, понятия готовая продукция согласно МСФО и сопоставив смысловое и экономическое содержание данного понятия с понятием по российским стандартам, можно отметить следующее, что они идентичны.

Своевременное управление запасами организации возможно лишь при наличии четкого механизма, составляющего комплекс процедур учета и анализа.

Такие обстоятельства обуславливают целесообразность и необходимость дальнейших исследований, которые будут способствовать развитию методики учета и анализа материальных запасов в экономических субъектах.

«При отражении в бухгалтерском учете особое внимание необходимо уделять определению суммы, которая было учтена в качестве произведенных затрат и которая признается в качестве актива, а также переносится на будущие периоды до признания соответствующей суммы выручки. Согласно МСФО (IAS) 2 «Запасы» предусмотрено определение и их последующее признание в качестве расходов, необходимо включать любое списание до чистой цены продажи, а также данный стандарт содержит данные относительно способов расчета себестоимости, которые используются для отнесения затрат на материальные запасы. В свою очередь, удельный вес запасов в составе текущих активов довольно значителен в коммерческих организациях» [12].

По нашему мнению основным направлением учета материалов является, необходимость рассмотрения использования различных классификаций.

В состав материала также включают инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности и другие предметы труда, которые включают в состав средств в обороте и которые служат менее года.

«Согласно положению п. 2 ПБУ 5/12 «Учет материально-производственных запасов» к запасам организации относятся сырье, материалы, готовая продукция, товары, то есть любое имущество, которое может использоваться в процессе производства, при выполнении работ, оказании услуг, а также для управленческих нужд или для продажи» [10].

1.2. Сущность материальных запасов, как объект учета в деятельности организации

Согласно последним изменениям в области бухгалтерского учета, а также изменений в экономической и социальной сфере в России меняется характер взаимоотношений между государством и экономическими субъектами. Если в условиях централизованной экономики роль государства была направлена на полную ответственность за существование экономических субъектов, то в настоящее время экономические субъекты стали практически независимы от государства экономически. Получение такой экономической самостоятельности экономических субъектов привело к возникновению у них полной ответственности за результаты осуществления своей деятельности.

Такие условия ведения хозяйственной деятельности обосновали необходимые этапы изменения методики и организации ведения бухгалтерского учета. Значительно расширяются полномочия экономических субъектов по отражению хозяйственных операций в системе бухгалтерского учета. Экономические субъекты могут сами самостоятельно применять существующие методы оценки материальных запасов, разрабатывают регламент учетной политики для ведения бухгалтерского и налогового учета, определяют необходимые методы, формы и технику ведения бухгалтерского учета.

В акционерных обществах, которые занимаются, производством продукции основными элементами процесса производства являются предметы труда, которые представляют собой материальные запасы.

Ведение учета движения материальных запасов зависит от применяемой системы бухгалтерского учета.

В согласно п. 1.ст.1 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402/ФЗ от 06.12.2011года – бухгалтерский учет это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций [3].

«Такой порядок формирования информации о наличии и их движении регламентирован положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01). В данном положении прописано, что в качестве материальных запасов принимаются активы, которые могут быть использованы в качестве сырья, материалов, в том случае если они будут использованы при производстве продукции или предназначены для продажи, (выполнения работ, оказания услуг) и соответственно для управленческих нужд организации» [10].

Ведение и организация учета является одним из необходимых механизмов, то есть инструментов обеспечения эффективного ведения бизнес процесса. Целью учета и анализа является своевременное отражение полученных или отпущенных материалов и соблюдения, установленных правил образцам ведения учетно-отчетной бухгалтерской документации.

«Материальные запасы – это значительная часть, которая составляют производственный процесс, а их стоимость отражается в себестоимости производственной продукции, которая занимает существенную часть. Материальные запасы относятся к оборотным активам – то есть это оборотные средства, инвестируемые производственным предприятием в текущие операции в течение каждого определенного цикла

производственного процесса. Как отмечает ученый экономист Семенихин В.В., для стабильного производственного процесса производства необходимо иметь достаточное количество сырья и материалов, что необходимо для абсолютного удовлетворения потребностей процесса производства» [10].

Таким образом, запасы – это предметы труда, которые частично и полностью переносят свою стоимость на выпуск готовой продукции. Поэтому материалы занимают наибольший удельный вес в структуре расходов, их учет и соответственно оценка влияет на финансовый результат деятельности субъекта. Поэтому необходимо рассмотреть особенности используемых ресурсов, как объекта учета по следующим направлениям: объект материалов имеет определенный состав; объект материалов классифицируется по различным признакам; объект материалов запасов имеет особенности оценки; объект материалов имеет особенности раскрытия информации в учете.

Изучение экономической сущности материалов будет более полным, и точным, если рассмотреть их разностороннюю классификацию.

«Следует отметить, что в основном ученые экономисты поддерживают представленную традиционную формулировку в положении по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 «Учёт материально-производственных запасов». Однако, при переходе на МСФО и вступлении в силу ПБУ 5/2012 «учет запасов» возникнет необходимость в пересмотре понятия материальных запасов.

Многие ученые экономисты, в том числе и такие как Соколов Я.В., Горецкая Л.Л., отмечают, что термин «запасы» в различных странах трактуется по-разному.

Например, в США и Великобритании запасы – это активы, которые предназначены для продажи на протяжении одного обычного делового цикла или используются в течение одного производственного цикла.



Рис. 3. Классификация материальных запасов

В Германии запасы – это предметы, предназначенные для краткосрочного использования или перепродажи. В Польше к запасам относятся материалы, которые приобретаются для собственных целей, а также это произведенная или переработанная готовая продукция (изделия, услуги), полуфабрикаты пригодные для продажи или использования в процессе производства, а также товары для перепродажи»(15).

В силу отмеченных выше разногласий необходимо рассмотреть основные направления:

первое направление – это особенности объекта материальных запасов в российской и международной учетной практике. Основная часть запасов это сырье, основные и вспомогательные материалы, электроэнергия, топливо, а также всевозможные изделия. Материальные запасы необходимо

использовать рационально и эффективно, но для этого целесообразно повышать уровень автоматизации учетных работ.

Для обеспечения точности и сохранности запасов, необходимо обращать внимание на применяемые правила приемки, хранения и отпуска материальных запасов, а также на наличие складских помещений. В процессе ведения производственной деятельности необходимо проверять соблюдение норм расхода запасов, используемых в процессе производства, выполнении работ, услуг.

При учете запасов особое внимание необходимо уделять формированию суммы затрат, которая признается в качестве актива и переносится на будущие периоды до признания соответствующей выручки. Согласно правилам международных стандартов финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы», необходимо отметить, что в них прописаны рекомендации по определению затрат и последующего их признания в качестве расходов, включая любое списание до определения чистой цены продажи, а также отражаются рекомендации относительно способа расчета себестоимости, используемого для отнесения затрат на запасы. В организациях, которые занимаются производством удельный вес запасов в составе текущих активов довольно большой. Поэтому правильность определения финансового состояния предприятия и итогов его деятельности находится в прямой зависимости от того, насколько достоверно ведется бухгалтерский учет запасов и отражается их стоимость регистрах бухгалтерского учета.

«второе направление - особенности объекта материальных запасов предусматривает необходимость применения различных классификаций. И так согласно положению по бухгалтерскому учету «Учет запасов» (ПБУ 5/2012), запасы отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с их классификацией по группе, виду согласно из их функции и характера использования в деятельности производственного предприятия» [10].

А также необходимо отметить, что в соответствии с положением по бухгалтерскому учету ПБУ 5, материальные запасы это активы, которые согласно своей классификации представляют большое количество различных видов и наименований [10].

В связи с этим необходимо подчеркнуть, что в соответствии с положением по бухгалтерскому учету запасы отражаются в отчетности исходя из их функций и характера вида деятельности субъекта [10].

Важным является следующее обстоятельство, что в соответствии с положением по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 – материальные запасы это активы, которые представлены большим количеством различных видов и наименований.

В состав запасов также включают инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности и другие предметы труда, которые используются в обороте менее года.

И так на основании выше сказанного следует отметить, что к материальным запасам относится сырье, материалы, готовая продукция, товары, другими словами это любое имущество, которое используется при производстве продукции выполнении работ, услуг, для управленческих нужд или для продажи [10].

Целью учета является совокупность процессов совершаемых хозяйственных операций и учетных записей субъекта, на основании которых составляются отчетные финансовые документы.

Указанные обстоятельства обуславливают необходимость расширения исследований, посвященных развитию методики учета материальных запасов в коммерческих организациях.

1.3. Роль и значение учетной политики в системе бухгалтерского учета

«В связи с переходом России к принципиально новому экономическому отношению обусловлена необходимость кардинального

преобразования в системе ведения бухгалтерского учета. Смысл этих изменений заключается в приведении всех элементов в соответствие с новыми экономическими реальностями, то есть об осуществлении соответствующих мер по обеспечению прозрачности учета рыночным отношениям и разработки учетной политики» [33].

«К способам ведения бухгалтерского учета относятся методы группировки и оценка хозяйственных операций, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, проведения инвентаризации, порядок применения счетов учета, системы учетных регистров, правил обработки информации и иные способы, методы и приемы» [31].

Сказанное позволяет сделать вывод о том, что в современных условиях для регулирования и разработки группировки и детализации учетных данных, экономические субъекты должны формировать внутренние регламенты (учетная политика), необходимые инструкции, которые будут регламентировать надлежащий учет и контроль.

Являясь одним из элементов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации, положение «Учетная политика организации» применяется предприятиями совместно с другими нормативными документами по ведению бухгалтерскому учету.

Учетная политика экономического субъекта регламентирована законодательством по ведению бухгалтерскому учету и подлежит отражению в соответствующих распорядительных документах субъекта.

И так при формировании основных этапов учетной политики субъекты предусматривают выбор необходимого способа, который целесообразно использовать и он не противоречит допустимым нормам, прописанным в законодательных и нормативных актах по бухгалтерскому учету. В том случае, если в нормативных документах не предусмотрены данные методы ведения учета, то при формировании учетной политики есть возможность

разработки конкретных способов в соответствии с видом деятельности, а также согласно положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» и иных нормативных документов [32].

На основании представленной информации выше можно заключить, что эффективная учетная политика – это регламент, который закреплен внутренним локальным актом и должен соответствовать стратегии развития экономического субъекта и способствовать получению максимального эффекта от функционирования системы учета в рамках действующего законодательства.

На рисунке 4 рассмотрены основные цели при формировании регламента «учетная политика», которые как мы считаем, являются необходимыми для оптимизации налогообложения и снижения трудоемкости, но на данной схеме нами выделены и другие цели.

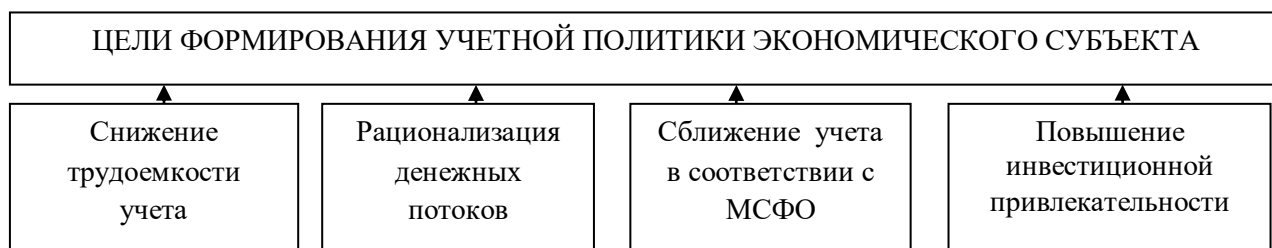


Рисунок 4 – Цели формирования учетной политики

– снижение трудоемкости это регламент «учетная политика», направленный на принятии наиболее простых и доступных для понимания способов ведения бухгалтерского и налогового учета, который предусматривает минимум различий между бухгалтерским и налоговым учетом;

– целью рационализация денежных потоков является увеличение инвестиционных возможностей, то есть разработка такого регламента «учетная политика», который позволит организации осваивать новые рынки сбыта, изыскивать дополнительные финансовые ресурсы, что будет способствовать в таких условиях, оптимизировать налогообложение;

– сближение регламента «учетная политика» с Международными стандартами учета и финансовой отчетности – позволит осуществлять процедуру трансформации отчетности, но при этом значительно снизить трудоемкость;

– целью повышения инвестиционной привлекательности при формировании регламента «учетная политика», является такой подход, при котором будет обеспечено формирование наиболее привлекательной финансовой отчетности с точки зрения показателей финансового состояния. Такой подход формирования обусловлен стремлением привлечь дополнительные источники финансирования, как собственные, так и заемные.

И так в процессе составления регламента «учетная политика» экономические субъекты должны предусмотреть конкретный выбор одного из нескольких способов, которые допускаются законодательно и прописаны в нормативных актах по бухгалтерскому учету.

Учетная политика экономического субъекта должна составляться под воздействием, с одной стороны, государственной экономической политики, с другой – особенностей механизма управления хозяйствующего субъекта.

Регламент «учетная политика» должен быть разработан, одобрен и подлежит утверждению приказом руководителя.

Согласно утвержденному регламенту «учетная политика» в нем должны быть прописаны такие элементы:

– это рабочий план счетов, так как это необходимый локальный акт который отражает особенности ведения синтетического и аналитического учета согласно предусмотренным требованиям своевременности и полноты формирования отчетности;

– это разработанные первичные учетные документы, которые будут использованы при отражении фактов хозяйственной деятельности, а также документы, используемые для внутреннего контроля и управления;

- это разработанный и утвержденный график и правила документооборота, который является основой для осуществления контроля;
- это документ, в котором прописаны способы, применяемые в период оценки всех видов имущества и обязательств экономического субъекта [34].

На основании этого можно отметить, что в настоящее время всем субъектам необходим единый внутренний бухгалтерский стандарт, который будет устанавливать все способы ведения учета, формирование отчетности, а также будет соответствовать требованиям действующего законодательства. Поэтому мы считаем, что с уверенностью можно сказать именно регламент «учетная политика» и является таким бухгалтерским стандартом.

Рассмотрим факторы, которые непосредственно оказывают существенное влияние на формирование внутреннего регламента «учетная политика» рис.5.

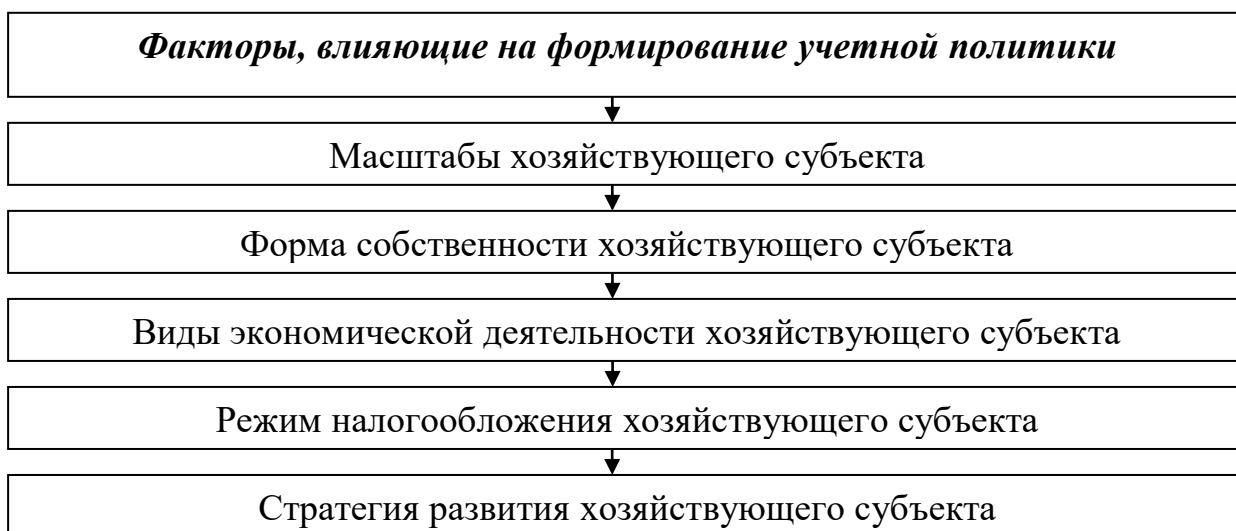


Рис. 5. Факторы, влияющие на формирование учетной политики

Резюмируя вышесказанное, необходимо отметить, что «учетная политика» это интегральный системообразующий регламент учетно-аналитического обеспечения деятельности экономического субъекта, поскольку он регламентирует финансовую, налоговую и дивидендную политику, в рамках бухгалтерского и налогового учета.

Поэтому мы считаем, что «учетная политика», то есть регламент ведения учета должен быть представлен в разрезе бухгалтерского, налогового, управленческого учета. Причем очень важно, чтобы формирование необходимой информации было в рамках единого документа, который существенно будет повышать информационную значимость для различных категорий пользователей.

Виды экономической деятельности предприятия, также являются связующим звеном при разработке разделов учетной политики, так как необходимо учитывать особенности функционирования предприятия в рамках действующего законодательства.

Режим налогообложения предприятия это основной фактор, который оказывает непосредственное влияние на регламент учетной политики организации, что в обязательном порядке закрепляется в учетной политике.

Стратегическое развитие организации также оказывает серьёзное влияние на ведение бухгалтерского учета, который должен соответствовать финансово-экономической стратегии и стратегическим целям.

Таким образом, такие подходы при разработке регламента «учетная политика» предприятия будут применяться при организации бухгалтерского и налогового учета, а грамотное использование этих подходов обеспечит достижение экономического благополучия. Поэтому при формировании данного регламента необходимо применять такие способы учета, которые будут отражать с учетом предварительных расчетов, оценки экономических последствий, что необходимо при оптимизации возможных вариантов, с учетом стратегии и задач развития, ее экономического потенциала и реального состояния дел.

Правильно сформированный данный регламент позволит добиться максимально возможных результатов деятельности экономического субъекта: систематизировать сбор и обобщение полученных данных, на показатели себестоимости выпускаемой продукции, финансовые результаты,

оптимальность налогообложения. Поэтому «учетная политика» является инструментом управления расходами предприятия, а также полученными результатами в процессе деятельности, планирования, оптимизации налогообложения.

Элементы учетной политики и их взаимосвязь с видами деятельности представлены на рисунке 6.

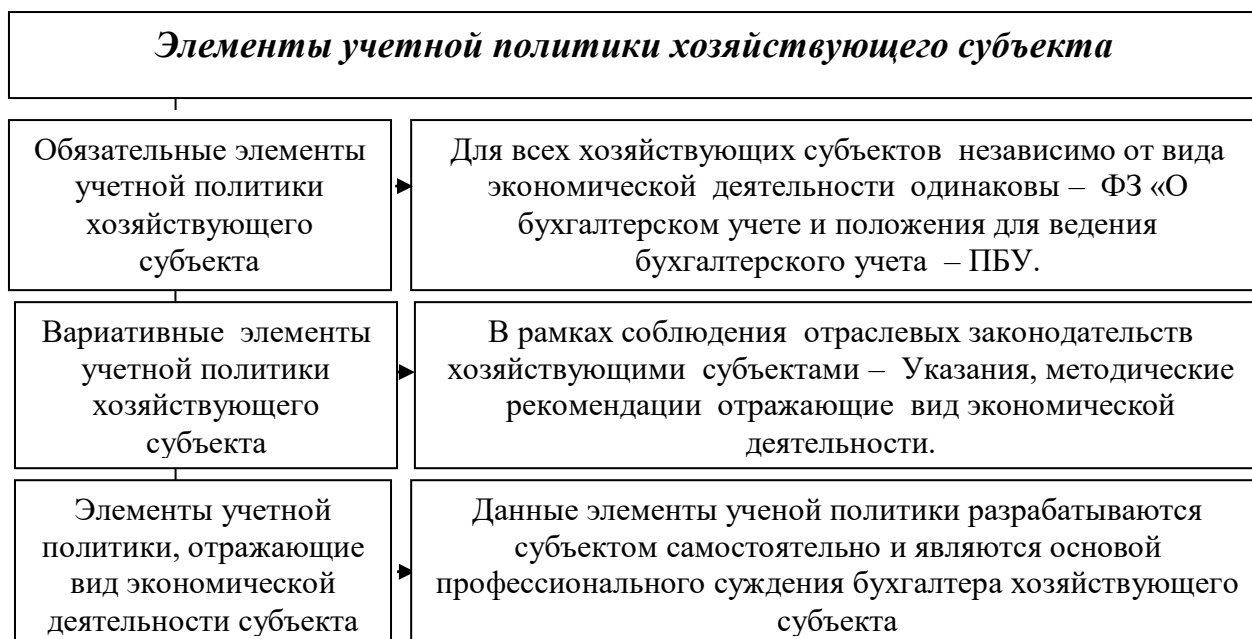


Рис. 6. Элементы учетной политики, и их взаимосвязь со спецификой деятельности организации

Формируя регламент «учетная политика» в первую очередь целесообразно провести анализ тех видов деятельности, которые организация уже использует, а также планирует их использовать в краткосрочной перспективе. Так как именно для уже используемых, то есть конкретных видов деятельности и необходимо предусмотреть совокупность методов, которые необходимы для отражения фактов деятельности в бухгалтерском учете и отчетности.

Поэтому мы считаем, что «учетная политика» должна отражать основные элементы.

К документам регулирования бухгалтерского учета относится часть первая статья 21 закона № 402/ФЗ «О бухгалтерском учете», ну и конечно же необходимые рекомендации в части учета; внутренние положения (стандарты) организации и федеральные, отраслевые стандарты.

Предполагаемые элементы «учетная политика» зависят от вида осуществляемого деятельности экономического субъекта. В настоящее время применяемая система нормативного регулирования является основой для оптимального выбора бухгалтером определенных вариантов в части методов и способов ведения учета, и развития системы бухгалтерского учета и отчетности конкретного экономического субъекта. К этой группе вариативных элементов относятся стандарты и рекомендации в области бухгалтерского учета в зависимости от вида деятельности [34].

Третья группа – это специальные элементы, которые формируются самой организацией на основе профессионального суждения бухгалтера, так как четких рекомендаций в действующем законодательстве не прописано (например, методика раздельного учета). Поэтому мы считаем, что целесообразно данные элементы закрепить во внутреннем акте субъекта, который будет детализировать метод ведения учета применительно к определенному участку. Внутренние акты, то есть «стандарты предприятия», методика их формирования и порядок утверждения представлен организациям для самостоятельного решения. Такие внутренние акты составляются в зависимости от деятельности предприятия и вытекают из необходимых отраслевых особенностей и указаний.

В соответствии с разработанными подходами на рисунке 7 представлена схема формирования «учетная политика» предприятия.

При формировании бухгалтерских стандартов конкретного предприятия необходимо предусмотреть основные элементы, которые будут прописаны в регламенте «учетная политика». В таких стандартах отражаются подходы к функционированию учетной системы и отдельных ее

подсистем, документообороту и документированию фактов хозяйственной жизни. Рассмотрев используемые подходы ученых при формировании регламента «учетная политика», целесообразно при разработке выделять и обосновывать следующие этапы: предварительный, аналитический, проектный, текущий и заключительный [23].

<i>Процесс формирования учетной политики</i>
Провести анализ состояния бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта и изучить нормативную базу, регламентирующую учет и налогообложение субъекта
Изучить организационную структуру хозяйствующего субъекта и обозначить вопросы, регламентирующие учетную политику субъекта
Обозначить главную цель формирования учетной политики, описать состав и содержание внутренней отчетности, для целей бухгалтерского и налогового учета с целью оптимизации налогообложения
Обозначить основные направления ведения бухгалтерского учета. Определить виды имущества, обязательств, доходов, расходов и выбрать оптимальный способ ведения учета допустимый законодательными и нормативными актами
Согласовать разработанный проект учетной политики с руководителями подразделений, внести изменения и утвердить учетную политику приказом руководителя хозяйствующего субъекта

Рис. 7. Процесс формирования учетной политики

Разработка регламента «учетная политика» заключается в том, что он является внутренним локальным актом и в нем прописаны необходимые элементы конкретной организации. Поэтому мы считаем, что такой регламент будет способствовать успешному использованию применяемой системы учета и регламентировать внутренний контроль, а также позволит формулировать необходимые выводы и принимать стратегические решение о дальнейшем развитии субъекта [23].

Мы предполагаем, что основными причинами, по которым к регламенту «учетная политика» в настоящее время продолжает сохраняться формальный подход, так как это процесс очень трудоемкий, что требует тщательной проработки огромного объема информации, проведения

аналитических процедур. Другими словами это занимает много времени, а у практических работников его просто нет. Поэтому при формировании такого важного документа многие при его составлении выбирают те элементы, которые им более знакомы и наименее трудоемки в осуществлении.

На основании выше изложенного, да и вообще в целом необходимо отметить, что при таком подходе экономические субъекты упускают шанс своевременно производить учетные записи, и как следствие, правильно и своевременно принимать управленческие решения.

Мы думаем, что при разработке регламента «учетная политика» особенно следует обратить внимание, на следующие процессы: заготовления, производства и продажи.

В учетной политике, необходимо прописать какой счет будет применяться при производстве продукции, так как в процессе учета материалов необходимо будет производить расчеты для определения фактической себестоимости приобретенных запасов.

И так необходимо отметить, что учет материальных запасов это трудоемкий процесс учета в организациях и связано это с тем, что при отражении в учете необходимо будет определить себестоимость единицы запасов и целесообразно соблюдать принцип осмотрительности. При этом основной и необходимый этап это определения момента признания выручки – продажи, для того чтобы в дальнейшем использовать метод соотнесения доходов и расходов [29].

При оценке поступивших сырья и материалов необходимо серьезно подходить к данному процессу, так как это ключевой фактор, который определяет себестоимость выпускаемой продукции и, соответственно, чистую прибыль предприятия.

Для учета материалов по учетной цене (плановая себестоимость приобретения, заготовления, средние покупные цены) определяется как разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической

себестоимостью приобретения (заготовления) ценностей. Поэтому отклонения в стоимости отражаются на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов», но при этом эти накопленные на счете 16 разницы списываются в дебет счетов учета затрат на производство пропорционально стоимости по учетным ценам израсходованных в производстве материалов [29].

В настоящее время в период «инфляции» вообще невозможно установить на длительный период плановые или средние покупные цены в качестве учетных, в связи, с чем применение счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов» не оправдано. Мы считаем, что лучше всего при поступлении материалов их отражать по дебету счета 10 «Материалы», но при этом необходимо предусмотреть учет расходов по заготовке и доставке, так как эти расходы относятся к конкретным наименованиям (номенклатурным номерам).

Таким образом, можно отметить, что основным регламентом для ведения финансового, управленческого и налогового учета при формировании себестоимости и распределении затрат и расходов является «учетная политика субъекта».

ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ И АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ ОАО «КФ «БЕЛОГОРЬЕ»

2.1. История создания и развития деятельности ОАО «КФ «Белогорье»

«Новые условия хозяйствования и приоритеты, сложившиеся в стране, диктуют определенные требования к деятельности хозяйствующих субъектов. Выпуск качественной продукции является одним из стратегических направлений деятельности организаций, так как качество лежит в основе устойчивого развития хозяйствующего субъекта и должно рассматриваться во всех его аспектах, включая качество продукции, а также качество процесса производства. Процессы глобализации и устойчивого развития, рассматриваемые как на уровне страны, так и на уровне отдельных отраслей, тесно связаны с понятием качества, которое в различных его проявлениях характеризует данные процессы» [49].

В современных условиях производство пищевых и перерабатывающих предприятий страны по-прежнему выполняют одну из стратегических направлений экономики, которая призвана обеспечить население России необходимыми по количеству и качеству кондитерскими изделиями.

«В условиях современного рынка и высокой конкуренции кондитерские изделия все быстрее сменяют друг друга, покупатели становятся все требовательнее при их выборе. Одним из главных требований, предъявляемых к ассортименту выпускаемой продукции, является высокий уровень ее качества и конкурентоспособности при минимальной себестоимости, отвечающей запросам потребителей. Для повышения эффективности производства предприятиям необходимо решать проблему формирования оптимального ассортимента кондитерских изделий» [39].

Рассматривая позицию теории системного подхода, ассортимент кондитерских является сложным техническим процессом, который складывается из большого объема задач, который должен быть хорошо

организованный, динамичный, непрерывно осуществляемый и квалифицированно выполняемый процесс, ориентированный на рыночную ситуацию в целом.

«Многокритериальность решения задачи обуславливается тем, что кондитерские изделия в основном производятся на предприятиях, на которых предусмотрены технологические процессы от заготовки сырья до изготовления готовой продукции. По нашему мнению высокая насыщенность информационной среды и риск принятия неверного решения повышают актуальность использования информационных технологий, как средств поддержки принятия управленческих решений» [41].

На основании выше изложенного, основной целью увеличения объемов выпуска качественной и востребованной «хорошей» продукции, необходимо формировать такую систему обеспечения управления отдельными бизнес-процессами, которые будут направлены на разработку, принятие и реализацию стратегических управленческих решений, способствующих повышению конкурентоспособности.

Мы думаем, что одной из основных форм для обеспечения конкурентоспособности субъекта кондитерского производства является реализация соответствующих инновационных программ предприятия:

- необходимо создавать и осваивать высокого качества кондитерские изделия, чтобы пользовались спросом на рынке;
- это применение в первую очередь нового вида сырья и улучшение технологии производства;
- особое внимание необходимо уделять повышению эффективности производственного менеджмента на кондитерской фабрике.

В современных условиях развития экономики экономического субъекта является производство продукции, которая отличается качественными характеристиками. «Основными факторами для достижения поставленной цели является производственный процесс, который

осуществляется на предприятии во взаимосвязи с экономической и экологической средой. Однако необходимость решения проблем концепции устойчивого развития предъявляет новые требования к технологическим процессам, которые позволяют реализовывать качественный подход, как к конечному результату – продукции, так и к процессу ее производства»[47].

На основании выше изложенного можно заключить, что стратегия развития субъектов в настоящее время должна основываться на использовании современных технологий производства продукции, повышении ее качества и снижении себестоимости.

И так в прежние времена ассортимент увеличивается, так как это напрямую связано условиями производства и использованием современных линий и условия производства, и состав оборудования определяются ассортиментом и спросом. При этом следует больше, чем ранее, учитывать спрос и предложения разных групп населения.

Так, следует отметить, что ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» специализируется по выпуску кондитерских изделий, что характеризуются не длительным процессом при изготовлении готовой продукции, а также быстрой отдачей вложенных средств.

ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» – является лидером по производству печенья в России. Свою деятельность по производству кондитерских изделий общество осуществляет, начиная с 1943 года.

В начале пятидесятых годов XX века ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» занимается производством кондитерских и макаронных изделий.

С 1975 года ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» занимается не только производством кондитерских изделий и печенья, но и осуществляет выпуск безалкогольных напитков, тортов, майонеза, что позволяет укреплять её лидирующие позиции в Белгородской области.

История создания субъекта происходит с 1943 года в 1993 г. было преобразование в АО «Белгородский горпищекомбинат», в 2002 году – в ОАО «Белгородский пищевой комбинат Белогорье», а в 2006 году – комбинат переименован – ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье»» [53].

Сегодня на кондитерской фабрике «Белогорье» производится выпуск различных сортов печенья: сахарное, затяжное, сдобное, различные сорта, вафельной и крекерной продукции. И так изучив ассортимент выпускаемой продукции можно сказать, что, на фабрике производится я более шестидесяти наименований различных изделий.

Изучив историю создания кондитерской фабрики можно отметить, что в группу организаций, работающих под торговой маркой «Белогорье», входит:

ООО «Пивоваренная компания «Старая крепость» – это организация, которая создана с учетом мировых стандартов качества, в регионе по производству натуральных алкогольных и безалкогольных напитков – минеральной воды, кваса, медовухи, пива.

Выпускаемая продукция – ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье», конкурентоспособна не только на российском рынке, но и на международном уровне. И это потому, что на фабрике используется современное оборудование, применяются передовые технологии, и соответственно высокое качество продукции.

Продукция ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» пользуется спросом не только на местном рынке, а и признана на общероссийском, более чем в 40 регионах Российской Федерации. Согласно статистическим данным отчетности более 2/3 объема выпускаемой продукции отгружается за пределы Белгородской области. Конкурентами кондитерской фабрики «Белогорье» фабрики – Москвы, Воронежа, Брянска, Липецка.

География поставки своей продукции очень разнообразна, так как выпускаемая продукция поставляется в Европейскую часть России.

Продукция пользуется спросом в Крыму, Иркутская область, Республика Хакасии, Республика Башкортостане, Республика Карелии, Калининграде, Махачкале, Челябинске.

По результатам исследования можно с уверенностью отметить, что продукция фабрики конкурентоспособна и в странах СНГ таких как Беларуси, Казахстане, Грузии, Киргизии, Молдове, Туркмении, а также в ЛНР и ДНР, в дальнем зарубежье: Монголия, Китай [53] (рис 8.).



Рис. 8. Карта партнеров ОАО «КФ «Белогорье»

Изучив историю фабрики ОАО КФ «Белогорье», можно заключить, что основной конкурент в Центральном федеральном округе России это:

- ГК «Славянка» в городе Старый Оскол;
- «КФ Брянконфи» в городе Брянске;
- ООО УК «Объединение кондитеры», в состав которой входят такие фабрики как ОАО «Московская кондитерская фабрика «Красный Октябрь», ОАО «Бабаевская», ОАО «РотФронт», «Русский шоколад».

Как показал анализ ООО УК «Объединение кондитеры» занимают в мировом рейтинге по производству кондитерских (2017 г.) 17 место,

выручка в сумме \$ 1,196 millions»» [9]. ««ГК «Славянка» в этом списке занимает 51 место, выручка \$ 400 millions»» [19]. Официальным дистрибьютором организации является ООО «Торговый дом «Белогорье», это общество ежегодно представляет интересы кондитерской фабрики на мировом рынке, а также участвует на всех выставках и конкурсах. Спрос на производимую продукцию с каждым годом все увеличивается, что позволяет отметить хорошую динамику и устойчивый рост продукции в натуральном и стоимостном показателе.

Изучив структуру ОАО «КФ «Белогорье» можно отметить, что она линейно-функциональная и предполагает, что особенности непосредственного управленческого воздействия по схеме «руководитель > исполнитель» и разделение основных и других функций между отделами аппарата управления.

Структура кондитерской фабрики – это логические взаимоотношения уровня управления и функциональной области, построенной в такой форме, которая позволяет более эффективно достигать целей фабрики. Рациональная организация структуры управления на кондитерской фабрике требует разработки более четкого определения функции, характера и объема работы для каждого структурного подразделения.

У ОАО «КФ «Белогорье» есть своя миссия – это удовлетворение потребностей населения в продуктах питания с целью получения максимальной прибыли для последующего развития Общества.

В соответствии исполнением программы губернатора области повышение качества жизни особое внимание на кондитерской фабрике уделяется безопасности и экологии выпуска продукции. Больше года назад кондитерская фабрика использует экологический сертификат на производство продукции, указывающий на отсутствие генетически модифицированных ингредиентов (ГМИ). Благодаря этому ее продукция на основании данных документов может применять «ценники зеленого цвета»,

которые используются во всех торговых точках Белгородской области. Также на фабрике существует собственная лаборатория, которая очень проводит анализ и контроль не только конечного продукта, но и проверяет все его ингредиенты: мука, сахар, жир, начинку и глазурь. Ведь главной целью – кондитерской фабрики выпускать продукцию безопасные и качественные.

По-прежнему в ОАО «КФ «Белогорье» актуальными вопросами является выпуск новых качественных кондитерских изделий, а также представление их на рынки, но и конечно же повышения вкусовых качеств продукции, хотя продукция фабрики уже завоевала новые ниши путем работы с различными сегментами рынка.

С этой целью на фабрике запущена новая австрийская высокопроизводительная технологическая линия и производство этой линии достигает до 800тн/месяц). Механизмы этой линии позволяют не только производить печенье крекер и затяжное печенье, но и одновременно комплектовать, то есть упаковывать его, это позволяет данное оборудование.

Необходимо отметить, что кондитерская фабрика является совместным учредителем Торгово-Промышленной палаты, а официальным дистрибьютером «КФ «Белогорье» является ООО «Торговый дом «Белогорье», как мы уже отмечали, что он представляет интересы фабрики для партнеров на мировом рынке, на всевозможных выставках, конкурсах и презентациях [51].

Кондитерская фабрика «Белогорье» является юридическим лицом, она действует на основании утвержденного соответствующим Уставом предприятия. В соответствии с Уставом основными видами деятельности кондитерской фабрики «Белогорье» являются следующие:

- это производство большого ассортимента кондитерских изделий;
- внедрение и производство нового вида продукции;
- проведение ремонта, технического перевооружение, модернизацию устаревшего оборудования;

– участие в рекламной компании и проведение анализа рынка сбыта продукции;

– на фабрике особое внимание уделяется проведению, мониторинга кондитерских рынков России, регионов по видам выпускаемой продукции.

В современных условиях ведения своей деятельности ассортимент выпуска продукции можно представить следующими видами: печенье сахарное, затяжное, сдобное; кондитерские изделия в шоколадной глазури; слоеные печенья; вафли; крекеры; квас; а также на фабрике занимаются добычей и разливом минеральной и сладкой воды. Выпуск такого качества продукции обеспечивается высоким качеством сырья и необходимых ингредиентов и уникальностью рецептов.

На фабрике уделяется, огромное внимание обновлению ассортимента выпускаемой продукции, что осуществляется на основании анализа спроса и предложения потребителей. На фабрике основной стратегией является – высокое качество и разумная цена продукции.

Кондитерская фабрика постоянно принимает участие на региональных, всероссийских международных ярмарках. Изучив историю как участника на выставках необходимо сказать, что только за три последних периода продукция фабрики завоевала более 83 медалей, почетных грамот и дипломов.

«Кондитерская фабрика «Белогорье» – неоднократно принимала участие на выставках своей продукция и имеет международный Сертификат ISO 22000:2005, который выдан международным органом по сертификации AFNOR Certification. Данный сертификат признается во многих странах, в том числе, в США, Японии, Франции, Австралии.

Золотая медаль и диплом победителя конкурса «Продукт года» получило ООО «Белогорье» и К» за выпуск качественного пива «Старая крепость» оригинальное» [53].

В уставе открытого акционерного общества указываются название, его местоположение, тип, число и категории акций. Для осуществления деятельности в акционерном обществе разрабатываются и принимаются внутренние документы, регулирующие деятельность органов управления акционерного общества (рисунок 9).

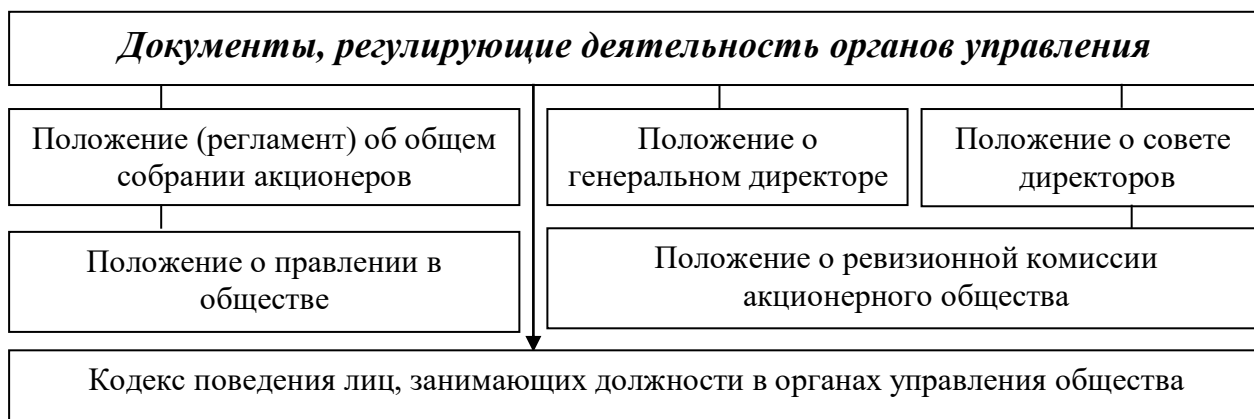


Рис. 9. Внутренние документы, регулирующие деятельность органов управления

К внутренним документам, обеспечивающим функционирование акционерного общества относятся (рисунок 10).

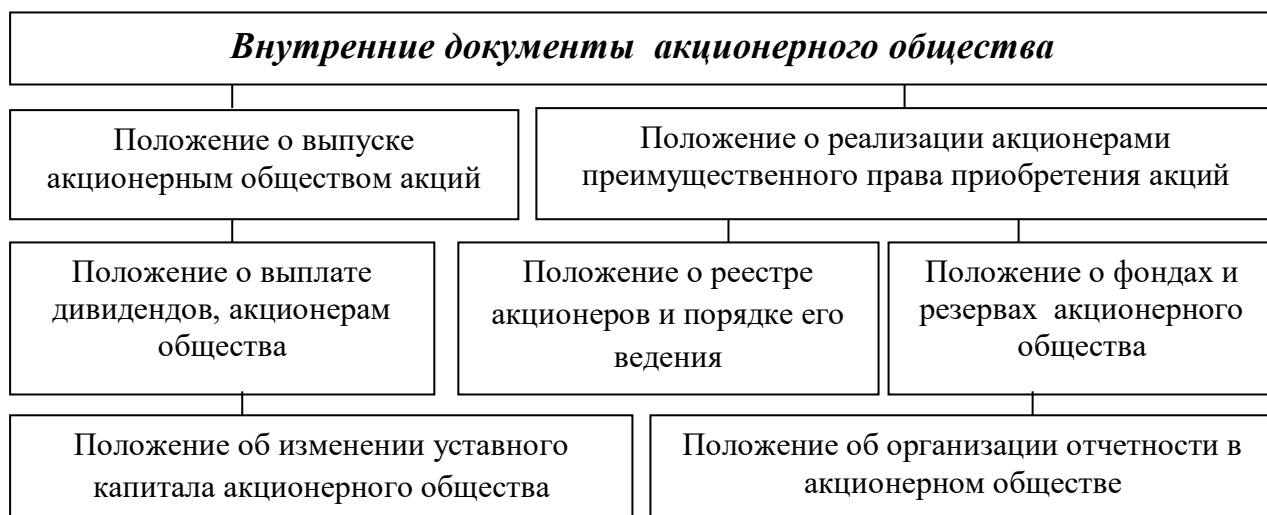


Рис. 10. Внутренние документы обеспечивающие функционирование акционерного общества

К исключительной компетенции участников открытого акционерного общества относятся:

- определение основных направлений деятельности открытого акционерного общества, утверждение планов, его организационной структуры и другие направления;
- изменение устава открытого акционерного общества, а также изменение размера уставного капитала общества;
- утверждение годовых бухгалтерских отчетов открытого акционерного общества;
- принятие решений о распределении чистой прибыли открытого акционерного общества;
- утверждение документов, регулирующих внутреннюю деятельность открытого акционерного общества;
- принятие решения о реорганизации или ликвидации открытого акционерного общества;
- решение других вопросов, предусмотренных ФЗ «Об акционерных обществах» № 208 ФЗ от 26.12. 1995 года в редакции от 23. 04. 2018 года.

Основными приоритетными направлениями кондитерской фабрики являются:

- это предлагать высококачественные кондитерские изделия по доступным ценам, а также приносить радость покупателям продукции, то цены должны быть доступными;
- качество выпускаемой продукции это залог здорового образа жизни и потребление полезных для здоровья продуктов.

Политика кондитерской фабрики «Белогорье» – это выпуск продукции высокого качества продукции с учетом конкурентных требований и ожиданий потребителя.

«Направления работы кондитерской фабрики «Белогорье» заключаются в следующем:

- это грамотное стратегическое планирование;

- это развитие производства продукции в соответствии с ожидаемыми потребностями;
- это применение высоких технологий, не наносящих вред здоровью людям и окружающей среде;
- это построение взаимоотношений с покупателями на основе взаимопонимания и сотрудничества» [53].

Основными ингредиентами, то есть сырьё при производстве кондитерского изделия является мука, сахар, жиры (растительный, кондитерский или маргарин), соль, разрыхлитель. Но при производстве кондитерских изделий используется и так называемое дополнительное сырьё, такое как яичный порошок, меланж, сухое молоко, сгущенное молоко с сахаром, цельное молоко, а также используется мак, орехи, изюм, цукаты, шоколад.

Одной из основных тенденций последних лет на рынке мучных кондитерских изделий является увеличение доли фасованной продукции. По итогам исследуемого периода этот показатель в общем объеме продаж фабрики составил более 50%.

На основании проведенного исследования можно сделать определенные выводы, что кондитерская фабрика «Белогорье» представляет на рынке свою продукцию более 60 лет, и за это период времени она зарекомендовала себя надежным партнером и производителем качественной продукции.

Как мы уже отмечали, что кондитерская фабрика осуществляет продажу продукции не только в Белгородской области, но и на общероссийском рынке. Деятельность кондитерской фабрики необходимо признать достаточно успешной, так как с каждым годом показатели деятельности улучшаются, то есть можно сказать, что устойчивая позиция на рынке. Нельзя не отметить, что кондитерская фабрика не стоит на месте, а совершенствуется и предлагает новые виды продукции.

2.2. Современное состояние деятельности ОАО «КФ «Белогорье»

Изучив российский рынок по выпуску кондитерских изделий, можно сказать, что он считается одним из самых больших в мире, Россия занимает четвертое место после Великобритании, Германии и США по представлению и производству кондитерских изделий.

Такая позиция на рынке кондитерских изделий в Российской Федерации в последние годы только увеличивается, хотя изучив расположение предприятий кондитерской промышленности, можно отметить, что они размещены неравномерно по территории РФ. Большая часть производителей кондитерской продукции представлена в Центральном экономическом районе, а на севере страны, в районах Сибири и Дальнего Востока кондитерская продукция развивается очень слабо.

«Основными конкурентами кондитерской фабрики являются следующие производители кондитерской продукции:

– это «Красный Октябрь» – является крупнейшим производителем кондитерских изделий в составе групп:

- московской фабрики «Красный Октябрь»;
- петербургской «Кондитерской фабрики им. Самойловой»;
- Коломенской, Егорьевской, Рязанской и других фабрик.

Крупнейшими производителями, которые расположены в Москве являются следующие комбинаты «Крекер», который предлагает разнообразные виды печенья под одноименным названием; «Рот-Фронт», выпускает из мучных кондитерских изделий – вафли (порядка 3 тыс. тонн в год); «Большевик», контролируемый французским Danone, производящий более 30 тыс. тонн печенья, вафли и крекер.

Открытое акционерное общество «Хлебный дом» – это крупнейшее в Петербурге хлебобулочное предприятие, контролирующее примерно 20% рынка хлебобулочных изделий региона.

Открытое акционерное общество «Пекарь» осуществляет свою деятельность еще с 1992 года. Ежедневно выпускается продукция более 60 тонн хлеба и батонов, 14 тонн восточных сладостей, 7 тонн шоколадно-вафельной и 5 тонн бисквитно-кремовой продукции» [53].

Открытое акционерное общество «Воронежская кондитерская фабрика» («ВКФ») еще с 2003 года вошла в холдинг «Объединенные кондитеры». Это производственное предприятие, которое выпускает более 100 наименований кондитерских изделий: различных видов конфет, карамелей, драже, печенья, вафель, зефира и мармелада.

Несмотря на высокую конкуренцию, необходимо сказать, что продукция фабрики «Белогорье» является конкурентоспособной. Она представлена на внутреннем и внешнем рынках кондитерских изделий.

«Рассмотрим прайс-мониторинг, который был проведен на основе базовых цен предприятий-производителей кондитерских изделий, представляющих свою продукцию на рынке в Белгородской области. За основу будем брать цены на сахарное печенье, выпускаемое кондитерской фабрики «Белогорье» и проведем сравнение с ценами конкурентов:

- ОАО «КФ «Белогорье» печенье сахарное «Блюз «Вечер» 49 руб.
- ОАО «Крекер» United Bakers печенье сахарное «Сахарное» 52 руб.
- ОАО «Рот Фронт» печенье сахарное «К чаю» 46 руб.
- ОАО «Большевик» печенье сахарное «Мечта радужная» 44 руб.»

[53].

«И так по результатам полученных данных представленных в прайс – листах производителей, можно сделать вывод, что значение цен на сахарное печенье «Блюз «Вечер», выпускаемое на кондитерской фабрике «Белогорье» немного выше среднего и не серьезно отличается от цен других

производителей. По результатам проведенного мониторинга прайс-листов было определено, что самая высокая цена у печенья «Сахарное», но это обусловлено известностью бренда и хорошей репутацией на рынке. Цена на печенье «Блюз «Вечер» (продукт кондитерской фабрики «Белогорье») является приемлемой и соответствует качеству товара» [53].

Анализ показателей деятельности представлен в таблице 1, расчеты проводились на основании бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье».

Современное состояние деятельности ОАО «КФ «Белогорье» рассмотрим на основании бухгалтерской отчетности за период 2015 -2017 годы.

Таблица 1.

Основные показатели деятельности ОАО «Кондитерская фабрика
«Белогорье» за 2015-2017гг.

Показатели	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение (+,-)	
				2016/20015	2017/2016
Выручка, тыс. руб.	1842376	1896334	1756988	53958	-139346
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	185189	197241	195201	12052	-2040
Фондоотдача, руб./руб.	9,3	9,6	9,0	0,3	-0,6
Фондоемкость, руб./руб.	0,11	0,11	0,11	0	0
Средняя стоимость оборотных средств, тыс. руб.	263991	503577	545083	-263991	41506
Коэффициент оборачиваемости оборотных средств	6,97	3,76	3,22	-3,21	-0,54
Себестоимость продаж, тыс. руб.	1 588 810	1599454	1397431	10644	-202023
Валовая прибыль, тыс. руб.	252 566	296880	359557	44314	62677
Прибыль от продаж, тыс. руб.	79 017	111106	176535	32089	65429
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	33 270	67733	125025	34463	57292
Чистая прибыль, тыс. руб.	24 291	51627	96089	27336	44462
Рентабельность продукции, %	4,9	6,9	12,6	2,0	6,6
Рентабельность продаж, %	4,3	5,8	10,0	0,9	5,8
Коэффициент финансовой независимости на конец года	0,21	0,20	0,23	-0,01	0,03
Коэффициент текущей ликвидности на конец года	2,34	2,41	2,42	0,07	0,01
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на конец года	0,03	0,12	0,10	0,09	-0,02

Проанализировав основные показатели деятельности экономического субъекта можно заключить следующие выводы, что, по всем представленным показателям происходит повышение.

И так согласно проведенных расчетов можно заключить, что показатель рентабельность продажи в 2016 году составила 4,7%, а в 2017 году 5,3%, то есть происходит его повышение на 0,6%, а происходит это потому, что выпускается востребованная продукция, а так же были рассмотрены и учтены предпочтения покупателей продукции.

Несмотря на уменьшение рентабельности продаж в 2016 году исследуемое общество постоянно уделяет внимание на свой ассортимент продукции, находится в непрерывном поиске новых видов продукции.

Производство основных видов продукции исследуемого общества представлено в таблице 2.

Таблица 2.

Анализ производства основных видов продукции за 2015-2017 гг.

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+/-)		Относительное отклонение (%)	
				2016/ 2015г.	2017/ 2016г.	2016/ 2015г.	2017/ 2016г.
1. Выпуск кондитерских изделий, (тонн)	18 171	23 466	27 388	5 295	3 922	129,14	116,7
Фасованное печенье	2 325	2 006	3 942	-315	936	86,28	196,5
Печенье в глазури	3 209	4 459	5 161	1 250	702	138,95	115,74
Крекер и затяжное печенье	5 964	9 821	10 125	3 857	304	164,67	103,1
Сахарное печенье	6 673	7 180	8 160	507	980	107,6	113,65
2. Объем продаж, тонн	17 562	21 757,9	24 629,03	4 195,9	2 871,13	123,9	113,2

На основании данных таблицы 2 мы видим, что в течение 2017 года на фабрике осуществляется производство и продажа широкого ассортимента кондитерских изделий: видов продукции (работ, услуг), обеспечивающих не менее чем 10 процентов объема продажи (выручки) общества за 2016 год.

По представленным данным в таблице можно отметить, что в 2017 году наблюдается повешение объемов продажи в сравнении с 2016 годом на 2 871,13 тонн, что составляет 17,4%. Производство выпуска сахарное печенье в 2017 году повысилось по сравнению с 2016 годом – 980 тонн или 3,7%.

Производство выпуска печенья в глазури в 2017 году повышается в сравнении с 2016 годом на 702 тонны (9%).

Производство выпуска крекера и затяжного печенья значительно повышается в 2017 году на 304 тонны (36%). Производство выпуска фасованное печенья так же повышается на 1936 тонн, и составляет 15%.

На основании данных можно сказать, что по всем категориям в 2017 году было увеличение объема выпуска кондитерских изделий

Мы думаем, что это связано с тем, что производимая продукция пользуется спросом, востребована на рынке, то есть спрос на выпускаемую продукцию повышается.

Рассмотрев выпуск кондитерских изделий, можно с уверенностью сказать, что в 2017 году он повышается на 3922 тонны (9,8%), и позволяет отметить, что кондитерская фабрика наращивает свои объемы производства, занимая при этом большую часть рынка. Объемы продаж в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличились на 17,4%, что так же свидетельствует о благоприятном положении кондитерской фабрики «Белогорье» на рынке.

Платежеспособность – это способность своевременно и в полном объеме рассчитываться по всем своим обязательствам.

Основным из показателей, который характеризует финансовое состояние кондитерской фабрики «Белогорье», является его платежеспособность, то есть возможность наличными денежными средствами своевременно погасить свои платежные обязательства.

Оценка платежеспособности осуществляется на основе характеристики ликвидности текущих активов, то есть времени, необходимого для

превращения их в денежную наличность. Анализ платежеспособности за 2015-2017 годы представлен в таблице 3.

По данным представленным в таблице можно отметить, что «коэффициент абсолютной ликвидности» в 2016 году не соответствует нормативному значению, это позволяет заключить, что краткосрочную задолженность не возможно будет погасить за счет наиболее ликвидных оборотных активов организации.

Таблица 3.

Показатели платежеспособности ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» за 2015-2017 гг.

Показатель	Нормативное значение	Период			Абсолютное отклонение (+/-)	
		2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016
Общий показатель платежеспособности	≥ 1	0,99	0,61	0,72	-0,38	0,11
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,5	0,24	0,021	0,007	-0,219	-0,014
Коэффициент «критической оценки»	$> 0,8$	1,93	1,61	2,07	-0,32	0,46
Коэффициент текущей ликвидности	≥ 2	2,18	1,98	2,49	-0,2	0,51
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$> 0,1$	0,54	0,49	0,6	-0,05	0,11

В 2017 году происходит повышение коэффициента, но все, же нормативного значения не достигло нормативного уровня, а положение на фабрике повышается.

«Коэффициент критической ликвидности» позволяет отметить, что экономический субъект сможет погашать определенную часть краткосрочной задолженности, то есть организация за счет наиболее

ликвидных и быстрореализуемых активов часть задолженности, которая является краткосрочной.

И так согласно данным рассмотренным можно отметить, что происходит повышение данного показателя с 1,93% до 2,07%, но также необходимо помнить, что нормативное значение этого показателя должно быть не менее 0,8.

При соблюдении показателя нормативному значению, это будет означать то, что экономический субъект справиться со своими долгами путем погашения обязательства за счет наиболее ликвидных и быстрореализуемых активов.

Как видно по данным таблицы «коэффициент текущей ликвидности» за этот период соответствует нормативному значению, что позволяет сделать вывод о состоятельности экономического субъекта отплатить практически все свои обязательства.

Снижение этого коэффициента говорит о том, что экономический субъект может быть неплатежеспособным, что обозначает риск неплатежеспособности. Если анализировать общий показатель платежеспособности, то в 2016 году он составил 0,61, а в 2017 году 0,72, как мы видим, что данный коэффициент не соответствует нормативному значению.

Показатели рентабельности являются важными характеристиками факторной среды формирования прибыли предприятия, поэтому очень важно проанализировать динамику показателя рентабельности предприятия, что представлено в (таблице 4).

По данным, которые представлены в таблице 4 общая рентабельность в 2017 году составила 4,29%, а в 2016 году 4,51%, то есть, происходит уменьшение на 0,22%, рентабельность продукции понизилась на 0,39%, и основным критерием снижения является превышение темпа роста продажи над темпом роста прибыли от продажи.

Рентабельность продажи повысилась на 12,8% в 2017 году в сравнении с 2016 годом, что является следствием снижения темпа роста затрат и темпов роста выручки.

Возможно причиной: изменения структуры ассортимента продажи и увеличение норм затрат на сырье является увеличение стоимости сырья. По данным расчетов представленным в таблице мы видим, что чистая рентабельность тоже понизилась в 2017 году на 0,35% по сравнению с 2016 годом, рентабельность активов, рентабельность собственного капитала и рентабельность перманентного капитала тоже снижается в 2017 году, что может быть повлиять на показатель чистая прибыль и прибыли до налогообложения.

Таблица 4.

Динамика показателей рентабельности за 2015-2017 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное отклонение, +/-		Темп роста, %	
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2016 к 2015	2017 к 2016	2016 к 2015	2017 к 2016
Общая рентабельность	8,34	4,51	4,29	-3,83	-0,22	54,08	95,12
Рентабельность продукции	7,09	5,36	4,97	-1,73	-0,39	75,6	92,72
Рентабельность продажи	7,93	4,7	5,3	-3,23	0,6	59,3	112,8
Чистая рентабельность	4,31	1,67	1,32	-2,64	-0,35	38,75	79,04
Рентабельность активов	7,76	3,64	3,45	-4,12	-0,19	46,91	94,78
Рентабельность собственного капитала	17,27	8,6	8,45	-8,67	-0,15	49,8	98,26
Рентабельность перманентного капитала	10,95	5,22	4,78	-5,73	-0,44	47,67	91,57

Таким образом, можно сделать вывод, что динамика показателей экономического субъекта за период 2015-2017 гг. достаточно благополучно, однако наблюдается снижение выручки за исследуемый период, но

увеличивается чистая прибыль, а также увеличивается объем продажи. Стоит отметить, что экономический субъект является платежеспособным, а значит и ликвидным.

2.3. Организация учетной работы в современных условиях хозяйствования

Организация ведения бухгалтерского учета может быть правильной только в тех случаях, когда экономическими субъектами будут соблюдены принципы ведения учетной работы и соблюдена методика составления отчетов, а организация этих процедур будет четко регламентированы, продуманы, обоснованы и взаимосвязаны во всех своих частях и деталях, но при этом учетный аппарат субъекта будет слаженным, гибким и выполнять функции учетных работников будут специалисты высокой квалификации.

Ведь от того как будет регламентирован учет и правильно организована методика учета, и будет проводиться ежедневный контроль можно судить о правильности и своевременности отражения представленных документов. Этому будет способствовать условия выявления и устранения недостатков, а также достижения определенных результатов на отдельных участках деятельности предприятия, что и обеспечит возможность своевременно устранять недостатки и закреплять достижения. Подводя анализ выше сказанному можно с уверенностью сказать, что разные периоды времени была и есть проблема сейчас в организации правильного учета и как следствие повышение его качества.

По результатам наших следований можно заключить следующее, что эта проблема была и есть для практических работников очень сложной задачей и требует от учетного работника определенного опыта и конечно научных знаний в банной области.

И так с уверенностью можно отметить, что основной проблемой решения поставленных проблем заключается в необходимости дальнейшего

повышения уровня теоретической работы в области учета, глубокого изучения и обобщения передового опыта организации учета и учетного аппарата и конечно же применения необходимых методов выполнения учетных работ.

Одной из главных задач ведения учета является своевременное, правильное, формирование учетных документов, организация документооборота, распределения учетной функции, разработка регламента и согласованности между отдельными группами учетного аппарата, а также соблюдение соответствующего руководства всей учетно-операционной работы.

Таким образом, последовательность выполнения учетных работ можно представить следующим образом рисунок 11.

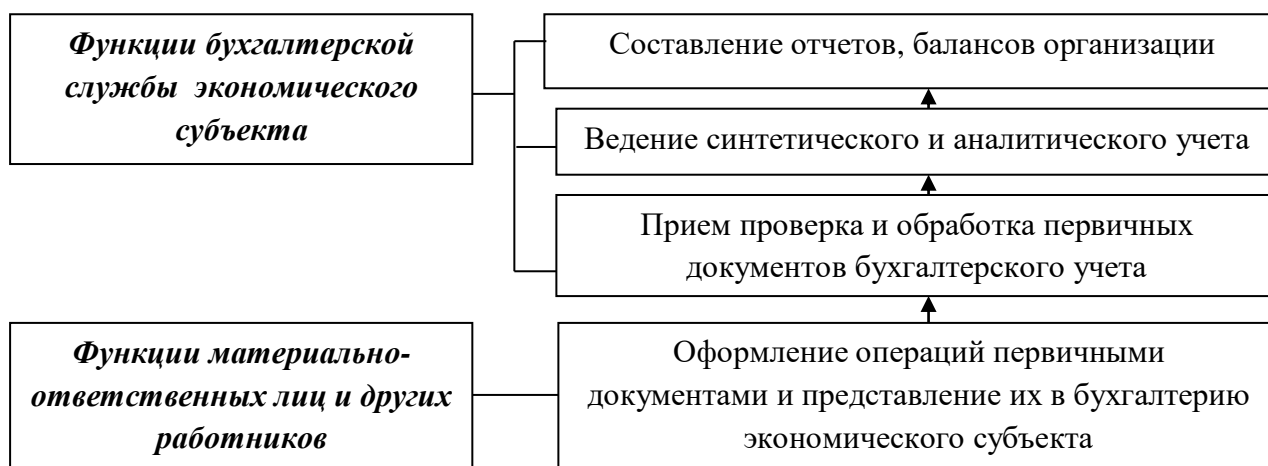


Рис. 11 Схема выполнения учетных работ

Бухгалтерский учёт в акционерном обществе осуществляется согласно требованиям и положениям для ведения бухгалтерского учета и составления отчетности на основе разработанного регламента учетной политики предприятия.

Контрольные функции и осуществлении организации работы по ведению бухгалтерского учета возложено согласно распределению обязанностей на главного бухгалтера исследуемой организации.

«Изучив нормативно-правовую базу бухгалтерского учета можно отметить, что права и обязанности главного бухгалтера прописаны в ст.7 Федерального Закона «О бухгалтерском учёте». Согласно данному закону главный бухгалтер предприятия обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, а также осуществляет контрольные функции за движением имущества и выполнением обязательств» [10].

По результатам устного опроса работников предприятия нам удалось выяснить, что функциональные обязанности распределены и доведены до работника бухгалтерии по роспись. Данный документ является внутренним регламентом и утвержден руководителем и главным бухгалтером, а также доведен до каждого сотрудника бухгалтерии по роспись.

И так, согласно данному регламенту в обязанности сотрудников бухгалтерского отдела входит своевременное, достоверное представление информации о состоянии хозяйственной деятельности и финансовых результатах внутренним и внешним пользователям.

Сотрудники бухгалтерского отдела также должны соблюдать трудовую и служебную дисциплину, а также несут ответственность за искажение информации на счетах бухгалтерского учета.

Как было прописано выше, перечень обязанностей разработан главным бухгалтером для всех сотрудников бухгалтерии и утвержден руководителем и главным бухгалтером.

В функциональные обязанности главного бухгалтера также прописаны в контракте при приеме на работу, что позволяет отметить, что в его обязанности входит ежедневный контроль исполнения, документа и соблюдения регламента документооборота структурными отделами, а самое главное необходимо обращать особое внимания на правильное составление и своевременности оплаты документов, составление отчетности.

В исследуемом акционерном обществе сформирована и закреплена приказом учетная политика для целей бухгалтерского учета на основании законодательства Российской Федерации (ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»). Регламент данного документа соответствует всем требованиям и раскрывает способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователями бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется согласно положениям по бухгалтерскому учету, которые являются основными:

- «ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402 /ФЗ» [3];
- «Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 № 106н (ред. Приказ Минфина РФ от 11.03.2009 г. № 22н)» [9];
- Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» (ред. от 08.11.2010);
- «Приказ Минфина РФ 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 05.10.2011)» [12].

В целях четкого разграничения обязанностей проверки и обработки первичных документов, а также их представлении для отражения на счетах бухгалтерского учета разработана схема документооборота.

На основе разработанной схемы утвержден график документооборота, который является основой организации первичного учета. В графике документооборота определен круг лиц, ответственных за оформление документов, и указан порядок, место, время прохождения документа с момента составления до сдачи в архив.

И так, процесс обработки учетных документов можно подразделить на четыре этапа: сбор, регистрация и передача первичных данных и отражения на счетах бухгалтерского учета (рисунок 12.).

Согласно схеме, представленной на рисунке можно сказать, что на первом этапе обработки учетных данных осуществляется процесс сбора информации учетных данных, с целью последующего их отражения на счетах бухгалтерского учета.

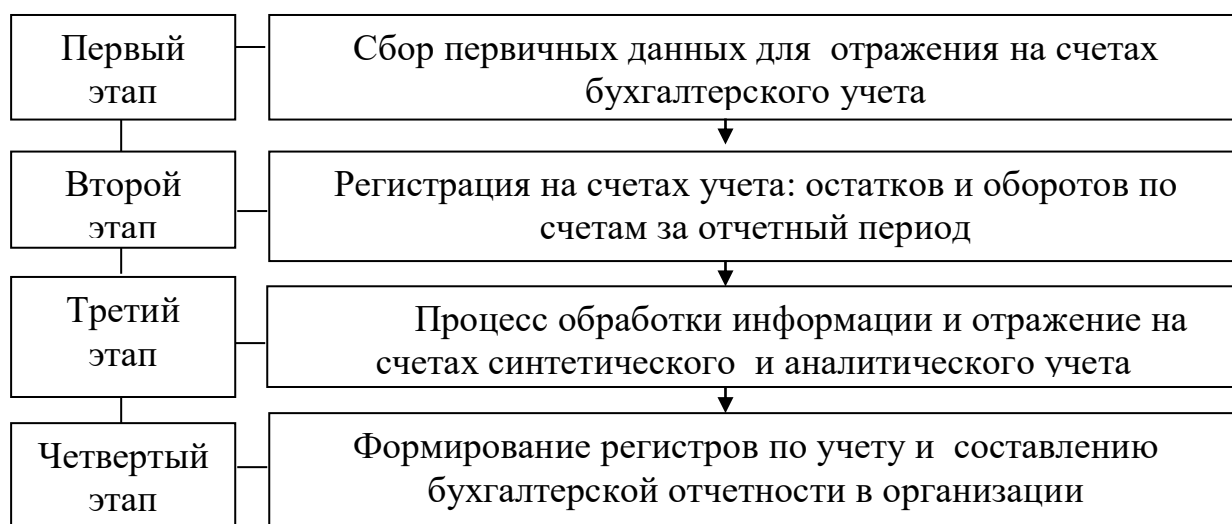


Рис.12. Этапы обработки учетной информации

На следующем, то есть втором этапе обработки информации учетных данных производится формирование данных на счетах учета: остатков и оборотов по счетам за отчетный период.

На третьем этапе обработки учетной информации необходимо осуществлять контроль процесса, обработки информации, на предмет правильности отражения этих данных на счетах оперативного и аналитического учета.

На четвертом этапе обработки информации учетных данных осуществляется – формирование регистров по учету и отчетности, таких как оборотная ведомость по счетам учета.

Строение учётных регистров, применяемых в бухгалтерском учёте, их взаимосвязь и последовательность, а также способы записи в них хозяйственных операций определяются самим предприятием.

Ответственность за организацию бухгалтерского учёта, соблюдение законодательства несёт руководитель. Структура бухгалтерии организована линейным способом: все работники подчиняются главному бухгалтеру.

Главный бухгалтер обеспечивает контроль и отражение на счетах бухгалтерского учёта всех хозяйственных операций и несёт ответственность за ведение бухгалтерского учёта, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчётности, а также оперативной и результативной информации в установленные сроки.

Главный бухгалтер в соответствии с должностными обязанностями отвечает за формирование учетной политики, а также, за своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности в органы статистики, налоговые органы.

ГЛАВА 3.МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

3.1. Основы организации процесса заготовления и использования материальных запасов

Все организации, которые производят продукцию, выполняют работы или оказывают соответствующие услуги, совершает огромное количество хозяйственных операций. Все совершаемые хозяйственные операции экономического субъекта в совокупности составляют хозяйственные процессы, которые подразделяются:

- процесс заготовления (снабжения);
- процесс производства;
- процесс продажи (реализации);
- процесс обращения (рисунок 13).

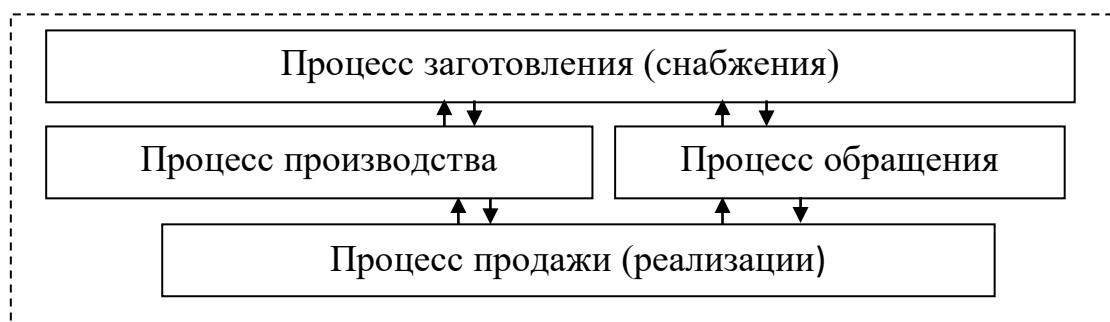


Рис.13. Кругооборот средств хозяйствующего субъекта

«В результате ведения хозяйственной деятельности материальные ценности находятся в постоянном кругообороте, а кругооборот хозяйственных средств совпадает с хозяйственными процессами» [40].

На первом этапе кругооборота, то есть процессе снабжения денежные средства субъекта превращаются в необходимые материалы, ценности, сырье, то есть в необходимые для процесса производства материальные запасы.

На втором этапе кругооборота, то есть процессе производства происходит превращение хозяйственных средств в готовую продукцию, которая отличается по своему внешнему виду, назначению и стоимости.

На третьем этапе кругооборота, то есть процессе продажи происходит превращение продукции в денежные средства, но большего размера, чем их первоначально затрачено.

На основании выше изложенного, мы видим, что сами хозяйственные процессы (снабжение, производство, продажа) на счетах учета не могут отражаться, но затраты средств на проведение этих процессов, а также их результаты являются объектами учета.

Для учета этих объектов можно использовать следующие счета:

- счет 20 «Основные производства»;
- счет 23 «Вспомогательные производства»;
- счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Для процесса продажи продукции необходимо использовать счет 90 «Продажи» по дебету счета необходимо отражать фактическую себестоимость проданной продукции, выполненных работ или услуг, а также произведенные расходы по продаже, а по кредиту счета нужно показывать поступившую сумму выручки от продажи.

Процесс заготовления и продажи формируется в сфере обращения, а процесс производства – в сфере производства.

На счетах учета процесс заготовления может производиться несколькими способами – с использованием счета 15, и 16 или без использования указанных счетов или счета 10 «Материалы».

Основными задачами учета процесса заготовления являются рис. 14.

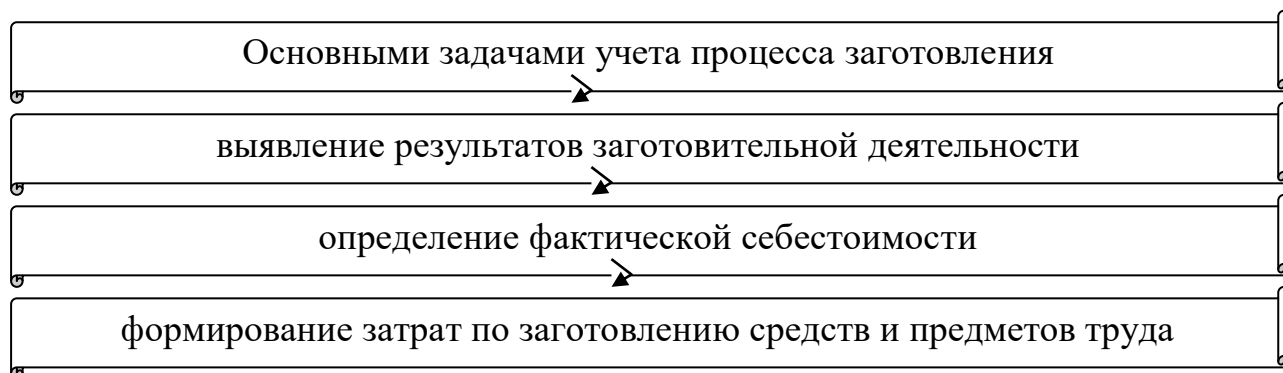


Рис. 14. Задачи учета процесса заготовления

В зависимости от того как используются материалы в производственном процессе, их подразделяют на следующие группы рис. 15.



Рис. 15. Группы материальных запасов используемые в процессе производства

Внутри каждой группы материальные запасы делятся на вид, сорт, марки, размеры. Каждому наименованию, сорту, размеру присваиваются номенклатурные номера, шифры, которые необходимо указывать в первичных документах, которые используют при отражении материалов в аналитическом учете.

Согласно положению по бухгалтерскому учету материалы отражаются в бухгалтерском учете на счетах по фактической себестоимости их приобретения или заготовления, а также учетным ценам.

Учет движения материалов зависит от системы ведения учета. И так материалы на счетах синтетического учета и отчетности предприятия показываются по их фактической себестоимости. Необходимо отметить, что в текущем учете оценка материалов по фактической себестоимости невозможна, потому что полную информацию для ее исчисления можно получить только после отражения всех взаимосвязанных операций на счетах учета. Поэтому определить фактическую себестоимость материалов можно только по окончанию месяца, а текущий учет необходимо вести каждый день. И так можно заключить, что в текущем учете материалы отражают по твердым учетным ценам: то есть по себестоимости их приобретения, а также ценам поставщика согласно договору.

В связи с этим, можно отметить, что в конце отчетного периода учетные цены отражаются по фактической себестоимости:

1) в том случае если учет ведется по ценам приобретения, то в фактическую себестоимость включают цену приобретения и другие произведенные расходы;

2) если учет ведут по плановой себестоимости, то фактическая себестоимость рассчитывается как разница между плановой себестоимостью и отклонений фактической себестоимости от плановой.

Все операции, которые связаны с движением материалов оформляют первичными документами, но при этом у предприятия есть возможность самостоятельно разрабатывать и утверждать формы первичных документов.

Необходимым условием организации производства продукции, выполнения работ или предоставления соответствующих услуг является обеспечение её необходимыми материальными запасами:

– сырьем, материалами;

- топливом, энергией;
- полуфабрикатами и другими материальными запасами.

Основным требованием производственного предприятия является полная обеспеченность в потребности материалов источниками покрытия, которых являются внешние и внутренние.

К внешним источникам при приобретении материалов относятся материальные запасы, которые поступают от поставщика согласно заключенному договору.

Внутренними источниками является снижение отходов сырья, а также необходимо использовать вторичное сырьё, пользоваться собственными материалами и использовать полуфабрикаты, а также необходимо внедрять новые технологии, что позволит экономить материалы.

Основные этапы использования материальных запасов можно свести в следующие основные группы рисунок 16.

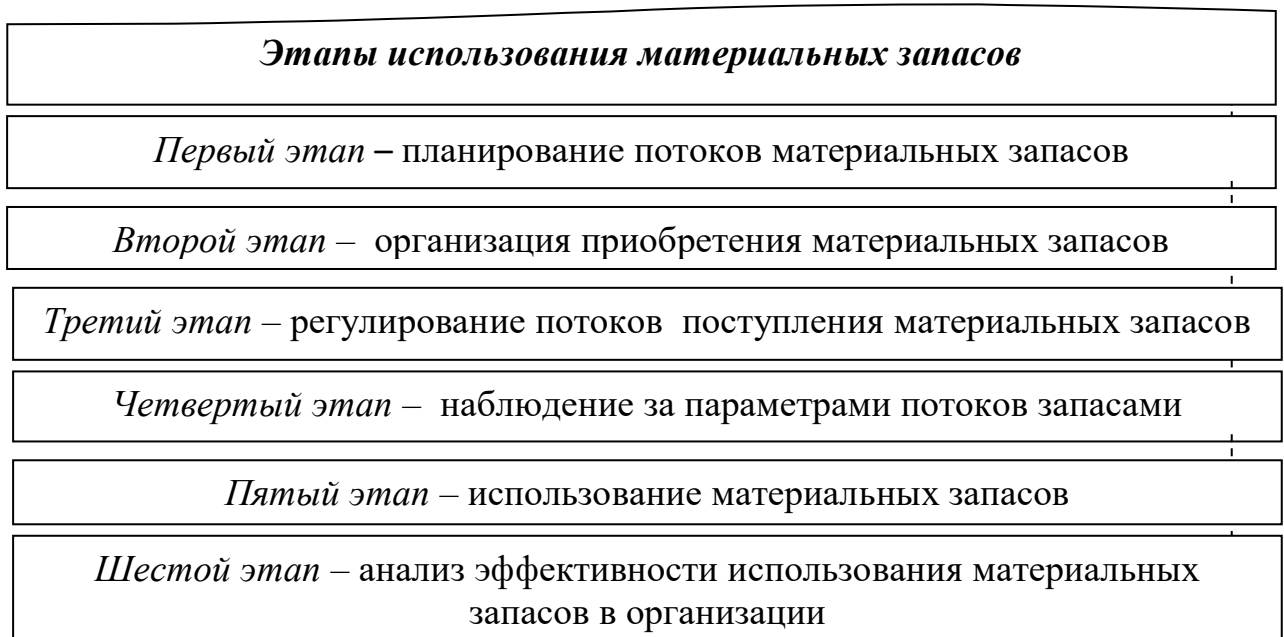


Рис. 16. Основные этапы использования материальных запасов

«*Первый этап* – планирование потоков, это процесс планирования потребности материалов, который определяют в совокупности с выбором поставщиков, с учетом доставки их до покупателя»(18).

На данном этапе необходимо определять наименование необходимых материалов, их качество необходимые характеристики, количество с учетом отдельных позиций, сроки и период поступления покупателю.

Второй этап – это процесс организации приобретения материалов. На данном этапе целесообразно определить периоды оплаты материальных запасов, а также оплату произведенных услуг, которые были связаны с доставкой поставщика к покупателю, то есть происходит процесс движения, материальных запасов.

Третий этап – регулирование потоков поступления путем приближения их к фактической потребности хозяйствующего субъекта. На данном этапе необходимо планировать и производить корректировки сроков поставки, форм расчетов. Изменение заданных потоков от фактических поступлений может изменяться как по объективным, так и по субъективным причинам.

Четвертый этап – соблюдение контроля за процессом управления материальными запасами, наблюдение и регулирование потоков.

Пятый этап – это непосредственное использование материальных запасов в процессе производства, а также при выполнении работ ил услуг.

Шестой этап – на этом этапе предполагается проведение анализа использования материальных запасов экономического субъекта.

В процессе планирования приобретения материалов необходимо определить:

- какие материалы необходимы для обеспечения основного вида деятельности хозяйствующего субъекта;
- их количество и затраты на материально-техническое обеспечение.

Организация снабжения хозяйствующего субъекта материальными запасами это создание процесса снабжения и структуры управления этим процессом.

Процесс снабжения – это создание таких структурных подразделений как склад, транспортный отдел и другие структуры.

В современных условиях в экономических субъектах целесообразно предусмотреть подразделения экономической безопасности.

Существует две основные формы организации управления снабжением: децентрализованное; централизованное.

Организация снабжения зависит от типа и размера хозяйствующего субъекта, то есть все закупки может проводить как один сотрудник, также могут производиться закупки несколькими отделами. И так децентрализованное управление используется в организациях, в том случае если все отделы производят закупки самостоятельно, то есть, нет отдела закупок. Для осуществления централизованных закупок в основном создаются отделы снабжения, в которых осуществляются все функции снабжения экономического субъекта материальными ресурсами. Данный подход позволяет предусмотреть централизованные закупки (рис. 17).

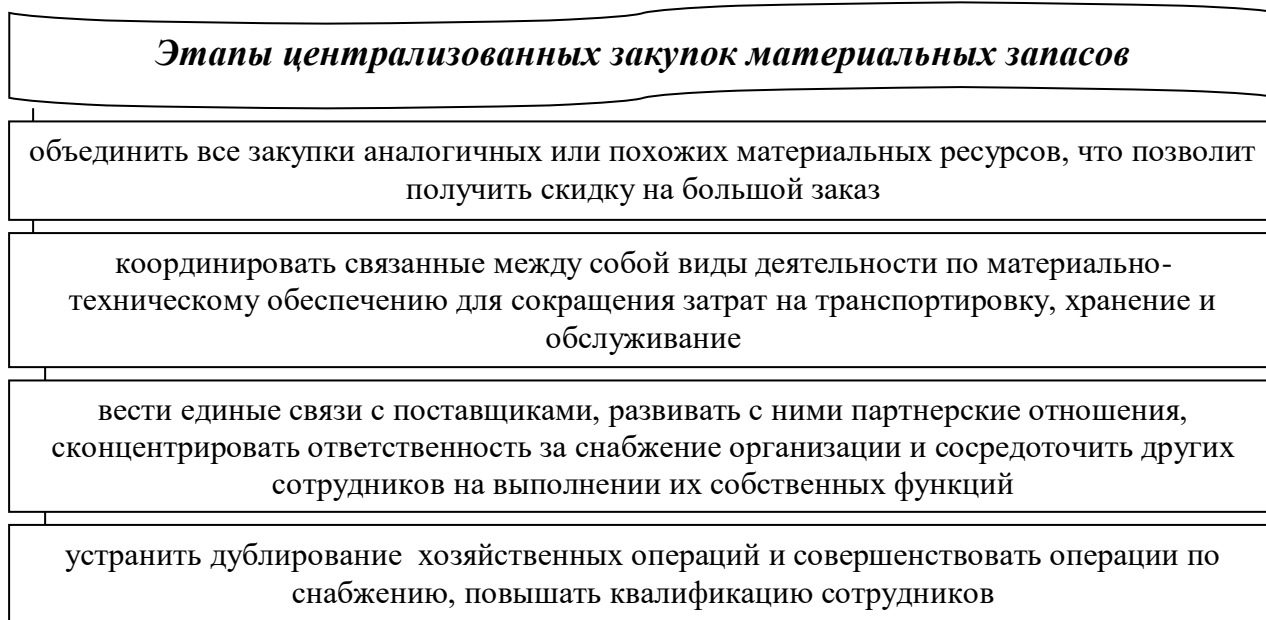


Рис. 17. Модель централизованных закупок материальных запасов

Определение методов и форм приобретения материалов в основном зависит от вида экономической деятельности субъекта.

Наиболее часто используются следующие методы:

– закупка материалов одной партией, что предполагает поставку материалов большой партией за один раз: то есть производятся оптовые закупки на биржах, аукционах, а также у поставщиков;

– регулярные закупки небольшими партиями – в этом случае покупатель приобретает необходимое количество материалов, которые доставляются в течение определенных периодов;

– закупки, которые производятся каждый месяц с использованием котировочных ведомостей, такой метод используют при закупке материалов, которые необходимо использовать в короткие сроки;

– приобретение материалов по мере требования – данный метод предусматривает постоянные поставки и отражает такие особенности:

а) количество материалов устанавливается приблизительно;

б) оплачиваются только материальные запасы, которые поступили;

в) заказчик по истечению срока договоров не может осуществлять прием и производить оплату за не поставленные материалы.

Наиболее удобными и эффективными способами при организации закупок являются: конкурентные торги или тендеры.

В настоящее время в основном используются конкурентные торги или тендеры. Они проводятся в том случае, если необходимо закупить материалы на большую сумму. В этих случаях производится заключение письменных договоров между поставщиком и потребителем.

Основными требованиями экономических субъектов является процесс (складирования), который заключается в размещении и укладке груза на хранение, то есть необходимый способ хранения «складирования» необходимого оборудования.

Рациональное хранение материалов можно достичь не только при правильном выборе способа хранения, но это зависит и от их размещения на складе.

На основании выше изложенного необходимо отметить, что размещение материалов на складе должно соответствовать оптимальным условиям их хранения. Поэтому при хранении сырья и материалов следует ежедневно выдерживать такую температуру и влажность воздуха внутри помещения где, что бы это не противоречило установленному стандарту и санитарным правилам для хранения, но при этом также, нельзя допускать и резких перепадов температуры.

Контрольные функции за их состоянием необходимо осуществлять периодически, то есть системно:

- и так система оперативного контроля предполагает через определённые промежутки времени необходимо решать нужно заказывать материалы или нет;

- соблюдая систему равномерных поставок – целесообразно через равные промежутки времени заказывать определенное количество материалов;

- при использовании системы пополнения материалов необходимо производить заказы через такие промежутки времени, чтобы объём материалов обеспечивал максимальный уровень запасов на момент проверки.

В настоящее время используются разные методы контроля за состоянием запасов. Основной метод контроля это:

- определение порогового значения материалов, то есть если величина запасов окажется, меньше данного уровня, то необходимо заказывать необходимое количество материалов.

Однако применять такую систему целесообразно только в тех случаях, если есть потребность в заказе и зависит он от величины партии запасов. Достоинством этой системы является то, что она не изменится, если доставку или заказ материалов необходимо осуществлять без предварительного планирования.

На основании выше изложенного можно отметить, что сложность процессов зависят от вида деятельности экономического субъекта и материально-технической базы.

3.2. Организация бухгалтерского учета материальных запасов

Порядок учета движения материальных запасов зависит от системы бухгалтерского учета.

В соответствии п. 1.ст.1 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от шестого декабря 2011 года № 402/ФЗ (ред. от 23.07.2013) учет это процесс отражения учетной информации и обобщения в денежном выражении об имуществе, организации для документального оформления всех хозяйственных операций [3].

Материальные запасы – продукция, находящаяся на разных стадиях производства и продвижения и главной задачей которых является достижение оптимальной соразмерности масштабов производства и запасов.

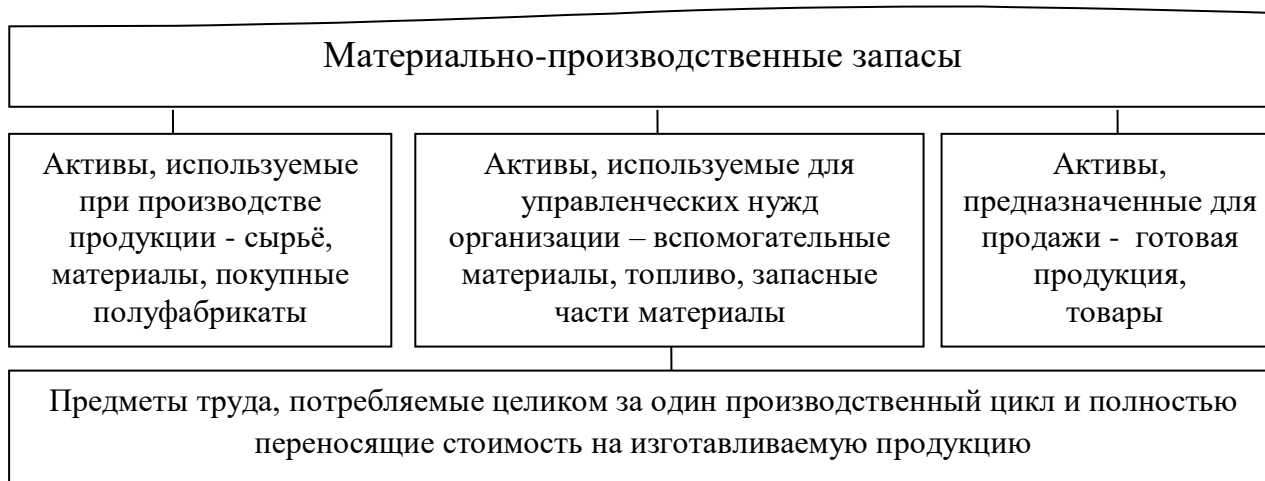


Рис. 18. Материальные запасы организации

В бухгалтерском учете материальные запасы, отражаются с соблюдением следующих основных задач:

– контроль своевременного и полного прихода запасов и полное документирование всех операций по их движению;

- контроль сохранности материалов на местах их хранения;
- правильное определение фактической себестоимости;
- контроль состояния материалов, получение необходимых сведений об остатке и движении материалов на месте их хранения.

«В соответствии с МСФО 2 Запасы – это активы, которые предназначены для продажи в процессе обычной деятельности, прошедшие соответствующую подготовку, а также запасы, которые используются в процессе производства для продажи, или используются в процессе производства или оказания услуг в качестве сырья и материалов»(32).

Таким образом, согласно определению запасы подразделяются на следующие категории: сырьё и материал; незавершенные производства; готовый продукт и товар.

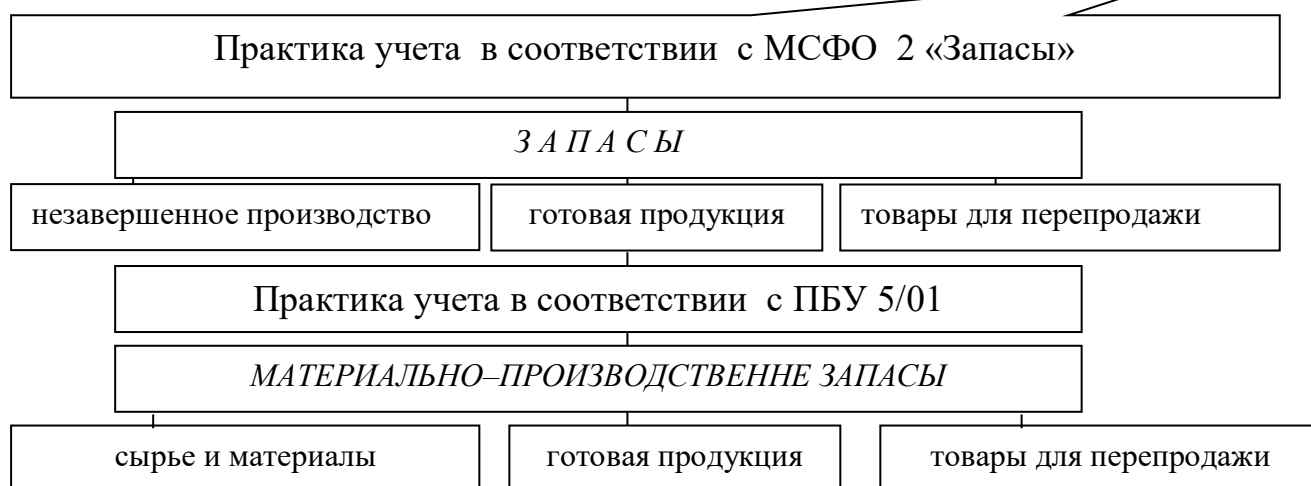


Рис. 19. Структуризация запасов в российской и международной практике учета

На основании российской и международной практики четко прослеживается различие в подходах к классификации материально-производственных запасов, которое заключается в следующем:

- в классификации МФСО сырьё и материалы не выделены отдельной категорией;
- в классификации МФСО незавершенные производства отражаются в составе материальных запасов для производственных нужд;

– в классификации российской практики учета сырье и материалы выделены в отдельную категорию;

– в классификации российской практики учета незавершенное производство не относится к материально-производственным запасам.

Классификации запасов должна повышать оперативность и достоверность данных учета предприятия и способствовать формированию достоверной информации в учетной системе.

Материальные ценности отражаются в учете и отчетности по фактической себестоимости.

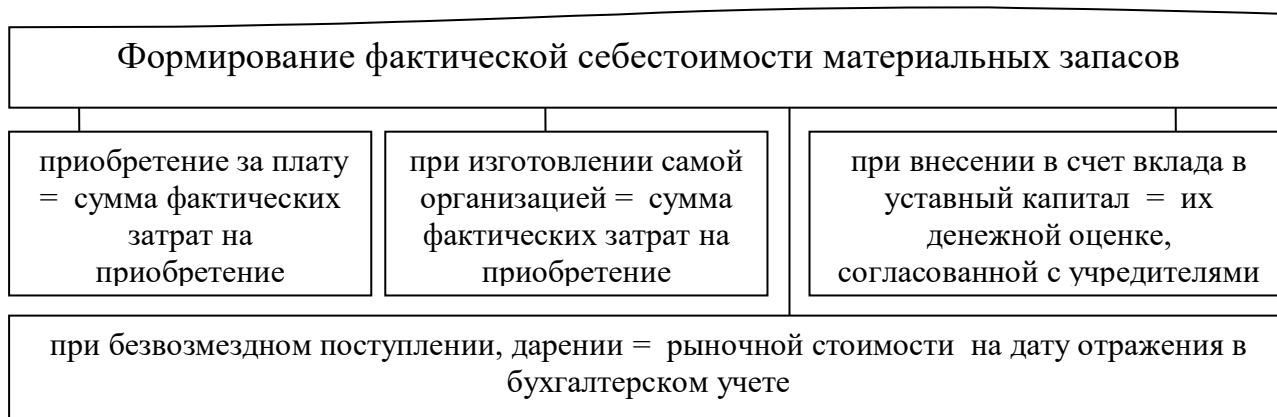


Рис.20. Источники поступления и определения фактической себестоимости материальных запасов

По нашему мнению при оценке материальных запасов необходимо учитывать следующие аспекты:

– способы поступления и выбытия материальных запасов;

– применяемая оценка материальных запасов в соответствии с учетной политикой субъекта.

При организации учета материалов необходимо обеспечить:

– контроль норм «материалов запасов», сохранность, своевременность и полноту отражения в учете;

– необходимо соблюдать своевременность и полноту оформления всех операций по их движению, документальному оформлению и расчету себестоимости;

– контроль за состоянием запасов с целью выявления и последующего использования не используемых запасов.

В соответствии с действующими нормативными актами материалы оцениваются в следующих случаях:

- при «покупке» поступлении в состав имущества хозяйствующего субъекта;
- при выбытии использовании (на производство продукции) из состава имущества;
- при проведении инвентаризации имущества хозяйствующего субъекта;
- на отчетную дату составления финансовых отчетов.

Виды и методы оценки материально-производственных запасов рассмотрены на рисунке 21.

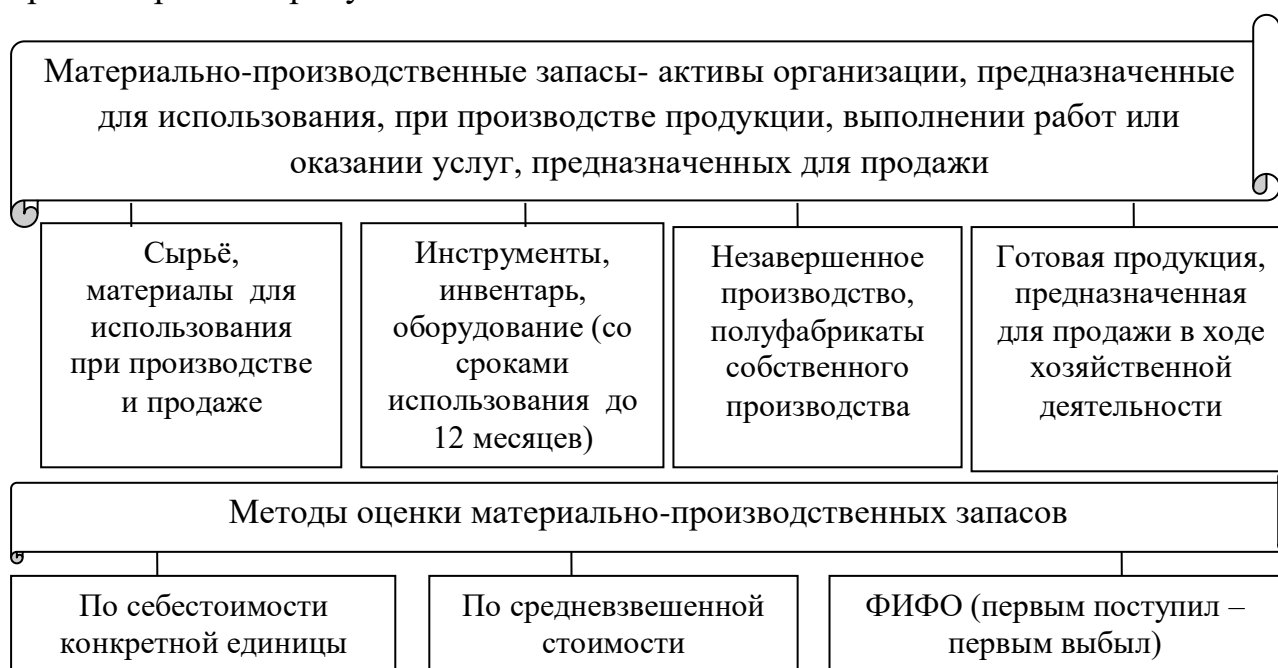


Рис. 21. Виды и методы оценки материальных запасов

Оценка запасов при их поступлении в организацию называется первоначальной оценкой, при выбытии текущей оценкой, а на дату составления финансовых отчетов – балансовой оценкой.

На основании выше изложенного можно заключить, что производственные запасы – активы, которые используют в качестве сырья и материалов при производстве готового продукта, они также предназначены для продаж, а также используются в качестве товаров для перепродажи или управленческих нужд хозяйствующего субъекта.

В учете оценка материалов по фактической себестоимости затруднена, так как все хозяйственные операции, связанные с их приобретением для расчета можно увидеть только после отражения в учете.

Фактическую себестоимость материальных запасов можно формировать только по окончании месяца, а текущий учет необходимо вести каждый день.

И так, в текущем учете ценности отражают по ценам, согласно утвержденным в договорах поставщиков, то есть по себестоимости приобретения.

А в конце отчетного периода цены определяют по фактической себестоимости:

– если оперативный учет в организации ведут по договорным, оптовым, розничным, ценам то в фактическую себестоимость включают произведенные транспортные расходы;

– если оперативный учет ведется по плановым ценам, то фактическая себестоимость определяется как сумма разницы плана и отклонений фактической себестоимости от плана.

Все хозяйственные операции, связанные с поступлением, перемещением и отпуском материалов оформляются соответствующими первичными документами. Для учета и движения материалов разработаны унифицированные формы, которые утверждены постановлением Росстата, что позволяет организовать надлежащий учет и контроль за сохранностью и правильным использованием этих материалов. При этом все хозяйствующие субъекты могут сами самостоятельно разрабатывать и использовать формы

первичных документов.

По учету и движению материальных запасов необходимо применять следующие типовые документы: доверенность, приходные ордера, акты о приеме, лимитно-заборные карты.

Значительную часть материалов предприятия приобретают за безналичный расчет. Схема учета материальных запасов представлена на рисунке 22.

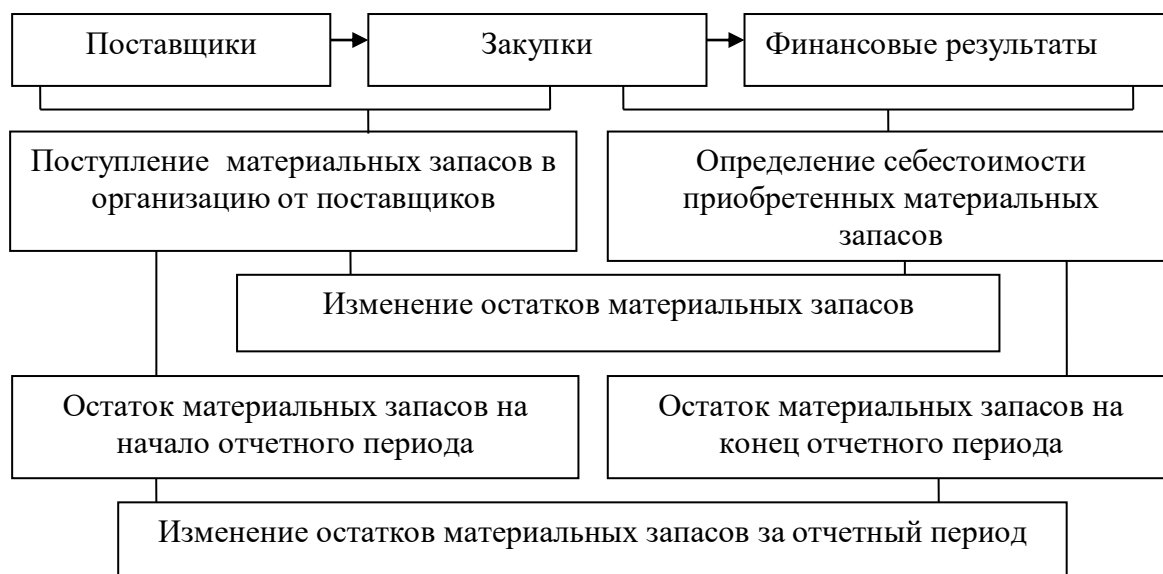


Рис.22. Схема учета материальных запасов

Согласно представленной схеме и методике ведения безналичных расчетов отношения между субъектами – покупателями и поставщиками оформляют на основании договора о поставках, в котором отражают все реквизиты покупателей и поставщиков, их юридический адрес и другие необходимые данные. В договорах поставок указывают наименование, количество, качество, цены, сроки, условия поставки и оплаты.

Отгружают материалы поставщики, что подтверждается выпиской расчетных документов таких как платежные требования, счета, товарно-транспортные накладные и другие сопроводительные документы, то есть это могут быть спецификации, сертификаты и т. д.

При поступлении документов от поставщиков необходимо их регистрировать в журналах учета поступивших материалов на предприятие.

И так, после отражения в журнале счета поставщиков вместе с приложениями передаются материально-ответственному лицу с целью отражения поступивших материалов на счетах учета, а также для отражения складского учета.

Согласно положению ведению бухгалтерского учета предприятия и организация должны применять счета для учета материалов, которые показаны на рисунке (рис.23.).

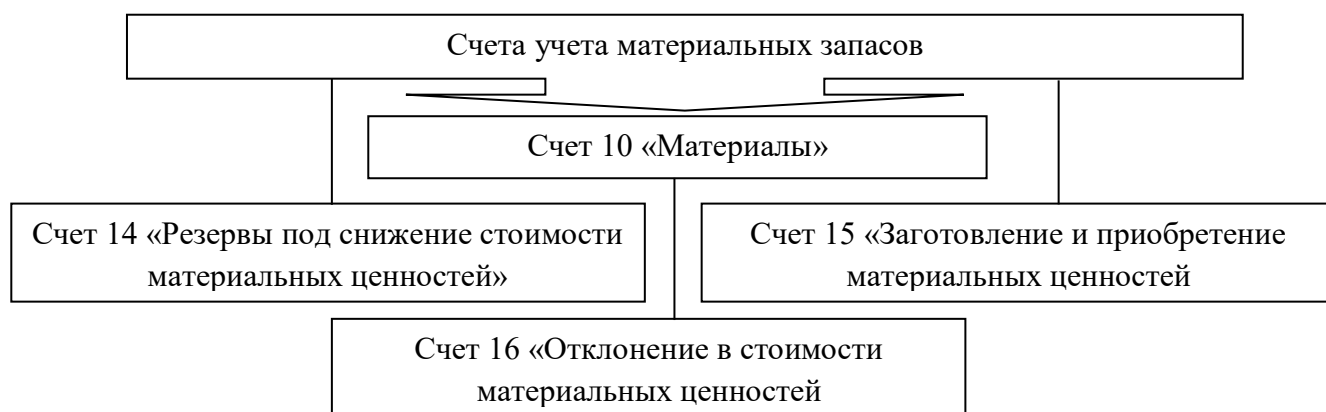


Рис. 23.Счета учета материальных запасов

Счет 10 «Материал» необходимо использовать для отражения информации при поступлении, выбытии и передаче сырья, материала, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и ценностей которые в это время находятся в пути или в стадии переработки.

Счет 14 «Резерв под снижение стоимости материалов» – применяется в случае уточнения оценки материалов.

Счет 15 «Заготовления и приобретения материалов», счет 16 «Отклонения в стоимости материалов» – эти счета являются дополнительными счетами, а применяют их для формирования фактической себестоимости материалов, если учет материала ведут на счете 10 по ученым ценам поставщика [29].

Мы считаем, что основными вопросами организация бухгалтерского

учета запасов является аналитическая информация о состоянии материальных запасов хозяйствующего субъекта, так как при рациональном использовании материала можно будет снижать себестоимость продукции. А это является основным фактором роста рентабельности и получения прибыли. Эффективность управления субъекта в отношении использования материалов определяется в том объеме, который полностью будет обеспечивать нормальную деятельность субъекта при этом, не замораживая в них излишний капитал.

3.3. Методика учета и пути совершенствования учета материальных запасов

Бухгалтерский учет материальных запасов имеет довольно обширную сферу деятельности. Наличие, сохранность, нормативы использования, качество учета и контроля, обеспечение эффективности – являются основополагающим аспектом правильности деятельности хозяйствующего субъекта и гарантий его развития. Именно поэтому перед бухгалтерами стоит сложная задача по поиску новых способов и инструментов контроля и анализа, источников информации, являющихся достоверными и полными. Анализ теории самого процесса учета показывает, что этот предмет имеет базовые правила, ведется на основе законодательства и стандартов, но конкретной формы и поэтапной структуры контроля по отдельным элементам учета до сих пор не существует. Исходя из этого, на основе международного опыта и теоретических источников информации, имеются определенные возможности совершенствования учета, с помощью которых будет легче контролировать сохранность и эффективность использования материальных запасов[24].

Бухгалтерский учет движения материальных запасов зависит от системы ведения бухгалтерского учета.

Согласно п. 1.ст.1 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402/ФЗ от 06.12.2011года – бухгалтерский учет это упорядоченная система, то есть сбор, регистрация и обобщение информации в денежном выражении о имуществе, обязательствах предприятия. Записи в учете производятся путем сплошной, непрерывной и документально оформленной информации [3].

«Порядок формирования информации о наличии и их движении регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). В данном положении прописано, что в качестве материальных запасов в организации принимаются активы, которые могут быть использованы в качестве сырья, материалов, в том случае если они используются при производстве продукции, предназначенной для продажи, (выполнения работ, оказания услуг), а также предназначенные для управленческих нужд организации [10].

Основной целью учета является обработка хозяйственной операции в совокупности всех действий учетных записей субъекта, посредством которых обрабатываются хозяйственные операции для ведения отчетных финансовых документов.

Основой для приобретения материалов предприятием является их цена. Прежде чем заключать договор о поставке материалов необходимо, прежде всего, уточнить скорость доставки, их качество и возможность пользования отсрочки платежа, так как в силу специфики своей деятельности поступление наличных денежных средств не имеет регулярного характера.

С целью контроля и слаженной работы в части доставки материалов, целесообразно разрабатывать реестры поставщиков, а также необходимо учитывать расположение поставщика, чтобы он находился более близко от заказчика.

В таких реестрах надо указывать цену, вид, сорт, сертификат качества, если материалы его имеют, сроки доставки.

И так, мы думаем, что лучше всего вести учет выполненных

обязательств целесообразно по сроку исполнения поставок и качества. Недобросовестных и безнадёжных поставщиков необходимо исключать из реестров поставщика.

На счете 10 «Материалы» отражается информация о наличии и движении сырья, материала, топливо, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности, тары и другие ценности субъекта (в том числе которые находятся еще в пути или переданы в переработку) [29].

При приобретении материалов предприятия, производят оплату поставщикам, но также в процессе приобретения предприятие может производить расход, связанный с доставкой, погрузкой, разгрузкой и т. д.

При приобретении материалов по оптовым ценам, доставка, погрузка, разгрузка должны быть включены в состав фактической заготовительной себестоимости материала.

Цена на материалы может быть установлена с учетом всех расходов на доставку, погрузку, разгрузку, а также расходы до станции отправления этого материала. В таких случаях цены на материалы принято называть ценой франко-станции отправления.

Цены на материалы, устанавливают с учетом расходов на транспортировку материала, до станции получения, но при этом их принято называть ценой франко-станции назначения.

При использовании «первого» метода учет материалов отражают на счет 10 «Материалы» по учетной цене. Фактическая себестоимость производственных запасов отражается на счете 15 «Заготовления и приобретения материальных ценностей», по дебету его отражают все расходы по приобретению. При выявлении отклонений между учетными ценами фактическая себестоимость отражается на счете 16 «Отклонения в стоимости материала» [39].

При использовании «второго» метода учет материала осуществляется на счете 10 «Материалы» по фактическим затратам «себестоимости»,

поэтому эти затраты «расходы» по приобретению материала отражаются как правило по дебету этого счета. Для упрощения текущего учета материалов может осуществляться по учетным ценам. В таких случаях субъекты ведения аналитических данных для отражения в учете поступления материала в основном зависят от выборов учетных цен. Если при определении твердой учетной цены применяли средние покупные цены, то при поступлении материалы отражаются на каждом аналитическом счете по средней цене. Наценка сбытовых и снабженческих субъектов и другие произведенные транспортные или заготовительные расходы по всем поступающим материалам учитываются на одном аналитическом счете «Транспортно-заготовительные расходы». Если твердые учетные цены служит плановая себестоимость материалов, то поступающие материалы отражаются на каждом аналитическом счете по плановым ценам «себестоимости», а разницы между фактическими ценами и плановыми «себестоимостью» материала показываются на аналитическом счете 16 «Отклонение фактической себестоимости от плановых [40].

В аналитическом учете материалы отражают согласно утвержденной номенклатуры.

При разработке номенклатуры материалов использован перечень, который предусматривает отдельные виды, наименования и сорта материалов, которые используются на предприятии.

При покупке или отражении в учете материалам присваивают постоянные номера, коды, которые называют номенклатурными номерами.

При отражении в учете указывают номенклатурный номер вместо слов их названия во всех документах, связанных с учетом материалов.

Применяемые в процессе производства предметы труда, отражаются по применяемой номенклатуре, но она очень разнообразна и достигает огромного числа наименования.

Поэтому определить фактическую себестоимость каждого предмета труда практически не представляется возможным. В связи с этой проблемой оперативный учет заготовительных материалов ведут по твердой учетной цене. В качестве таких цен признаются оптовые цены поставщиков.

И так представим отражение этих хозяйственных операций при поступлении материалов на счета учета с использованием счета: 15 «Заготовления и приобретения материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материалов».

При использовании этого метода, то есть применение счета 15 «Заготовления и приобретения материальных ценностей» все затраты по приобретению собираются на этом счете, а на счет 10 «Материалы» отражают их твердую цену. Разницу между фактической себестоимостью и их твердой оценкой отражают на счете 16 «Отклонения в стоимости материалов».

По дебету счета 15 «Заготовления и приобретения материальных ценностей» отражают фактические расходы по приобретению материалов. Однако затем с кредита счета 15 списывают стоимость материалов поступивших на склад предприятия материалы в твердой оценке и отражают на счете 10. Разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами по счету 15 показывает отклонение фактической себестоимости материала от их учетной оценки, которые списывают на счет 16 «Отклонения в стоимости материалов» двумя способами[39].

а) При превышении фактической себестоимости над учетной оценкой делается запись:

В учете отражено превышении фактической себестоимости над учетной оценкой при приобретении материальных запасов	
Дт счета 16 «Отклонения в стоимости материалов»	Кт 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»

б) При превышениях учетных (твердых оценок над фактической заготовительной себестоимостью по счету делают такую же запись, но способом «красное сторно». При использовании этого метода суммы превышения твердой оценки вычитается. В конце отчетного месяца на счета учета затрат списывают и суммы отклонений, относящиеся к потребленным материальным ценностям.

При использовании таких счетов рассчитывают проценты отклонения:

Расчет производится с учетом остатков, то есть сальдо на начало месяца по счету 16 «Отклонения в стоимости материалов» плюс обороты по счету 16 «Отклонения в стоимости материалов», что потом необходимо разделить на сальдо счета 10 «Материалы» + обороты по счету 10 «Материалы», необходимо умножить на 100% и получи проценты отклонения.

Суммы отклонения необходимо рассчитать по формуле: для этого проценты отклонения необходимо умножить на стоимость потребляемых материалов и разделить на 100%.

Рассмотри этот расчет на конкретном примере, и так остаток по счету на 01.01. 2017 года составил:

- а) Расчетные счета предприятия –1 000 тыс. рублей, по дебету счета.
- б) Расчеты с поставщиками и подрядчиками – 30 тыс. рублей, по кредиту счета.
- в) Материалы по учетной цене – 40 тыс. рублей, по дебету счета.
- г) Отклонения в стоимости материала 4 тыс. рублей, по дебету счета.

За этот период в учете предприятия были составлены бухгалтерские записи и отражены в учете, но и, конечно же были сделаны определенные расчеты какие нужно с делать, согласно условию рассматриваемого примера. Такой расчет будет следующим: $(4000+80000) : (40\ 000+500\ 000) \times 100\% = 15,56\%$.

После этих расчетов нужно определить отклонения стоимости материала, отпущенного в производство: $250\,000 \times 15,56\% = 38\,900$ рублей.

Следующий этап это рассчитаем отклонения стоимости материала, который отпущен на общепроизводственные расходы:

$$80\,000 \times 15,56\% = 12\,448 \text{ рублей.}$$

Теперь произведем расчеты, то есть необходимо рассчитать отклонения стоимости материала, отпущенного на общехозяйственные расходы:

$$70\,000 \times 15,56 : 100 = 10\,892 \text{ рубля.}$$

Произведенные расчетные суммы необходимо отражать на счете расхода, а материал, который использован на разные цели, необходимо включить в затраты по фактической себестоимости.

Рассмотрим бухгалтерские проводки, какие необходимо будет отражать по счетам учета при использовании счета 15 и 16 (таблица 5).

Таблица 5.

Основные бухгалтерские проводки при использовании счетов 15, 16

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма
1.	Акцептованы счета поставщиков за материал по фактической себестоимости	10	60	580 000
2.	Оприходован материал на склад предприятия	10	15	500 000
3.	Списаны отклонения в стоимости материала	16	15	80 000
4.	Отпущен материал по учетной цене на производство продукта	20	10	250 00
5.	Отпущен материал по учетной цене на общепроизводственные нужды	25	10	80 000
6.	Отпущен материал по учетной цене на общехозяйственные нужды	26	10	70 000
7.	Оплачены счета поставщиков за материал	60	51	580 000
8.	Списывают отклонения в стоимости материала			
а)	на производство продукта	20	16	38 900
б)	на общепроизводственные расходы	25	16	12 448
г)	на общехозяйственные расходы	26	16	10 892

Для определения сумм отклонений, подлежащих списанию на счета затрат, рассчитаем в начале процент отклонений. Для этого нужно сальдо начальное и дебетовый оборот по счету 16 «Отклонения» разделить на сальдо начальное и дебетовый оборот по счету 10 «Материалы» и умножить на 100%.

Рассмотрим отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета организации с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Таблица 6.

Основные бухгалтерские проводки с использованием счета 15.

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт
Отражена покупная стоимость поступивших материальных ценностей от поставщиков и расходы по их доставке	15	60
Отражен налог НДС	19	60
Отражены расходы по доставке материала собственным транспортом	15	23
Начислена зарплата (погрузка, разгрузка) поступившего материала	15	70
Начислен страховой взнос на суммы зарплат	15	69
Оплачено подотчетным лицом: сумма расходов за приобретение материала	15	71
Начислен процент за предоставленный кредит по приобретению материалов	15	66,67
Оприходован материал на склад по учетной цене	10	15
Отражен процент отклонений (перерасход) по приобретенному материалу	16	15
Отражен процент отклонений (экономия) по приобретенному материалу	15	16

В таблице 7 представлены бухгалтерские проводки без применения счета 15 и 16.

Таблица 7.

Основные проводки по приобретению материальных запасов

Содержание хозяйственных операций	Дт	Кт
Оприходован материал по цене приобретения, включая наценку посредника, транспортные расходы поставщиков и другие расходы	10	60
Отражен налог НДС по поступившему материалу	19	60
Отражены расходы по доставке материала собственным транспортом, оприходованы материалы собственного производства	10	23
Начислена зарплата (погрузка, разгрузка) материалов	10	70
Начислен страховой взнос на сумму начисленной зарплаты	10	69
Оплачен материал за счет подотчетных сумм	10	71
Начислен процент по предоставленному кредиту на приобретение материала	10	66,67
Оприходован излишек материала, выявленный при приемке в результате инвентаризации, и материал, полученный при разборке объекта основного средства	10	91
Оприходован материал, полученный безвозмездно или по договору дарения	10	98
Оприходован материал, полученный от учредителя (участника).	10	75

При учете материала на предприятии используется счет 10 «Материалы» это активный, сальдовый, инвентарный счет.

Остаток материала или его приход отражают в дебет счета 10, а выдачу или расход, то есть отпуск материала – в кредит счета в сумме фактической себестоимости.

По Дт счета 10 отражают все затраты по приобретению (покупную стоимость материала, наценку снабженческой организации, расходы доставки, таможни, пошлину и другое) по кредиту счетов для учета расчетов.

Мы считаем основным и важным моментом является организованный процесс документооборота в предприятии. И так, в процессе изучения данного предприятия нами было выявлено, что на предприятии нет схемы документооборота по учету материалов, что может повлиять на организацию

контроля. Ведь производственный процесс напрямую связан с приобретением, отпуском материалов, что подлежит контролю в обязательном порядке.

Да и отчеты материальных лиц должны быть представлены в бухгалтерию своевременно, а не применение документооборота существенно усложняет работу бухгалтеров, которые не имеют возможности требовать от лиц своевременной сдачи отчетов и первичной документации.

И так, нами предложена схема документооборота по учету материалов для исследуемого предприятия рисунок 24.



Рис. 24.Схема документооборота по учету материальных запасов

Мы думаем, что для устранения проблемы по движению документов в предприятии главный бухгалтер должен использовать документооборот, то есть видеть процесс прохождения операции с ее начала и до конца, то есть отражения на счетах. Изучив систему учета необходимо отметить, что в предприятии имеются проблемы ещё и учетными документами.

Поэтому по результатам проведенного анализа необходимо усилить внутренний контроль затрат при производстве продукта, что повысит информативность документов, которые используются при наличии и движении материалов.

Для этого вместо сменного производственного отчета, который предусмотрен инструкцией по бухгалтерскому учету, следует составлять два отдельных документа:

- Отчет о движении основных материалов и упаковки;
- Отчет о движении готовых изделий.

Такое подразделение, на наш взгляд, вызвано необходимостью отдельного отражения контролируемых объектов на счетах бухгалтерского учета, контроля хозяйственных операций, процессов производства и продажи готовой продукции.

Важной задачей работы общества является улучшение ресурса сбережения.

А также этому также способствуют методы упорядочения первичных документов учета, применение особых актуализированных форм, учета. Немаловажное при этом является применение более современных программ механизации или автоматизированные системы учетно-вычислительных работ. Но также необходимо обеспечить е строгий порядок приема, хранения и расхода материала, изделия, топливо и другого материала, ограничить числа должностных лиц, которые имеют право подписывать документы на выдачу особенно дефицитного и дорогостоящего материала.

С целью обеспечения сохранности запасов, правильной приемки, хранения и отпуска материала большое значение имеет наличие в организации достаточного количества складского помещения, оснащение всем необходимым инструментом и оборудованием для контроля, то есть средствами и мерной тарой для выдачи и приема.

Таблица 8

Отчет о движении основных материалов и упаковки

Отчетный период: 01 октября 2018 г

№ п/п	Наименование муки, материалов, тары	Влажность муки	Единица измерения	Цена (условная)	Остаток на начало периода		Приход		Израсходовано на выпечку					Прочий расход		Остаток на конец периода	
					Количество	сумма	Количество	сумма	Сиропные вафли, кг	«Сэндвич-печенье», кг	Сахарное печенье кг	Всего		Количество	сумма	Количество	сумма
												Количество	сумма				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	Мука пшеничная в/с	14,4	кг	10,00	970,0	9700,00	-	-	-	129,0	45,1	174,1	1741,00	-	-	795,9	7959,00
2	Мука пшеничная 1 сорт	14,5	кг	8,60	472,0	4059,20	500,0	4300,00	127,0	-	-	127,0	1092,20	-	-	845,0	7267,00
3	Мука ржаная	14,7	кг	6,30	632,0	3981,60	-	-	127,0	-	-	127,0	800,10	-	-	505,0	3181,50
4	Орехи	-	кг	25,20	14,8	372,96	60,0	1512,00	1,5	2,6	0,7	4,8	120,96	-	-	70,0	1764,00
5	Соль	-	кг	6,50	292,4	1900,60	-	-	3,5	1,7	0,7	5,9	38,35	-	-	286,5	1862,25
6	Сахар-песок	-	кг	16,10	249,2	4012,12	-	-	-	1,3	1,4	2,7	43,47	-	-	246,5	3968,65
7	Маргарин	-	кг	33,60	59,5	1999,20	-	-	-	0,3	1,4	1,7	57,12	-	-	57,8	1942,08
8	Масло растительное	-	кг	40,90	33,8	1382,42	-	-	0,7	-	0,1	0,8	32,72	-	-	33,0	1349,70
9	Яйцо	-	дес	26,36	14,5	382,22	-	-	-	-	-	-	-	-	-	14,5	382,22
10	Изюм	-	кг	70,0	10,8	756,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	10,8	756,00
11	Формы	-	шт	8,00	300,0	2400,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	300,0	2400,00
12	Противни	-		15,00	50,0	750,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	50,0	750,00
	Итого	х	х	х	х	31696,32	х	5812,00	х	х	х	х	3925,92	х		х	33582,40

Зав. производством
 Отчет с документами принял
 «03» октября 2018 г

Таблица 9

Отчет о движении готовых изделий

Отчетный период: 01 октября 2018 г.

№ п/п	Дата	От кого получено, кому отпущено	Сиропные вафли кг	«Сэндвич- печенье», кг	Сахарное печенье кг	Реализовано готовых изделий						
						Магазинам			Сторонним покупателям			
						Сумма по оптовым ценам	НДС 10 %	Всего к оплате	Сумма по оптовым ценам	НДС 10 %	Всего к оплате	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
		Оптовая цена	92,00	72,40	68,00							
х	х	х	<i>Количество штук</i>			х	х	х	х	х	х	х
		Остаток на 1 марта	-	-	-	х	х	х	х	х	х	х
		Из производства	600	340	200	х	х	х	х	х	х	х
		Итого в наличии	600	340	200	х	х	х	х	х	х	х
850	01.10	Магазин № 57	80	40	25	1656,00	165,60	1821,60	-	-	-	-
851	01.10	Магазин № 41	110	60	30	2304,00	230,40	2534,40	-	-	-	-
852	01.10	Магазин № 42	130	70	30	2668,00	266,80	2934,80	-	-	-	-
853	01.10	ООО «ТНИК»	120	60	40	-	-	-	2504,00	250,40	2754,40	
854	01.10	ООО «ТК АЛВА»	60	30	-	-	-	-	1092,00	109,20	1201,20	
855	01.10	ИП «Бабина»	100	80	75	2792,00	279,20	3071,20	-	-	-	-
		Итого продажа	600	340	200	9420,00	942,00	10362,00	3596,00	359,60	3955,60	
		Коррес. счета с № 90	х	х	х	К 43	К 68	Д 41	К 43	К 68	Д 62	
		Остаток на 2 марта	-	-	-	х	х	х	х	х	х	х
Зав. производством:						Дата		Продажа готовых изделий по оптовым ценам				
Отчет с документами принял:						01.10.2018		13016,00				

Важным условием эффективного использования материала является правильный выбор методов учета. Методология организации бухгалтерского учета материала предполагает выбор одного из нескольких методов их учета и оценки, который фиксируется в учетной политике хозяйствующего субъекта. Для выбора метода необходимо провести анализ расхода материала. Кроме того, материала на счете 10 «Материалы» могут учитываться либо по фактической себестоимости их приобретения (заготовки), либо по учетным ценам [19].

При учете материала по учетным ценам (плановая себестоимость приобретения, средняя покупная цена и другие) разница между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью приобретения ценностей отражается на счете 16 «Отклонения в стоимости материала»[21].

Организация имеют право самостоятельно выбрать способ классификации материалов. Классификатор должен в полной мере систематизировать имеющийся на складе различный материал, предполагать контроль правильности ведения бухгалтерского учета, способствовать более точному распределению отклонения в стоимости материалов по направлению затрат. Важен также выбор метода учета на складе, который должен обеспечить оперативность и достоверность количественного учета на складе, систематический контроль за правильностью документирования операций по движению материала и соответствия остатки материала.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В современных условиях хозяйствования происходят значительные изменения методики и организации ведения бухгалтерского учета. Это связано с тем, что расширились полномочия предприятий по отражению хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Необходимо отметить, что организации сами самостоятельно могут выбирать методы оценки материальных запасов, разрабатывать учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета, определять конкретные методики, формы и технику ведения бухгалтерского учета. Вопросы ведения учета и отчетности в хозяйствующих субъектах представляют собой значимую, а также сложную область исследования.

Материальные запасы предприятия делятся на основные и вспомогательные, которые являются источником для образования у предприятия различных видов материалов и составляют значительную часть собственных оборотных средств. Основной частью материальных активов в организации являются запасы, которые необходимы для обеспечения ритмичной работы предприятия.

Необходимо отметить, что рациональное использование материалов во многом определяется постановкой бухгалтерского учета и организацией аналитических работ, что в настоящее время требует особого переосмысления. Поэтому роль и значение материалов трудно переоценить, а изучение актуальных проблем ведения учета весьма актуально.

При выполнении данного исследования нормативную базу составили Федеральные законы РФ, Указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, иные нормативные правовые акты РФ, материалы периодической печати, электронные публикации и ресурсы сети Интернет по проблеме исследования.

Информационной основой при проведении исследования послужили отчетные материалы коммерческой организации и конечно же материалы по

проблематике исследования, опубликованные в периодических изданиях, а также, размещенные в сети Интернет, но и как следствие произведенные собственные расчеты.

Методы исследования заключались в обобщении научных знаний изучения теории и практики бухгалтерского учета, а также в обосновании целесообразности при последующей разработке мероприятий по развитию ведения бухгалтерского учета материалов.

Научная новизна результатов исследования заключается в решении научной проблемы, имеющей важное хозяйственное значение – разработки теоретических основ ведения учета материальных запасов.

Таким образом, неразработанность ряда принципиальных вопросов методики учета материальных запасов, определили тему и структуру выпускной квалификационной работы, постановку цели и решения соответствующих задач данной работы.

В выпускной квалификационной работе последовательно рассмотрены следующие задачи:

- исследованы теоретические аспекты материальных запасов и операций с ними, как объекта учета и анализа;
- рассмотрены в современных условиях особенности классификаций материальных запасов и определены их влияния на формирование информационных баз для различного пользования;
- изучены практические вопросы и организация детального учета в период поступления на склад предприятия материалов;
- обоснована методика учета материалов в системе бухгалтерского учета.

Основным требованием производственного предприятия является его полная обеспеченность в потребности в материальных запасах источниками покрытия, являются внешние и внутренние.

К внешним источникам при приобретении материалов относятся

запасы, поступающие от поставщиков согласно заключенного договора.

Внутренние источники – это экономия материалов в результате внедрения новых технологий.

В работе представлены этапы использования материалов и модель централизованных закупок, которая определяется в совокупности с выбором поставщика, форм и каналов поступления до потребителя.

Первый этап – это планирование потоков, то есть планирование потребности в материалах, определяется в совокупности с выбором поставщика, форм и каналов поступления до потребителя.

На данном этапе необходимо определять наименование необходимых материалов, их качественная характеристика, количество в целом и по отдельным группам, сроки и периодичность поступления в организацию.

Второй этап – организация приобретения материалов. На данном этапе целесообразно определить периоды оплаты материалов, а также оплату произведенных работ или предоставленных услуг, которые связаны с поставщиками и покупателями. В этом случае, происходит процесс движения, материальных запасов.

Третий этап – это регулирование потоков поступления путем приближения их к фактической потребности предприятия. На данном этапе необходимо планировать и производить корректировки сроков поставки, форм расчетов. Изменение заданных потоков от фактических поступлений может происходить как по объективным, так и по субъективным причинам.

Четвертый этап – соблюдение контроля за процессами управления материальными запасами, наблюдение и регулирование потоков.

Пятый этап – это непосредственное использование материалов в процессе производства, а также при выполнении работ ил услуг.

Шестой этап – на этом этапе целесообразно проведение анализа использования материалов предприятия.

В процессе планирования материального обеспечения целесообразно предусмотреть:

- какой вид материалов необходим для осуществления производственного процесса на предприятии;
- их количество и затраты на материально-техническое обеспечение.

Определение методов и форм приобретения материалов в основном зависит от вида экономической деятельности предприятия.

В основном на практике используются следующие методы:

- закупки запасов одной партией, что можно рассматривать как поставку материальных запасов большими партиями за один раз: другими словами покупатели осуществляют оптовые закупки на биржах, аукционах, а также у поставщиков;

- «регулярные закупки небольшими партиями – в этом случае покупатель приобретает необходимое количество материалов, которое предоставляется ему партиями в течение определенного периода;

- ежемесячные закупки по котировочным ведомостям, данный метод используется для закупки быстро используемых материальных запасов;

- получение материалов по мере необходимости – данный метод предусматривает постоянную поставку, но имеет следующие особенности:

- а) количество материальных запасов устанавливается приблизительно;

- б) оплачиваются только материальные запасы, которые поступили;

- в) заказчики по истечению срока договоров не обязаны принимать и оплачивать не поставленные материалы»(32).

Наиболее удобными и эффективными способами при организации закупочной деятельности является: конкурентные торги или тендеры.

В настоящее время в основном используются конкурентные торги или тендеры. Они проводятся в том случае, если необходимо закупить материалы на большую сумму. В этих случаях производится заключение письменных договоров между поставщиком и потребителем.

На основании выше изложенного можно отметить, что сложность процессов зависят от вида деятельности экономического субъекта и материально-технической базы.

«Основным критерием приобретения материалов в коммерческой организации является их цена. Помимо этого необходимо также учитывать скорость доставки товаров, их качество и возможность использования рассрочки платежей, так как в силу специфики своей деятельности поступление наличных денежных средств не имеет регулярного характера»(12).

«Для более слаженной работы в области поставки материальных запасов, необходимо разработать реестр поставщиков, и особое внимание уделить организациям, имеющим наиболее близкое расположение.

В данном реестре необходимо указать номенклатуру поставляемых материалов с указанием цен и наличия сертификатов качества. Так же целесообразно вести учет выполнения обязательств по срокам исполнения поставок и качеству»(23).

Немаловажными вопросами является организация документооборота в исследуемом предприятии. Так в процессе выполнения работы было определено, что на предприятии нет схемы документооборота по учету материалов, это способствует потере контроля за наличием и движением материалов, а так же существенно усложняет работу бухгалтеров, которые не имеют возможности требовать от материально-ответственных лиц своевременной сдачи отчетов и первичной документации.

Для устранения проблем с движением документов главному бухгалтеру рекомендовано разработать график и порядок движения документации.

И так, система учета, действующая на предприятии, всегда подвергается строгому внутреннему контролю. Поэтому основой составляющей систему контроля является метод и процедура контроля, применяемый в предприятии. Данное мероприятие и процедура могут быть

общими, то есть относятся ко всем операциям, а также могут быть и специальными, которые обычно устанавливают для крупных предприятий.

В процессе этих процедур контроля осуществляется проверка степени сложности и особенности вида деятельности организации, а также специфика контрольной среды и системы учета. Организации достигает целей контроля путем разработки и внедрения процедур контроля на разных уровнях организации и на разных уровнях обработки данных.

Поэтому мы считаем, что необходимо внедрять эффективные формы предварительного и текущего контроля, для того, чтобы соблюдать нормы и расход материальных запасов.

В процессе осуществления текущего контроля учета материальных запасов будут установлены:

- действительность наличия материальных запасов;
- полнота отображения операций с материальными запасами на счетах бухгалтерского учета;
- наличие у предприятия имущественных прав на материалы и правильность отражения обязательств по задолженности;
- правильность оценивания материальных запасов и сопутствующих обязательств;
- целесообразность выбранных принципов учета материальных запасов. Согласно проведенному анализу к типичным ошибкам по учету материалов, относятся такие моменты как:
 - отсутствие договора о полной материальной ответственности;
 - ошибки при отражении прихода и расхода материалов;
 - неправильное ведение аналитического учета по движению материалов;
 - несвоевременная проверка данных по движению материалов;
 - не качественное проведение сверок количества поступивших материалов согласно сопроводительным документам;

- не проведение ежегодной инвентаризации;
- складирование больших объемов неиспользуемых материалов;
- неверное списание материалов в расход;
- отсутствие договоров о купле-продаже материалов;
- неправильное ведение учета НДС по поступающим материалам;
- не соблюдение правила при складировании и хранении;
- отсутствие норм относительно запаса и расхода материалов.

По нашему мнению основным направлением учета материалов является, целесообразность рассмотрения и применения различных классификаций. В соответствии с требованиями положения бухгалтерского учета «Учет запасов» (ПБУ 5/2012), пункта 30, запасы должны отражаться в отчетности в соответствии с их классификацией по группам, видам исходя из их функций и характера в хозяйственной деятельности экономического субъекта.

В настоящее время существуют разные виды классификаций:

- по характеру владения материалами;
- по порядку использования материалов;
- в зависимости от вида хозяйственной деятельности предприятия;
- по функциональной роли и назначению их в процессе производства;
- по техническим признакам и свойствам;
- по номенклатуре, по центрам ответственности, по центрам затрат.

Также необходимо отметить, что в соответствии с положением по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 – материальные запасы это активы, которые по своей классификации составляют огромное количество разных видов и наименований.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст] ч. 2, утв. ФЗ РФ от 26.01.1996 г. № 14 ФЗ (в ред. от 14.06.2012 г.) – (Кодексы Российской Федерации);
2. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс. Российская Федерации [Текст] ч. 2 утв. ФЗ РФ от 05.08.2000 г. № 117 ФЗ (ред. от 30.12.2012 г.) (с изменениями и дополнениями вступившими в силу с 01.03.2013 г.) - (Кодексы Российской Федерации);
3. О бухгалтерском учёте [Электронный ресурс]: утв. Федеральным законом Российской Федерации № 402 – ФЗ от 06.12.2011 – Ресурс доступа:[http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=122855\\$](http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=122855$); -(Законы Российской Федерации);
4. О переводном и простом векселе [Электронный ресурс]: утв. Федеральным законом Российской Федерации № 48-ФЗ от 11.03.1997 – Ресурс доступа:<http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=13669> - (Законы Российской Федерации);
5. Об обществах с ограниченной ответственностью [Электронный ресурс]: утв. Федеральным законом Российской Федерации № 14 ФЗ от 08.02.1998г. (ред. от 29.12.2012 г.) – Ресурс доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=140264>; - (Законы Российской Федерации); Указание ЦБР от 20 июня 2007 г. N 1843-У
6. О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя [Текст]/ утв. Центральным Банком РФ от 20.06.2007 г. № 1843-У (ред. от 28 апреля 2008 г.) - (Нормативные акты России);
7. Положение Банка России «О правилах осуществления перевода денежных средств» [Текст]/ утв. Центральным Банком РФ от 19.07.12 года № 383-П - (Нормативные акты России);

8. Положение о платежной системе Банка России [Текст]/ утв. Центральным банком РФ от 29.06.2012 г. (в ред. Указания Банка России от 15.03.2013 № 2981-У) – (Нормативные акты России);

9. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» [Текст] (ПБУ 1/2008), утв. Приказом Минфина РФ № 106н от 06.10.2008 г. (ред. от 18.12.2012г.) – (Нормативные акты России);

10. Положения по бухгалтерскому учёту «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (ред. 7 ноября 2006 г., 26 марта 2007 г., 25 октября 2010 г., 16 мая 2016 г.)

11. Об оформлении взаимной задолженности предприятий и организаций векселями единого образца и развитии вексельного обращения, [Текст] утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.03.1994 г. № 1094. (ред. Постановления Правительства РФ от 27.12.95 № 1295) – (Нормативные акты России);

12. Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, [Электронный ресурс], утв. Приказом Минфина РФ №34н от 29.07.1998 г. (ред. от 24.12.2010 г.) Ресурс доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111058> – (Нормативные акты России);

12. Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации», [Текст] утв. приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н (ред. Приказов Минфина РФ от 27.04.2012 №55н);

13. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации», [Текст] утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н (ред. Приказов Минфина РФ от 27.04.2012 №55н) - (Нормативные акты России);

14. План счетов бухгалтерского учёта финансово – хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, [Текст] утв. приказом Минфина РФ №94н от 31.10.2000г. (ред. от 08.11.2010 г.) - (Нормативные акты России);

15. Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, [Текст], утв. Приказом Минфина РФ № 49 от 13.06.1995г. (ред. от 08.11.2010 г.) – (Нормативные акты России);

16. Абрамова А.С., Ошибки в расчетах с дебиторами и кредиторами. // Бухгалтерский учет [Текст]/ А.С. Абрамова - 2014. № 6.

17. Агеева В.И., Дебиторская задолженность: правовые и налоговые аспекты, риски и рычаги влияния //Менеджмент сегодня [Текст]/ В.И. Агеева -2013. - №1.

18. Академик [Электронный ресурс]: web-портал словарей и энциклопедий / Режим доступа: <https://dic.academic.ru>.

19. Акатьева М.Д. Метод бухгалтерского учета: авторский взгляд [Текст] / М.Д. Акатьева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №48. – С. 43-49.

20. Алексашина Т.Ф. Качественные характеристики, определяющие информативность бухгалтерской отчетности [Текст] / Т.Ф. Алексашина, О.В. Сидоренко // Стратегия социально-экономического развития общества: управленческие, правовые, хозяйственные аспекты. – 2016. – С. 33-36.

21. Алексеева И.В. Современная парадигма управленческой отчетности [Текст] / И.В. Алексеева, И.Н. Богатая // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №45(339). – С. 2-13.

22. Андреева О.М. Баланс и отчетность как элементы метода современного бухгалтерского учета [Текст] / О.М. Андреева // Экономические науки. – 2015. – №6(127). – С. 127-129.

23.

24. Астахов В.П., Бухгалтерский учет от «А» до «Я» [Текст]/ В.П. Астахов – Ростов н/Д: Феникс, 2013г.- 480 с.

25. Бабаев Ю.А., А.М. Петров, А.Л. Мельникова Бухгалтерский учет и контроль дебиторской и кредиторской задолженности[Текст]/ под ред. Ю.А. Бабаева - М.: Проспект, 2013 – 430 с.

26. Балансоведение [Текст] / под ред. Н.А. Бреславцевой. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2004. – 480 с.
27. Бардина И.В. Бухгалтерское дело/ Бакалавр. Базовый курс [Текст]/ И.В. Бардина – М.: Юрайт – 2013 – 268 с.
28. Большая советская энциклопедия [Электронный ресурс]: web-версия / Режим доступа: <http://bse.sci-lib.com>.
29. Булыга Р.П. Аудит [Текст]: учебник / Р.П. Булыга. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 431 с.
30. Бунькова Т.Е. Особенности бухгалтерского учета в условиях неплатежеспособности (банкротства) предприятия [Текст] / Т.Е. Бунькова, А.А. Макарецова // Современные тенденции развития науки и технологий. – 2015. – №9-7. – С. 19-21.
31. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов [Текст]/ Под ред. Проф. Ю.А.Бабаева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015 – 587 с.
32. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник [Текст]/ Ю.И.Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Деносов и др.; Под ред. Н.Г. Сапожниковой – М.: ИНФРА-М, 2013– 505 с.
33. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст]/ Н.П.Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.:ИНФРА-М, 2013 – 681с.
34. Вандина О.Г. Понятие учетно-аналитической системы и ее роль в управлении предприятием [Электронный ресурс] / О.Г. Вандина // Экономические науки. – 2014. –№7. – Режим доступа: http://www.rusnauka.com/20_AND_2014/Economics/7_174062.doc.htm.
35. Вихров А.А. Управленческий баланс, удобный для принятия решений [Электронный ресурс] / А.А. Вихров // Финансовый директор. – 2016. – Режим доступа: <https://fd.ru/articles/37276-sqk-15-m12-upravlencheskiy-balans-udobnyy-dlya-prinyatiya-resheniy>.

36. Все положения по бухгалтерскому учету [Текст] / М.: ЭКСМО, 2017. – 224 с.
37. Войко А. В., Оценка влияния дебиторской задолженности на формирование финансовых результатов предприятия/ Финансовый менеджмент [Текст]/ А.В. Войко – 2011. - N 4.
38. Гвоздева И.М. Бухучет и налогообложение для "нулевок" [Текст]/ И.М. Гвоздева - М.: ИД «ГроссМедиа»: РОСБУХ, 2015. – 614 с.
39. Геммерлинг Г.А., Ломакин О.Е., Шлёнов Ю.В. Ваше дело. Практический курс предпринимательства. – М.: БИНОМ, 2012. – 648 с
40. Германова В.С. Пути повышения информативности бухгалтерской отчетности животноводческих хозяйств [Текст] / В.С. Германова, А.К. Немировченко // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №37(331). – С. 31-40.
41. Дурин А. Дебиторская задолженность. Методы возврата, которые работают [Текст] / А. Дурин – Питер, 2015 г. – 192 с.
42. Ерохина Л. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]/ Л. Ерохина – М.: Форум – 2012 г. – 496 с.
43. Еременко В.А. Инжиниринговые методы в бухгалтерском учете [Электронный ресурс] / В.А. Еременко, А.С. Клубкова // X Международная студенческая научная конференция «Студенческий научный форум» – 2018. – Режим доступа: <https://www.scienceforum.ru/2018/3260/5805>.
44. Ефимова Н.И. Производный балансовый отчет как инструмент стратегического анализа устойчивости организации [Текст] / Н.И. Ефимова // Проблемы современной экономики. – 2010. – №2-3. – С. 42-47.
45. Ефимова О.В. Мельник М.В. – Анализ финансовой отчетности [Текст]/ О.В. Ефимова – М.: Омега– Л, 2015 – 408с.
46. Заббарова О.А. Балансоведение [Текст]: учебное пособие / О.А. Заббарова. – М.: КНОРУС, 2007. – 256 с.

47. Ивашкевич В.Б. Учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности [Текст]/ В.Б. Ивашкевич – М.: Бухгалтерский учет. 2014. – 179с.
48. Информатика [Текст] : учебное пособие / сост. И.П. Хвостова. – Ставрополь: СКФУ, 2016. – 178 с.
49. Казанцева Н.А. Эволюция и развитие бухгалтерского баланса в России [Текст] / Н.А. Казанцева // Мир современной науки. – 2013. – №2(17). – С. 58-63.
50. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. 4-е издание, дополненное [Текст]/ Н.А. Каморджанова, И.В.Карташова – Питер, 2012 г. – 304 с.
51. Кемаева С.А. Сравнительный анализ показателей дебиторской и кредиторской задолженности в соответствии с МСФО. // Московский бухгалтер [Текст]/ С.А. Кемаева – 2016. №6.
52. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент [Текст]/ В.В. Ковалев – М.: Финансы и статистика, 2014. – 768с.
53. Ковалев В.В. Анализ баланса [Текст] / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М.: Проспект, 2017. – 912 с.
54. Кутер М.И. Из истории развития двойной бухгалтерии: баланс счета. Двойная запись и дуальные счета. Баланс финансовых результатов. Баланс бухгалтерских счетов [Текст] / М.И. Кутер // Инновационное развитие экономики. – 2013. – №2(14). – С. 75-84.
55. Кутер М.И. История двойной бухгалтерии: двойная запись [Текст] / М.И. Кутер, М.М. Гурская, К.М. Кутер // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №17. – С. 46-64.
56. Кожин В. Я. Бухгалтерский учет в торговле. Типовые хозяйственные операции и ситуации : произв. – практ. изд. [Текст] / В. Я. Кожин. - М. : Экзамен, 2013. – 589 с.

57. Клинов Н.Н. Практика составления бухгалтерской отчетности за 2016 год: состав и детализация показателей, особенности формирования бухгалтерского баланса [Текст] / Н.Н. Клинов // Аудиторские ведомости. – 2016. – №11. – С. 52-64.
58. Кондракова Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст]/ Н.П. Кондраков – М.: Проспект, 2015. – 488с.
59. Костюченко Н. Анализ кредитных рисков. Часть 2. Проблемная задолженность [Текст]/ Н. Костюченко – Скифия, 2012 г. – 376 с.
60. Купрюшина О. М. Организация анализа и контроля дебиторской и кредиторской задолженности хозяйствующего субъекта [Текст]/ О.М. Купрюшина - Воронеж, 2013. – 148с.
61. Лебедев К.Н. Почему модель кругооборота капитала К. Маркса так и не стала теорией бухгалтерского учета [Текст] / К.Н. Лебедев // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №1(343). – С. 43-52.
62. Лебедев К.Н. Является ли системный подход методом бухгалтерского учёта? [Текст] / К.Н. Лебедев // Вестник Финансового университета. – 2010. – №6. – С. 50-55.
63. Лукин В.А. Бухгалтерский баланс как система [Электронный ресурс] / В.А. Лукин, Е.В. Москаленко // Traektoriâ Nauki = Path of Science. – 2016. – №4. – С. 222-230. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/buhgalterskiy-balans-kak-sistema>.
64. Лысак И.В. Информация как общенаучное и философское понятие: основные подходы к определению [Текст] / И.В. Лысак // Философские проблемы информационных технологий и киберпространства. – 2015. – №2(10). – С. 9-26.
65. Мамошина О.В. Бухгалтерский баланс как основная форма бухгалтерской отчетности (часть 1) [Текст] / О.В. Мамошина // Социально-экономические явления и процессы. – 2012. – №2(48). – С. 67-73.

66. Малицкая В.Б. К вопросу об аудите дебиторской задолженности. // Вестник ТГУ. 2011. №1. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст]/ В.Б. Малицкая – М.: Аскери. 2011. – 283 с.
67. Мартиросян Т.Р. Информативность внутренней отчетности в условиях управления инновационной деятельностью на основе учетного ресурса [Текст] / Т.Р. Мартиросян // Учет и статистика. – 2015. – №3(39). – С. 25-31.
68. Мельникова Л. А., Петров А.М., Басалаев Е.В. Учет и анализ [Текст]/ Л. А.Мельникова, А.М. Петров, Е.В. Басалаев. – Курс. Инфра –М – 2013 г. – 512 с.
69. Муравицкая Н.К. Лукьяненко Г.И. Бухгалтерский учет [Текст]/ Н.К. Муравецкая – М.: Кнорус, 2013 – 544 с.
70. Пашкина И. Н., Соснаускене О.И., Фадеева О.В. Работа с дебиторской задолженностью [Текст]/ И. Н. Пашкина, О.И. Соснаускене, О.В. Фадеева – Омега –Л, 2015 г. -160 с.
71. Николаева Г. А. Бухгалтерский учет в торговле [Текст] / Г. А. Николаева. - М. : Приор, 2013. - 351 с.
72. Нечитайло А.И. Теория бухгалтерского учета [Текст]/ А.И. Нечитайло – М.: Проспект – 2013 г. – 272 с.
73. Петров А. М. Бухгалтерский учет и контроль за движением дебиторской задолженности [Текст]/ А.М. Петров- М., 2012. – 157с.
74. Потапов Е.А. Бухгалтерский учет. Конспект лекций [Текст]/ Е.А. Потапов – М.: Проспект – 2013 г. – 144 с.
75. Расходы фирмы: все, что должен знать бухгалтер, чтобы не платить лишних налогов [Текст] / Под общей ред. А.В. Петрова. - М.: Бератор-Паблишинг, 2012. – 417 с.
76. Салов А.И. Экономика. Конспект лекций [Текст]/ А.И. Салов – М.: Экзамен, 2011. – 338 с.

77. Семенова И. М. Бухгалтерский учет, контроль и анализ дебиторской задолженности [Текст]/ И.М. Семенов - Казань, 2010. – 206
78. Сысоева Г.Ф., Малецкая И.П. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности [Текст]/ Г.Ф. Сысоева, Малецкая И.П. – М.: Юрайт – 2013 г. – 432 с.
79. Усанов В.Г. Управление предприятием [Текст]/ В.Г. Усанов - М.: Элит, 2011. – 435 с.
80. <http://www.consultant.ru>