## **2.5 Порядок проведения инвентаризации материально-производственных запасов**

Инвентаризация материально – производственных запасов на складе ЗАО «Победа» в соответствии с принятой учетной политикой проводится ежегодно перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также во всех иных установленных законодательством случаях.

Приказом директора ЗАО «Победа» для проведения инвентаризации материально – производственных запасов создается инвентаризационная комиссия в составе работников бухгалтерии, мастера производственного цеха и кладовщиков. Руководитель вручает приказ членам инвентаризационной комиссии, а председателю комиссии выдает контрольный пломбир.

Инвентаризация материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» проводится только в присутствии материально ответственных лиц. Если материально ответственное лицо отсутствует на своем рабочем месте по уважительным причинам, к инвентаризации комиссия приступает только после его выхода на работу.

До начала инвентаризации материально ответственное лицо заполняет отчет о приходе и отпуске материально – производственных запасов на момент начала инвентаризации и отдает его в бухгалтерскую службу предприятия. Комиссия берет расписку от материально ответственного лица о том, что все документы, которые относятся к приходу или расходу материально – производственных запасов, переданы в бухгалтерию, а неоприходованных или не списанных в расход материалов у него нет.

В ходе инвентаризации все материально – производственные запасы заносятся в опись по каждому наименованию, виду, группе и количеству. Инвентаризационная опись по результатам инвентаризации материально – производственных запасов ЗАО «Победа» за 2015 г. приведена в Приложении 1.

Инвентаризационная комиссия в присутствии кладовщика проверяет фактическое наличие на складе материально – производственных запасов. В ходе проверки производится их пересчет, перевешивание и перемеривание. Нельзя заносить в инвентаризационную опись информацию об остатках материально – производственных запасов со слов материально ответственных лиц либо по данным бухгалтерского учета без подтверждения их фактического наличияна складе.

Инвентаризационную опись подписывает каждый член комиссии, а материально ответственные лица в описи дают расписку: «Все ценности, поименованные в данной инвентаризационной описи, комиссией проверены в натуре в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Все ценности, указанные в описи, находятся на моем ответственном хранении».

Если в процессе инвентаризации выявляются отклонения фактического наличия материально – производственных запасов от учетных данных, оформленные описи передают в бухгалтерскую службу для заполнения сличительной ведомости. Ее подписывает главный бухгалтер и материально ответственные лица.

Если в процессе инвентаризации материально – производственных запасов на складах ЗАО «Победа» были выявлены недостачи или излишек, материально ответственному лицу необходимо представить об этом письменные объяснения. В данном случае взаимный зачет излишка и недостачи из - за возникновения пересортицы сырья и материалов допускается как исключение за один и тот же проверяемый период у одного и того же материально ответственного лица по материально - производственным запасам одних и тех же наименований.

Рассмотрим порядок отражения результатов проведения инвентаризации материально – производственных запасов на счетах синтетического учета ЗАО «Победа».

В ходе инвентаризации материально – производственных запасов на складах перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2015 г. была выявлена недостача масляной краски в пределах нормы естественной убыли на сумму 300 руб. Данные материалы были предназначены для использования при содержании производственного цеха, поэтому в бухгалтерском учете ЗАО «Победа» недостача краски по ее фактической себестоимости в пределах нормы естественной убыли была отнесена на общепроизводственные расходы (на счет 26 «Общехозяйственные расходы»).

В ходе инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской финансовой) отчетности в декабре 2015 г. на складе ЗАО «Победа» также были обнаружены излишки запасных частей. Их стоимость по текущим рыночным ценам была оценена в сумме 5000 руб. Также была выявлена недостача запасных частей на сумму 1500 руб. по фактической себестоимости. Сумма налога на добавленную стоимость по недостающим материально – производственным запасам, ранее принятая к вычету, составила 270 руб.

Недостача запчастей произошла по вине материально ответственного лица (кладовщика), из заработной платы которого была удержана величина причиненного предприятию ущерба в сумме 2000 руб.

В бухгалтерском учете ЗАО «Победа» результаты инвентаризации материально - производственных запасов, проведенной комиссией в декабре 2015 г. были отражены записями, приведенными в таблице 11.

Таблица 11. Отражение на счетах бухгалтерского учета ЗАО «Победа» результатов инвентаризации материалов в декабре 2015 г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Содержание хозяйственной операции | Основание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| 13.12.  2015 г. | Списана недостача краски в пределах норм естественной убыли | Инвентаризационная опись | 300 | 25 | 94 |
| 13.12.  2015 г. | Оприходованы излишки запчастей | Инвентаризационная опись | 5000 | 10-5 | 91-1 |
| 13.12.  2015 г. | Списание фактической себестоимости недостающих материалов по вине работника склада | Бухгалтерская справка | 1500 | 94 | 10-5 |
| 13.12.  2015 г. | Восстановление суммы налога на добавленную стоимость по недостающим материалам (1500 х 18 %) | Бухгалтерская справка | 270 | 94 | 68 |
| 13.12.  2015 г. | Суммы недостач отнесены за счет виновных лиц | Бухгалтерская справка | 1770 | 73-2 | 94 |
| 13.12.  2015 г. | На разницу между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающих материалов (2000 – 1770) | Бухгалтерская справка | 230 | 73-2 | 98-4 |
| 31.12.  2015 г. | Сумма причиненного ущерба удержана из зарплаты материально ответственных лиц (кладовщиков) | Расчетно-платежная ведомость за декабрь | 2000 | 70 | 73-2 |
| 31.12. 2015 г. | Учтен доход, полученный в виде разницы между суммами, подлежащими взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостачи | Справка-расчет | 270 | 98-4 | 91-1 |

Как показало исследование, проведение инвентаризации материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» имеет ряд существенных недостатков.

Во-первых, инвентаризация проводится только один раз в год и не является внезапной. При наличии большой номенклатуры материально - производственных запасов необходима более регулярная проверка их фактического наличия и состояния.

Во-вторых, инвентаризация материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» является очень трудоемкой по причине большой их номенклатуры. Поэтому предприятию рекомендуется автоматизировать складской учет материалов и процесс их инвентаризации.

Таким образом, была рассмотрена организация и методика бухгалтерского учета движения материально – производственных запасов на предприятии ЗАО «Победа». Производство продукции на данном предприятии является материалоемким, как следствие бухгалтерской службе необходимо учитывать многочисленные операции, связанные с движением материально – производственных запасов. При этом с целью сокращения документооборота и снижения трудоемкости на складах организуется количественно – суммовой учет материалов, а в бухгалтерии – только суммовой.

Положительно систему бухгалтерского учета движения материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» характеризуют следующие факты:

* учет материально – производственных запасов организован по учетным ценам, отклонения от которых фиксируются на отдельных синтетических счетах. Это позволяет анализировать расходы на заготовление материалов;
* отпуск материалов в производство осуществляется строго в соответствии с установленными нормами расхода, что позволяет экономить материальные ресурсы;
* на предприятии эффективно организован аналитический учет материально – производственных запасов, в том числе материалов в пути и неотфактурованных поставок;
* при списании материалов в производство применяется метод средней себестоимости, который является менее трудоемким по сравнению с другими методами и не приводит к увеличению налогооблагаемой прибыли.

В ходе исследования были выявлены следующие недостатки в организации бухгалтерского учета движения материально – производственных запасов в ЗАО «Победа»:

* складской учет материально – производственных запасов не автоматизирован и является очень трудоемким;
* инвентаризация материально – производственных запасов на предприятии проводится только один раз в год перед составлением годовой отчетности;
* не осуществляется внутренний аудит движения материально - производственных запасов;
* внутренний контроль за движением материально – производственных запасов является недостаточным, поскольку не включает в себя методы экономического анализа.

# 

# **Дописать про аудит или контроль**

# **Глава 3. Рекомендации по совершенствованию учета и внутреннего контроля за движением материально – производственных запасов на примере ЗАО «Победа»**

## **3.1 Направления по совершенствованию бухгалтерского учета и внутреннего контроля за движением материально – производственных запасов**

Как ранее выяснилось в ходе изучения методики бухгалтерского учета движения материально – производственных запасов, применяемой ЗАО «Победа», данному участку учетной работы присущи определенные недостатки.

Во-первых, на предприятии не разработан график документооборота по учету движения материально – производственных запасов;

Во-вторых, учетной политикой не предусмотрено создание резерва под обесценение материальных ценностей при наличии материалов, рыночная стоимость которых со временем снижается.

В–третьих, документооборот операций по учету движения материально – производственных запасов очень велик, и многие документы дублируют одни и те же данные.

В-четвертых, затруднено оформление материалов на замену и дополнительного отпуска материалов со склада.

С учетом всех перечисленных проблем и недостатков, рекомендуемые ЗАО «Победа»» пути совершенствования бухгалтерского учета и контроля материально – производственных запасов приведены на рисунке 6.

Рис. 3.1. Направления совершенствования бухгалтерского учета и контроля материально – производственных запасов в ЗАО «Победа»

Первым направлением совершенствования бухгалтерского учета и контроля материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» является составление графика документооборота для данного раздела учетной работы.

Правильное составление и соблюдение графика документооборота будет способствовать эффективному распределению должностных обязанностей между работниками, повышению производительности, оптимизации документооборота и координации деятельности различных служб и подразделений внутри предприятия. Таким образом, график будет играть важную роль в обеспечении эффективности производственного процесса ЗАО «Победа».

Разработанный для ЗАО «Победа» график документооборота в части учета материально – производственных запасов приведен в таблице 12. Каждому исполнителю должна быть вручена выписка из данного графика, в которой перечисляются документы, относящиеся к сфере деятельности исполнителя, сроки их представления и подразделения организации, в которые представляются указанные документы.

Таблица 12. График документооборота ЗАО «Победа» в части учета материально – производственных запасов

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование документа | Создание документов | | Проверка документов | | | Обработка документов | | Хранение документов | |
| Ответственный исполнитель | Срок исполнения | Кто предоставляет | Срок предоставления | Ответственный за проверку | Кто исполняет | Срок исполнения | Ответственный за хранение | Срок хранения |
| 1 | Первичные документы поставщиков | Материально ответственное лицо | По мере поступления | Материально ответственное лицо | Еженедельно, не позднее 2 рабочих дней после окончания недели | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 2 | Приходный ордер (ф. № М -4) | Материально ответственное лицо | В день окончания приемки МПЗ | Материально ответственное лицо | Еженедельно, не позднее 2 рабочих дней после окончания недели | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 3 | Требование – накладная на перемещение МПЗ (ф. № М-11) | Материально ответственное лицо | В день передачи МПЗ | Материально ответственное лицо | Еженедельно, не позднее 2 рабочих дней после окончания недели | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 4 | Акт на списание материалов в производство (ф. № СФ-1) | Материально ответственное лицо | По мере необходимости | Материально ответственное лицо | Еженедельно, не позднее 3 рабочих дней после окончания недели | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 5 | Акт на списание материалов, находившихся в эксплуатации (ф. № МБ-8) | Материально ответственное лицо | По мере необходимости | Материально ответственное лицо | Еженедельно, не позднее 3 рабочих дней после окончания недели | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 6 | Накладная на отпуск материалов на сторону (ф. № М-15) | Материально ответственное лицо | В день отпуска МПЗ на сторону | Материально ответственное лицо | Еженедельно, не позднее 2 рабочих дней после окончания недели | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 7 | Путевые листы | Механик | В день выпуска автотранспорта на линию | Материально ответственное лицо за ГСМ (диспетчер) | До 5 числа месяца, следующего за отчетным | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 8 | Ведомость (отчет) материально-производственных запасов, Реестр приходных и расходных документов | Материально ответственное лицо | До 5 числа месяца, следующего за отчетным | Материально ответственное лицо | До 5 числа месяца, следующего за отчетным | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |
| 9 | Отчет о движении ГСМ | Материально ответственное лицо за ГСМ (диспетчер) | Ежемесячно | Материально ответственное лицо за ГСМ (диспетчер) | В сроки представления путевых листов | Бухгалтерия | Бухгалтерия | В течение 2 дней | Бухгалтерия | 5 лет |

Вторым направлением совершенствования бухгалтерского учета и контроля материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» является образование резерва под обесценение материальных ценностей. Существенную долю материально -производственных запасов предприятия составляют комплектующие изделия для установки на машины. Иногда в течение отчетного года стоимость этого вида материалов снижается. Причиной этого является снижение рыночных цен на подобные материалы, и или ухудшение их качества либо моральное устаревание. Утрата первоначальных качеств материалов по различным причинам обозначает нецелесообразность их полного применения или продажи по рыночным ценам, поэтому необходимо уменьшение их учетной стоимости, т.е. уценка.

В процессе подготовки к составлению годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности ЗАО «Победа» необходимо определить текущие рыночные цены на имеющиеся у него материально - производственные запасы. Если они окажутся ниже тех, по которым эти материалы учитываются на определенных счетах, то именно по текущим рыночным ценам необходимо отразить остатки данных материалов в годовом бухгалтерском балансе. Для этой цели пунктом 25 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 предусматривается формирование резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Резерв создается на суммы разности между текущей рыночной стоимостью материально – производственных запасов и их фактической себестоимостью.

С учетом вышесказанного, ЗАО «Победа» рекомендуется создать резерв под обесценение материальных ценностей. Для целей бухгалтерского учета ЗАО «Победа» образование данного резерва означает вероятность возникновения в будущем убытка от уменьшения в текущем отчетном периоде стоимости материально - производственных запасов, что будет отражено в виде увеличения прочих расходов предприятия (то есть сокращения финансовых результатов).

Разработаем для ЗАО «Победа» методику бухгалтерского учета резерва. Например, в конце 2015 г. года ЗАО «Победа» протестировало на соответствие балансовой стоимости отдельных видов материалов по их текущей рыночной цене. Выявленная разница составляет 90000 рублей. Она отражается в бухгалтерском учете ЗАО «Победа» записью:

Дебет 91-2 «Прочие расходы» Кредит 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» – 90000 руб. – на сумму разницы между стоимостью материалов, указанной на балансе предприятия и их рыночной стоимостью на конец 2015 г.;

Дебет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» Кредит 91-1 «Прочие доходы» – 90000 руб. – восстановлена сумма начисленного резерва под снижение стоимости материальных ценностей на начало следующего отчетного периода.

Размер сформированного резерва под снижение стоимости материальных ценностей принимается только для целей бухгалтерского учета, и не влияет на налоговые платежи ЗАО «Победа».

Третьим направлением совершенствования бухгалтерского учета и контроля материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» является сокращение документооборота. Предприятию рекомендуется уменьшение документооборота хозяйственных операций по учету движения материалов путем изъятия из него приходного складского ордера. Методическими рекомендациями по учету материально-производственных запасов предусмотрена упрощенная процедура документального оформления поступления материалов на предприятие. По упрощенной процедуре приходные ордера можно не оформлять, а вместо этого на накладных поставщиков ставить специальные штампы с реквизитами приходного ордера. Рекомендуемый порядок документального оформления приемки материально – производственных запасов необходимо предусмотреть в учетной политике ЗАО «Победа».

Четвертым направлением совершенствования бухгалтерского учета и контроля материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» является внедрение в документооборот акта – требования на замену (дополнительный отпуск) материалов (ф. № М 10).

В процессе исследования особенностей бухгалтерского учета выбытия материалов в ЗАО «Победа» выявилось, что использование Лимитно – заборных карт приводит к повышению эффективности контроля за выдачей материально – производственных запасов со складов в пределах предусмотренных лимитов и существенно уменьшает количество разовых документов. Однако использование лимитно – заборных карт не дает возможности предприятию осуществлять контроль за использованим материалов непосредственно в процессе производства. Данным требованиям отвечает такой типовой первичный учетный документ, как акт – требование на замену (дополнительный отпуск) материалов по форме № М 10.

Акт – требование на замену (дополнительный отпуск) материалов по форме № М 10 ЗАО «Победа» целесообразно применять для учета отпуска материалов на хозяйственные и прочие нужды сверх установленного лимита или при замене материала, он будет служить основанием для списания материалов со склада. Данный документ должен содержать коды и счета отправителя и получателя, данные о материале (наименование, сорт, размер, марка, количество, цена и т.д.), а также причины замены, подписи согласных с заменой и перечень заменяемых материалов. В акте-требовании получателя расписывается заведующий складом или кладовщик, а в акте-требовании склада - получатель цеха. После выдачи требуемого материала акты-требования должны сдаваться в бухгалтерию ЗАО «Победа».

По результатам разработки путей совершенствования бухгалтерского учета и внутреннего контроля движения материально – производственных запасов в ЗАО «Победа» можно сделать следующие выводы:

1. Важным направлением совершенствования учета материальных запасов на предприятии является более регулярное проведение их инвентаризация, а также автоматизация складского учета.
2. Предприятию рекомендуется ежегодно проводить внутренний аудит движения материально – производственных запасов с целью подтверждения соответствия применяемой методики их учета требованиям нормативно – правовых актов.
3. Для совершенствования бухгалтерского учета и внутреннего контроля материально – производственных запасов предприятию рекомендуется внедрение графика документооборота, создание резерва под обесценение материальных ценностей, сокращение графика документооборота за счет приходных ордеров.