Учет и контроль материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Горшкова, Ирина Михайловна  
  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Горшкова, Ирина Михайловна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

193

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Горшкова, Ирина Михайловна

Введение.

Глава 1. Теоретические основы учета и контроля материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях

1.1. Учет и контроль как функции управления.

1.2. Экономическая сущность материально-производственных запасов и их классификация (группировка) в сельскохозяйственных организациях.

1.3. Задачи и принципы учета и контроля материально-производственных запасов.

1.4. Влияние национальных и международных стандартов финансовой отчетности на организацию учета материально-производственных запасов.

Глава 2. Современное состояние учета и контроля материальнопроизводственных запасов в сельскохозяйственных организациях

2.1. Экономический анализ использования оборотных средств в сельскохозяйственных организациях.

2.2. Выбор метода оценки материально-производственных запасов сельскохозяйственными организациями.

2.3. Анализ состояния бухгалтерского учета материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях.

2.4. Анализ состояния внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях.

Глава 3. Совершенствование бухгалтерского учета и контроля материально - производственных запасов в сельскохозяйственных организациях

3.1. Пути совершенствования учета материально-производственных запасов.

3.2. Перспективы развития внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях.

3.3. Инвентаризация как общий метод учета и контроля за сохранностью материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет и контроль материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях"

АКТУАЛЬНОСТЬ ТЕМЫ ИССЛЕДОВАНИЯ. В процессе производства потребляется большое количество разнообразных видов сырья и материалов. Основную роль в их сохранности играют бухгалтерский учет и контроль материально-производственных запасов на всех этапах их движения (приобретение, поступление, хранение, отпуск в производство, использование в производстве и на другие цели). Учет материальных ресурсов должен обеспечивать контроль засвоевременностью снабжения, нормами складских запасов, выявить неучтенные материалы, следить за правильностью использования ресурсов, вовремя представлять необходимую информацию для целей управления.

Информация о соблюдении каждым производственным участком (бригадой, фермой) режима экономии должна исходить из системы бухгалтерского учета. Особая роль учета состоит в том, чтобы правильно и оперативно выявлять имеющиеся производственные резервы экономии материально-производственных запасов, использование которых обеспечит снижение себестоимости продукции и рост прибыли. Учет должен способствовать улучшению планированияиспользования материально-производственных запасов, обеспечить правильное включение стоимости потребленных ценностей в издержки производства продукции и списание их на продажи.

В этой связи совершенствование учета материально-производственных запасов, повышение его оперативности является насущной необходимостью.

Практически все процессы хозяйственной деятельности осуществляются благодаря движению материально-производственных запасов. Их недостаток на любой стадии кругооборота ведет к нарушению непрерывности и ритмичности производства и обращения. В то же время излишки материально-производственных запасов снижают эффективность производства, создают напряженность в снабжении. Учитываемые по себестоимости запасы являются жизненной силой предприятия, источником будущих доходов и потенциальной прибыли. Их задача - превратиться в денежные средства и средства в расчетах, принести прибыль, тем самым, обеспечивая процесс воспроизводства. Исходя из вышесказанного, от эффективности управления материально-производственными запасами (объемом, структурой, скоростью оборота и т.п.) непосредственно зависит судьба предприятий, их финансовое положение. В этой связи бухгалтерскому учету и контролю принадлежит ведущая роль в обеспечении сохранности, рационального и экономного использования всех видов материально-производственных запасов. Намеренное или случайное искажение количества или оценки данных по запасам, незавершенному производству мгновенно сказывается как на финансовых результатах (поскольку оказывает влияние на определение себестоимости проданной продукции), так и на балансе в целом. Кроме того, отсутствие объективной информации о количестве, состоянии и стоимостной оценке запасов негативно отражается на финансовом состоянии организации, поскольку, во-первых, администрация экономического субъекта не имеет возможности адекватно планировать его деятельность; во-вторых, искажаются показатели финансового состояния организации, и внешние пользователи отчетности, не могут объективно судить о рентабельности и платежеспособности хозяйства; в-третьих, происходит искажение сумм налогов, что может привести к наложению штрафных санкций и ухудшить финансовое положение организации.

Вопросы учета и контроля материально-производственных запасов, а также их совершенствования освещены в работах Белова Н.Г., Штейнмана М.Я., Пизенгольца М.З., Данилевского Ю.А., Кутера М.И., Мизиновского Е.А., Овсийчук М.Ф., Белобжецкого А.И., Белухи Н.Г., Бутынца Ф.Ф., Суйца

В.П., Алборова P.A., Волкова Н.Г., Пошерстник Е.П., Козловой Е.П., Лугового В.А. Булавиной JI.H. и других авторов. Однако в период реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации не все вопросы учета и контроля материально-производственных запасов получили широкое рассмотрение в экономической литературе.

Все это обуславливает необходимость дальнейшего исследования проблем учета и контроля материально-производственных запасов и их использования сельскохозяйственными организациями и придает теме высокую актуальность.

ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ ИССЛЕДОВАНИЯ. Основными целями исследования являются изучение теоретических и практических проблем бухгалтерского учета и контроля материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях Московской области; разработка и обоснование основных направлений и конкретных рекомендаций совершенствования учета и контроля использования материально-производственных запасов.

В соответствии с поставленными целями в диссертационной работе определены следующие задачи:

- изучение и анализ теоретических основ учета и контроля материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях,

- анализ отечественного и зарубежного опыта учета материально-производственных запасов в исследованиях ученых и практиков,

- определение оценки материально-производственных запасов и установление влияния метода оценки на себестоимость продукции,

- оценка современного состояния учета материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях на основе анализа и обобщения сложившейся учетной теории и практики и разработка предложений по его совершенствованию,

- анализ состояния внутреннего контроля за сохранностью и использованием материально-производственных запасов и разработка рекомендации по его совершенствованию. ПРЕДМЕТ И ОБЪЕКТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ. Предметом исследования является система бухгалтерского учета и контроля материально-производственных запасов и их использования сельскохозяйственными организациями.

Объектом исследования явились учетные процессы в сельскохозяйственных организациях Солнечногорского района Московской области (базовыми организациями явились МУАП «Спасское», АОЗТ АФ «Лесные озера», АОЗТ «Солнечное», ЗАО «Искра», АОЗТ «Нива», АОЗТ «Крюково», СХПК колхоз «Новый путь», ЗАО «Агрофирма - Истринская»),

МЕТОДОЛОГИЯ И МЕТОДИКА ИСЛЕДОВАНИЙ Теоретической и методологической основой исследования послужили работы отечественных и зарубежных ученых, законодательные и нормативные акты РФ, регулирующие организацию учета в целом и в частности материально-производственных запасов. В целях обеспечения достоверности результатов исследований, а также выводов и предложений по ним, использован системный комплексный подход к изучению учета и контроля материально-производственных запасов. В работе использованы такие общенаучные методы исследований, как аналитический, монографический, экономико-статистический, абстрактно-логический, метод сравнения, а также методы бухгалтерского учета: документация, счета, двойная запись, оценка, инвентаризация. В диссертации использованы справочные материалы. Информационной базой послужили данные первичной учетной документации, регистров синтетического и аналитического учета, бухгалтерской отчетности вышеназванных сельскохозяйственных организаций.

НАУЧНАЯ НОВИЗНА ИССЛЕДОВАНИЯ состоит в следующем. проведено комплексное исследование вопросов бухгалтерского учета и контроля материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях и развития их теоретической концепции в рыночных условиях; уточнена экономическая сущность оборотных средств и дано определение одной из составляющих их частей - производственным запасам и уточнен их состав; изучена эффективность использования оборотных средств сельскохозяйственными организациями и определено ее влияние на результаты деятельности и финансовое положение этих предприятий; на основе изучения принципов международных стандартов по учету материально-производственных запасов, выявлены объективные причины необходимости гармонизации российского учета с международными стандартами финансовой отчетности, рассмотрены национальные стандарты с точки зрения приближенности российского учета материально-производственных запасов к международному; предложена унификация и универсальная группировка задач учета и контроля материально-производственных запасов; обоснованы принципы учета и контроля материально-производственных запасов и определена взаимосвязь задач и принципов учета и контроля материально-производственных запасов; предложены новые классификации материально - производственных запасов и их группировка в зависимости от процесса кругооборота и в соответствии с задачами учета и контроля; уточнено понятие терминов «место использования», «приобретение», «проданные материально-производственные запасы», используемых в ПБУ 5/01; уточнено понятие инвентаризации, как совокупности элементов метода бухгалтерского учета и контроля, предложен способ проведения инвентаризаций по минимуму трудозатрат; даны методические рекомендации по формированию учетной политики в части организации постановки и ведения учета и контроля запасов; рекомендовано сельскохозяйственным организациям при соответствующем технологическом обеспечении оценивать материально-производственные запасы по методу ЛИФО; предложены новые формы документов, повышающие оперативность учета и контроля материальных запасов;

ПРАКТИЧЕСКАЯ ЗНАЧИМОСТЬ результатов исследования. Реализация результатов диссертационного исследования позволит: создать в сельскохозяйственных организациях рациональную и эффективную систему бухгалтерского учета и контроля материально-производственных запасов с целью оперативного управления и текущего планирования производственной деятельности; более обоснованно формировать издержки производства и достоверно исчислять себестоимость продукции с целью обеспечения возможности решения задач управления производственным процессом сельскохозяйственных организаций; сократить число нарушений положений законодательства и внутрифирменных регламентов организации благодаря ведению эффективной системы бухгалтерского учета и контроля материально-производственных запасов; выявить внутренние резервы снижения себестоимости продукции путем рационализации использования материально-производственных запасов, тем самым повысить эффективность сельскохозяйственного производства; внести изменения в методические и инструктивные материалы по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, а также по осуществлению контрольно-ревизионной работы и использовать их в практической деятельности и в учебном процессе.

Результаты диссертационной работы могут быть использованы в научных исследованиях и учебном процессе сельскохозяйственных вузов при изучении курсов «Теория бухгалтерского учета», «Бухгалтерский финансовый учет», «Бухгалтерский управленческий учет», «Аудит», «Ревизия и контроль», «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности» и других.

АПРОБАЦИЯ РЕЗУЛЬТАТОВ ИССЛЕДОВАНИЯ.

Выводы и результаты исследований, изложенные в диссертации, были доложены на конференциях молодых ученых и преподавателей МСХА им. К.А. Тимирязева в период 1999-2001 гг. По результатам исследования опубликовано 3 печатные работы, общим объемом 1 п.л.

Полученные результаты исследования применяются в процессе обучения студентов по дисциплинам «Аудит» и «Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве» в МСХА им. К.А.Тимирязева.

ОБЪЕМ И СТРУКТУРА ДИССЕРТАЦИИ. Цель и задачи диссертационного исследования определили структуру работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, библиографического списка и приложений. Объем работы 189 листов машинописного текста. Работа содержит 31 таблицу, 11 рисунков и 4 приложения. Список использованной литературы включает 118 наименований.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Горшкова, Ирина Михайловна

Выводы и предложения

В результате проведенных исследований можно сделать следующие выводы и предложения.

1. Комплексно изучив теоретические основы учета и контроля, нами определено их значение как самостоятельных функций управления.

Бухгалтерский учет присущ всем этапам управления, он выполняет функцию информационно-аналитического обеспечения каждого этапа управления; служит связующим звеном между хозяйственной деятельностью и людьми, принимающими управленческие решения. Однако для того, чтобы такая сложная система, как бухгалтерский учет, выполняла свою информационную функцию, необходимо вносить изменения в организацию учета. Организационный аспект учета чаще всего недооценивается, в результате имеет место рассогласование между системой информации и системой управления. Обозначив самостоятельное значение контроля в управлении предприятием, мы определили три главные его черты: специфичность предмета, метода и возможность превентивного воздействия на объект. Но несмотря на это, учет и контроль настолько тесно сплетены и взаимосвязаны, что практически невозможны друг без друга.

2. Отсутствие в нормативных документах по бухгалтерскому учету понятия производственных запасов привело к необходимости их определения. Производственные запасы (материалы) - это материальные средства, отражаемые в активе бухгалтерского баланса организации, являющиеся собственностью данного экономического субъекта, закупленные, произведенные, полученные из других источников; используемые в процессе производства, для управленческих и иных нужд организации в течении одного цикла (как правило года) для осуществления деятельности, закрепленной уставными документами; могущие при этом изменять или не изменять свои физические и качественные свойства. В

17.1 данном определении мы постарались объединить экономическую и бухгалтерскую сущность запасов. Первая выражается в том, что запасы могут включать в себя как предметы труда, так и средства труда, (однако средства труда теряют при этом свою особенность частичного перенесения стоимости на готовую продукцию). Бухгалтерская же сущность расширена акцентом на принцип имущественной обособленности.

Кроме того, уточнен состав материально - производственных запасов. По нашему мнению, к данной группе, согласно экономической сущности, неправомочно относить оборудование, так как оно используется более года и в балансе отражается в составе внереализационных активов. С другой стороны, принимая во внимание экономическую сущность незавершенного производства (заключающуюся в аккумулировании затрат в одном производственном цикле и переносе их на готовую продукцию, то есть также как и при использовании других групп материально-производственных запасов) и международный опыт учета, мы рекомендуем относить его в состав материально-производственных запасов.

3. В ходе изучения методологии учета было выявлено, что перед учетом материально-производственных запасов ставятся разнообразные задачи в зависимости от того какие цели при этом преследуются. То есть задачи, как правило, имеют только одну направленность, например, на автоматизацию учета, на контроль за использованием запасов и т.д. Остальные же задачи остаются второстепенными и зачастую невостребованными. Чтобы этого избежать и определить равнозначность всех задач, нами разработана система универсальных задач равнозначных и взаимосвязанных между собой.

4. Нами были определены основные принципы учета материально-производственных запасов (своевременность, обособленность, группировка, справедливая оценка, обеспечение достоверности, рациональность документирования, эффективность использования материалов, полнота) и установлена их взаимозависимость с задачами учета запасов.

5. Трудность учета материально-производственных запасов определяется и большим видовым перечнем используемых в сельскохозяйственных организациях запасов. Анализ жономической литературы показал, что в учете материально-производственных запасов применяется фактически только две их классификации - по видовому составу (при организации синтетического учета) и по техническим характеристикам (при организации аналитического учета). Однако, для выполнения современных управленческих задач данных классификаций недостаточно. Нами предложены новые классификации запасов, которые для удобства использования и для выражения сходства, различий и взаимозависимостей отдельных элементов были разгруппированы по следующим критериям :по задачам, выполняемым учетом материально-производственных запасов и по процессам кругооборота, в которых участвуют те или иные составляющие материальных запасов. Использование предлагаемой классификации позволит сократить ошибки в учете, возникающие при неправильном отнесении запаса к какому-либо виду; качественнее выполнять поставленные пред бухгалтерским учетом задачи, что в целом улучшит процесс управления производством, и как следствие - результаты финансово-хозяйственной деятельности хозяйств.

6. Принятие новых нормативных документов в соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета приблизило национальный учет к международным требованиям. Однако, для применения принципов международного учета в практике сельскохозяйственных организаций зачастую не хватает технической оснащенности учетного процесса. Нами было установлено, что хозяйствам в условиях инфляции целесообразнее применять такой метод оценки запасов, какЛИФО. Но для использования распространенных в мировой практике методов оценки запасов необходимо организовать партионный учет, что в сельскохозяйственных организациях не всегда возможно в силу финансовых и субъективных причин.

7. Принятые нормативные документы требуют уточнения некоторых применяемых понятий, так как при использовании в разных областях они имеют различные значения. В силу указанных причин мы считаем необходимым уточнить следующие формулировки в ПБУ 5/01 и предлагаем заменить термин «места использования» на «места постоянного хранения запасов в организации», термин «по времени приобретения» заменить на «время поступления», а «продажу» на «использование».

8. С введением нового плана счетов и появлением в группе материалов инвентаря и хозяйственных принадлежностей, которые могут использоваться в производственном процессе до года, появилась необходимость организовать их учет и разработать инструментарий для оперативного контроля. Нами выделены следующие организационные этапы: создать правовую базу, определяющей учет данной группы активов как составной части материально-производственных запасов (то есть утвердить приказом руководителя список инвентаря и хозяйственных принадлежностей, учитываемых на счете 10); обеспечить правильное хранение; определить круг лиц, ответственных за учет, наличие и использование хозяйственных принадлежностей и инвентаря; установить в документообороте порядок оформления хозяйственных операций с данными средствами; организовать оперативный контроль.

Одним из принципов учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей, отражаемых в учетной политике организации, является вопрос о моменте погашения стоимости используемых в производстве инвентаря и хозяйственных принадлежностей. Нами обоснована целесообразность списания стоимости данной группы материально-производственных запасов в момент начала эксплуатации. Однако, этот вариант, на наш взгляд, имеет один недостаток - недостаточность контроля за переданными в эксплуатацию и при этом уже списанными хозяйственными принадлежностями. С целью усиления контрольной функции за использованием инвентаря нами были разработаны дополнительные формы первичных документов. «Накладная о передаче в эксплуатацию инвентаря» используется как документ, подтверждающий начало эксплуатации данного вида материально-производственных запасов, и является основанием для списания его стоимости в затраты на производство. Для систематизации данных о находящихся в подразделениях инвентаря и хозяйственных принадлежностях предлагается вести «Журнал эксплуатации инвентаря», где указываются за определенный период поступление, передача в эксплуатацию данных ценностей, а в примечании - эффективность (полнота) использования. При досрочном выбытии ценностей предлагается составлять «Акт досрочного выбытия инвентаря», в котором отражаетсяфактическое использование объекта, причина выбытия и принятое решение об источниках списания недоиспользованной суммы.

9. Анализ организации систем учета и контроля исследуемых сельскохозяйственных организаций показал их неэффективность, что потребовало усиления контрольных функций за учетом и использованием материально-производственных запасов. Нами был разработан методический инструментарий для проведения проверок внутренним аудитором состояния учета материально-производственных запасов, в который вошли следующие рабочие и инструктивные документы: вопросник для оценки системы внутреннего контроля и состояния системы учета МПЗ, а инструктивный материал по последствиям нарушений учета МПЗ, ° инструктивный материал по документам, заполняемым при поступлении и движении МПЗ, содержащий последние изменения нормативных актов, рабочий документ по проверке правильности отражения НДС по приобретенным материально-производственным запасам, ° программа документальной проверкиоприходования и движения материально-производственных запасов, ° рабочий документ, содержащий результаты документальной проверки с выводами и предложениями внутреннего аудитора.

10. Определены основные критерии по учету материально-производственных запасов, которые должны найти отражение в учетной политике организации. Анализ состояния бухгалтерского учета в исследуемых организациях показал, что проблема в правильном составлении учетной политики есть у всех экономических субъектов. Поэтому нами выделены следующие обязательные критерии, отражаемые в учетной политике организации: критерий отнесения имущества к материально-производственным запасам, использование счетов при поступлении запасов, метод их оценки, принцип использования счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», способ учета выпуска продукции, метод оценки готовой продукции и товаров отгруженных.

11. Уточнено понятие инвентаризации. С одной стороны, это элемент метода бухгалтерского учета, используемый для подтверждения достоверности учетной информации и фактического наличия активов организации, с другой стороны, - это способ контроля, определяющий правильность деятельности персонала организации, связанной с учетом поступления, хранения, использования и выбытия этих активов. Кроме того, нами предложен способ проведения перманентных проверок (инвентаризаций) по минимуму трудозатрат.

Выше изложенные выводы и предложения могут быть использованы для дальнейшего развития концепции учета и контроля, а также помогут создать в сельскохозяйственных организациях оперативную систему учета и контроля материально-производственных запасов, что в свою очередь позволит избежать нарушения законодательства, выявить резервы снижения издержек производства и в целом улучшить финансовое положение сельскохозяйственных организаций.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Горшкова, Ирина Михайловна, 2002 год

1. Федеральный закон от 30 ноября 1994г. №52-ФЗ Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая.

2. Федеральный закон от 26 января 1996г. №15-ФЗ Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая.

3. Федеральный закон от 30 марта 1999г. №51-ФЗ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая.

4. Федеральный закон от 29 декабря 2000г. №166-ФЗ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая (в редакции федерального закона от 6 августа 2001г. №110-ФЗ).

5. Федеральный закон от 21 ноября 1996г. №129-ФЗ О бухгалтерском учете.

6. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 27 июля 1998г. №34н Положение по ведению бухгалтерского учета ии>бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (в редакции от 30.12.1999г. №107н, от 24.03.2000г. №31н)

7. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000г. №94н План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению.

8. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998г. №60н (в редакции от 30.12.1999г. №107н) Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98).

9. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001г. №44н Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01).

10. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 13 июня 1995г. №49 Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

11. Приказ Министерства сельского хозяйства Российской Федерации от 13 июня 2001г. №654 Методические рекомендации по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности агропромышленных организаций.