

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Актуальность данной темы заключается в том, что в условиях рыночной экономики заготовление и приобретение материально-производственных запасов имеет большое значение на начальной стадии заготовления. Для достижения цели по надлежащему заготовлению и потреблению товарно-материальных ценностей с дальнейшим рациональным использованием служба бухгалтерского учета должна содержать полную, прозрачную информацию, позволяющую ежемесячно проводить анализ действий по заготовлению и приобретению товарно-материальных ценностей. Кроме того, данные бухгалтерского учета должны содержать информацию для изыскания резервов снижения себестоимости продукции в части рационального приобретения товарно-материальных ценностей.

Ключевые слова: производственные запасы, номенклатурный номер, складской учет, калькуляция, незавершенное производство, компьютеризация учета.

Материальные средства, выполняющие в производственном процессе роль предметов труда, участвуют в нем неоднократно и переносят всю свою стоимость на себестоимость изготавливаемой продукции одновременно. Для осуществления непрерывного технологического процесса производства предприятия должны создать на складе соответствующие запасы материалов, полуфабрикатов, топлива и т. д. В настоящее время на предприятии огромное значение придается вопросам автоматизации задач по учету, контролю, анализу и аудиту материально-производственных запасов по программе «1С:Бухгалтерия».

Функции «1С:Бухгалтерия» по учету материально-производственных запасов заключается в выполнении следующих системных учетно-контрольных операций:

- автоматизация документирования первичной информации;
- оперативное управление, контроль за наличием и движением материально-производственных запасов;
- расчет себестоимости материально-производственных запасов.

Технологический процесс обработки информации состоит из следующих этапов:

- подготовка первичной информации;
- создание инвентарной картотеки на момент внедрения;
- создание нормативно-справочной информации на момент внедрения;
- создание набора данных движения материально-производственных запасов;
- проведение расчетов и внесение информации;
- расчет себестоимости и затрат;
- формирование информации для последующего использования;
- проведение контроля и анализа результативной информации;

¹ Байдыбекова Салтанат Кенжебаевна – кандидат экономических наук, доцент, заведующая кафедрой учета и аудита Жетысуского государственного университета имени И. Жансугурова; e-mail: b-saltanat@mail.ru.

- принятие управленческих решений по имеющейся информации.

Руководитель, бухгалтер и аудитор могут проанализировать или получить значение любого необходимого показателя из информационной базы за необходимый период времени.

Комплексный подход к учету, контролю, анализу и аудиту товарно-материальных запасов позволяет оперативно получить все необходимые данные за определенный период и существенно повышает уровень управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

Компьютеризация учета приведет к сокращению рабочего времени работников учета и материально-ответственного лица по ведению складского учета. В настоящее время отсутствие компьютеризованного учета движения товарно-материальных ценностей от разрешения до отпуска и получения занимает значительную часть рабочего времени от руководителя до конкретного лица выпускающие продукции.

Производственные предприятия разрабатывают номенклатуру (перечень) потребляемых в производстве материально-производственных запасов по их однородным признакам. При этом каждому наименованию, типоразмеру и сорту материалов присваивается условное цифровое обозначение – номенклатурный номер (код), который затем проставляется во всех документах по наличию и движению товарно-материальных запасов [1].

Номенклатурные номера строятся по-разному. На изучаемом предприятии отсутствует структура номенклатурных номеров. Поэтому желательно в учете материально-производственных запасов анализируемого предприятия разработать структуру номенклатурных номеров. Было бы рационально для облегчения и сокращения рабочего времени учетного работника, обрабатывающего первичные документы по движению товарно-материальных запасов, разработать девятизначную структуру номенкла-

турных номеров, из которых три первых знака образуют номер балансового счета, четвертый – номер субсчета, пятый – номер группы товарно-материальных запасов, шестой и седьмой – номер подгруппы в каждой группе, два последних – порядковый номер материального запаса в подгруппе. При этом система шифровки может быть порядковая, серийная, поразрядная и комбинированная. Число знаков в шифре должно быть минимальным, но достаточным для того, чтобы охватить важнейшие признаки всего перечня применяемых материальных ценностей. Некоторое количество шифров следует резервировать для запасов, которые могут поступить впервые. Присвоение номенклатурного номера (кода) вновь поступившим запасам производится бухгалтерией или отделом снабжения.

Введение дополнительного контроля за учетом материально-производственных запасов со стороны руководства предприятия является очень важным. Это означает просмотр руководителем бухгалтерских документов, изучение им нормативных актов, действующих в этой области.

Такой подход позволит более рационально расходовать средства на приобретение товарно-материальных запасов, тратить меньше времени на убеждение руководства в необходимости приобретения того или иного товара, повысить дисциплину использования товарно-материальных запасов сотрудниками предприятия. Кроме того, нужно ввести анализ эффективности использования товарно-материальных запасов по данным бухгалтерского учета под непосредственным контролем руководителя предприятия. В учете строительно-монтажных и ремонтных работ ежемесячно проводить сопоставление фактического расхода материалов с расходом, определенным по производственным нормам [2, с. 315].

Бухгалтерской службе необходимо усилить контроль за поступлением документов и производить сличение документов, сданных подотчетным лицом, с документами,

принятыми от службы отдела снабжения. Учетной политикой предприятия не предусмотрен порядок отпуска материалов со склада и перечень лиц, которым разрешается требовать и получать материалы как со складов, так и от поставщиков, это может привести к злоупотреблению по использованию товарно-материальных ценностей и неоправданным дополнительным расходам.

Вопросы совершенствования учета производственных запасов всегда находились в центре внимания в любой организации. Объясняется это сложностью и трудоемкостью данного раздела бухгалтерского учета, на него приходится свыше 30 % всей экономической информации, возникающей на предприятии.

Однако для оперативного ведения учета этот способ представляется более выгодным и позволяет в любой момент иметь наиболее точную информацию о наличии и движении материалов в денежном выражении.

Также улучшению ресурсоснабжения способствует упорядочение первичной документации, широкое внедрение типовых унифицированных форм, повышение уровня автоматизации учетно-вычислительных работ, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и расходования сырья, материалов, комплектующих изделий и т. п., ограничение числа должностных лиц, имеющих право подписи документов на выдачу особо дефицитных и дорогостоящих материалов. Для обеспечения сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска ценностей важное значение имеет наличие на предприятии в достаточном количестве складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Необходимо также внедрять эффективные формы предварительного и текущего контроля за соблюдением норм запасов и расходованием материальных ресурсов, уделять больше внимания повышению достоверности оперативного учета движения полуфабрикатов,

комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве. Данные бухгалтерского учета должны содержать информацию для изыскания резервов снижения себестоимости продукции в части рационального использования материалов, снижения норм расхода, обеспечения надлежащего хранения и сохранности.

Совершенствование учета и контроля наличия и движения производственных запасов в организациях следует производить по следующим направлениям [3, с. 96].

Во-первых, упрощать оформление операций по приходу и расходу товарно-материальных ценностей. Отпуск материалов в производство, где это целесообразно, можно оформлять на основании установленного лимита непосредственно в карточках складского учета материалов, предусмотрев в них подпись лица, получающего ценности.

Во-вторых, исходя из требований рыночной экономики, совершенствовать методологию бухгалтерского учета материальных ресурсов.

В-третьих, следить за тщательным и своевременным проведением инвентаризаций, контрольных и выборочных проверок, которые имеют важное значение в сохранности материалов.

Важным направлением усовершенствования организации оперативного и складского учета запасов есть рационализация форм документов, документооборота и всей системы оформления, регистрации и обработки документов.

Разнообразие форм учетных документов, в том числе лимитно-заборных карточек, существенно усложняет работу по учету материальных ресурсов на заводских складах производственных подразделений, в группах отделов материально-технического снабжения.

Учетная информация в системе материально-технического снабжения на организации характеризуется не только значительными объемами, но и потребностью ее

создания за отдельные периоды. Например, лимитно-заборные карточки, как правило, оформляются на предприятиях нерегулярно и поступают в отделы материально-технического снабжения и в бухгалтерию в большом количестве и в основном под конец месяца.

Подобные поступления учетных документов на обработку и характерная тенденция увеличения их количества до конца месяца значительно усложняют работу заводских складов и в группах материально-технического снабжения. Исходя из данных анализа, объем учетных работ на конец месяца возрастает на 18–20 %, что существенно влияет на качество работы. Анализ существующего порядка ведения учета материальных ресурсов на предприятиях показал, что необходимо совершенствовать систему учета, устранять дублирование информации в разных документах, унифицировать формы документов, регламентировать объем и сроки их передачи на обработку.

Прежде всего должны быть унифицированы документы, на основе которых производственные подразделения получают сырье, материалы, покупные готовые изделия из заводских складов (лимитно-заборные карточки, заборные карточки, требования и накладные т. д.).

Представляется целесообразной разработка единой формы документа (на отпуск материала), предназначенной для машинной обработки. В этот документ следует включить все объекты основного и вспомогательного производства под соответствующими кодами, которые бы указывали направление использования материальных ресурсов – основные изделия, запасные части, товары народного потребления, разовые заказы, ремонтно-эксплуатационные потребности.

Очевидно, что решение как организационных, так и методических вопросов должно основываться на использовании возможностей современных компьютерных технологий. При этом наиболее эффектив-

ной является организация решения таких задач в комплексной системе управления предприятием [4, с. 215–218].

Решение этих и других проблем позволит наладить более действенный и менее трудоемкий учет и контроль за наличием, движением и использованием материальных ресурсов, а также достичь их экономии.

Пути совершенствования аудита материалов. В целях совершенствования процесса аудита материалов на предприятиях рекомендуется следующее.

1. Совершенствование аудиторских доказательств.

В целях получения более объективной информации о состоянии складского учета на предприятии в ходе проведения аудита складов рекомендуется получать информацию о состоянии складского учета не у сотрудников бухгалтерии, а у заведующих складами и кладовщиков. Таким образом можно, например, получить информацию о наличии непригодных к употреблению, залежалых, устаревших материалах, выявить недостатки взаимосвязи между складским и бухгалтерским учетом и т. д.

Таким образом, в результате получения информации от небухгалтерского персонала предприятия могут быть получены сведения, не известные сотрудникам бухгалтерии или не сообщенные ими.

2. Совершенствование рабочих документов аудитора. Составление опросного листа.

Существенную роль в формировании у аудитора представления о состоянии учета на предприятии играет опросный лист.

Составление опросного листа – это один из этапов сбора аудиторских доказательств, на основании которых аудитор проводит дальнейший анализ полученной информации.

3. Системная организация аудита.

На настоящем этапе своего развития аудит превращается из проверяющего в системно-ориентированный. Поэтому одной из основных задач аудита является предо-

ставлению руководству предприятия информации об имеющихся местах недостатках и путях их совершенствования [5, с. 24].

Для анализируемого предприятия пришло время обеспечить аудит – формирования и использования товарно-материальных запасов с периодичностью один раз в квартал.

Это позволит предприятию своевременно принимать меры по устранению допущенных упущений в части поставок товарно-материальных ценностей и в их использовании, а также своевременно устранять причины необоснованной потери или порчи товарно-материальных запасов.

Действующая система внезапной проверки для предприятий с частной формой собственности не совсем совершенная форма аудита. Инвентаризационная комиссия, созданная из работников предприятия, не в состоянии проводить аудит периодически, часто.

Постоянно действующий внутренний аудит позволит предприятию своевременно устранять допущенные ошибки как в организации учета товарно-материальных запасов, так и в организации эффективности производственных процессов предприятия.

Оценка материальных запасов и суммы транспортно-заготовительных расходов непосредственно влияют на размер валового дохода через себестоимость реализованной продукции, а следовательно, и на величину подоходного налога с юридических лиц. В настоящее время правильность применения оценки материальных запасов контролируется налоговыми органами.

В международной практике учета затрат на приобретение могут включаться в себестоимость курсовые разницы при обмене валют, возникающие непосредственно по недавним приобретениям запасов, по которым счета были вписаны в иностранной валюте.

Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО) – 2 предлагает методы оценки запасов:

- средневзвешенной стоимости;
- ФИФО;
- специфической идентификации.

Для правильного ведения учета запасов на предприятии необходимо выбирать тот метод оценки запасов, который будет соответствовать специфической деятельности компании, то есть предприятие должно проводить оценку запасов тем методом, который не будет приводить к искажению финансовых результатов.

Решение проблемы учета и оценки запасов имеет важное значение для правильного формирования вступительного баланса при переходе на МСФО.

В связи с тем, что в настоящее время многие компании разрабатывают рабочий план счетов на основе утвержденной Основы, поэтому особенно актуально учитывать возможности бухгалтерских программ для организации аналитического учета. Мы предлагаем существующую схему счетов производственного учета, а соответственно, и ведение учета упростить. Не создавать, как это было сделано в Типовом плане счетов отдельных счетов для учета материальных затрат, заработной платы, отчислений от заработной платы и накладных расходов, а настроить все счета производственного учета на ведение многомерного аналитического учета, как показано в табл. 1 на примере счета «Основное производство».

Каждую статью калькуляции можно также детализировать в зависимости от особенностей технологии и организации производственного процесса и других факторов, характеризующих специфику производства, например, использовать двухуровневую организацию аналитического учета.

Для подраздела «Незавершенное производство» настройка счетов для ведения аналитического учета выполняется аналогично производственным счетам. Учет незавершенного производства производится по действующей схеме. При использовании компьютерной программы процедура переноса остатков не вызовет затруднений и

может быть выполнена с помощью одного документа, который в зависимости от выбранного режима будет формировать операции по закрытию сумм незавершенного производства, например: *производство* → *финансовая бухгалтерия* или выполнять обратную операцию: *финансовая бухгалтерия* → *производство*.

Таблица 1

Настройка производственных счетов, на ведение многомерного учета*

Наименование счета	Аналитика 1 (субконто 1)	Аналитика 2 (субконто 2)	Аналитика 3 (субконто 3)
Основное производство	Подразделение	Вид деятельности	Вид затрат

Примечание. Составлена автором на основе данных условного примера.

На счетах «Расходы по реализации продукции» и «Административные расходы» организация аналитического учета выполняется аналогично счетам производственного учета.

При такой организации плана счетов сокращается количество корреспонденций, а соответственно и число ошибок, кроме того, появляются дополнительные возможности для анализа. Можно стандартными средствами программы формировать отчеты в необходимых аналитических разрезах. Например, получить такие отчеты, как:

- данные по заработной плате в целом по всему предприятию;
- данные по заработной плате в разрезе каждого подразделения;
- данные по заработной плате в разрезе каждого вида деятельности;
- все затраты в разрезе каждого подразделения;
- все затраты по каждому виду деятельности и т. д.

Благодаря этому менеджеры смогут контролировать затраты организации с

необходимой степенью детализации. Немаловажным мы считаем и тот факт, что при данной организации аналитического учета вычислять и анализировать затраты в любых необходимых разрезах, используя не бухгалтерские счета, а субконто, за которыми закрепляется определенный смысл, более удобно для менеджеров.

Кроме того, такая организация позволяет разделить функции аналитического учета в программе между отдельными подсистемами бухгалтерского и управленческого учета. В отдельно взятой бухгалтерской программе при необходимости многоаспектного анализа затрат (по видам выпускаемой продукции, подразделениям, элементам затрат, филиалам, заказам и т. д.) вся затратная аналитика привязывается к синтетическим счетам, и подготовкой соответствующей отчетности вынуждена заниматься бухгалтерия. При использовании отдельных подсистем в финансовой подсистеме можно вести только ту аналитику, которая необходима бухгалтерии, а детальный управленческий учет затрат, в необходимых разрезах, вести без привязки к бухгалтерским счетам в подсистеме управленческого учета. Следовательно, применяя систему многомерного аналитического учета, можно существенно, с одной стороны, уменьшить количество необходимых счетов, а с другой – сделать систему учета менее громоздкой и более понятной [6, с. 31].

Анализ функциональных возможностей АСБУ показал, что многие из них позволяют реализовать функции не только финансового, но и управленческого учета. Однако при использовании любой информационной системы требуется строгое соблюдение технологии решения задач, встроенных в конфигурацию системы. Это относится к ведению системы синтетических счетов, субсчетов и аналитических счетов, справочников, а также порядку применения системы компьютерных документов. Достаточно нарушить требуемый моделью учета порядок, и система может

дать неправильные результаты. Например, конфигурация «Бухгалтерский учет для Казахстана» позволяет вести несложный производственный учет. Для правильного формирования себестоимости готовой продукции важно соблюдать последовательность заполнения необходимых справочников и документов.

При использовании программных продуктов для эффективного управления затратами необходимо создать целостную систему классификаторов-справочников. Система классификаторов – это своего рода фундамент производственного учета. Она лежит в основе форм отчетности, методов калькуляции. Часто систему классификаторов разрабатывают на основании форм отчетности. Но в этом случае для нее характерны такие недостатки, как негибкость, основанная на конкретных формах отчетов, не позволяющая составлять другие отчеты с использованием тех же данных; недостаточная полнота: отчеты могут не полностью представлять все аспекты финансово-хозяйственной деятельности. Вследствие того, что система классификаторов необходима для эффективного управления затратами, мы считаем, что она должна строиться на основании требований процесса и характера объектов управления. Для управления затратами формируются справочники мест возникновения затрат (МВЗ), носителей затрат, статей и элементов затрат [7, с. 127].

Для проведения управленческого анализа затрат формируют отчеты в разных разрезах, с разной степенью детализации. Каждый справочник представляет собой некое измерение, ось координат. Поэтому на основе комбинаций справочников можно составлять отчеты, предоставляющие информацию для различных целей. Все отчеты по затратам несложно получить, например, с помощью стандартных отчетов программы «1С: Бухгалтерия».

В процессе исследования мы рассмотрели организацию учета, движения запа-

сов на предприятии, а также обеспечение сохранности материальных ценностей на основе изучения материалов и анализа хозяйственной практики.

Таким образом, при рассмотрении материальных ценностей как объекта учета и контроля, то есть исследуя их, мы пришли к следующим выводам:

1. Огромную роль в решении этой задачи играет четко организованный учет. Он должен оперативно обеспечивать руководителей и других заинтересованных лиц необходимой информацией для эффективного управления производственными запасами в целях оптимальных условий для изготовления высококачественной продукции и изыскания резервов снижения ее себестоимости в части рационального использования материалов.

2. Необходимое условие деятельности организации – хорошо отлаженные хозяйственные связи, т. к. они обеспечивают бесперебойность снабжения, непрерывность процесса производства, своевременность отгрузки и реализации.

3. Четкая классификация материально-производственных запасов по определенным признакам и выбор единицы учета необходимы для своевременной и правильной организации синтетического и аналитического учета.

4. Важной предпосылкой организации учета материалов является их оценка. Она имеет значение и для более эффективной организации обработки данных учета. На рассматриваемом предприятии учет ведется по фактической себестоимости.

5. Учет материальных ценностей на предприятии отвечает как условиям производственного потребления материалов, так и требованиям организации складского хозяйства, и обеспечивает выполнение одной из основных задач учета – контроль за сохранностью материальных ценностей во время их приемки и хранения.

Важным условием повышения эффективности использования материальных

ресурсов является усиление личной и коллективной ответственности, а также материальной заинтересованности рабочих, руководителей в рациональном использовании материальных ресурсов.

Предприятия обязательно должны стремиться к соблюдению норм производственных запасов материалов, поскольку их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недостаток – к срыву производственного процесса.

Чтобы улучшить учет материальных ресурсов, нужно постоянно совершенствовать применяемые документы и учетные регистры, то есть более широко использовать накопительные документы (лимитно-заборные карты, ведомости и др.), а также повысить уровень автоматизации учетно-вычислительных работ. Особенно важно в настоящее время располагать компьютерами, позволяющими создавать автоматизированные рабочие места бухгалтеров [8, с. 108].

Список использованных источников

1. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет : учеб. пособие. Алматы : ТОО Издательство ЕМ, 2010.
2. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов : учебник / под ред. проф. Н.К. Мамырова. Изд. 3-е, доп. и перераб. Алматы : Экономика, 2010.
3. Нурсеитов Э.О., Нурсеитов Д.Э. МСФО в Казахстане: принципы перехода и применения. Алматы : LEM, 2011.
4. Дюсембаев К.Ш., Егембердиева С.К., Дюсембаева З.К. Аудит и анализ финансовой отчетности : учеб. пособие. Алматы : Каржы-Каражат, 2012.
5. Андриенко О.Ф. Вопросы учета запасов в соответствии с МСФО // Статистика, учет и аудит. 2013. № 14.
6. Хегай И. Методы оценки ТМЗ – критерии сравнения и выбора // Бюллетень бухгалтера. 2013. № 29.
7. Алданиязов К.Н. Производственно-учетная система в управлении предприятием: управленческий учет, управленческий анализ, управление затратами : учеб. пособие. Алматы : Нур-Пресс, 2011.
8. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. 2-е изд. перераб. и доп. М. : ИНФРА-М, 2010.