

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«21» мая 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет и аудит расходов по организации
производства и управления на примере общества с ограниченной
ответственностью сельскохозяйственного предприятия
«Татарстан» Балтасинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:	Ахтямзянова Алсу Айратовна
Руководитель: к.э.н., доцент	Мавлиева Лейсан Мингалиевна
Рецензент: д.э.н., профессор	Газетдинов Миншарип Хасанович

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«20» мая 2016 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

_____ Ахтямзянова Алсу Айратовна

- 1. Тема работы:** Бухгалтерский учет и аудит расходов по организации производства и управления на примере общества с ограниченной ответственностью сельскохозяйственного предприятия «Татарстан» Балтасинского района РТ
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «21» мая 2018г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной службы РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** Понятие и классификация расходов по организации производства и управлению; Отражение расходов по международным стандартам финансовой отчетности и в отечественной практике учета; Современное состояние и порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; анализ природно-экономических условий предприятия; анализ финансового состояния и активов

организации; оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
Методика аудита расходов по организации производства и управления;
Формирование управленческих и финансовых отчетов накладных расходов

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

Л.М. Мавлиева

Задание принял к исполнению

А.А. Ахтямзянова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ РАСХОДОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЯ	15.03.17	
1.1 Понятие и классификация расходов по организации производства и управлению		
1.2 Отражение расходов по международным стандартам финансовой отчетности и в отечественным практике учета		
1.3 Теоретические основы аудита. Нормативное регулирование: международные стандарты аудита		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.10.17	
2.1 Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2 Оценка финансового состояния предприятия		
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ РАСХОДОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЯ В ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.18	
3.1 Современное состояние и порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов		
3.2 Методика аудита расходов по организации производства и управления		
3.3 Формирование управленческих и финансовых отчетов накладных расходов		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

А.А. Ахтямзянова

Руководитель

Л.М. Мавлиева

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ РАСХОДОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЯ.....	8
1.1 Понятие и классификация расходов по организации производства и управлению.....	8
1.2 Отражение расходов по международным стандартам финансовой отчетности и в отечественной практике учета.....	19
1.3 Теоретические основы аудита. Нормативное регулирование: международные стандарты аудита.....	24
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	30
2.1 Природно-экономическая характеристика хозяйства.....	30
2.2 Оценка финансового состояния предприятия	41
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	47
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ РАСХОДОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЯ В ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	52
3.1 Современное состояние и порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов.....	52
3.2 Методика аудита расходов по организации производства и управления.....	63
3.3 Формирование управленческих и финансовых отчетов накладных расходов.....	76
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	83
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	87
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	93

ВВЕДЕНИЕ

Учет расходов - важнейшим инструментом управления предприятием. Необходимость учета производственных затрат возрастает по мере усложнения бизнес-среды и повышения требований к рентабельности. Каждая предприятия должна иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовых продукции, эффективности каждого решения и их влияние на финансовые результаты, а также на стоимость .

Расходы на организацию и управление производством являются неотъемлемой частью затрат на производство. Их доля в себестоимости продукции, работ и услуг зависит от многих факторов: специализации производства, размеров предприятия, квалификации персонала, применяемых технологических процессов и технологической дисциплины, форм организации труда и производства и др.

В сельскохозяйственных организациях затраты на производство и управление подразделяются на общепроизводственные и Общехозяйственные. Такие затраты весьма разнообразны по составу и структуре. Накладные расходы включают затраты на организацию производства и управление отдельными отраслями производства или подразделениями (бригадами хозяйств), а также различные производственные расходы, которые нельзя отнести непосредственно к конкретной культуре или иного вида продукции, как они относятся к отрасли или производственному подразделению в целом. Общие расходы не связаны непосредственно с производственным процессом и связаны с его организацией и управлением предприятием в целом.

Формирование затрат производства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития производственно-экономического механизма предприятия охваченного системой бухгалтерского финансового менеджмента. Многие аспекты производства будут зависеть от его тщательного изучения и успешного практического применения.

В связи с этим актуальность диссертационной работы связана с изучением учета и аудита затрат на производство и управление.

Целью выпускной квалификационной работы является пример ООО СХП "Татарстан" Балтасинского района Татарстана.

Для достижения этой цели в работе предполагается решить следующие задачи:::

- раскрыть экономическую сущность затрат на организацию производства и управление

- оценить бизнес в ООО СХП "Татарстан" Балтасинского района Татарстана.

- обосновать методологию учета и аудита затрат на организацию производства и управления на примере ООО СХП "Татарстан" Балтасинского района Республики Татарстан.

Предметом исследования является комплекс теоретических, методологических, организационных и практических вопросов по учету затрат на организацию производства и управления.

Объектом исследования является предприятие Балтасинского района Республики Татарстан, ООО СХП "Татарстан".

В ходе исследования использовались такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, уточнение, классификация, диалектический, логический, системный, комплексный подходы и методы табличного отражения аналитических данных.

Методология исследования основывалась на наблюдении, группировке, анализе и систематизации данных, установлении и практической реализации полученных результатов.

Источником написания стали нормативные документы, реестры синтетического и аналитического учета, годовая бухгалтерская отчетность организации за 2013-2017 годы, специализированные учебные пособия.

Также при написании данной работы мы использовали много научной литературы, рассматривали и изучали научные труды, авторами которых

являются Ф. т. в., Соколов А. Ю., Мельников Л. А., Веселкин Н. п.. Также важно использовать журналы, поскольку они отражают все инновации в учете производственных и управленческих затрат.

По теме исследования нами были написаны статьи "Учет затрат на новое производство", "признание расходов в соответствии с отечественными и международными стандартами финансовой отчетности", "проблема аудита затрат на организацию производства и управление".

Практическая значимость результатов исследования заключается в автоматизации учета и аудита затрат производства и управления, способствующих формированию полной и достоверной информации о состоянии имущества, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений.

1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ РАСХОДОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЯ

1.1. Понятие и классификация расходов по организации производства и управления

Все факты хозяйственной жизни предприятия, отраженные в бухгалтерском учете, состоят из двух групп - это доходы и расходы. Доходы и расходы это те факты хозяйственной жизни, которые влияют на финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия. Их можно рассматривать и толковать с экономической, правовой и бухгалтерской точек зрения.

Понятие расходов как экономической категории в разных источниках трактуется по-разному. Выявление понятий "затраты", "затраты" и "расходы" приводит к ошибочным суждениям, искажению бухгалтерского учета организации. Расход-в экономической трактовке - это любое выбытие средств (активов) из распоряжения предприятия, т. е. расход - это уменьшение актива. Не имеет значения, в результате каких операций происходит такое уменьшение. Средства исключаются из экономического оборота, и этого достаточно, чтобы признать этот факт расходом. Таким образом, с экономической точки зрения продажа товаров, работ или услуг предприятия и возникновение долга покупателей до его оплаты-это не что иное, как расход. Компания передает товар в собственность покупателя (сумма средств предприятия уменьшается) и не получает деньги взамен до определенного времени. Следовательно, в этой ситуации, с экономической точки зрения, это счет (товара), но нет дохода (деньги не получены).

Рассмотрим эти понятия с точки зрения их использования в нормативных правовых актах Российской Федерации. Правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций установлены Положением о бухгалтерском учете ПБУ 10/99

"Расходы организации", утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 N 33н (далее — ПБУ 10/99). Согласно ПБУ 10/99, Расходы организации признаются уменьшением экономической выгоды в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или обязательств, повлекших уменьшение капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [6].

Как упоминалось ранее, термин "издержки" толкуется по-разному. Ознакомившись с работами ученых в области бухгалтерского учета, найдено несколько понятий затрат.

По словам в. Б. Ивашкевича, расходы-это совокупность кредиторской задолженности и платежей. Платежи представляют собой оплату в наличной и безналичной форме деньгами и другими платежными средствами [31.р. 23-24].

По мнению Федоровича т. в., расходы рассматриваются как расходы на ресурсы или услуги, потребляемые в процессе получения дохода. Расходы представляют собой финансовые затраты на доходы за определенный период. Термин " расходы " характеризуется определением термина "истекающий". То есть затраты включают средства или ресурсы, которые были потрачены на получение дохода и утратили способность генерировать доход в будущем. Таким образом, расходы-это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода [54. р. 34-35].

Одно из аналогичных определений затрат дают авторы Райзберг Б. А., Лозовский л. с., Стародубцева е. Б. Итак, себестоимость является себестоимостью в процессе хозяйственной деятельности, приводящей к уменьшению денежных средств или увеличению своих долговых обязательств. Обычно это затраты, связанные с ресурсным обеспечением производства, приобретением материалов, оборудования, заработной платой

работников, ремонтом оборудования, выплатой процентов по кредитам, арендной платой, уплатой налогов [46. с. 102-103].

По Бутанолу Ю. в. затраты-это затраты определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически обоснованные (обоснованные), полностью покрывающие их стоимость на реализуемую в этот период продукцию. В отличие от затрат, расходы не могут находиться в состоянии товарно-материальных запасов, они не могут относиться к активам предприятия. Они отражаются при расчете прибыли предприятия в отчете о прибылях и убытках [21. р. 197-198].

Согласно мнению, расходы Молчанова С. С. являются потраченными ресурсами, которые больше не могут быть использованы в будущем [38. р. 38].

По словам в. К. Склярченко, "расходы-это расходы определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически обоснованные (обоснованные), полностью перенесенные затраты на реализуемую за этот период продукцию" [49].

С. О. Савченко и г. И. Pashigorev заложить основу для проведения временной фактор. "Расходы-стоимость ресурсов, которые полностью израсходованы или потрачены в течение определенного периода для получения дохода. Этот период не обязательно совпадает с фактической оплатой ресурсов" [45. р. 176].

Бахрушина М. А. " затраты включают в себя убытки и расходы, связанные с основной деятельностью. Они обычно принимают форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода" [24. р. 102].

Таким образом, можно констатировать схожесть взглядов всех исследователей на понятие затрат, несмотря на некоторые различия в толковании.

Рассмотрев несколько толкований терминов "расходы", мы хотим предложить наше видение этих терминов: так, расходы — это расходы, которые участвуют в формировании прибыли определенного периода, увеличении кредиторской задолженности и платежей организации.

Для расчета себестоимости продукции и определения суммы прибыли затраты классифицируются как: входящие и исходящие; прямые и косвенные; основные и накладные; текущие и разовые и так далее. Накладные расходы являются наиболее важными для учета, поскольку они вызваны функциями управления, которые отличаются по своей природе, назначению и роли от производственных функций. Этот вид расходов обычно связан с организацией предприятия, его управлением.

Накладные расходы-это часть сметной стоимости работ, которая представляет собой набор затрат, связанных с созданием необходимых условий для строительства, ремонтно-строительных и пусконаладочных работ, а также их организацией, управлением и обслуживанием.

Основные цели накладных расходов включают:

- формирование своевременной, полной и достоверной информации о фактических накладных расходах, имеющих место на предприятии;
- бюджетирование и контроль исполнения бюджетов накладных расходов;
- определение резервов для снижения накладных расходов;
- выявление факторов, влияющих на изменение отдельных элементов накладных расходов;
- управление затратами и принятие управленческих решений (распределение накладных расходов для определения себестоимости продукции, анализ накладных расходов, ценообразование и др.).

Накладные расходы-это затраты, ограниченные следующими критериями:

1) затраты являются сложными (каждая статья накладных расходов включает в себя различные затраты экономического содержания: материальные затраты, затраты на рабочую силу, износ зданий, сооружений и оборудования и многое другое).

2) затраты не создают физической или физической основы продукта;

(3) затраты связаны с поддержанием процессов производства и продаж или с управлением организацией в целом или ее подразделениями.

Главной особенностью накладных расходов является невозможность их точной оценки при производстве продукции, так как трудно проследить участие каждого элемента этих затрат в производстве конкретной продукции. Накладные расходы включают различные статьи затрат и поэтому их гораздо труднее контролировать, чем прямые переменные затраты. При формировании необходимой информации о накладных расходах, для того чтобы ими управлять, важно классифицировать их по отношению к производству продукции (Общепроизводственной) и непроизводственной (Общеэкономической).

Классификация расходов должна полностью отражать все характеристики, по которым одни статьи затрат отличаются от других, различать их функциональную роль, в соответствии с которой каждый компонент затрат выполняет определенную функцию. Такой подход позволяет определить целесообразность и эффективность формирования статей затрат и их ориентации с большей тщательностью.

Накладные расходы производственного характера или Общепроизводственные непосредственно связаны с ведением и организацией производственного процесса; непроизводственные расходы другого Общехозяйственного характера-возникают в связи с содержанием администрации организации и общим управлением ее деятельностью.

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- затраты на материалы;
- стоимость труда;
- социальные отчисления;
- амортизация;
- прочие затраты.

Производственные накладные расходы включают:

- амортизация производственных основных средств,
- затраты на вспомогательные материалы, топливо и энергию, для эксплуатационных целей,
- расходы на ремонт и содержание оборудования, арендные платежи за пользование арендованным оборудованием,
- заработная плата накладных сотрудников,
- затраты на обеспечение санитарно-гигиенических и бытовых условий, транспортировку и перемещение материалов в пределах производственной площади,
- расходы на содержание пожарной охраны, потери от нехватки материалов,
- текущие расходы на содержание и эксплуатацию природоохранных фондов
- другие расходы.

Для получения и обобщения информации по общепроизводственным расходам предназначен операционный собирательно-распределительный счет 25 «Общепроизводственные расходы».

Он предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного и вспомогательных производств организации. К счету 25 «Общепроизводственные затраты» могут открываться следующие субсчета:

- 25-1 «Общепроизводственные (общепромышленные) затраты растениеводства», - 25-2 «Общепроизводственные (общепромышленные) затраты

животноводства», - 25-3 «Общепроизводственные (цеховые) затраты промышленных производств», - 25-4 «Общепроизводственные (цеховые) затраты других производств». Аналитический учет этих расходов производится по бригадам (фермам), цехам, отраслям и хозяйству в целом в разрезе статей.

Непроизводственные затраты включают затраты на управление и содержание экономики в целом. Они представляют собой расходы, связанные с осуществлением хозяйственных операций по использованию материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов в процессе управления организацией и обусловлены его содержанием как единого имущественного и финансового комплекса.

Для получения и обобщения информации об общехозяйственных расходах предназначен оперативный коллективно-распределительный счет 26 "Общехозяйственные расходы". По дебету этого счета отражают фактические затраты, а кредит списывается по назначению, либо ежемесячно (ежеквартально) или в конце года, что должно быть отражено в учетной политике организации.

Общие расходы распределяются по объектам аналитического учета соответствующих отраслей пропорционально общему объему основных затрат соответствующих отраслей, за исключением затрат на семена, корма, сырье и полуфабрикаты. Также допускается комбинированный метод распределения этих расходов.

Аналитический учет организуется по группам расходов, а внутри групп - по статьям, что позволяет организации контролировать исполнение сметы общехозяйственных расходов. Аналитический учет на счете 26 "Общехозяйственные расходы" ведется по статьям затрат, местам возникновения затрат и в ином порядке, установленном учетной политикой организации.

В течение отчетного периода Общие расходы собираются путем дебетования счета 26.

При расчете себестоимости необходимо обеспечить правильную организацию работы центров накладных расходов и центров ответственности. В качестве мест возникновения производственных накладных расходов может выступать основной производственный цех, различные сервисные подразделения и вспомогательные цеха.

Объем накладных расходов определяется спецификой организации. В составе общепроизводственных и общепроизводственных расходов многие виды расходов ограничены утвержденными лимитами и нормами для целей налогообложения, контроля затрат и др. Для правильного включения общепроизводственных затрат в себестоимость продукции необходимо определить, между какими объектами должны быть распределены эти затраты, их состав и объем, база распределения.

В сельскохозяйственных организациях расходы, собранные на счетах 25 и 26, дебетуются на конец отчетного периода и включаются в себестоимость конкретной продукции пропорционально суммам основных затрат, за вычетом затрат на корма в животноводстве, семена в растениеводстве и сырье в промышленном производстве. После закрытия счета 25, 26 не имеют остатков на конец года.

Для точного учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов необходимо организовать их подробный учет. Поэтому для систематизации и детализации накладных расходов целесообразно использовать ведомость учета общепроизводственных и общепроизводственных расходов, которая предусматривает учет всех накладных расходов и состоит из двух разделов: 1 раздел-счет 25 "Общепроизводственные расходы"; 2 раздел-счет 26 "Общие расходы". Каждый раздел отчета учитывает данные затрат экономики в разрезе отраслей и статей затрат и позволяет вести учет накладных расходов

не по всему счету 25 или 26, а в разрезе субсчетов. Использование инструкции поможет контролировать распределение накладных расходов на счет основного производства.

Также необходимо учитывать недостатки накладных расходов: управляющие компании считают, что накладные расходы сложнее контролировать, чем все остальные затраты, поскольку эти затраты включают в себя множество различных статей расчета с разными характеристиками динамики изменения. Некоторые накладные расходы, такие как износ основных средств, зависят от производственной мощности. Эти затраты остаются относительно постоянными независимо от изменений в продажах или производстве. Также недостатками являются:

1. Отсутствие необходимой информации об общих расходах и составляющих их элементах для центров расходов и центров ответственности. Так, счет общехозяйственных расходов хоть и дает информацию в целом о размере расходов на организацию и управление производством, но не отвечает на вопрос, где эти расходы имели место. Согласно данным об общей стоимости таких затрат по статьям, невозможно судить о том, на каком участке, в каком сервисе произошел тот или иной перерасход или экономия, по чьей вине они произошли. Все это не помогает найти способы снижения затрат на организацию и управление производством.

2. Планирование и учет затрат на организацию и управление производством по целевому назначению (содержание пожарной, военизированной и охраны, подготовка кадров, содержание прочего персонала) и по видам расходов (командировки и перемещения, Амортизация основных средств, Прочие расходы, выездные непроизводственные расходы). Группировка расходов не позволяет определить общие расходы функциональных отделов и служб управления.

3. Включение в номенклатуру статей общепроизводственных и общехозяйственных расходов затрат различных по экономическому содержанию, функциональному назначению и отношению к производственному процессу, средствам и предметам труда.

4. Несоответствие наименования счета 25 "Общепроизводственные расходы" по содержанию учтенных на нем расходов. В структуру затрат аппарата управления входят не только административные и управленческие затраты общезаводского характера или всего объединения, но и затраты на создание руководящего состава цехов и других производственных и непроизводственных здесь (непромышленных) подразделений. накладные расходы, такие как тренд, стоимость всех видов гарантийного проезда вне зависимости от категории экономического риска работника Ассоциации, предприятия отрасли и цели поездки.

5. Ненадлежащее производство, ремонт-это экономически неоднородные виды выбросов затраты сторон, включаемые в Общие расходы пользователя по целевому назначению средней зависимости в процессе их распределения. К ним относятся затраты, связанные с сопоставлением функциональных затрат на поставку натурой, продажи.

Отметим также проверок контролирующих органов. В выявленной части нормативно-справочной информации это позволяет выделить недостатки в законах, Указах Президента о расходах, уплаченных, постановлениях Правительства, положениях, руководящих принципах, требованиях, инструкции сгруппированы, применяются письма, правила. Все нормативные правовые акты общих фондов, определяющие Балтасинский порядок учета общепроизводственных и взаимосвязанных общехозяйственных расходов и проведения неполного аудита данных аудита затрат на разработку, могут быть представлены в следующем порядке:

– Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О бухгалтерском учете";

– План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н_ (ред. от 08.11.2010);

– Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н (с последующими изменениями, утвержденными приказом МинФина РФ ред. от 29.03.2017);

- ПБУ 1/2008 Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. № 106н;

- ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации". Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н, в редакции от 08.11.10;

- ПБУ 10/1999 "Расходы организации" (утверждено приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, с изменениями от 30.12.1999. № 107н, от 30.03.2001 № 27н, 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н).

- ПБУ 18/02 "Расчет налога на прибыль организаций" (утверждено приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. N 114н)

Кроме того, в настоящее время действуют следующие разъяснительные документы:

– Письмо УМНС России от 16.03.2001 № 03-08/12451 "Об определении размера общепроизводственных и общехозяйственных расходов";

– Письмо Минфина России от 21.09.2010. № 03-03-06/1/601 "Об учете косвенных расходов, которые налогоплательщик продолжает нести во время вынужденного простоя, возникшего в результате аварии";

– Письмо УМНС России от 26.02.2001 № 03-12/8176 "Об определении размера общепроизводственных и общехозяйственных расходов, распределяемых по видам деятельности, облагаемой по разным ставкам налога на прибыль, для целей формирования прибыли по этим видам деятельности".

Таким образом, опираясь на общую нормативную базу, в соответствии с принципами учета и отчетности в Российской Федерации, каждое предприятие разрабатывает свой способ учета общепроизводственных расходов, т.е. способ распределения данных расходов между видами продукции зависит от специфики вида производства.

1.2. Отражение общепроизводственных и общехозяйственных расходов по международным стандартам финансовой отчетности и в отечественным практике учета

Помимо основной задачи, которая заключается в обеспечении многочисленных пользователей специфической экономической информацией, бухгалтерский учет на современном уровне экономической интеграции стран становится одним из средств международного общения.

Одним из таких средств является международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). Так как, международные стандарты финансовой отчетности – это тот универсальный язык, который понятен и признан мировым деловым сообществом. Международная практика показывает, что отчетность, составленная в соответствии с МСФО, отличается высокой информативностью для пользователей, как внешних, так и внутренних. Будет правильно, если рассмотрим признание расходов по отечественным и международным стандартам финансовой отчетности.

В современном российском учете критерии признания расходов регламентируются положением по бухгалтерскому учету (ПБУ) 10/9 «Расходы организации». Расходы признаются в бухгалтерско учете при наличии следующих условий

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требование законодательных и нормативных актов обычаями делового оборота;

- сумма расхода может быть определена;

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив, либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность. Обоснованием данной части признания расходов служит раздел 4 пункт 16 положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99».

Согласно п. 17 ПБУ 10/99 расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной) [6].

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления, что определяется необходимостью соблюдения допущения временно определенности фактов хозяйственной деятельности. Несвоевременное отражение расходов приводит к искажению информации, представленной в бухгалтерской отчетности.

В ПБУ 10/99 введен правило для признания расходов в Отчете о прибылях и убытках.

Первое правило связано с соответствием доходов и расходов или с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями.

Второе правило устанавливает необходимость обоснованного распределения расходов между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение отчетных периодов и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем.

Третье правило признания расходов в отчете о прибылях и убытках гласит, что подлежат признанию независимо от предыдущих правил расходы, признанные в отчетном периоде, когда становится определенным неполучение по ним экономических выгод (доходов или поступление активов). При этом отмечено, что расходы должны быть признаны в отчете о прибылях и убытках независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы. Расходы также признаются в отчете о прибылях и убытках когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

В связи с реформированием бухгалтерского учета и постепенного перехода к Международным Стандартам Финансовой Отчетности (МСФО) надо рассмотреть порядок признания расходов согласно международным стандартам финансовой отчетности.

Надо отметить, что в МСФО нет ни одного специального стандарта, регламентирующего учет и порядок отражения в отчетности расходов.

В МСФО доходы и расходы рассматриваются как элементы, непосредственно связанные с прибылью организации. Ведь разниц между доходами и расходами представляет собой финансовый результат деятельности компании. Поэтому в МСФО необходимо руководствоваться принципами подготовки и составления финансовой отчетности и МСФО 18 «Выручка» (IAS 18 – Revenue).

Согласно международным стандартам финансовой отчетности расход – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или уменьшения активов или увеличения

обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участникам акционерного капитала. Расходы обычно принимают форму отток или уменьшения активов, в том числе денежных средств или их эквивалентов запасов, основных средств. Определение расходов включает также убытки, представляющие собой уменьшение экономических выгод, которые могут возникать или не возникать в процессе обычной деятельности организации. В частности, к убыткам относятся потери, возникающие в результате стихийных бедствий. Определение расходов включает нереализованные убытки, к которым относятся убытки, возникающие в результате увеличения курса обмена валюты в отношении кредитных компаний в данной валюте.

Таким образом, определение расходов в бухгалтерском учете по МСФО и ПБУ 10/99 сопоставимы. В ПБУ 10/99 содержится подробный перечень ситуаций, когда выбытие активов не приводит к возникновению расходов. В то же время в МСФО указанные ситуации могут быть выведены из общего определения расходов поскольку не соответствуют определению. Что касается классификации расходов, МСФО исходя из существования общепринятой практики разграничили в отчетности: статей расходов которые возникают в процессе обычной деятельности организации статьями расходов, которые не связаны с обычной деятельностью. Расходы, возникающие в результате обычной деятельности организации, включают в себя, например такие расходы, как себестоимость приобретения товаров, заработная плата и амортизация (Регламентируется МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" – в части представления в отчете о прибылях и убытках (минимальный перечень и классификация по функциям или по характеру) и МСФО (IAS) 2 "Запасы" – в части себестоимости) ПБУ 10/99 однозначно устанавливает необходимость разделения расходов на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. МСФО лишь упоминает о наличии общепринятой практики разделения расходов.

Необходимо отметить, что как в МСФО, так и в ПБУ применяется принцип распределения расходов. Если возникновение экономически выгод ожидается на протяжении нескольких учетных периодов, и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно, расход признается на основе рационального распределения.

Согласно международным стандартам расходы признаются в Отчете о прибылях и убытках, при условии, что:

- возникает вероятность уменьшения будущих экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательства;
- данное уменьшение актива или увеличение обязательства может быть надежно измерено.

В случае, если расходы не принесут доходов, они отражаются немедленно в отчете о прибылях и убытках. В МСФО, в отличие от российских стандартов, отсутствует требование обязательного соблюдения такого критерия расходов, как наличие договора, требований законодательства или обычая делового оборота. Это связано с реализацией принципа приоритета экономического содержания перед юридической формой. В ПБУ 10/9 «Расходы организации» включено дополнительное условие, расход признается в учете, если он «производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаям и делового оборота». То есть, в отличие от МСФО, расход не может быть признан только на основании профессионального суждения бухгалтера об уменьшении экономических выгод и должен подтверждаться документально. Возникающие из-за этого различия в сроках учета операции приводят к существенным расхождениям между МСФО и российскими стандартами бухгалтерского учета в части формирования Отчета о прибылях и убытках. В российском бухгалтерском учете затраты отражаются после принятия решения, то есть в себестоимости следующего отчетного периода.

Для целей МСФО в отчетно году бухгалтер должен оценить примерную сумму возможных премий.

В целом критерии признания расходов в Отчете о прибылях и убытка соответствуют изложению принцип соответствия доходов и расходов в МСФО. Однако противоречивость ПБУ 10/99 (например, признание расходов в бухгалтерском учете и отчете о прибылях и убытках), а также отсутствие четких регламентации по многим вопросам, касающимся, например, затрат, отложенных расходов свидетельствует об отсутствии единой концепции соответствия доходов и расходов

1.3. Теоретические основы аудита. Нормативное регулирование: Международные стандарты аудита

В каждой организации приходится решать целый ряд текущих и стратегических задач, связанных с применением материальных, трудовых, экономических и информационных ресурсов. Аудит расходов по организации производства и управлению гарантирует информационную ясность разных направлений хозяйственной деятельности и процедур управления на всех его уровнях. Понимание и знание методологии аудита расходов по организации производства и управлению и способность использовать его методику при исследовании разных сторон хозяйственной деятельности любой организации являются одним из важнейших элементов профессионализма аудиторов.

Аудит расходов по организации производства и управлению следует рассматривать в двух основных аспектах:

1. Как часть всеобщего аудита, который регламентируется Законом об аудиторской деятельности и стандартами аудиторской деятельности.

2. Как специальный вид аудита, исходя из необходимости внутрифирменного управления.

Как часть общего аудита аудит расходов по организации производства и управлению включает в себя аудиторскую проверку производственного цикла, то есть проверку организации учета, системы внутреннего контроля, оформления первичных документов и учетных регистров, отображение в отчетности операций, связанных с формированием всех видов затрат и определения расходов на управление и организацию производства, работ, услуг.

Аудит расходов по организации производства и управлению включает также и специальный аудит, не регламентированный нормативными актами.



Рисунок 1 - Содержание аудиторской проверки

Примечание-Источник: собственная разработка на основании.

Специальный аудит расходов по организации производства и управлению- это выполнение специальных заданий по договорам с хозяйствующим субъектом, исходя из необходимости внутрифирменного управления.

Оценка достоверности отображения сведений в учетных регистрах и отчетности, а кроме того оценка соблюдения законодательных и нормативных актов в процессе производственной деятельности являются также и задачами внешнего аудита, решаемыми при проведении аудита финансовой отчетности.

В рамках аудита расходов по организации производства и управлению речь идет только о подготовке таких оценок в пределах цикла производства, формирования затрат и исчисления расходов на управление и организацию производства.

На рисунке 2 представлены в обобщенном виде основные цели и задачи аудита расходов по организации производства и управлению.



Рисунок 2 - Цели и задачи аудита расходов по организации производства и управлению

Примечание-Источник: собственная разработка на основании.

Аудит расходов по организации производства и управлению - это анализ эффективности производства и финансовых вложений, проверка качественных сторон производственной деятельности, рациональности использования средств, их экономии. Кроме того, аудит расходов по организации производства и управлению - это вид консультационных услуг, направленных на оказание помощи клиенту в увеличении применения его мощностей и ресурсов с целью достижения запланированных целей.

В процессе аудита расходов по организации производства и управлению осуществляется сбор данных с целью принятия предприятием аргументированного заключения о необходимости каких-либо организационных изменений и, если такие изменения представляются необходимыми, их первоочередных направлениях.

Целью аудита расходов по организации производства и управлению является:

- выявление эффективной организации учета управленческих операций с целью достижения максимальной рентабельности и раскрытие имеющихся проблематичных зон и рисков, оценки возможных путей развития и имеющихся в компании ресурсов;

- соответствие применяемой системы учета и налогообложения операций согласно по учету расходов на управление и организацию производства продукции, работ и услуг нормативным документам.

В процессе аудита решается совокупность взаимосвязанных задач:

- проверка неизменности подобранных в учетной политике схем и методов распределения расходов на основной вид деятельности и прочие;

- анализируется учетная политика предприятия в части, регулирующей порядок организации учета прочих расходов, подбор альтернативного бухгалтерского учета различных видов прочих расходов;

- проверка соблюдения временного фактора отнесения отдельных затрат на прочие расходы отчетного периода;

- проверка обоснованности, целесообразности и правомерности введения в прочие расходы стоимости материалов, оплаты труда, амортизации, отчислений на социальные нужды, косвенных расходов и так далее согласно по прочим видам деятельности;

- подтверждается первоначальная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- проверяется правильность документального оформления операций по учету прочих расходов;

- проверяется правильность расчетов и списания сумм отклонений, курсовых разниц, оценочных показателей;

К функциям аудита расходов по организации производства и управлению следует отнести превентивную, оперативную, защитную.

Превентивная функция аудита расходов по организации производства и управлению реализуется в процессе моделирования и планирования хозяйственной деятельности, в периоде подготовки управленческих решений, предостерегая нежелательные ситуации.

Оперативная функция аудита расходов по организации производства и управлению реализуется в процессе выполнения принятых решений, обеспечивая оптимизацию управленческих процедур.

Защитная функция отображает основную значимость аудита расходов по организации производства и управлению в разработке механизмов защиты ресурсов организации.

Объектом аудиторской проверки должны являться калькуляционные расчеты по определению расходов на управление и организацию производства изделий, работ и услуг.

Задача аудитора состоит также в том, чтобы направить внимание руководства аудируемого предприятия на недостатки в учете затрат и калькулирования расходов на управление и организацию производства, и привести соответствующие советы для корректирования данных минусов.

Аудит в настоящее время представляется одним из широко используемых инструментов самостоятельного финансового контроля за деятельностью организации. Современный этап развития российской экономики и ее глобализация призывают от пользователей аудиторских служб и, в частности, от самих аудиторов общего осознания ключевых основ аудита, формирования аудиторского точки зрения, а кроме того прав и обязанностей аудитора .

Единые обязательные процедуры и требования для всех аудиторов содержатся в международных стандартах аудита.

В соответствии со ст. 7 Федерального Закона №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» такая деятельность «...осуществляется в соответствии с международными стандартами аудита, которые являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников, а также со стандартами аудиторской деятельности саморегулируемых организаций аудиторов. На территории Российской Федерации применяются международные стандарты аудита, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров и признанные в порядке, установленном Правительством Российской Федерации» [2].

Применение международных стандартов аудита (МСА) стало неизбежной реальностью в России с учетом процесса интеграции в мировое экономическое пространство.

Международные стандарты аудита (от англ. International Standards on Auditing (ISA)) – это единые международные базовые принципы и стандарты, которым обязаны следовать все аудиторы в процессе своей аудиторской деятельности.

Минфином России завершено признание действующих в настоящее время международных стандартов аудита. Приказами Минфина России от 24 октября 2016 г. №192н (в редакции приказа от 30 ноября 2016 г. №220н) и от 9 ноября 2016 г. №207н эти стандарты введены в действие на территории Российской Федерации.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия

Общество с ограниченной ответственностью сельскохозяйственное предприятие «Татарстан» (ООО СХП «Татарстан») Балтасинского района РТ был организован 15 сентября 2006 года на базе ООО «Татарстан».

ООО СХП «Татарстан» находится от райцентра села Балтасы на расстоянии 8 км, от железнодорожной станции Шемордан в 27 км. Пункты реализации основных видов сельскохозяйственной продукции, следующие: Зерно – сельскохозяйственным предприятиям РТ, картофель – индивидуальным предпринимателям, молоко – молкомбинат ООО ГК «Канталь» (Казань), ООО «Инвестагро», ООО Арча, мясо КРС и свиней – индивидуальным предпринимателям.

Расстояние до баз закупки основных видов материально-технических ресурсов: сельскохозяйственных машин, запасных частей к ним и тракторам, горюче-смазочных материалов и т.д. составляет 6 км (с. Нурма), 78 км (Куркачи), 110 км (г. Казань). Через территорию хозяйства проходит автотрасса «Казань-Пермь», что играет немаловажную роль в экономике хозяйства. В состав организации входят 4 населенных пункта: деревни Биктяшево, Новая Салаусь, Старая Салаусь и Сардыган. Центральная усадьба хозяйства расположена в деревне Старая Салаусь. Все остальные деревни находятся на расстоянии не более 3-х км от центральной усадьбы. Все дороги с твердым асфальтированным покрытием. Общая численность населения 1740 человек, из которых 193 чел. являются работниками хозяйства.

В организации на сегодняшний день производится огромная работа для того, чтобы повысить экономический рост. Организация стремится к тому, чтобы максимально лучше использовать свою землю, исследует другие

свободные производственные площади, предполагает разумное употребление выделенных фондов и рабочее время.

Рациональное и достаточно полное воспользование земельными ресурсами имеет огромное значение для динамичного развития организации.

Земля, которая является природным ресурсом – это основной специфический фактор сельскохозяйственного производства. Она является важной составляющей ресурсов сельского хозяйства. В зависимости от того рационально ли используется земля, от увеличения ее плодородия зависит совершенствование разных сфер производства. Если сравнивать с другими средствами производства, то можно отметить, что земля имеет определенные особенности, кроме того, ее площадь ограничена.

Оценка природных и экономических условий обусловлена тем, что необходимо провести анализ показателей, которые определяют снабжено ли предприятие ресурсами. Показатель эффективности использования земли является одним из таких показателей. Для того, чтобы провести анализ показателей эффективности использования земли рассмотрим состав земельных угодий и ее структуру в ООО СХП «Татарстан» (таблица 2).

Данные анализа (табл.2) показывают, что в 2017 году площадь всего земель составила 4743 га, в т.ч. сельскохозяйственные угодья – 4448 га, из них большую часть составляет пашня – 85,6 процентный пункт, а наименьшая принадлежит пастбищам – 6,1 процентный пункт. Так в 2017 году по сравнению со средними данными за 2013 – 2016 года всего земель увеличилось в 3,9 раза. Процент распаханности возрос на 0,5 процентный пункт. Если сравнить данные показатели со средними показателями РТ за 2017 год, то можно сказать, что процент распаханности на предприятии за 2017 год меньше на 2 процентных пункта. Сельскохозяйственные угодья в 2017 году меньше средних данных по РТ в 1,4 раза, из них пашня меньше в 1,02 раза и сенокосы выше в 4,4 раза.

Таблица 2. - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013 - 2017 гг.

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2017 год	
	2013		2014		2015		2016		2017			
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %								
Всего земель	4614	X	4614	X	4628	X	4693	X	4743	X	6500	X
в т.ч сельскохозяйственных угодий	4298	100	4298	100	4398	100	4398	100	4448	100	6290	100
из них: пашня	3657	85,1	3657	85,1	3757	85,1	3757	85,1	3807	85,6	5508	87,6
пастбища	270	6,3	270	6,3	270	6,3	270	6,3	270	6,1	644	10,2
сенокосы	370	8,6	370	8,6	370	8,6	370	8,6	370	8,3	119	1,9
Процент распаханности, %	X	85,1	X	85,1	X	85,1	X	85,1	X	85,6	X	87,6

От специализации организации в определенной степени зависит структура земельных угодий. Специализацией считается определенная форма общественного разделения труда. Разделение труда показывает степень совершенствования производительных сил и совершается в абсолютно всех этапах общественного производства. Для того, чтобы охарактеризовать специализацию сельскохозяйственных организаций необходимо применить систему показателей. Среди таких показателей наиболее важными являются показатели структуры валовой продукции, товарной продукции, денежной выручки. Самым основным из них отмечается показатель структуры товарной продукции. Товарной продукцией сельского хозяйства считается элемент валовой продукции, которая произведена сельскохозяйственной организацией для того, чтобы продать. Она рассчитывается в натуральном выражении и стоимостной оценке. Проанализируем структуру товарной продукции в следующей таблице 3.

На основании данных таблицы 3 можно сказать, что структура товарной продукции в среднем за 2013-2017 гг. преобладают молоко (57,0% за 2017 г.) и мясо крупного рогатого скота (15,1 % за 2017 г.). Из этого следует, что специализация в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ скотоводческая молочного направления.

Для того, чтобы в полной степени охарактеризовать уровень специализации организации необходимо воспользоваться показателем коэффициента специализации. Величина коэффициента специализации можно установить по формуле, который предложил профессор Попович И.В.:

$$K_c = \frac{100}{\sum P(2i-1)}, \text{ где} \quad (1.1)$$

K_c - коэффициент специализации;

P - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

Таблица 3 - Стоимость товарной продукции в ООО «СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Виды продукции	Годы										В среднем за 2013 – 2017 года	
	2013		2014		2015		2016		2017		Сумма, тыс.руб	Удельный вес, %
	Стоимость, тыс.руб	Структура, %										
Зерно	100,55	4,0	119,40	4,39	156,50	6,16	141,55	5,27	169,8	5,7	137,6	5,02
Картофель	212,41	8,43	200,05	7,36	275,80	10,87	459,32	17,10	237,8	8,0	277,1	10,1
Молоко	1243,27	49,37	1397,20	51,41	1325,60	52,22	1648,83	61,41	1695,5	57,0	1462,1	53,4
Мясо КРС	365,23	14,50	426,02	15,68	417,20	16,44	429,52	15,9	450,4	15,1	417,7	15,3
Мясо свиней	596,84	23,70	574,92	21,16	363,20	14,31	255,71	11,32	426,1	14,3	443,4	16,2
Всего по хозяйству	2518,30	100	2717,59	100	2717,59	100	2684,93	100	2979,6	100	2737,9	100

i – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу каждой отрасли в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах:

-до 0.20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйства;

-от 0.20-0.40 –о среднем уровне специализации хозяйства;

-от 0.40-0.60 –о высоком уровне специализации хозяйства;

-от 0.60 – о глубоком уровне специализации хозяйства.

$$K_c = \frac{100}{72,2*1 + 14,3*3 + 8,0*5 + 5,7*7} = \frac{100}{195} = 0,51$$

Таким образом, мы определили, что уровень специализации составляет 0,51. Это свидетельствует о том, что в ООО СХП «Татарстан» высокий уровень специализации, поскольку данный показатель входит в интервал от 0,40 до 0,60.

Кроме определения специализации и её уровня необходимо определить уровень развития материально – технической базы, которая во многом зависит от обеспечения сельскохозяйственного предприятия энергетическими ресурсами и основными производственными фондами.

Для того чтобы более подробно охарактеризовать предприятие ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ нужно проанализировать насколько обеспечено хозяйство средствами производства и трудовыми ресурсами.

Уровень и темпы роста сельскохозяйственной продукции, повышение экономической эффективности в сельском хозяйстве в определенной мере зависит от обеспечения отрасли основными средствами. Низкая обеспеченность предприятия основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции. В свою очередь наличие большого

количества сверхнормативных средств производства способствует росту амортизационных отчислений, увеличению затрат на их сохранение и в конечном итоге ведет к удорожанию произведенной сельскохозяйственной продукции.

Высокая эффективность сельскохозяйственного производства достигается при оптимальной обеспеченности предприятия основными производственными фондами. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности.

Фондооснащенность – стоимость ОПФ сельскохозяйственного назначения в расчете на единицу площади сельскохозяйственных угодий.

Фондовооруженность - стоимость ОПФ сельскохозяйственного назначения в расчете на работника, занятого в сельском хозяйстве.

В совокупности основных фондов особое место занимают энергетические мощности предприятия. Сведения о них дают возможность рассчитать и использовать в исследованиях еще 2 показателя:

Энергооснащенность – количество энергетических мощностей на единицу посевной площади.

Энерговооруженность – количество потребляемой на производственные нужды электроэнергии в расчете на 1 среднегодового работника, занятого на производстве.

Чем выше энергооснащенность и энерговооруженность, тем, как правило, выше производительность труда. С ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Проанализировав таблицу 4, можно увидеть, что стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в 2017 году по сравнению с 2016 годом возросла в 1,2 раза. Данный показатель также выше среднего по РТ за 2017 год в 1,0 раза.

Таблица 4 - Показатели использования основных фондов и энергетических мощностей в ООО СХП«Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	178902,5	202327,5	214696	221995	265876	265228
Сумма энергетических мощностей, л.с.	18130	18130	21520	18040	18250	6477
Площадь сельхозугодий, га	4298	4298	4398	4398	4448	6290
Площадь пашни, га	3657	3657	3757	3757	3807	5508
Среднегодовая численность работников, чел.	227	199	199	200	185	98
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	788,1	1016,7	1078,8	1109	1437,2	2706,4
Фондооснащенность на 100га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	4262,4	4704,4	4881,6	5047	5977,4	4216,7
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни	495,7	597,5	572,7	480	479,4	117,6
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	79,8	109,8	108,1	90,2	98,6	66,1

Сумма энергетических мощностей в 2017 году также изменилась по сравнению с началом изучаемого периода и стала на 120 л.с больше. По сравнению со средним показателем по РТ она выше в 2,8 раза. Среднегодовое число работников в 2017 году по сравнению с 2016 годом стало больше в 0,9 раза.

Фондооснащенность в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий в 2017 году по сравнению с началом изучаемого периода выше на 28,6 процентных пункта.

Фондовооруженность труда на 1 работника увеличивается с 2013 года по 2017 год в 1,8 раза.

Энергооснащенность в расчете на 100 га пашни в 2017 году по сравнению с 2013 годом уменьшается на 3,2 процентных пункта. Энерговооруженность труда в расчете на 1 работника также имеет тенденцию роста, и в 2017 году по сравнению с 2013 годом становится выше в 1,2 раза. Все вышеперечисленные показатели свидетельствуют о рациональном использовании основных фондов на уровне предприятия.

Производительные силы, кроме МТБ, включают также трудовые ресурсы. Рациональное использование трудовых ресурсов, уровень обеспеченности ими сельскохозяйственного предприятия влияет на увеличение объема производства продукции, т.к. от обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, эффективность использования техники. В конечном счете это обеспечивает рост объема производства сельхоз продукции, снижение ее себестоимости.

Таблица 5 - Запас труда и уровень его использования в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В 2017 г. в среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	227	199	199	207	193	106
Запас труда, тыс. чел.-час.	413,1	362,1	362,1	376,7	351,3	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	403	427	420	413	399	213
Уровень использования запаса труда, в %	97,5	117,9	115,9	109,6	113,6	110,7

Из вышеуказанной таблицы 5 следует, что уровень использования запаса труда на предприятии колеблется в промежутке с 2013 по 2017 гг.. Среднегодовое число работников хозяйства каждый год меняется, и в связи с

этим уровень использования запаса труда не имеет конкретного уровня. В сопоставлении показателя уровня использования запаса труда со средними данными по республике, видно, что этот показатель в 2017 году в ООО СХП «Татарстан» выше на 2,9 %.

Важное значение для получения объективной сравнительной оценки эффективности производства в хозяйствах имеет определение их потенциальных ресурсных возможностей. Основой для оценки потенциальных возможностей хозяйств по производству продукции выступает определение их ресурсного потенциала.

Ресурсный потенциал представляет собой совокупность органически взаимосвязанных ресурсов сельскохозяйственного производства, позволяющих при заданных условиях достигать объективно обусловленного уровня хозяйственных результатов.

Определение аграрного ресурсного потенциала базируется на объективной оценке возможности главных факторов сельскохозяйственного производства (земли, производственных фондов и труда) обеспечивать в конкретных природно-экономических условиях получение определенного количества продукции.

Исходя из данных, которые приведены в таблице 6, можно увидеть, что стоимость валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни в промежутке 2013- 2017 гг. колеблется. В 2017 году в сопоставлении с 2013 годом производство продукции повысилось на 66,6 тыс.руб.на 100 га соизмеримой пашни. По сравнению с среднереспубликанскими показателями можно отметить, что этот показатель меньше на 176,8 тыс. руб.

Стоимость валовой продукции на 1 работника в 2017 году составило 24,6 тыс.руб, что ниже на 24,7 тыс.руб среднереспубликанского показателя. Стоимость валовой продукции на 100 руб. основных средств за 2013-2017 гг. существенно не изменила. В 2017 году этот показатель составляет 1,8 руб., что находится на одном уровне со среднереспубликанскими показателями.

Таблица 6 – Динамика обобщающих показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2013-2017 гг.

Показатели	Годы					В средне м по РТ, 2017г
	2013г	2014г	2015г	2016г	2017г	
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	191,5	291,3	300,5	297,1	124,9	301,7
- одного среднегодового работника, тыс.руб.;	8,6	14,3	15,2	14,8	24,6	49,3
- 100руб. основных средств, руб.;	1,7	2,4	2,1	2,1	1,8	1,8
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,1	1,4	1,3	1,2	1,9	2,5
Стоимость валового дохода в расчете на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	2784,9	4545,6	4380,2	4077,5	3333,2	2186,7
- одного среднегодового работника, тыс.руб.;	126	224,3	222,1	205	187	357,0
- 100руб. основных средств, руб.;	25,4	38,1	30,8	29,6	39,3	13,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	16,8	21,8	18,8	16,7	15,4	17,9
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	2325,6	4284,3	3957,5	3986	2581,4	746,2
- одного среднегодового работника, тыс.руб.;	105,2	211,4	200,6	196	182	121,8
- 100руб. основных средств, руб.;	2,2	3,9	2,8	2,6	3,5	4,5
- 100 руб. издержек производства, руб.	14,0	20,6	16,9	15,9	24,7	6,1
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	21,1	33,6	29,5	23,5	24,9	9,7

Сумма валового дохода на 100 га соизмеримой пашни в 2017г. составляет 3333,2 тыс.руб., что меньше показателя 2016 года на 744,3 тыс.руб и выше среднего по РТ на 1146,5 тыс.руб. Из данной таблицы видно, что прибыль организации каждым годом колеблется, сумма прибыли в расчете на 100 га соизмеримой пашни в 2017 году составила 2581,4тыс.руб., это выше по сравнению с 2013 годом на 255,8 тыс. руб. и выше среднего по РТ на 1835,2 тыс. руб..

В ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района Республики Татарстан производство было рентабельным, о чем свидетельствует анализ динамики обобщающих показателей эффективности сельскохозяйственного производства. Уровень рентабельности в 2017 году составил 24,9 % и это выше среднереспубликанского показателя в 2,5 раза.

2.2. Оценка финансового состояния предприятия

Финансовое состояние предприятия – это результат взаимодействия всех элементов системы финансовых отношений предприятия. Она является совокупностью показателей, которые отображают его способность погасить долговые обязательства.

При анализе финансового состояния предприятия в первую очередь рассчитывают характеризующий его показатель. Показатели группируются и определяют два аспекта анализа: для целей ликвидации и для целей функционирования организации.

В группу для целей ликвидации относятся коэффициенты платежеспособности и ликвидности организации.

В группу для целей функционирования относятся показатели финансовой устойчивости.

В третью группу входят показатели деловой активности.

Четвертая группа характеризуется показателями рентабельности.

В пятую группу относятся показатели рыночной активности и положения на рынке ценных бумаг.

В случае, когда показатели ликвидности и платежеспособности показывают то, что организации могут погасить свои краткосрочные обязательства легко реализуемыми средствами, то организация будет являться финансово устойчивым.

Когда предприятия могут вовремя и в полном объеме погасить свои финансовые обязательства, то это отражается платежеспособностью предприятия.

Ликвидностью называется способность организации обращать активы в наличность и погашать свои платежные обязательства, то есть возможность активов покрыть долговые обязательства организации и срок погашения будет равняться сроку трансформации платежных обязательств.

Для того, чтобы установить вероятность прихода банкротства следует определить, в какой степени платежеспособна организация и какой уровень ликвидности его активов. С этой целью устанавливаются срочность оплаты и ликвидность активов.

Анализ ликвидности баланса состоит в сопоставлении средств по активу, которые объединены по уровню уменьшающей ликвидности, с краткосрочными обязанностями по пассивам, которые объединены по уровню срочности их закрытия. Исходные данные для того, чтобы рассчитать показатель, который характеризует ликвидность баланса, содержит бухгалтерский баланс. Абсолютно ликвидным является баланс, при котором выполняются следующие соотношения: $A1 \geq P1$; $A2 \geq P2$; $A3 \geq P3$; $A4 \leq P4$. В зависимости от степени ликвидности, иными словами скорости превращения в денежные средства, активы организации делятся на группы. Рассмотрим ликвидность баланса ООО СХП «Татарстан» на основе таблицы 7.

Таблица 7 - Анализ ликвидности баланса в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ за 2017 г., тыс. руб.

Актив	На начало года	На конец года	Пассив	На начало года	На конец года	Платежный излишек или недостаток, +/-	
						На начало года	На конец года
Наиболее ликвидные активы (А1)	1159	593	Наиболее срочные обязательства (П1)	30009	36456	-28850	-35863
Быстро-реализуемые активы (А2)	6116	7755	Краткосрочные пассивы (П2)	-	-	6116	7755
Медленно-реализуемые активы (А3)	161099	173767	Долгосрочные пассивы (П3)	10284	2909	150815	170858
Трудно-реализуемые активы (А4)	149714	192831	Постоянные пассивы (П4)	277795	335581	128081	-142750
Баланс	318088	374946	Баланс	318088	374946	X	X

По данным анализа (табл. 7) можно сделать вывод, что баланс организации не является абсолютно ликвидным как на начало, так и конец года. У организации ООО СХП «Татарстан» по второй и третьей группе активов и пассивов имеется платежный излишек, как на начало, так и на конец отчетного года. Это свидетельствует, о том, что организация может погасить в полном объеме краткосрочные и долгосрочные кредиты и займы. Однако имеется недостаток наиболее ликвидных активов, на что указывает отрицательная разница между первой группой активов и пассивов.

С целью оценки ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп активов и групп обязательств (пассивов).

Баланс считается ликвидным, если в результате сопоставления расчетных групп активов и пассивов получится следующая система неравенств:

$$A_1 \geq \Pi_1;$$

$$A_2 \geq \Pi_2;$$

$$A_3 \geq \Pi_3;$$

$$A_4 \leq \Pi_4.$$

Рассмотрим неравенства:

На начало года:

$$1159 \leq 30009 \text{ – условие неравенства не выполняется;}$$

$$6116 \geq 0 \text{ - условие неравенства выполняется;}$$

$$161099 \geq 10284 \text{ – условие неравенства выполняется;}$$

$$149714 \leq 277795 \text{ – условие неравенства выполняется.}$$

По условиям неравенств можно сказать, что баланс на начало года частично ликвиден.

На конец года:

$$593 \leq 36456 \text{ – условие неравенства не выполняется;}$$

$$7755 \geq 0 \text{ – условие неравенства выполняется;}$$

$$173767 \geq 2909 \text{ – условие неравенства выполняется;}$$

$$192831 \leq 334481 \text{ – условие неравенства выполняется.}$$

Платежеспособность является одним из важнейших критериев оценки финансового состояния предприятия. Платежеспособность – это готовность предприятия погасить долги в случае одновременного предъявления требований его кредиторов. Для комплексной оценки платежеспособности хозяйства в целом следует использовать финансовые коэффициенты платежеспособности:

1. Общий показатель платежеспособности (коэффициент ликвидности):

$$L1=(A1+0.5A2+0.3A3)/(\Pi1+0,5\Pi2+0,3\Pi3).$$

2. Коэффициент абсолютной ликвидности: $L2=A1/(\Pi1+\Pi2)$.

3. Коэффициент «критической оценки»: $L3= (A1+A2)/ (\Pi1+\Pi2)$.

4. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия): $L4 = (A1+A2+A3)/(П1+П2)$.
5. Коэффициент маневренности функционирующего капитала: $L5 = A3/(A1+A2+A3-П1-П2)$.
6. Доля оборотных средств в активах: $L6 = (A1+A2+A3)/БН$.
7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами: $L7 = (П4-A4)/(A1+A2+A3)$.

Для удобства проведения анализа расчета величины коэффициентов сведем таблицу 8.

Таблица 8 - Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности.

Коэффициенты Платежеспособности	2017		Нормальные ограничения
	Начало года	Конец года	
1	2	3	4
Общий показатель платежеспособности (L1)	1,6	1,52	$L_1 \geq 1$
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	0,05	0,02	$0,1 \leq L_2 \leq 0,2$
Коэффициент критической оценки (L3)	0,24	0,23	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	5,6	5,0	$1,5 \leq L_4 \leq 2$
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	1,16	1,20	-
Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6)	0,53	0,50	$L_6 \geq 0,5$
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7)	0,8	0,8	$L_7 \geq 0,1$

Анализируя данных (табл. 8) говорит о следующем: общий показатель платежеспособности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года. С помощью данного показателя осуществляется оценка изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. В ООО СХП «Татарстан» этот показатель в конце 2017 года ниже на 0,08 по сравнению с началом 2017 года и выше нормального предела, что свидетельствует о платежеспособности предприятия.

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности можно увидеть, что данный показатель на начало 2017 года составлял 0,05, а к концу года

понижился до 0,02. Это говорит о том, что хозяйство может погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям.

Коэффициент критической оценки (L_3). Его показатели в начале года равны 0,24, а в конце года 0,23. Эти показатели также не входят в нормальное ограничение. Коэффициент текущей ликвидности (L_4) и в начале, и в конце 2017 года показатель превышает нормальное ограничение $1,5 \leq L_4 \leq 2$.

На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 2.8.

Таблица 9 - Абсолютные показатели финансовой устойчивости в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ, за 2017 г., тыс.руб.

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
U_1	$U_1 \leq 1,50$	0,37	0,12	-0,25
U_2	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,73	0,78	0,05
U_3	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,8	0,8	0,095
U_4	$U_4 \geq 0,7$	7,0	8,57	1,57
U_5	$U_5 \geq 0,6$	0,9	0,9	-

Исходя из данных анализа (табл. 9) можно сделать вывод, что ООО СХП «Татарстан» финансово стабильно, так как значение данного коэффициента (U_5) соответствует нормативному значению.

Коэффициент капитализации U_1 помогает определить сколько заёмных средств организация привлекла на 1 рубль. В нашем случае он соответствует нормативному значению. На конец года данный показатель составил 0,12.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами U_2 способствует тому, что можно определить какая часть оборотных средств

финансируется за счет собственных источников. Значение данного коэффициента на конец периода составляет 0,78, он соответствует оптимальному значению.

Коэффициент финансовой независимости U_3 составил на конец периода 0,8, он определяет удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования. Наш показатель свидетельствует о высокой степени зависимости предприятия от заемных средств.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Общество с ограниченной ответственностью сельскохозяйственное предприятие «Татарстан» предоставлено квалифицированными бухгалтерами, экономистами и иными специалистами экономического профиля. Все они в достаточной степени обладают современными методами управления, умеют решать все трудности и вопросы своевременно.

Бухгалтерский учет проводится централизованной бухгалтерией. Централизованную бухгалтерию возглавляет главный бухгалтер предприятия Галимуллин И.И.. Должностные функции распределяются таким образом, что каждый бухгалтер ведет учет лишь по своему отделу: по начислению заработной платы, по движению животных, по растениеводству, по механизации. Главный бухгалтер составляет промежуточные балансы по тем ведомостям, которые передаются ему и сверяются в конце отчетного периода. Он создает учетную политику Общества и предоставляет ее на утверждение директору.

Директор несет ответственность за то, чтобы учетная политика была правильно составлена и реализована. Кроме того, он отвечает за состояние бухгалтерского учета, которое обуславливает оперативное руководство деятельностью бухгалтерии и вместе с главным бухгалтером подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

Учет в хозяйстве ведется с помощью двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета; в рублях. Вся бухгалтерская отчетность заполняется на русском языке, однако внутри организации документы заполняются на татарском без построчного перевода на русский язык.

Форма учета в ООО СХП «Татарстан»Балтасинского района РТ, по принятой учетной политике, автоматизированная с применением 1С «Бухгалтерия 8.3». Все хозяйственные операции, проводимые предприятием, оформляются оправдательными документами. На базе данных документов ведется бухгалтерский учет и они являются первичными учетными документами. С помощью компьютерных программ совершается обобщение и группировка учетной информации. В следствии в бухгалтерскую службу поступают выходные распечатки с регистрами разного содержания. Их структура соответствует журналам-ордерам, ведомостям, книгам и другим отчетным регистрам бухгалтерского учета. С помощью формы учета, которая автоматизирована с применением 1С «Бухгалтерия 8.3» возможно совмещать синтетический и аналитический учет в одном и том же регистре, и в это же время осуществлять систематические и хронологические записи.

Внутренний контроль в обществе гарантирует то, что все средства будут в сохранности, совершаемые хозяйственные операции будут законными, учетные и отчетные показатели будут достоверными, не будут проявляться непроизводительные расходы и потери, устранение неэффективного расходования средств, применение их не по назначению, раскрытию эффективности деятельности каждого подразделения.

Концепция внутреннего контроля в обществе содержит в себе предварительный контроль (совершается лицами, которые подписывают соответствующие документы до выполнения хозяйственных операций); текущего контроля (совершается с помощью документов, которые осуществляются в момент совершения операций); и последующего контроля

(осуществляется при документальных проверках в перспективе). Данный момент является одним из главных во внутривозрастном контроле, с помощью которого в учете устраняются незаконные операции. В систему внутреннего контроля входят формирование условий для хранения денежных средств, материалов, продукции и других ценностей и предоставление им надежной охраны.

Главная цель внутреннего контроля – это предоставление сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, а также достоверности учетных и отчетных данных.

Внешняя бухгалтерская отчетность ООО СХП «Татарстан» оформляется в порядке и в сроки, которые установлены согласно нормативным актам бухгалтерского учета. Бухгалтерская отчетность ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района создается бухгалтерией аппарата управления с помощью группирования данных об имуществе, обязательствах и результатах деятельности с учетом данных, которые предоставляют ведущие бухгалтера подразделений.

Формы бухгалтерской отчетности, формы промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности в организации разработаны на основе форм, которых порекомендовал Министерство Финансов Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность предоставляется вовремя и в соответствии с учредительными документами, законодательством Российской Федерации. Годовая бухгалтерская отчетность после его утверждения публикуется не позднее первого июня года, который следует за отчетным годом.

ООО СХП «Татарстан» ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций с помощью двойной записи в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета.

Единый Рабочий план счетов используют все подразделения для ведения бухгалтерского учета. Он включает синтетические и аналитические счета и аналитические признаки, которые разработаны с учетом требований,

которые необходимы для управления производством и все работники бухгалтерской службы ООО СХП «Татарстан» их должны применять.

В документе «Положение о бухгалтерской службе», который утверждается приказом Генерального директора, устанавливается состав и соподчиненность, а также разделение полномочий и обязанности, структура, функции и задачи бухгалтерской службы и функциональных служб, которые выполняют функции по первичному учету и обработке данных для ее регистрации в будущем в бухгалтерском учете.

В конце каждого года в ООО СХП «Татарстан» перед составлением годовой отчетности проводится инвентаризация основных средств и товарно-материальных ценностей. Проверяет комиссия из четырех человек в обязательном присутствии ответственного лица. В хозяйстве в инвентаризационную опись записываются лишь фактические данные, используя сводные данные по учету основных средств и товарно-материальных ценностей, остальные реквизиты остаются незаполненными. Это является значительным недостатком в организации учета, так как такой порядок проведения инвентаризации дает повод сомневаться в правильности его результатов. Поэтому правильное проведение контроля состояния, движения, сохранности и эффективности использования основных средств и товарно-материальных ценностей позволило бы получить достоверную информацию в данном вопросе.

Основным элементом при ведении бухгалтерского учета принято считать график документооборота. Графиком документооборота называется график либо схема, описывающие движение первичных документов в организации от момента их создания и до момента передачи на хранение. График документооборота в ООО СХП «Татарстан» отсутствует.

Одной из составных частей организации бухгалтерского учета считают организацию системы внутреннего контроля [32, с.63]. Такой системы в ООО СХП «Татарстан» нет, но несмотря на это существуют некоторые элементы

внутреннего контроля. Примером может быть то, что бухгалтер, когда сдает отчет, проверяет его на правильность составления, таким образом, осуществляя контроль правильности заполнения и исчисления данных. Еще одним элементом системы внутреннего контроля принято считать проведение инвентаризации на отдельных участках учета.

Практически все функции контроля выполняет главный бухгалтер. Он осуществляет контроль правильности списания затрат на издержки производства, проводит анализ статей затрат, осуществляет контроль обоснованности отчетных калькуляций себестоимости продукции, правильности перечисления налогов и сборов в конкретные бюджеты, а также движения денежных средств на предприятии.

Таким образом, согласно Приказу об учетной политике ООО бухгалтерский учет ведется службой бухгалтерии с учетом всех нормативных и законодательных актов РФ.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ РАСХОДОВ ПО ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА И УПРАВЛЕНИЯ В ООО СХП «ТАТАРСТАН» БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Современное состояние и порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов

Проведем анализ учета общехозяйственных и общепроизводственных расходов в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ.

Учёт общепроизводственных расходов ведут на собирательно-распределительном счёте 25 "Общепроизводственные расходы". Общепроизводственные расходы учитываются в разрезе устанавливаемой номенклатуры статей. В номенклатуру статей на данном предприятии входят:

- Затраты на оплату труда.
- Амортизация основных средств.
- Отчисления на социальные нужды.
- Запасные части и прочие материалы.
- Налоги и сборы.
- Услуги сторонних организаций.

Рассмотрим отражение общепроизводственных расходов по каждой статье затрат более подробно.

1. Затраты на оплату труда:

а) аппарата управления (человеко-часы, рубли). В растениеводстве это оплата труда главных и старших агрономов, заведующих отделениями и участками, бухгалтеров и учетчиков отделений и т.д. В животноводстве – оплата труда главных и старших зоотехников, заведующих фермами и комплексами, учетчиков и бухгалтеров комплексов и ферм и т.п.

б) прочего персонала (человеко-часы, рубли). Здесь отражают суммы оплаты труда по персоналу, относящемуся к аппарату управления отраслью: агрономы, зоотехники и другие специалисты, работающие в отделениях и на

фермах; бригадиры, помощники бригадиров, полевые объездчики, заправщики - учетчики, агрономы, зоотехники и другие специалисты, не состоящие в штатах отделений и ферм, в случаях, если они не принимают непосредственного участия в управлении производством, а осуществляют технологическое руководство по своей специальности (борьба с вредителями, семеноводство, селекционная работа, механизация трудоемких процессов в животноводстве и т.п.)

Основным первичным документом по данной статье является табель учета рабочего. В табель записывается весь личный состав подразделения в установленной последовательности с указанием табельных номеров (лицевых счетов), присвоенных работникам. В таблице ежедневно отмечают выход на работу, количество отработанных часов, неявки отражают в таблице условными обозначениями: О - отпуск, Б - болезнь, П - прогул и так далее.

2. Амортизация основных средств.

Сюда относят суммы начисленной амортизации, затраты на ремонт (отчисления в ремонтный фонд) по основным средствам (зданиям, сооружениям, специальным машинам и инвентарю) общепроизводственного (общебригадного, общефермского, цехового, отраслевого) назначения.

По этой статье отражают также расходы на содержание зданий, сооружений и инвентаря: расходы на отопление, освещение, уборку зданий, сооружений и других основных средств общепроизводственного назначения, полевых станков, агрокабинетов, агрохимлабораторий, помещений для хранения сельскохозяйственных машин; в животноводстве: ветбаклабораторий, ветизоляторов, ветлечебниц, ветаптек, зоокабинетов, оборудования ветеринарной службы.

При закрытии счета ежемесячно амортизация начисляется автоматически и отражается в отчете по основным средствам по документу – начисление амортизации и погашение стоимости.

3. Отчисления на социальные нужды.

По этой статье учитывают суммы отчислений на социальное страхование, включая отчисления в пенсионный фонд и на медицинское страхование отдельно по персоналу, относящемуся к аппарату управления, и прочему персоналу общепроизводственного назначения.

Данные отчисления отражаются в бухгалтерской справке при распределении заработной платы ежемесячно.

4. Запасные части и прочие материалы.

В разрезе данной статье отражается использование запасных частей и материалов для ремонта основных средств общепроизводственного назначения. Данные материалы закупаются у поставщиков и приходятся по фактической себестоимости. Для получения запчастей со склада поставщика представителю хозяйства выписывают доверенность. После приобретения материалов подотчетное лицо должно представить авансовый отчет.

5. Налоги и сборы.

Отражает информацию о расчетах с бюджетами по налогам и сборам, уплачиваемым организацией, и налогам с работниками этой организации.

6. Услуги сторонних организаций.

Статья отражает информацию по: полученным товарно-материальным ценностям, принятым выполненным работам и потребленным услугам, включая предоставление электроэнергии, газа, пара, воды, а также по доставке или переработке материальных ценностей, расчетные документы на которые акцептованы и подлежат оплате через банк; товарно-материальные ценности, работы и услуги, на которые расчетные документы от поставщиков или подрядчиков не поступили так называемые неотфактурованные поставки; излишки товарно-материальных ценностей, выявленные при их приемке; полученные услуги по перевозкам, в том числе расчеты по недоборам и переборам тарифа фрахта, а также за все виды услуг связи и др. Получение услуг сторонних организация оформляется в программе "Актом об оказании услуг сторонней организацией" .

При закрытии счета составляются бухгалтерские справки отдельно по каждому подразделению. В бухгалтерской справке закрытия счета растениеводство отражаются данные по каждой продукции растениеводства в отдельности и распределение каждой статьи затрат, а также распределяемая сумма. В бухгалтерской справке закрытия счета животноводство отражаются данные по каждому объекту аналитического учета в отдельности с распределением накопленных затрат по статьям.

Бухгалтерская отчетность, в которой находит отражение учет общепроизводственных расходов, должна включать следующие документы:

- официальную бухгалтерскую отчетность
- отчетность, предоставляемую в соответствии с законодательством в органы Государственного комитета РФ по статистике;
- расчеты по налогам и платежам;
- расчеты, предоставляемые в государственные социальные внебюджетные фонды, и другие формы отчетности.

В течение месяца затраты собирают по дебету счета 25 "Общепроизводственные расходы". В конце месяца определяется общая сумма затрат и в соответствии с принятой базой распределения списывают в себестоимость основного производства, часть расходов списывают на брак. После распределения затрат остатков на счете не остается, счет сальдо на начало и конец отчетного периода, и обороты за отчетный период не имеет и в балансе не отражается.

Для учета общепроизводственных расходов в типовой конфигурации "1С: Бухгалтерия" используют следующие объекты. В плане счетов к счету 25 "Общепроизводственные расходы" открыты субсчета:

- 25.1 "Общепроизводственные расходы животноводства";
- 25.2 "Общепроизводственные расходы растениеводства";
- 25.3 "Общепроизводственные расходы вспомогательного производства";

Аналитический учет по счету 25 организован по субконто "Общепроизводственные затраты" типа справочник "Статьи общепроизводственных затрат" и субконто "Подразделения" типа справочник "Подразделения". Объектами аналитического учета по субконто "Общепроизводственные затраты" являются статьи затрат. Объектами аналитического учета по субконто "Подразделения" являются виды производимой продукции.

Регистрами синтетического учета являются:

- оборотно-сальдовая ведомость по счету;
- журнал-ордер и ведомость по счету;
- карточка счета;
- анализ счета;

В конце года все данные по счету отражаются в главной книге организации (обороты по счету). В документе отражаются корреспондирующие счета и обобщенные ежемесячные суммы по ним. По каждому столбцу исчисляется итог.

Таблица 10 – Бухгалтерские записи по счету 25

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
25	60.1	Оказаны услуги сторонней организацией (ветеринарное свидетельство)
25	76.5	Списаны расходы на ветеринарный осмотр животных
25	02.1	Начислена амортизация на здание кормоцеха
25	10.5	Списаны запасные части на ремонт автомобиля
25	10.3	Израсходован бензин
20	25	Распределены общепроизводственные расходы животноводства

В конце отчетного года суммы, учтенные на счете 25 "Общепроизводственные расходы", распределяются по объектам затрат основного производства пропорционально общей сумме прямых затрат

каждого объекта за исключением в соответствующих производствах затрат на семена, корма, сырье и полуфабрикаты.

Почти все расходы на счете 25 "Общепроизводственные расходы" к моменту его закрытия бывают учтены по фактической стоимости, поскольку услуги вспомогательных производств на этом счете уже откорректированы, а продукция основного производства на счете 25 почти не отражается.

Общее закрытие 25 счета проводится автоматически в программе "1С:Бухгалтерия". После распределения составляется бухгалтерская справка о закрытии счета отдельно по каждому структурному подразделению. Основанием для распределения расходов по каждому объекту учета затрат основного производства являются суммы основных затрат. Распределения общепроизводственных расходов включают соответствующие затраты только за календарный год. Это значит, что все расходы, учтенные на счете 25, распределяют и по переходящему на будущий год незавершенному производству, но не относят на незавершенное производство, переходящее с прошлых лет. При распределении затрат в ручную делением общепроизводственных расходов конкретной отрасли на общую базу рассчитывают коэффициент для распределения. После этого по каждому объекту учета затрат устанавливают сумму приходящихся общепроизводственных расходов путем умножения базы для распределения по этому объекту на найденный коэффициент.

Для учета общехозяйственных расходов предложены следующие статьи учета затрат:

А. Затраты, связанные с управлением.

1. Содержание аппарата управления. По этой статье отражают суммы начисленной оплаты персоналу управления организации, с отчислениями на социальное страхование и обеспечение.

2. Командировки и перемещения. Включают расходы по всем видам служебных командировок работников управления.

3. Содержание и обслуживание технических средств управления. Включают расходы по содержанию и обслуживанию компьютерных сетей, систем связи и т. п.

4. Прочие затраты: оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг; представительские расходы; прочие расходы по управлению.

5. Материально-техническое и транспортное обслуживание деятельности.

6. Содержание и ремонт зданий административно-управленческого значения.

9. Содержание противопожарной и сторожевой охраны.

Б. Общехозяйственные расходы.

10. Содержание прочего общехозяйственного персонала

11. Содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения.

12. Охрана труда: расходы по технике безопасности; расходы по выполнению санитарно-гигиенических требований.

13. Текущие природоохранные (экологические) затраты.

14. Затраты на подготовку и переподготовку кадров.

15. Затраты по транспортному обслуживанию общехозяйственного персонала.

16. Прочие хозяйственные расходы.

В. Сборы, отчисления, платежи.

17. Налоги, сборы и другие обязательные отчисления.

18. Страховые платежи.

Г. Непроизводственные расходы.

19. Недостачи и порча материалов и продукции на общехозяйственных складах при отсутствии виновных лиц.

20. Потери продукции, вызванные нарушениями нормального

технологического процесса.

21. Пособия, выплачиваемые работникам в результате несчастных случаев на производстве.

22. Прочие непроизводительные расходы.

При формировании сумм на счете 26 «Общехозяйственные расходы» отражается корреспонденция со счетами: 02, 10, 23, 70, 69, 71, 96, и др.

Первичными документами общехозяйственных расходов является:

Табель учета рабочего времени. Табель ведется непосредственно в подразделениях организации- бригаде, ферме, ремонтной мастерской и других подразделениях хозяйства. Зарплату также можно рассчитывать, используя «Наряд на сдельную работу». При начислении заработной платы и других выплат, на основании первичных документов, кредитуют счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» с различными счетами (20.1; 20.2; 20.3; 23; 69; 25; 26; 29; 08).

В бухгалтерии ООО СХП «Татарстан» для определения сумм амортизации, рассчитываемой линейным способом, составляют: для ежемесячного определения амортизации с учетом поступивших и выбывших объектов основных средств, применяется специальная ведомость. Сумма начисленной амортизации отражается по кредиту счета 02. При этом составляется корреспонденция:

Ведомость расчета амортизации. В этом документе определяется амортизация 1 раз в год по каждому объекту, причем группировку объектов осуществляют по отраслям и видам производств, а также в разрезе типовых классификационных групп. В этой ведомости указывается по каждому виду поступивших (выбывших) основных средств указывается первоначальная стоимость объекта, месячные размеры амортизации (по поступившим - плюс, а по выбывшим - минус).

На счетах бухгалтерского учета общехозяйственные расходы отражаются записью:

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 51 «Расчетные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам» 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 97«Расходы будущих периодов».

Синтетический учет общехозяйственных расходов ведется на счете 26 «Общехозяйственные расходы». Регистром аналитического учета общехозяйственных расходов является ведомость № 15, которая заполняется по данным разработочных ведомостей, указанных к ведомости № 12. На счетах бухгалтерского учета общехозяйственные расходы отражаются записью:

В ООО СХП «Татарстан» в соответствии с деятельностью предприятия затраты отражаются следующими проводками:

Дт 26 Кт 60 – отражена задолженность иным организациям за оказанные ими услуги для хозяйственных нужд»;

Дт 26 Кт 10- списаны прочие материалы на общехозяйственные расходы;

Дт 26 Кт 94 – отражены неустойки и потери, которые относятся к общехозяйственным расходам;

Дт 26 Кт 70 - начислена зарплата административно-управленческого и общехозяйственного персонала;

Дт 26 Кт 69 - начислены взносы на обязательное пенсионное (социальное медицинское) страхование и взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний с зарплаты административно управленческого и общехозяйственного персонала.

Основными показателями характеризующими эффективность общехозяйственных и общепроизводственных расходов, как и всех производственных затрат, являются затратноотдача рентабельность затрат.

Показатели характеризующие эффективность общепроизводственных и общехозяйственных расходов ООО СХП «Татарстан» приведены в таблице 11.

Таблица 11- Показатели эффективности общепроизводственных и общехозяйственных расходов ООО СХП «Татарстан» за 2016-2017 года, тыс. рублей

Показатели	2016	2017	2017 к 2016 году	
			+/-	Темп роста,%
Объем продаж	175125	205430	+30305	117,3
Прибыль от продаж	39935	39210	-725	98,1
Общепроизводственные расходы	22425	24465	+2040	109,0
Общехозяйственные расходы	10490	12161	+1671	115,9
Объем продаж на 1 руб общепроизводственных расходов	7,8	8,3	+0,5	106,4
Объем продаж на 1 руб общехозяйственных расходов	16,6	16,8	+0,2	101,2
Рентабельность общепроизводственных расходов,%	1,7	1,6	-0,1	94,1
Рентабельность общехозяйственных расходов,%	3,8	3,2	-0,6	84,2

Как видно из таблицы 11 в течение исследуемого периода эффективность или объем продаж как общепроизводственных расходов, так и общехозяйственных расходов ООО СХП «Татарстан» увеличивается. Если в 2017 году на 1 руб общепроизводственных расходов приходилось 8,3 тыс. руб выручки от продаж, что выше прошлогоднего значения на 500 руб или на 1,2 %.

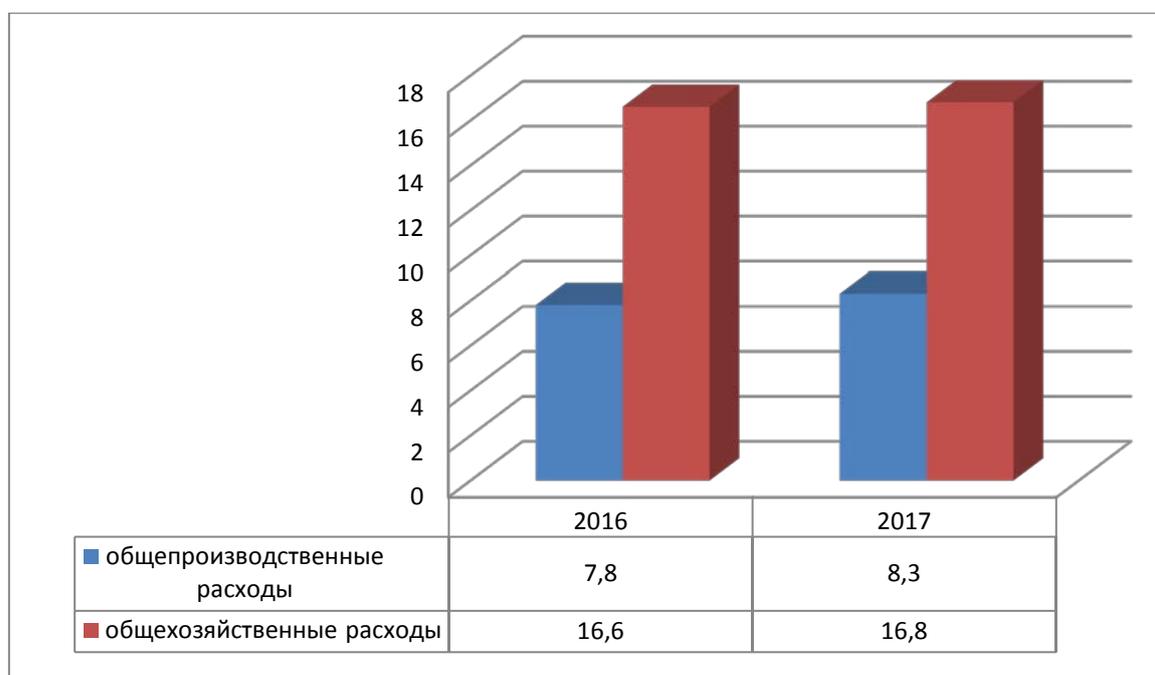


Рис. 3- Динамика продаж на рубль общепроизводственных и общехозяйственных расходов ООО СХП «Татарстан» за 2016-2017 года, тыс. рублей

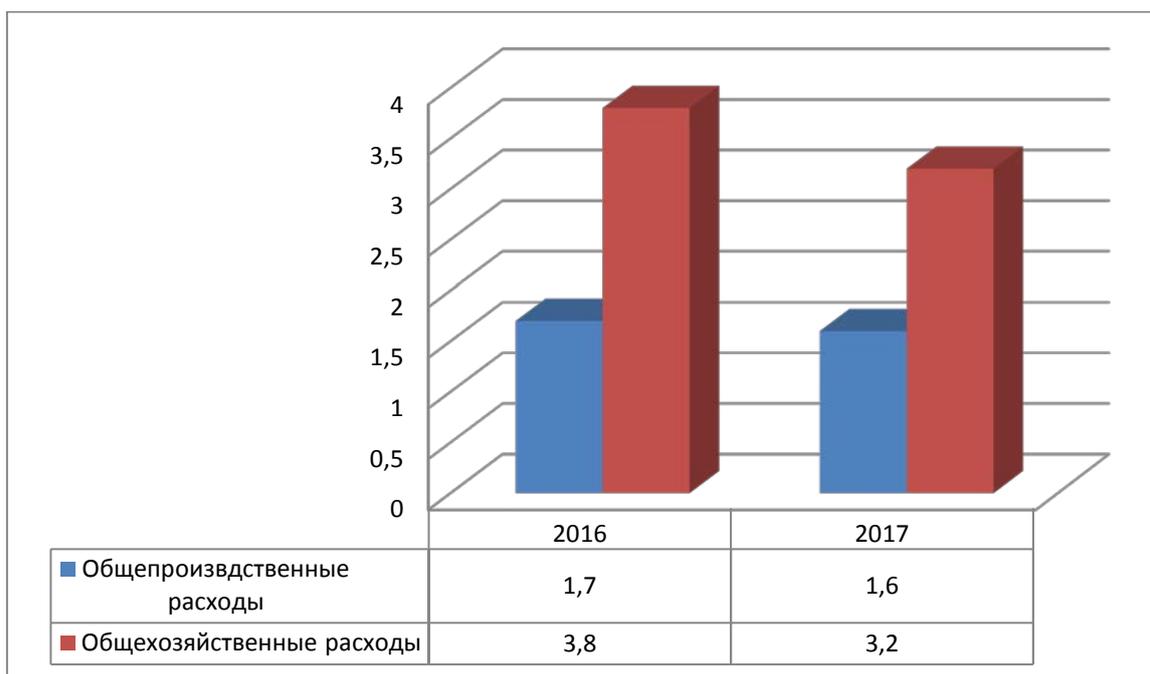


Рис. 4- Динамика рентабельности общепроизводственных и общехозяйственных расходов в ООО СХП «Татарстан» за 2016-2017 года, тыс. рублей.

Прибыль от продаж на один рубль общепроизводственных и общехозяйственных расходов в 2017 году уменьшилось (рис. 3). Так,

рентабельность общепроизводственных расходов в 2017 году составила 1,6% это на 0,1% меньше чем по сравнению с 2016 годом, а общехозяйственные расходы составили 3,2 % в 2017 году, что меньше на 0,6% по сравнению с прошлогодними показателями.

3.2. Методика аудита расходов по организации производства и управления

Подготовка к проведению аудита расходов по организации производства и управления содержит в себе определение объема аудиторской проверки, заключение договора на оказание аудиторских услуг. При проведении аудита на ООО СХП «Татарстан» договору предшествовало письмо – обязательство аудитора о согласии на проведение аудита. Письмо было составлено в результате обращения ООО СХП «Татарстан» в аудиторскую организацию в письменной форме с предложением о проведении аудиторской проверки.

Подготовка к заключению договора началась после предварительного ознакомления с деятельностью ООО СХП «Татарстан». В этот период определялась трудоемкость и с её учетом стоимость, а также сроки оказания аудиторских услуг. Для решения этих задач проводится преддоговорное обследование ООО СХП «Татарстан». С этой целью аудитором был организован выезд к заказчику для беседы и общего ознакомления с документацией, после чего был заключен договор.

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание информацию, полученную на предварительном этапе понимания деятельности клиента:

а) деятельность организации, в том числе:

общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность организации; особенности предприятия, его деятельности, финансовое состояние, требования к его финансовой (бухгалтерской) или

иной отчетности, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита;

общий уровень компетентности руководства;

б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в том числе:

учетную политику, принятую аудируемым лицом, и ее изменения; влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности организации; планы использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля и процедур проверки по существу;

в) риск и существенность, в том числе: ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита; установление уровней существенности для аудита; (в том числе на основе аудита прошлых лет) существенных искажений или недобросовестных действий; выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера, например, при подготовке оценочных показателей;

г) характер, временные рамки и объем процедур, в том числе: относительную важность различных разделов учета для проведения аудита;

влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей; существование подразделения внутреннего аудита организации и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита

д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, в том числе: привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний; привлечение экспертов; количество территориально обособленных подразделений одного предприятия и их пространственную удаленность друг

от друга; количество и квалификацию специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом;

е) прочие аспекты, в том числе: возможность того, что допущение о непрерывности деятельности может оказаться под вопросом; обстоятельства, требующие особого внимания, особенности договора об оказании аудиторских услуг и требования законодательства; срок работы сотрудников аудитора и их участие в оказании сопутствующих услуг аудируемому лицу; форму и сроки подготовки и представления аудируемому лицу заключений и иных отчетов в соответствии с законодательством, правилами (стандартами) аудиторской деятельности и условиями конкретного аудиторского задания.

В развитие плана аудита в дальнейшем составляется программа, определяющая характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от организации, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

Общий план аудита расходов по организации производства и управлению представлен в таблице 3.3.

Таблица 12 - Общий план аудита расходов по организации производства и управлению

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	ФИО
1	Общая оценка организации учета расходов	В течение отчетного года	Иванов
2	Общая оценка организации достоверности	В течение отчетного года	Петров

	формирования и обоснованности включения расходов в категорию «прочие»		
3	Аудит документального оформления расходов	В течение отчетного года	Сидоров
4	Аудит правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль в части расходов	В течение отчетного года	Иванов

Программа аудита расходов по организации производства и управлению представлена в таблице 13.

Таблица 13 – Программа аудита расходов по организации производства и управлению

№ п/п	Этап проверки	Объект аудиторской проверки	Процедура
1	Общая оценка организации учета расходов по организации производства и управлению		
1.1	Проработанность учетной политики в части учета	Учетная политика	Проверка документов
1.2	Проверка полноты и своевременности отражения расходов на счетах учета	Расчетно-платежные ведомости	
2	Общая оценка организации достоверности формирования и обоснованности включения в категорию расходов по организации производства и управлению		
2.1	Правильность учета и списания в прочие расходы затрат на неосновные виды деятельности: - затрат вспомогательных производств; - общепроизводственных расходов; - общехозяйственных расходов; - расходов будущих периодов.	Ведомости распределения общепроизв. и общехоз. расходов	Проверка документов, прослеживание
2.2	Правильность составления корреспонденции по счетам учета прочих расходов. Соответствие записей аналитического учета по счетам, записям в главной книге.	Балансовые счета: 20, 23, 25, 26, 28, 29, 44, 91	Рабочие записи
3	Аудит документального оформления прочих расходов		
3.1	Выборочная проверка наличия и правильности оформления прочего выбытия основных средств	Акты демонтажа, ведомости прихода металлолома	Проверка договоров по формальным признакам и по существу отраженных положений
3.2	Выборочная проверка наличия и правильности оформления выбытия материалов	Карточки складского учета, накладные, счета-фактуры,	

		договоры	
4	Аудит правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль в части прочих расходов	Учетная политика, ведомости, журналы-ордера, Главная книга	Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм

При подготовке программы аудита оценивается система внутреннего контроля экономического субъекта с точки зрения надежности, качества и степени доверия с использованием процедуры тестирования .

Также необходимо упоминать об аудиторском риске. В мировой практике широко применяется факторная модель аудиторского риска:

$$AP = NP \times KP \times DP,$$

где: AP – аудиторский риск;

NP – наследственный (присущий) риск ;

KP – риск контроля;

DP – детекционный риск.

Если аудиторский риск невысок, необходимо проверить большое количество информации.

Из полученного аудиторского риска делаем вывод об уровне материальности.

Материальность – предельно допустимый уровень возможного искажения отдельной статьи или финансового показателя в отчетности, а также финансовых результатов в целом, или максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчетах и рассматриваться как несущественная, т.е. не вводящая пользователей в заблуждение.

Аудитор в ходе проверки учета расходов на управление и организацию производства ООО СХП «Татарстан» внимательно проанализировал состав и распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов, которые учитываются соответственно на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Проверяющий подтвердил также правильность распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов между отдельными объектами учета затрат в соответствии с положениями учетной политики.

При проверке правильности исчисления расходов по организации производства и управления анализировались основные факторы, влияющие на экономию или перерасход средств по каждой статье затрат.

На изменение уровня расходов на управление и организацию производства влияют такие факторы, как изменение плановой структуры и ассортимента работ и услуг, снижение или повышение расходов на управление и организацию производства оказываемых услуг, изменение цен на материальные ресурсы и тарифов на энергию и грузовые перевозки, изменение оптовых цен организации.

Все затраты на производство продукции в бухгалтерском учете группируются по пяти элементам, исходя из положений ПБУ 10/99 (п. 8):

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Отсюда процедуры проверки обоснованности, правомерности и своевременности включения в состав затрат на производство расходов, произведенных организацией, могут быть следующими:

-процедуры проверки правильности оценки и списания на счетах затрат сырья, материалов, топлива, запасных частей, горюче-смазочных материалов и пр.;

-процедуры проверки правильности включения сумм амортизации по основным средствам и нематериальным активам в затраты;

-процедуры проверки правильности документального оформления и включения в затраты заработной платы и начислений;

-процедуры проверки прочих статей затрат.

При осуществлении процедур проверки правильности оценки и списания на счетах затрат сырья, материалов, топлива, запасных частей, горюче-

смазочных материалов аудитор обращает внимание на элемент затрат «Материальные затраты».

В элементе «Материальные затраты» отражается стоимость приобретенных со стороны сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции (работ, услуг). В стоимость материальных ресурсов включаются также затраты организаций на приобретение тары и упаковок полученных от поставщиков материальных ресурсов, за вычетом стоимости этой тары по цене ее возможного использования в тех случаях, когда цены на них установлены особо, сверх цен на эти ресурсы.

При проверке материальных затрат аудитор обращал внимание:

- на правильность документального оформления операций по списанию материальных затрат на себестоимость;

- на соблюдение методов оценки материальных ресурсов на производство в соответствии с приказом об учетной политике;

- установлены ли нормы расхода материалов и осуществляется ли периодический пересмотр нормативных затрат. Аудитор проверяет, нет ли расхождений между данными первичных документов на отпуск материалов и производственных отчетов, регулярность проверки бухгалтерией отчетов об использовании материалов.

Основным источником аудита при этом служат учетная политика организации, ведомость № 10 «Движение материальных ценностей».

При проведении процедур проверки правильности включения сумм амортизации по основным средствам и нематериальным активам в затраты организации аудитор проверяет элемент затрат «Амортизация». В экономический элемент «Амортизация» включаются также амортизационные отчисления по нематериальным активам, доходным вложениям в материальные ценности.

В ходе аудита затрат по элементу «Амортизация» необходимо проверить:

-правильность установления сроков полезного использования объектов основных средств;

-правильность применения выбранных предприятием способов начисления амортизации по видам и группам объектов основных средств;

-правильность установления даты начала и окончания начисления амортизации по объектам основных средств;

-не было ли начисления амортизации сверх срока их полезного использования;

-правильность сумм начисленной амортизации.

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов (ПБУ 6/01 п. 18): линейный способ; При этом годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

При осуществлении процедур проверки правильности документального оформления и включения в затраты заработной платы и начислений аудитом проверяется элемент затрат «Затраты на оплату труда» и «Отчисления на социальные нужды».

При проверке первичных документов по начислению заработной платы (табелей, расчетно-платежных ведомостей) аудитор проверяет отсутствие фактов включения в себестоимость основной деятельности расходов на оплату труда работников, занятых в других видах деятельности (строительство, социально культурное обслуживание и т.п.).

Это достигается путем сличения данных по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в части, списанной на производственные счета, и показателей по итогу сводной ведомости по оплате труда в части ее

начисления. Данные по итогу сводной ведомости во всех случаях должны быть больше, чем данные по дебету счетов учета производственных затрат.

Помимо этого аудитор проводит проверку по вопросам премий. Премии, начисленные в соответствии с системными положениями организации, включаются в себестоимость.

При этом аудитор проверяет приказ руководителя организации о порядке премирования, определяющий в том числе: вознаграждения по итогам работы года, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и т.д. Отсутствие приказа руководителя приводит к необоснованности операций по отнесению премий на себестоимость.

К элементу «Отчисления на социальные нужды» затрат на производство продукции относятся отчисления по установленным законодательством нормам единого социального налога в соответствии с главой 24 НК РФ. В этом случае необходимо проверить: наличие карточек по исчислению единого социального налога, правильность определения ставок налога, налоговой базы, применения налоговых вычетов.

Налоговая база по данному налогу определяется Налоговым кодексом как сумма выплат и иных вознаграждений по всем основаниям в пользу работников. Налоговая база исчисляется отдельно по каждому работнику с начала года по истечении каждого месяца нарастающим итогом. На основании индивидуальных карточек проверяется правильность применения налоговых ставок по регрессивной шкале.

Данным налогом облагаются любые выплаты и вознаграждения, которые начислены работникам по трудовым договорам. При этом следует учитывать, что эти выплаты и вознаграждения не облагаются ЕСН, если они не отнесены к расходам, уменьшающим налогооблагаемую прибыль.

Осуществление процедур проверки прочих статей затрат предполагает рассмотрение элемента затрат «Прочие затраты».

К элементу «Прочие затраты» в составе себестоимости продукции относятся затраты, которые не вошли в предыдущие экономические элементы, в частности:

- налоги, сборы, платежи (включая по обязательным видам страхования);
- отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком;
- платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ;
- вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения;
- оплата работ по сертификации продукции;
- затраты на командировки;
- плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану;
- за подготовку и переподготовку кадров;
- затраты на организационный набор работников;
- на гарантийный ремонт и обслуживание;
- другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг), но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат.

Аудиторские процедуры при проверке прочих затрат проводятся на выборочной основе по каждому виду затрат. Каждый элемент прочих расходов требует своих подходов при проведении аудиторской проверки.

Аудитор проверяет правильность определения сумм данных расходов, правильность их отражения в бухгалтерском учете и соответствующей документации.

В ходе проверки устанавливается правильность составления плановых и отчетных калькуляций по важнейшим видам продукции, а также достоверность отчетных показателей расходов на управление и организацию производства.

Выявленные в ходе проверки отклонения были зафиксированы в рабочих документах аудитора .

В результате проведения данного участка аудита в учете расходов на управление и организацию производства были обнаружены следующие ошибки:

- неправильное отражение в учете нормируемых расходов;
- неправильная оценка остатков незавершенного производства;
- неправильное разграничение расходов по отчетным периодам;
- несоответствие применяемого метода учета затрат методу, зафиксированному в учетной политике;
- необоснованное включение в себестоимость отдельных видов затрат.

По результатам аудиторской проверки формируется отчет аудитора и аудиторское заключение.

Отчет аудитора исполнительному органу ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района.

1. Мною проведен аудит затрат на производство ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района за 2017 год.

2. При планировании и проведении аудита затрат на производство мной рассмотрено состояние внутреннего контроля у ООО СХП «Татарстан». Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля несет исполнительный орган ООО СХП «Татарстан».

3. Я рассмотрела состояние внутреннего контроля исключительно для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования аудиторского заключения о достоверности отражения в бухгалтерской отчетности затрат на производство. Проведенная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля ООО СХП «Татарстан». с целью выявления всех возможных недостатков.

4. В процессе аудита мною не были обнаружены никакие факты, из которых можно было бы сделать вывод о несоответствии системы внутреннего контроля ООО СХП «Татарстан» масштабам и характеру его деятельности.

5. Мнение о достоверности отражения в бухгалтерской отчетности затрат на производство приведено в следующей части аудиторского заключения. В работе не были обнаружены никакие серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета, которые могли бы существенно повлиять на достоверность данных по затратам на производство, отраженных в бухгалтерской отчетности.

6. При проведении аудита затрат на производство, рассмотрено соблюдение в ООО СХП «Татарстан» применимого законодательства РФ при совершении финансово-хозяйственных операций. Ответственность за соблюдение применимого законодательства РФ при свершении финансово-хозяйственных операций несет исполнительный орган ООО СХП «Татарстан».

7. Было проверено соответствие ряда совершенных ООО СХП «Татарстан» финансово-хозяйственных операций применимому законодательству исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что отраженная в бухгалтерской отчетности информация о затратах на производство не содержит существенных искажений. Однако цель проведенного мной аудита затрат на производство не состояла в том, чтобы выразить мнение о полном соответствии деятельности ООО СХП «Татарстан» по законодательству. Поэтому такое мнение я не высказываю.

8. Результаты проведенной проверки показывают, что проведенные финансово-хозяйственные операции осуществлялись ООО СХП «Татарстан», во всех существенных отношениях, в соответствии с указанным в предыдущем параграфе настоящей части законодательством.

Заключение аудитора

ООО СХП «Татарстан» Балтасинского район РТ об отраженной в бухгалтерской отчетности расходов за 2017 год.

1. Был проведен аудит затрат на производство ООО СХП «Татарстан» Балтасинского район РТ за 2017 год. Данные в бухгалтерской отчетности

подготовлены исполнительным органом ООО СХП «Татарстан» Балтасинского район РТ исходя из Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ.

2. Ответственность за подготовку данных бухгалтерской отчетности по затратам на производство несет исполнительный орган ООО СХП «Татарстан» Балтасинского район РТ. Моя обязанность заключается в том, чтобы высказать мнение о достоверности во всех существенных аспектах данной отчетности в части затрат на производство на основе проведенного аудита.

3. Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в части затрат на производство не содержит существенных искажений. Аудит включал в себя проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской отчетности по затратам на производство. Я полагаю, что проведенный аудит дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности в части учета затрат на производство.

В результате проверки были случаи незначительного расхождения записей в первичных документах, небольшие погрешности в ведении и оформлении первичных документов.

4. По моему мнению, если оставить в стороне любые поправки, которые могли бы быть признаны необходимыми при возможности получить достаточные подтверждения в отношении обстоятельств, указанных в предыдущих параграфах настоящего Заключение, проверенная бухгалтерская отчетность в части затрат на производство достоверна, то есть подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение затрат на производство в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского район РТ по состоянию на 1 января 2016 год.

Аудитор

В процессе проведения аудиторских процедур существенных нарушений выявлено не было, что отражено в отчете аудитора и его заключении.

На основании полученных результатов аудиторской проверки выработаны следующие предложения:

1. регулярно просматривать нормативы затрат и их обоснованность
2. при оформлении первичной документации заполнять все предусмотренные регистры
3. разработать и контролировать исполнение смет по общепроизводственным и общехозяйственным расходам
4. обеспечить формирование сводных данных по учету затрат на предприятии.

3.3. Формирование управленческих и финансовых учетов накладных расходов

Применение компьютерных технологий делает процесс работы, исследования, хранения информации и других аспектов деятельности человека намного удобнее, проще и практичнее. Уже более 4 лет ведение бухгалтерского учета в ООО СХП «Татарстан» осуществляется с использованием компьютера и специализированных программ учета 1С: Бухгалтерия. Одним из главных преимуществ компьютера является простота расчета математических формул и исчислений любой сложности.

Расчет ставок распределения накладных расходов осуществляется также в компьютерных программах с использованием баз распределения — фактических показателей предприятия, косвенно связанных с образованием накладных расходов. В данном случае бухгалтерию предприятия приходится ежемесячно или ежеквартально выявлять суммы баз распределения, как правило, для каждой статьи расходов, подставлять их в формулы расчета ставок распределения и применять данные ставки при распределении статьей накладных расходов между произведенной продукцией. Таким образом, выявляется сумма накладных расходов, относящаяся к виду произведенной продукции, к подразделению или деятельности предприятия в зависимости от

метода распределения, установленного в учетной политике предприятия. Данные операции, как правило, осуществляются с использованием программы «Excel», и найденные значения распределения накладных расходов переносятся в специализированные программы бухгалтерского учета путем осуществления бухгалтерских проводок калькуляции себестоимости продукции. На каждом предприятии насчитывается производство нескольких видов продукции .

Каждый вид продукции отличается от другого по функциональным характеристикам, внешнему виду, качеству, престижности и т. д. Поэтому и отличается набор и количество материальных и трудовых ресурсов, затраченных на производство единицы разных видов продукции.

Обратимся к нормативному методу учета расходов, согласно которому изначально для каждого вида продукции определяется нормативная себестоимость путем установления определенного набора потребляемых расходов в количественном и стоимостном выражении.

Нормативный метод используется прежде всего для контроля за расходованием материальных и трудовых ресурсов. Используя нормативный метод, бухгалтерской службе предприятия также ежемесячно или ежеквартально приходится распределять расходы на каждый вид готовой продукции и выявлять разницы. Разницы между нормативной и реальной себестоимостью готовой продукции возникают в связи с перерасходом ресурсов, простоем, изменением стоимости материалов, заработной платы, подрядных услуг, а также изменением объема производства. Данные факторы, образующие разницы, связаны с установлением стоимостного выражения потребления каждого вида расхода.

В связи с этим возникает вопрос: возможно ли изначально установить для каждой единицы вида готовой продукции не стоимостное (или количественное) выражение, а процентное, т. е. «связать» определение себестоимости единицы готовой продукции со статьями накладных расходов путем изначально установленных процентных соотношений потребления каждой статьи расхода

каждой единицей вида продукции. В этом и заключается главный принцип разработанного метода распределения накладных расходов в финансовом и управленческом учетах для данного предприятия — метода процентных соотношений.

Применение данного метода направлено на снижение трудозатрат распределения накладных расходов на виды продукции без снижения точности распределения.

Применение метода процентных соотношений упростит процесс распределения накладных расходов между себестоимостью готовой продукции с помощью изначально запрограммированного алгоритма расчета в специализированной программе бухгалтерского учета.

Рассмотрим основные этапы применения метода процентных соотношений

Этап I — определение статей накладных расходов, по которым возможно применение данного метода. Так как в соответствии с методом процентных соотношений на единицу продукции устанавливается определенный процент потребления статьи расхода, данный метод может быть применим только к накладным расходам, связанным с производством. По статьям накладных расходов, связанным с производством, можно экспертным путем установить логически обоснованное количество натуральных единиц расхода или процент расхода для каждой единицы продукции. Данными расходами, как правило, являются общепроизводственные расходы и расходы обслуживающих подразделений.

По распределяемым накладным расходам, не связанным с производством, сложно определить зависимость потребления каждым видом продукции или этой зависимости нет. Как правило, это статьи общехозяйственных расходов: аренда офиса, заработная плата руководства, командировочные расходы, штрафы и пени и т. д. Так как эти расходы не связаны с производственным процессом, то изначально определить процент потребления данных статей расходов каждым видом продукции логически невозможно, поэтому

применение метода процентных соотношений также невозможно. В данном случае логичнее всего распределять их по общеизвестным базам распределения, т. е. по базам сформированных производственных расходов. Данные показатели рассчитываются с учетом распределенных накладных расходов, связанных с производством. Напомним, что общехозяйственные расходы распределяются между готовой продукцией, если это установлено в учетной политике.

Трудозатраты распределения общехозяйственных расходов минимальны, так как распределяются сразу все общехозяйственные расходы по одной ставке распределения. Для снижения трудозатрат алгоритм распределения и выбранную базу распределения можно установить в специализированной программе бухгалтерского учета.

Этап II — сравнительный анализ необходимых ресурсов для производства разных видов продукции и определение процентного соотношения потребления каждой статьи накладных расходов каждой единицей производимых видов продукции. Каждая статья накладных расходов должна быть тщательно проанализирована с точки зрения ее принадлежности или потребления определенными видами продукции, возможности выявления данного потребления в натуральных величинах и наличия факторов потребления накладных расходов.

Процесс исчисления процентного соотношения потребления статей накладных расходов разными видами продукции является самым сложным и главным аспектом использования рассматриваемого метода. Он основан на сложных расчетах и профессиональном суждении экспертов.

Распределение каждой отдельной статьи между разными видами продукции путем процентного соотношения, изначально устанавливаемого экспертным путем специалистами производства, является более точным по сравнению с распределением накладных расходов на основе баз распределения. Причем экспертами в данном случае должны выступать лица, хорошо знающие

процесс производства продукции и напрямую связанные с определенной статьей накладных расходов.

Определение процентного соотношения осуществляется двумя основными способами:

— на основе информации о количественном потреблении ресурса единицей вида продукции. Бухгалтерии предприятия выявляется нормативный расход каждой статьи накладных расходов на единицу каждого вида продукции. Далее осуществляется сравнение потребления ресурса в натуральном выражении каждым видом продукции и выявляется процентное соотношение потребления ресурса между единицами разных видов продукции;

— на основе сравнительного анализа потребления ресурса разными видами продукции с помощью профессиональных расчетов и экспертного мнения.

Данный способ используется при невозможности определить натуральный расход статьи накладных расходов на производство единицы готовой продукции (например, инструменты и материалы общего назначения, амортизация зданий и помещений, ремонт производственного оборудования и др.).

Все установленные процентные соотношения должны быть логически обоснованными, при этом должна прослеживаться зависимость от факторов, на основе которых установлено процентное соотношение.

Этап III— расчет распределения накладных расходов на основе информации о процентном соотношении.

Преимущество использования метода процентных соотношений — автоматизация калькуляции себестоимости. При четком и правильном установлении процентных соотношений, а также мониторинге возникших условий корректировки процентных соотношений повышается точность калькулирования себестоимости за счет участия экспертных данных. Бухгалтеру не нужно будет ежемесячно или ежеквартально осуществлять

общепринятый процесс калькуляции с использованием баз и ставок распределения. Весь процесс распределения будет осуществлять компьютер, и самым главным процессом в распределении будет первоначальная настройка параметров и процентных соотношений в компьютерной программе.

Так же нами предлагается разработанный вид регистра бухгалтерского учета, который объединил бы в себе планирование, учет и анализ накладных затрат.

В ООО СХП «Татарстан» планирование расходов регистрируется в бюджете расходов, учет ведется в карточках счета 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и других, для анализа используются сводные регистры учета за месяц, квартал, год, а предложенный вид регистра будет обобщать данные из этих документов в одном в укрупненном виде.

В таблице 3.6 (приложение 6) представлен «Регистр учета накладных затрат». Учет в нем ведется за каждый месяц и нарастающим итогом с начала и до конца года, группируются по статьям калькуляции.

В графе «Затраты по плану» отражается величина затрат запланированная на текущий год.

В графе «Фактические затраты за месяц» показывается сумма по статьям затрат за определенный месяц, а в графе «Фактические затраты в общем» отражаются общие суммы затрат за каждый месяц года плюс затраты за предыдущие месяцы.

Данные по фактическим затратам заносятся в регистр на первое число каждого месяца. В графе «Фактические затраты за год» отражается общая сумма фактических затрат за год, которые затем служат основой для планирования на следующий год. В строках «Общепроизводственные расходы» и «Общехозяйственные расходы» отражаются общие затраты на конкретную дату, представляющие собой сумму всех статей этих затрат (приложение Г)

Такой регистр учета затрат будет удобен для анализа накладных затрат и в течении года, и по окончании его. При помощи него можно сравнивать структуру затрат за каждый месяц и выявлять за счет каких статей произошло изменение структуры. А так же для оперативного контроля за уровнем затрат по каждой статье и в общем объеме относительно плановых показателей.

Это позволит своевременно реагировать, если произошло превышение установленных норм по плану, своевременно выявить его, а возможно и устранить причину превышения раньше, чем по окончании года. По окончании каждого месяца косвенные затраты списываются со счетов 25 и 26 на счет 20 «Основное производство» и распределяются. В предлагаемом регистре будут отражаться суммы затрат, которые списываются на 20 «Основное производство» счет.

В отчетных калькуляциях накладные затраты представлены по видам изделий, а в предложенном регистре в общем объеме. В этом документе можно будет проследить изменение затрат по видам косвенных затрат. Например, на предприятии с определенного периода времени предполагается внедрение новой техники или технологии, мероприятий по повышению качества продукции или мероприятий по снижению цен на продукцию и другие мероприятия. В регистре учета накладных расходов можно будет определить как изменились те или иные виды затрат с момента внедрения определенных мероприятий, то есть проследить какие виды затрат уменьшились, а какие увеличились и не превысило ли увеличение затрат по одним статьям уменьшения по другим. При помощи этого документа можно будет определить обоснованность внедрения мероприятий в разрезе косвенных затрат предприятия.

Итак, разработанный регистр учета накладных затрат предназначен для следующих целей: для ведения обобщенного учета накладных затрат; для оперативного контроля за уровнем косвенных затрат; служить базой для анализа и планирования накладных затрат.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В современных условиях рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливается роль и значение системы бухгалтерского учета. Одним из наиболее трудоемких участков бухгалтерского учета является учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказанных услуг.

В первой главе работы раскрыты теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов по организации производства и управления.

Согласно ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Наиболее важными для учета являются накладные расходы, так как они вызываются функциями управления, которые по своему характеру, назначению и роли отличаются от производственных функций. Данный вид расходов, как правило, связаны с организацией деятельности предприятия, его управлением.

Накладные расходы производственного характера или же общепроизводственные непосредственно связаны с обслуживанием и организацией производственного процесса; непроизводственные по другому общехозяйственные - возникают вследствие содержания администрации организации и общего управления ее деятельностью.

В конкурентной среде рыночных отношений аудит расходов по организации производства и управлению позволяет сформировать всю необходимую информацию о состоянии производства и имущества. Аудит расходов по организации производства и управлению обеспечивает информационную прозрачность различных направлений хозяйственной деятельности и процедур управления на всех его уровнях. Знание методологии аудита расходов по организации производства и управлению и умение применять его методику при исследовании различных сторон хозяйственной деятельности коммерческой организации являются одним из важнейших элементов профессионализма аудиторов.

Порядок ведения бухгалтерского управленческого учета в части накладных расходов регулируется такими нормативно - правовыми актами, как Федеральным Законом «О бухгалтерском учете», Гражданским кодексом РФ, Налоговым кодексом РФ, а также положениями по бухгалтерскому учету.

Во второй главе работы рассмотрена краткая экономическая характеристика предприятия с его экономическими показателями, а также организация бухгалтерского учета.

На основании данных аналитических таблицы можно сказать, что специализация в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ скотоводческая молочно направлена, с высоким уровнем специализации.

Несмотря на высокий уровень специализации хозяйства, её нужно углублять и развивать для полного использования особенностей природных условий, имеющихся трудовых ресурсов и производственных фондов.

В целом можно судить об эффективности производства. Также провели анализ накладных расходов предприятия. Общехозяйственные и общепроизводственные расходы каждым годом возрастают, и наибольший удельный вес приходится материальным затратам.

Проведя соответствующие сравнения активов и пассивов баланса ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района баланс не является ликвидным.

Стабильности финансового состояния организации характеристику дает разные показатели, при различных методах учета ликвидности средств и отвечают интересам разнообразных внешних пользователей аналитической информации. Банк, дающий кредит данной организации, большое внимание уделяет коэффициенту «критической» оценки. Держатели и покупатели акций предприятия оценивают финансовую устойчивость по коэффициенту текущей ликвидности.

Третья глава рассматривает бухгалтерский учет и аудит расходов по организации производства и управления в ООО СХП «Татарстан» Балтасинского района РТ. Провели анализ учета общехозяйственных и общепроизводственных расходов.

Основными показателями характеризующими эффективность общехозяйственных и общепроизводственных расходов, как и всех производственных затрат, являются затратноотдача рентабельность затрат.

Рентабельность общепроизводственных расходов в 2017 году составила 1,6% это на 0,1% меньше чем по сравнению с 2016 годом, а общехозяйственные расходы составили 3,2 % в 2017 году, что меньше на 0,6% по сравнению с прошлогодними показателями (Лист 4 раздаточного материала).

В результате проведения данного участка аудита в учете расходов на управление и организацию производства были обнаружены следующие ошибки:

- неправильное отражение в учете нормируемых расходов;
- неправильная оценка остатков незавершенного производства;
- неправильное разграничение расходов по отчетным периодам;
- несоответствие применяемого метода учета затрат методу, зафиксированному в учетной политике;
- необоснованное включение в себестоимость отдельных видов затрат.

Было проверено соответствие ряда совершений ООО СХП «Татарстан» финансово-хозяйственных операций применимому законодательству исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что отраженная в бухгалтерской отчетности информация о затратах на производство не содержит существенных искажений.

Для усовершенствования разработан метод распределения накладных расходов в финансовом и управленческом учетах для данного предприятия — метода процентных соотношений.

Применение данного метода направлено на снижение трудозатрат распределения накладных расходов на виды продукции без снижения точности распределения.

Применение метода процентных соотношений упростит процесс распределения накладных расходов между себестоимостью готовой продукции с помощью изначально запрограммированного алгоритма расчета в специализированной программе бухгалтерского учета.

Так же нами предлагается разработанный вид регистра бухгалтерского учета, который объединил бы в себе планирование, учет и анализ накладных затрат.

Такой регистр учета затрат будет удобен для анализа накладных затрат и в течение года, и по окончании его. При помощи него можно сравнивать

структуру затрат за каждый месяц и выявлять за счет каких статей произошло изменение структуры. А так же для оперативного контроля за уровнем затрат по каждой статье и в общем объеме относительно плановых показателей.

Это позволит своевременно реагировать, если произошло превышение установленных норм по плану, своевременно выявить его, а возможно и устранить причину превышения раньше, чем по окончании года.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете». Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года. Одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года.
2. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" // Справочно-Правовая система Консультант Плюс.
3. а) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): [Федер. закон: принят Гос.Думой 31 июля 1998 г.: в ред.от 26.04.2016 г] - Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
- б) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): [Федер. закон: принят Гос.Думой 5 авг.2000 г.: в ред.от 26.04.2016 г] - Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н; с изменениями от 06.04.2015 г.]
5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 08.11.2010).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 от 06.05.1999// «Гарант»
7. Приказ Минфина России от 9 ноября 2016 г. N 207н "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации"
8. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.04.2015).
9. Приказ Минфина России от 24 октября 2016 г. №192н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации» (в редакции приказа от 30 ноября 2016 г. №220н).

10. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» // «КонсультантПлюс».

11. Письмо УМНС России от 16.03.2001 № 03-08/12451 "Об определении размера общепроизводственных и общехозяйственных расходов";

12. Письмо Минфина России от 21.09.2010 № 03-03-06/1/601 "Об учете косвенных расходов, которые налогоплательщик продолжает нести во время вынужденного простоя, возникшего в результате аварии";

13. Письмо УМНС России от 26.02.2001 № 03-12/8176 "Об определении размера общепроизводственных и общехозяйственных расходов, распределяемых по видам деятельности, облагаемой по разным ставкам налога на прибыль, для целей формирования прибыли по этим видам деятельности".

14. План счетов бухгалтерского учета финансово- хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению: [утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (с изм. от 18.09.2006 №115н)].

15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации АПК: [утвержден приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия от 13 июня 2001г. за №654].

16. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий [Электронный ресурс]: Учебник / Поздняков В.Я., Поздняков В.Я. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 617 с.

17. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник / И.В. Анциферова – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2013. – 556 с.

18. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. - М.: Издательский центр «Март», 2011. - 450 с.

19. Бабченко Т.Н. О включении в себестоимость общепроизводственных и общехозяйственных расходов // Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. 2012. N 22. С. 15 - 17.

20. Бехтерева Е. В. Рациональный и эффективных учет расходов. М.: Омега-Л, 2013. С. 22—26.

21. Бутрина, Ю. В. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и издержек предприятия / Ю. В. Бутрина // Наука ЮУрГУ. Секции экономики, управления и права : материалы 63-й науч. конф. / отв. за вып. С. Д. Ваулин ; Юж.-Урал. гос. ун-т.- Челябинск : Издательский центр ЮУрГУ, 2012.- Т. 1.- С. 191-198.- Библиогр.: с. 197-198

22. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебник / Г.М. Лисович. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 288 с.

23. Варенья О. А. Причины перехода на регулирование аудита в РФ международными стандартами аудита // Молодой ученый. — 2017. — №5. — С. 147-149.

24. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для Вузов, 2-е изд. доп. и пер./ М. А. Вахрушина — М.: Омега; Л.: Высш. Шк., 2012, 528 с.

25. Врублевский Н. Д. «Построение системы счетов управленческого учета» // Бухгалтерский учет. 2013, № 17. 74–78.

26. Герасимова Л. Н. Проф и бухгалтеров и аудиторов. Учебник/Л. Н. Герасимова [Текст]: — М.: Юрайт, 2014. — 318 с.

27. Гришина О.В. Управленческий учет: Затраты по обычным видам деятельности //Аудиторские ведомости - 2013 - №8 – С.40-47.

28. Дмитриева И. М. учет и аудит. Учебное пособие/И.М. [Текст]: — М.: Юрайт, 2014. — 306 с.

29. Емелин В. Н., М. Н. внедрения международных стандартов и качества специалистов в // Молодой ученый. — 2013. — № 6. — С. 334–336

30. Игуменников А. С. Различие понятий «затраты» и «расходы» // Молодой ученый. — 2015. — №5. — С. 275-278.
31. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник/ В. Б. Ивашкевич. М.: Магистр, 2013-С.57 4.
32. Керимов В.Э., Минина Е.В. Управленческий учет и проблемы классификации затрат // Маркетинг в России и за рубежом - 2014 - №1 – С.15-18.
33. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Э. Керимов. – М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2013. – 688 с.
34. Клычова Г.С. Совершенствовать учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в сельхозпредприятиях / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2013. –№3. – С.30-31.
35. Клычова Г.С. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в сельскохозяйственных организациях/ Г.С.Клычова, Л.М. Мавлиева, М.М. Низамутдинов.- Казань.: Центр информационных технологий, 2015.-152.
36. Лебедев В. Г. Управление затратами на предприятии. / В. Г. Лебедев, Т. Г. Дроздова и В. П. Кустарев — СПб.: изд. Дом «Бизнес-пресса», 2017, 352 с.
37. Мельникова, Л.А., Веселкина, Н.А. Теоретические аспекты учета расходов и калькулирования себестоимости продукции / Л.А. Мельникова, Н.А. Веселкина // Современный бухучет. - 2014.
38. Молчанов С. С. Управленческий учет за 14 дней: экспресс-курс/ С. С. Молчанов. М.: Эксмо, 2013 -С.38
39. Мишин Ю.А. Управленческий учет: Управление затратами и результатами производственной деятельности: Монография – М.: Дело и сервис, 2016. – 382 с.

40. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и затрат предприятия / Г.С. Клычова, Хайруллин // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях .— 2016 .— №13 .— С. 32-37
41. Петрова В. И. Системный анализ себестоимости. М.: Финансы и статистика, 2017. С. 108—119.
42. Подольский В. И. Аудит: Учебник / В. И. Подольский, А. А. Савин, Л. В. Сотникова; Под ред. проф. В. И. Подольского .- М.: Мастерство, 2016 .- 255с.
43. Потеряхина Т. П. Экономическая сущность расходов организации // Молодой ученый. — 2015. — №2. — С. 300-303.
44. Пошерстник Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. М.: Проспект, 2013. С. 187—205.
45. Пашигорева Г. И., Савченко О. С. Системы управленческого учета и анализа./ Г. И. Пашигорева, О. С. Савченко — СПб.: Питер, 2012, 176 с.
46. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. - 2-е изд., исправ. - М.: ИНФРА-М, 2017. - 479 с.
47. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности.: – М.: ИНФРА-М, 2013- 384 с.
48. Сержук С. С. «Сравнительный анализ теоретических трактовок определения понятия затрат предприятия» вестник удмуртского университета 2013г. № 3. 58–61.
49. Складенко В. К. В чем разница между затратами, расходами и издержками // НП Центр дистанционного образования «Элитариум». www.elitarium.ru.
50. Смагина А.Ю. Проблемы правового регулирования аудиторской деятельности в РФ в связи с применением международных стандартов аудита / А.Ю. Смагина // Таврический научный обозреватель. – 2016. – №10–1 (15). – С. 56–60.

51. Соколов А. Ю. Управленческий учет накладных расходов. М.: Финансы и статистика, 2014. С. 98—150.
52. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013. — 672 с
53. Сысоев Н.И. Отражение затрат в управленческом учете // Бухгалтерский учет 2012 - №6 – с. 48-49.
54. Федорович Т. В. Бухгалтерский управленческий и производственный учет: учебное пособие/ Т. В. Федорович — Новосибирск: НГУЭиУ, 2017- С.15
55. Широбоков В.Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 688 с.
56. Юсупова А. В., Хоружий Л. И. Различия понятий «издержки», «затраты», «расходы», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета.// Время бухгалтера, 2012 г. — № 11. 25–31.
57. Официальный сайт Министерство Финансов российской Федерации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.minfin.ru , свободный.
58. Правовая система «Гарант» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.garant.ru/>, свободный.
59. Правовая система «Консультант плюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>, свободный.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Схема регистра учета накладных затрат

Фактиче ские затраты	За год																			
	на	в общем																		
	1.12.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.11.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.10.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.09.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.08.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.07.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.06.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.05.	за месяц																		
	на	в общем																		
	1.04.	за месяц																		
	на	в общем																		
1.03.	за месяц																			
на	в общем																			
1.02.	за месяц																			
на	в общем																			

	1.01.	за месяц											
По плану													
Затраты По статьям			Общепроизводственные расходы в том числе:					Общехозяйственные расходы в том числе:					Итого накладных затрат

Приложение В

Тесты внутреннего контроля операций по аудиту расходов на производство.

Вопрос	Ответ	Примечание
Автоматизирован ли процесс учета затрат на производство?	Да	Указать, с применением какого программного продукта
Соблюдается ли график документооборота по учету затрат на производство?	Да/Нет	Привести примеры, подтверждающие данный факт
Оформлены ли с нарушением законодательства бухгалтерском учете первичные учетные документы по учету затрат?	Да/Нет	Привести примеры, подтверждающие данный факт
Существуют ли нормативы на затраты, соблюдаются ли они?	Да/Нет	Если организацией разработаны нормативы, то необходимо привести результаты выборки. Если у организации отсутствуют нормативы, то необходимо отметить данный факт в качестве нарушения
Проводится ли инвентаризация незавершенного производства?	Да/Нет	Если организацией проводится инвентаризация, то необходимо проверить ее результаты. Если организацией инвентаризация не проводится, то необходимо отметить данный факт в качестве нарушения
Правильно ли классифицируются затраты на производство по элементам и по статьям калькуляции?	Да/Нет	Если правильно, то проверить применяемую в организации классификацию на соответствие учетной политике. Если неправильно, то необходимо отметить данный факт в качестве нарушения

Продолжение приложения В		
Организован ли учет потерь от брака ?	Да/Нет	Если организован, то проверить применяемый в организации учет потерь. Если не организован, то отметить данный факт в качестве нарушения
Сверяются ли периодически данные аналитического и синтетического учета затрат на производство?	Да/нет	Если сверяются, то проверить периодичность сверки. Если не сверяются, то отметить данный факт в качестве нарушения
Составляются ли и как контролируются сметы общепроизводственных, общехозяйственных расходов	Да/Нет	
Соответствует ли выбранный метод учета затрат на производство особенностям производства и как он соблюдается на практике	Да/Нет	
Обеспечивает ли применяемая методика учета нормируемых расходов их правильное налогообложение	Да/Нет	
Установлены ли и как соблюдаются методы общепроизводственных и общехозяйственных расходов	Да/Нет	

	1.04.	за месяц											
Продолжение приложения Г													
	на	в общем											
	1.03.	за месяц											
	на	в общем											
	1.02.	за месяц											
	на	в общем											
	1.01.	за месяц											
По плану													
Затраты По статьям			Общепроизводственные расходы в том числе:					Общехозяйственные расходы в том числе:					Итого накладных затрат