

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 2018 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет и внутренний контроль затрат вспомогательных
производств на материалах общества с ограниченной ответственностью
«Агрофирма АЮ» Арского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Гарифуллин Расим Хадылович

Руководитель:

к.э.н., доцент

Мавлиева Лейсан Мингалиевна

Рецензент:

к.э.н., доцент

Хаялеева Чулпан Салимулловна

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

Гарифуллина Расима Хадыловича

1. Тема работы: «Бухгалтерский учет и внутренний контроль затрат вспомогательных производств на материалах общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма АЮ» Арского района Республики Татарстан»

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 21.05.2018 г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы организации затрат вспомогательных производств; экономическое содержание и классификация затрат на производство; экономическая характеристика производственно-финансовой деятельности ООО «Агрофирма АЮ» Арского района Республики Татарстан; современное состояние бухгалтерского учета и

внутреннего контроля; разработка сновных направлений совершенствования учета и контроля затрат вспомогательных производств

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

Л.М. Мавлиева

Задание принял к исполнению

Р.Х. Гарифуллин

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ	15.03.17	
1.1. Экономическое содержание и классификация затрат на производство		
1.2. Методы учета затрат на производство		
1.3. Задачи и общий порядок учета вспомогательных производств		
2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.17	
2.1. Экономическая характеристика		
2.2. Оценка финансового состояния хозяйства		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.18	
3.1. Бухгалтерский учет затрат вспомогательных производств		
3.2. Контроль затрат вспомогательных производств		
3.3. Основные направления совершенствования учета и контроля затрат вспомогательных производств		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

Р.Х. Гарифуллин

Руководитель

Л.М. Мавлиева

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ.....	8
1.1. Экономическое содержание и классификация затрат на производство... 8	
1.2. Методы учета затрат на производство.....	16
1.3. Задачи и общий порядок учета вспомогательных производств.....	21
2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОИЗВОДСТВЕННО- ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ.....	25
2.1. Экономическая характеристика.....	25
2.2. Оценка финансового состояния хозяйства.....	34
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	38
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ.....	42
3.1. Бухгалтерский учет затрат вспомогательных производств.....	42
3.2. Контроль затрат вспомогательных производств.....	50
3.3. Основные направления совершенствования учета и контроля затрат вспомогательных производств.....	58
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	71
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	76

ВВЕДЕНИЕ

Одной из наиболее актуальных проблем методологии и практики бухгалтерского учета в нашей стране в настоящее время является проблема состава текущих издержек производства и обращения, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и порядка формирования финансовых результатов деятельности предприятий и организаций.

Учету затрат на производство ранее уделяли внимание лишь крупные предприятия, но рыночные условия, усиливающую конкуренцию и, усложняя процессы производства, заставляют малые и средние предприятия обращать на них все большее внимание.

Сельскохозяйственные предприятия до того как начать свое производство, рассчитывают, какую прибыль они могут получить. Прибыль организации зависит в основном от цены продукции и затрат на ее производство. Данные затраты, входящие в себестоимость продукции, могут колебаться в сторону возрастания или убывания в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, степени оснащенности техникой, организации производства и других факторов. Следовательно, производитель располагает множеством рычагом снижения затрат, которые он может привести в действие при умелом руководстве.

В сельскохозяйственных предприятиях снижения себестоимости продукции можно добиться ростом производительности труда и экономией потребляемых ресурсов на основе достижений научно-технического прогресса. Большое значение имеет также управление процессом формирования себестоимости продукции, прежде всего строгий учет всех производственных затрат и оперативный контроль за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, усиление борьбы с бесхозяйственностью и расточительством и использованием энергосберегающих технологий.

Создание эффективной системы управления производством во многом зависит от реализации одной из важнейших функций управления - бухгалтерского учета и контроля не только в основном производстве, но и во вспомогательном. Поскольку неудовлетворительная работа вспомогательного производства отрицательно сказывается на результатах основного производства, вызывает значительные потери, уменьшает выпуск и удорожает себестоимость конечной продукции.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение современного состояния учета и контроля затрат вспомогательных производств и разработка предложений по совершенствованию учета контроля затрат вспомогательных производств на примере ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ.

Поставленную цель можно достичь решая следующие задачи:

1. Изучить теоретические основы организации учета затрат вспомогательных производств;
2. Проанализировать природно - экономические условия производства, финансовые результаты и дать оценку финансового состояния ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ.
3. Изучить современное состояние бухгалтерского учета и контроля затрат вспомогательных производств и разработать предложения по их совершенствованию.

Методической основой для выполнения поставленных задач является диалектический метод. Используются труды классиков экономической науки, документы государственных органов управления по вопросам развития сельского хозяйства, научная литература по экономике, бухгалтерскому учету, анализу хозяйственной деятельности, статьи и брошюры, периодическая печать.

При выполнении выпускной квалификационной работы, нами использованы следующие методы экономических исследований:

- статистико-экономический, при выявлении взаимоотношений и закономерностей показателей на основе обработки массовых данных о хозяйственной деятельности хозяйства;

- монографический, при изучении результатов работ хозяйства, также опыта передовых хозяйств, типичных явлений;

- балансовый, при анализе финансового положения по данным бухгалтерского баланса;

- Расчетно-конструктивный метод применяется в основном при разработке перспективы развития хозяйства, например, при обосновании специализации и сочетания отраслей. При выполнении выпускной квалификационной работы была использована вся совокупность этих методов, что обеспечивает высокую эффективность экономических исследований.

Выпускная квалификационная работа выполнена на основе данных годовых бухгалтерских финансовых отчетов за период с 2013 по 2017 год и данных текущего бухгалтерского учета, первичных документов и регистров аналитического и синтетического учета ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ

1.1. Экономическое содержание и классификация затрат на производство

Любое коммерческое предприятие производственную деятельность направляет на выполнение главной цели – выпуск продукции для реализации и получения максимальной прибыли. Эффективность функционирования организации как хозяйствующего субъекта зависит от степени управляемости затратами. Управление затратами предусматривает их экономически обоснованную классификацию, которая позволяет выявить объективно существующие группы затрат, процессы их формирования и взаимоотношения между отдельными частями, а также целенаправленно осуществлять эффективное управление производственным процессом.

Затраты на производство, по мнению Кузьминой М.С., - это часть расходов организации, связанных с изготовлением продукции, выполнением работ и оказанием услуг, т.е. с обычными видами деятельности. Состав затрат на производство формируют прямые расходы, связанные прямо с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также затраты вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака [37, с.17].

Ивашкевич В.Б. считает, что затратами в управленческом учете являются выраженные в денежной форме совокупные издержки живого и овеществленного труда в процессе предпринимательской деятельности в течение определенного периода времени [30, с. 53].

Николаева С.А. иначе сформулировала определение данного понятия: затраты - стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов [41, с.67].

Затраты на производство по видам группируют по экономически однородным элементам и статьям калькуляции. Группировка затрат по видам позволяет выявить однородные по экономическому содержанию затраты и необходима для определения стоимости всех видов использованных ресурсов, для увязки затрат с платежами, для определения оптимальных размеров закупок и запасов.

Группировка затрат по экономически однородным элементам в отечественной практике учета несколько отличается от группировки, принятой в зарубежной практике. В отечественной практике называют пять элементов затрат: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на оплату труда; амортизация; прочие затраты. В международной практике называют три элемента затрат: прямые материальные затраты; прямые трудовые затраты; общепроизводственные расходы.

Группировка затрат по статьям калькуляции применяется только в отечественной практике и включает в себя двенадцать статей согласно типовой номенклатуре, но в зависимости от отраслей производства количество статей может изменяться.

По мнению Кузьминой М.С. затраты также могут быть систематизированы по носителям затрат, местам возникновения, центрам ответственности и бизнес процессам [36, с.20].

Систематизация затрат по носителям затрат (видам продукции) позволяет определять плановую и фактическую себестоимость изготовленной продукции, производить анализ рентабельности и проводить продуманную политику ценообразования.

Систематизация затрат по местам возникновения производится для формирования себестоимости отдельных видов продукции, учета внутризаводского оборота, определения маржинального дохода подразделений. Места возникновения затрат (МВЗ) можно условно поделить на МВЗ с традиционной организационной структурой (цехи, участки, вспомогательные и обслуживающие производства, административные подразделения) и

ориентированные на управленческий учет (центры ответственности, бизнес - процессы).

Систематизация затрат по бизнес-процессам определена для формирования плановой и фактической себестоимости конкретного бизнес - процесса, его конечной продукции, а также продуманной политики ценообразования.

Для целей управленческого учета классификация затрат весьма разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить:

- определение себестоимости изготовленной продукции и полученной прибыли;
- принятие управленческих решений и планирования;
- осуществление процесса контроля и регулирования производственной деятельности [26, с.22].

Решению каждой из задач соответствует своя классификация затрат. Так, для расчета себестоимости изготовленной продукции и полученной прибыли затраты классифицируются:

1. Входящие – затраты на приобретенные и имеющиеся в наличии ресурсы, которые могут принести доход в будущем.
2. Истекшие – затраты на израсходованные ресурсы, принесшие доход в настоящем.
3. Прямые – затраты, которые непосредственно, без распределения могут быть включены в себестоимость конкретного вида продукции.
4. Косвенные – расходы, носящие общий характер, произведенные для выпуска нескольких видов продукции и поэтому требующие распределения.
5. Основные – расходы, связанные с процессом производства.
6. Накладные – расходы, связанные с управлением производством.
7. Производственные – связанные с производством продукции (работ, услуг) и включенные в ее себестоимость.

8. Периодические – затраты отчетного периода, внепроизводственные (связанные с рекламой, маркетингом), которые не включаются в себестоимость продукции, а сразу относятся на финансовый результат.

Информация о затратах и их поведении необходима для принятия решений и планирования. По отношению к объему производства затраты делятся: на постоянные, абсолютная величина которых не зависит от изменения объема выпуска продукции (расходы на содержание зданий, амортизация зданий, зарплата работников управления); переменные – их размер находится в прямолинейной зависимости от уровня или объема производства (затраты на сырье и материалы, энергия на технологические цели, зарплата производственных рабочих) [27, с. 24].

По мнению Ивашкевича В.Б. деление затрат на постоянные и переменные важно при выборе системы учета и калькулирования, анализа и прогнозирования [30,с.59]. Такое деление лежит в основе расчета критической точки объема производства, анализа порога рентабельности и, в конечном счете, выбора экономической политики предприятия.

Переменные затраты неоднородны. В зависимости от соотношения изменения затрат и объема производства их можно подразделить на пропорциональные, прогрессивные, дегрессивные и регрессивные. О пропорциональных говорят тогда, когда относительное изменение затрат равно относительному изменению объема или загрузки (например, основная заработная плата производственных рабочих при прямой сдельной оплате труда). Прогрессивные растут быстрее, чем увеличивается объем производства (например, оплата труда производственных рабочих при сдельно-прогрессивной системе); дегрессивные растут медленнее, чем объем производства (например, затраты на технологическую энергию и топливо, смазочные и обтирочные материалы); регрессивные сокращаются в абсолютном выражении, несмотря на рост объема производства.

Данная группировка относится к прошлым затратам (расходы уже произведены и с их помощью выпущена продукция). Затраты и доходы,

имеющие отношение к будущему, рассматриваются с точки зрения принятия их в расчет. Принимая решение, руководитель должен четко представлять себе все его последствия. Для принятия правильного решения, руководителю важно знать, какие расходы и выгоды оно за собой повлечет.

Релевантные (принимаемые в расчет при оценках) – затраты, которые отличаются по альтернативным вариантам.

Безвозвратные – затраты прошлого периода, которые возникли в результате ранее принятого решения и не будут изменены в будущем.

Вмененные (воображаемые) – утраченная выгода, вызванная ограничением ресурсов.

Инкрементные (приростные) – дополнительные затраты возникающие при изготовлении дополнительной партии продукции.

Маржинальные (предельные) – также считаются дополнительными, но в расчете не на весь выпуск, а на единицу продукции.

Планируемые – затраты, рассчитанные на определенный товарный объем производства, составляют плановую себестоимость.

Непланируемые – расходы, которые заранее не были предусмотрены и нашли отражение только в фактической себестоимости продукции (например, брак в производстве).

Классификацию, которую мы привели выше, нельзя применить для осуществления функции контроля за уровнем затрат. Продукция в процессе своего производства проходит ряд последовательных стадий в различных подразделениях организации. Зная сведения только о совокупной производственной себестоимости продукции, невозможно точно установить, как распределяются затраты между отдельными производственными участками.

Кузьмина М.С. решение этой задачи находит в определении связи затрат и доходов с действиями лиц, ответственных за расходование ресурсов. Такой подход в управленческом учете называется учетом затрат по центрам ответственности. При использовании такого подхода применяется следующая

систематизация затрат: регулируемые – показывают сферу ответственности каждого менеджера, они подвержены влиянию. На нерегулируемые затраты менеджер воздействовать не может; эффективные – затраты, которые совершены для выпуска качественной продукции, принесшей организации доходы от ее реализации, неэффективные – потери в производстве от брака, порчи, простоев и недостач.

Совокупность текущих затрат на производство и реализацию продукции, выраженных в денежной форме составляет себестоимость продукции. Себестоимость – это обособившаяся часть стоимости выраженная в денежной форме и воплощающая все затраты связанные с производством и реализацией продукции.

Соколова Ю.А. характеризует себестоимость продукции (работ, услуг) как стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, трудовых ресурсов, а также других затрат, необходимых для производства и реализации продукции (работ, услуг) [46, с. 46].

Формирование себестоимости продукции (работ, услуг) представляет собой суммирование затрат организации, сопряженных с процессом производства и относящихся к определенному отчетному периоду. При этом в зависимости от цели определения себестоимости продукции (работ, услуг): для бухгалтерского учета, для налогообложения, для принятия управленческих решений - затраты могут относиться на себестоимость продукции (работ, услуг) в разном размере, и их номенклатура может варьироваться [31, с. 47].

В условиях рыночных отношений себестоимость это важнейший показатель производственно-хозяйственной деятельности организации. Этот показатель необходим для оценки выполнения плана по себестоимости и его динамики; определение рентабельности производства и отдельных видов продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисление национального дохода в

масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий [24, с. 298].

В себестоимость продукции для целей бухгалтерского учета включаются:

1. Затраты труда, средств и предметов труда на производство продукции (затраты на подготовку и освоение продуктов производства, изготовление продукции, обслуживание производственных процессов, расходы связанные с отчислениями на социальные нужды);

2. Расходы, связанные со сбытом продукции, ее упаковкой и хранением (комиссионные, расходы на рекламу, товарно-транспортные расходы, заработная плата работников занятых транспортировкой);

3. Расходы непосредственно не связанные с производством и сбытом продукции в данной организации, но их возмещение путем включения в себестоимость продукции отдельных организаций необходима в интересах обеспечения простого воспроизводства (плата за воду, экологические платежи, земельный налог).

Вместе с этим в себестоимости продукции также отражаются потери от простоев по внутрихозяйственным причинам, потери от возникновения брака в производстве, недостачей материально-производственных запасов в пределах нормативов естественной убыли.

Костюкова Е.И. выделяет следующие факторы, воздействующие на исчисление себестоимости [35, с. 13]:

1. В зависимости от степени готовности продукции различают себестоимость валовой, товарной, отгруженной и реализованной продукции;

2. В зависимости от количества продукции – себестоимость единицы продукции, всего объема выпущенной продукции;

3. В зависимости от полноты включения затрат – технологическая, сокращенная (ограниченная), производственная и полная (таблица 1.1);

4. В зависимости от оперативности формирования – фактическая и нормативная (плановая) себестоимость.

Также выделяется проектная себестоимость, которая исчисляется при проектировании производства продукции, в бизнес-планах, сметно-финансовых расчетах для оценки эффективности предполагаемого производства продукта или процесса. Проектная себестоимость в управленческом учете имеет ограниченное применение.

Таблица 1 - Формирование себестоимости продукции (работ, услуг) по видам

Виды себестоимости	Общая себестоимость	Себестоимость единицы продукта или процесса
Технологическая себестоимость	Прямые затраты на первичных участках производства	Затраты на сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, технологическую энергию, оплату труда производственного персонала
Сокращенная производственная себестоимость	Технологическая Себестоимость + общепроизводственные расходы	Технологическая себестоимость единицы + доля общепроизводственных расходов
Производственная себестоимость	Сокращенная производственная себестоимость + общехозяйственные расходы	Сокращенная производственная себестоимость единицы + доля общехозяйственных расходов
Полная себестоимость	Производственная себестоимость + коммерческие расходы	Производственная себестоимость единицы + доля коммерческих расходов

Классификация себестоимости в зависимости от полноты включения затрат противоречит Международным стандартам финансовой отчетности, в соответствии с которым в производственную себестоимость должны включаться лишь производственные издержки: прямые трудозатраты, материальные затраты и общепроизводственные расходы. Полная себестоимость в этом случае включает производственную себестоимость, сбытовые и административные (общехозяйственные) расходы.

Нужно отметить, что выделяют так же бухгалтерскую и налоговую себестоимость. Бухгалтерская себестоимость жестко регламентирована законодательством. В ПБУ 10/99 «Расходы организации» предусмотрен перечень затрат, которые могут быть включены в данный вид себестоимости.

Бухгалтерская себестоимость рассчитывается для налога на прибыль. Расчет управленческой себестоимости необходим для принятия управленческих решений.

1.2. Методы учета затрат на производство

Система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции представляет собой калькулирование. Понятие «калькуляция» появилось в России во второй половине 19 века в связи с развитием производства. В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции. Задачей калькулирования является определение издержек, которые приходятся на единицу продукции [36, с.44].

Процесс калькулирования завершается составлением калькуляций, которые различаются в зависимости от цели составления [20, с. 75]:

1.предварительная (сметная) – составляется при проектировании новых производств и конструировании вновь основанных изделий при отсутствии норм расхода;

2.итоговая (фактическая) – отражает совокупность всех фактических затрат на производство и реализацию продукции;

3.плановая – составляется на плановый период на основе действующих на начало этого периода норм и смет.

Костюкова Е.И. считает, что калькулирование на любом предприятии, независимо от вида его деятельности, размера и формы собственности организуется в соответствии со следующими принципами [36, с.2]:

-научно обоснованная классификация затрат на производство. Министерством финансов РФ предполагается разработка специальных отраслевых рекомендаций по учету затрат для отдельных отраслей сферы материального производства. Этими документами должны определяться и возможные подходы к классификации затрат. В настоящее время в отсутствие

отраслевых рекомендаций вопросы классификации затрат решаются организациями самостоятельно с учетом отраслевых особенностей и целей управления;

-установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц. Объектами учета затрат являются места их возникновения, виды или группы однородных продуктов. Местом возникновения затрат являются структурные подразделения предприятия, в которых происходит первоначальное потребление ресурсов. Под объектом калькулирования (носителем затрат) понимают виды продукции (работ, услуг) предприятия, предназначенные для реализации. Выбор калькуляционной единицы зависит от особенностей производства и выпускаемой продукции (оказываемых услуг, выполняемых работ);

-выбор метода распределения косвенных затрат. Хозяйство может выбирать метод распределения косвенных расходов и закреплять его в учетной политике. Традиционные системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции относят косвенные затраты на себестоимость продукции с использованием двухэтапной процедуры. На первом этапе косвенные затраты отождествляются с различными производственными и обслуживающими подразделениями, а затем все затраты обслуживающих подразделений распределяются между производственными подразделениями. На втором этапе система относит косвенные затраты, аккумулированные в производственных подразделениях, к индивидуальным заказам или продуктам с использованием заранее определенного метода и ставок распределения косвенных затрат (рис. 1);

-разграничение затрат по периодам подразумевает использование метода начисления, т.е. регистрацию операций в учете в момент их совершения без увязки с денежными потоками;

-раздельный учет по текущим затратам на производство продукции и по капитальным вложениям;

-выбор метода учета затрат и калькулирования. Хозяйство самостоятельно выбирает совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения затрат на единицу продукции (работ, услуг).

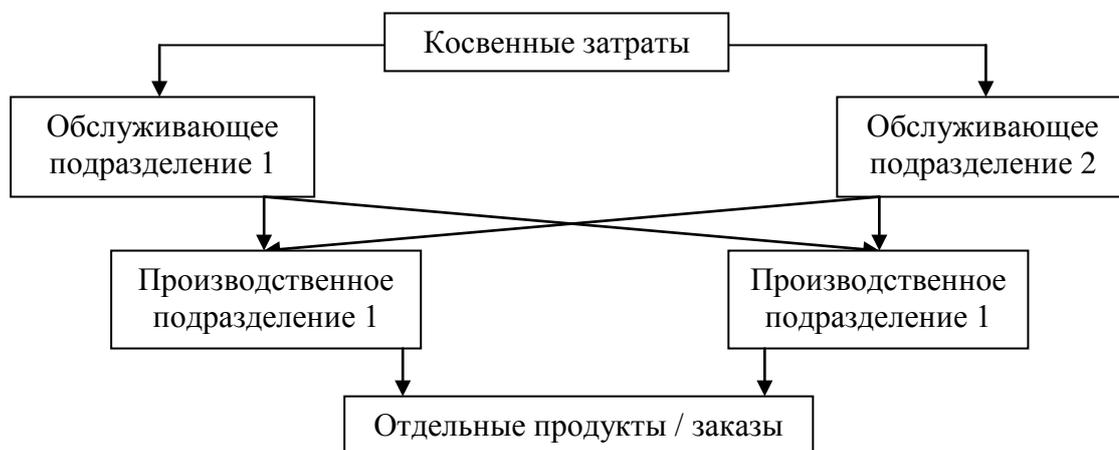


Рис. 1 - Двухэтапная система распределения затрат

Калькулирование себестоимости продукции – объективно необходимый процесс при управлении предприятием. Функционировавшие ранее калькуляционные системы преследовали одну цель – оценить запасы готовой продукции и полуфабрикатов и определить прибыль – и не давали возможности использовать данную информацию для принятия управленческих решений. Современные системы калькулирования более сбалансированы. Их использование дает возможность не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать экономические последствия таких ситуаций, как целесообразность дальнейшего выпуска продукции, установление оптимальной цены на продукцию, оптимизация ассортимента, оценка качества работы управленческого персонала, целесообразность обновления действующей технологии и оборудования [38, с. 114].

Методы учета затрат – это совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции.

В отечественной теории бухгалтерского учета длительное время идут дискуссии о том, различаются ли понятия «методы учета затрат» и «методы калькулирования», какова их классификация, что первично – учет затрат или калькулирование. В вопросе о целостности или разграничении методов учета затрат на производство и методов калькулирования наблюдается два подхода: 1. калькулирование и учет затрат – независимые понятия; 2. метод учета затрат на производство и калькулирование – единый процесс. Первого подхода придерживаются такие известные ученые, как М.Корнильев, Н.Г. Чумаченко, Э.К. Тильде, В.Б. Ивашкевич и другие. По мнению Я.В. Соколова, «учет фактических затрат – может быть, а калькуляция может и не быть, учета фактических затрат может и не быть, а калькуляция может быть, например, исчисление себестоимости планируемой к выпуску продукции», поэтому связь между этими понятиями носит частный характер [45, с. 44].

Многие теоретики отечественного бухгалтерского учета, такие как С.Ф. Иванов, Н.В. Богородский, А.А. Додонов, А.Ш. Маргулис, С.А. Стуков, С.А. Николаева, придерживаются второго подхода. Так, под методом учета затрат на производство и калькулирования продукции А.Ш. Маргулис понимает единый процесс исследования издержек предприятий определенных типов на производство и реализацию продукции с позиции измерения, осмысливания и контроля, определения себестоимости изделий и работ [23, с. 44]. С.А. Николаева представляет его как совокупность приемов организации, документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за этим процессом .

В вопросе о том, что есть калькулирование, выделяют два подхода: 1. калькулирование – это совокупность расчетов; 2. калькулирование как учет затрат – это совокупность процедур на бухгалтерских счетах. Первое направление придерживаются И.А. Басманов, И.И. Поклад и другие. Вторую точку зрения представляет С.А. Щенков. Он абсолютизирует метод текущей

группировки на счетах и полагает, что и к учету затрат на производство, и к калькулированию должен применяться единообразный подход.

Существует множество разнообразных суждений и по поводу состава и названий методов.

1. В зависимости от характера производства, его организации и технологии А.Ш. Маргулис выделяет: попроцессный, позаказный, нормативный и попередельный методы; И.И. Поклад – однопередельный (простой), попередельный и позаказный; обособленно выделяет нормативный метод.

2. По мнению И.А. Басманова, лучше всего ограничиться делением методов учета затрат на нормативный и ненормативный.

3. В.Б. Ивашкевич считает, что следует различать два основных метода калькулирования: 1. метод последовательного суммирования прямых и распределяемых затрат по видам продукции (позаказная калькуляция); 2. метод распределения (деления) совокупности расходов по калькулируемым объектам, основанный на группировке затрат по процессам (переделам, стадиям, фазам) производства (попередельная калькуляция). Оба метода могут выступать обособленно или в комбинированном виде, сочетая характерные признаки того или другого варианта калькулирования. В.Б. Ивашкевич помимо вышеперечисленных методов выделяет также специальные методы калькуляции (эквивалентные калькуляции), используемые для исчисления себестоимости сопряженных продуктов: метод исключения, коэффициентный метод, пропорциональный метод, комбинированный метод.

4. М.А. Вахрушина считает, что классификацию затрат можно делать по следующим признакам:

-по объектам учета затрат: позаказный, попроцессный, попередельный, ABC-метод;

-по полноте учета затрат: калькулирование полной себестоимости, калькулирование неполной себестоимости;

-по оперативности учета и контроля затрат: учет фактической себестоимости, учет нормативных затрат (стандарт - кост).

Мы придерживаемся классификации методов учета затрат Вахрушиной М.А. Данную классификацию более наглядно можно увидеть на рисунке 2.

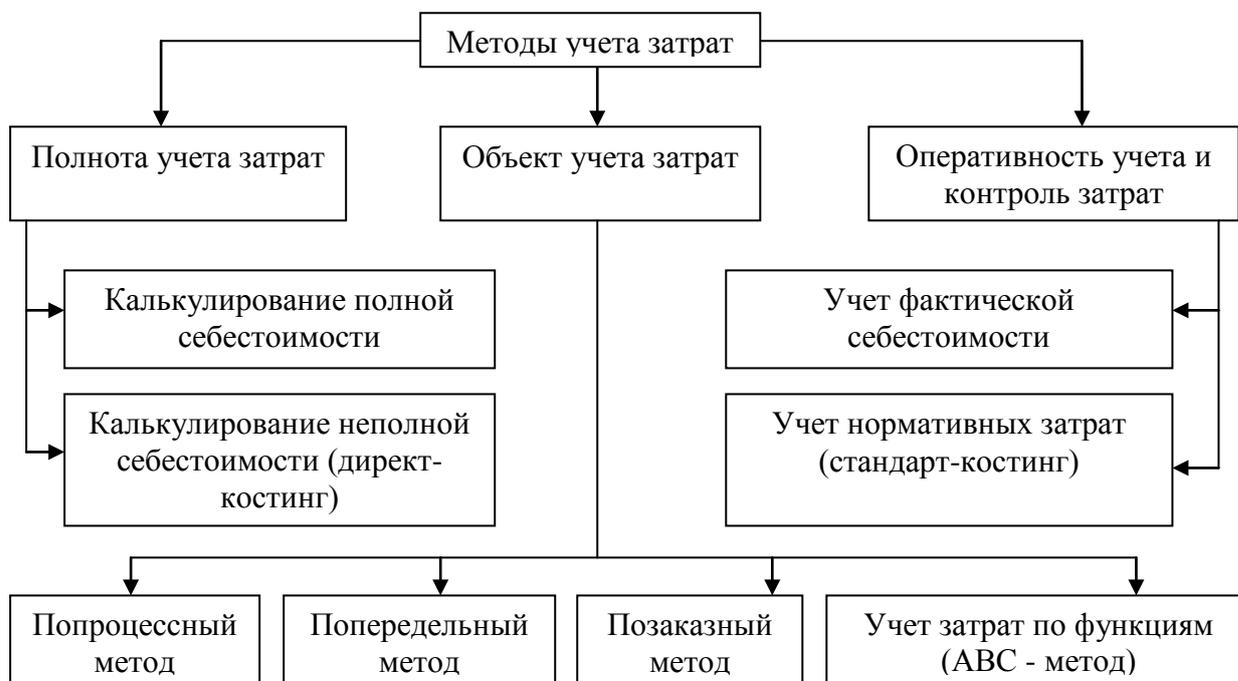


Рис. 2 - Классификация методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)

Каждое предприятие выбирает метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) исходя из специфики работы, так как зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности; размера; применяемой технологии; ассортимента продукции, другими словами, от индивидуальных особенностей предприятия.

1.3 Задачи и общий порядок учета вспомогательных производств

Ряд производственных подразделений являются вспомогательным (подсобным) по отношению к основному производству и предназначены для его обслуживания, выполнения ремонтных и других работ для основных подразделений и оказания им различных услуг.

К вспомогательным в сельскохозяйственных организациях относятся подразделения, предназначенные для обеспечения основного производства электроэнергией, водой, теплом, газом, тарой, ремонтными и транспортными работами, а также хозяйственными услугами.

К таким производствам в настоящее время относятся :

1. ремонтно-механические мастерские;
2. ремонтно-строительные мастерские;
3. машинно-тракторный парк;
4. автомобильный транспорт;
5. электроснабжение и теплоснабжение;
6. водоснабжение;
7. гужевой транспорт;
8. тарные мастерские;

В отдельных сельскохозяйственных организациях в число этих производств включают холодильные установки, электрокары (внутрицеховой транспорт) и другие.

В сельскохозяйственных организациях вспомогательные производства рассматриваются как самостоятельные объекты учета затрат, поскольку их продукция (работы, услуги) почти полностью относится к основному производству за исключением продажи и реализации на сторону.

В этой связи перед учетом затрат вспомогательных производств стоят следующие задачи: отчетливое выделение затрат по каждому виду вспомогательных производств и разделение их от затрат основного производства; экономически обоснованная группировка затрат по видам вспомогательных производств и отдельным статьям; проверка и сопоставление фактических затрат с плановыми (нормативными); точное списание услуг вспомогательных производств по отдельным потребителям; правильное калькулирование себестоимости единицы продукции, работ, услуг вспомогательных производств; точное распределение затрат вспомогательных производств между отдельными потребителями.

Бухгалтерскому учету вспомогательных производств необходимо уделять особое внимание. Это вызвано тем, что сельскохозяйственные организации формируют значительные парки тракторов, грузовых автомобилей, имеют большие ремонтные мастерские, которые в свою очередь осуществляют текущий и капитальный ремонт оборудования и техники, потребляют воду, электроэнергию. Услуги вспомогательных производств в сумме фактических расходов включаются в затраты основного производства, оказывая большое влияние на себестоимость продукции, оказанных услуги выполненных работ.

В настоящее время одной из проблем организации учета затрат является отсутствие методологических рекомендаций, учитывающих современные тенденции. Используемые нормативные документы носят рекомендательный характер. Процесс калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг во вспомогательном производстве сельскохозяйственных организаций прежде всего призван устанавливать уровень безубыточной цены продукции, осуществлять контроль затрат в производстве и предупреждать потери в результате неоправданного роста себестоимости или недостаточного его уменьшения, в результате определять эффективность проводимых мероприятий по развитию и совершенствованию производства и рассчитывать прибыльность продукции и рентабельность организации в целом [36, с. 32].

Для учета затрат, полученной продукции, выполненных работ вспомогательными производствами в Плане счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 23 «Вспомогательные производства».

По дебету счета 23 – собирают фактические затраты вспомогательных производств.

По кредиту счета 23 – отражают выполненные услуги.

В течение года продукцию, выполненные работы и оказанные услуги вспомогательных производств оценивают по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической.

Выявленные расхождения между фактической и плановой себестоимостью составляют калькуляционную разницу, которая списывается на

потребителей дополнительной записью, если фактическая себестоимость окажется выше плановой, и методом «красное сторно», если фактическая себестоимость окажется ниже плановой. После списания калькуляционной разницы счет 23 закрывается и сальдо не имеет. По производствам с равномерным ходом работ и не содержащим затраты в плановой оценке фактические затраты могут списываться ежемесячно. Так как вспомогательные производства оказывают услуги и выполняют работы для всех отраслей организации, счет 23 «Вспомогательные производства» закрывают в первую очередь. При закрытии аналитических счетов наибольшее внимание необходимо обращать на последовательность.

При закрытии счета 23 «Вспомогательные производства» по каждому виду вспомогательных производств устанавливают: фактические затраты; калькулирование фактической себестоимости единицы работ и услуг; отклонения цеховых расходов, подлежащих списанию, от сумм этих расходов, распределенных в течение года по плановому проценту; цеховые расходы, подлежащие распределению; калькуляционную разницу на единицу выполненной работы; отнесение на счета потребителей услуг калькуляционных разниц.

При закрытии аналитических счетов желательно руководствоваться следующей последовательностью: в первую очередь закрываются счета, у которых нет встречных услуг и счетов потребителей в пределах счета 23; далее – счета, у которых нет встречных услуг, но есть счета потребителей в пределах 23 счета; имеющие минимальное количество встречных услуг и счета потребителей в пределах 23 счета; последними закрываются счета, имеющие максимальное количество встречных услуг и минимальное количество счетов потребителей в пределах 23 счета.

Каждая сельскохозяйственная организация определяет порядок закрытия аналитических счетов в зависимости от определенных условий хозяйствования.

2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА

2.1. Экономическая характеристика

ООО «Агрофирма АЮ» было организовано 1 апреля 2004 года. Предприятие расположено в северной части Арского района республики Татарстан, в 102 км от республиканского центра города Казани, в 42 км от районного центра, в селе Сюрда. Расстояние от ООО «Агрофирма Аю» до ближайшей железнодорожной станции составляет 45 км. Внутрихозяйственные дороги покрыты щебенкой, а дорога до районного центра асфальтирована.

На территории хозяйства расположено 2 населенных пунктов, центральной усадьбой является Сюрда, где имеется начальная школа, медицинский пункт, сельский совет, дом культуры, детский сад, библиотека, магазины, мечеть. Село электрифицировано, радиофицировано и телефонизировано.

По агроклиматическим условиям зона расположения ООО «Агрофирма АЮ» относится к умеренно-континентальному климату, с теплым летом и холодной зимой. Сумма осадков за год составляет 541 мм, а за вегетационный период 266 мм. Средняя температура наиболее теплого месяца (июля) $+27,9^{\circ}\text{C}$, наиболее холодного (январ) -28°C . Несмотря на расположение района в зоне с нормальным увлажнением, бывают годы с недостаточным увлажнением, когда растения испытывают недостаток влаги.

Поверхность земли равнинная, в почвенном покрове преобладают дерново-подзолистые, светло – серые и темно – серые слабоподзолистые почвы. Оценка земли составляет 24,12 баллов. По механическому составу почвы средне и тяжелосуглинистые. Лесистость 17%, количество осадков 475-480 мм, по агроклиматическим условиям зона расположения хозяйства относится к умеренно – континентальной, с теплым летом и холодной зимой.

Бывают годы с недостаточным увлажнением, когда растения испытывают недостаток влаги. Отсюда следует, что несмотря на расположение района в зоне с нормальным увлажнением, необходимы систематические мероприятия по накоплению и сохранению влаги в почве. Зима продолжительная. Снежный покров лежит на полях 140-155 дней. Наивысшая высота снежного покрова достигает в середине марта 37 см, а во второй половине марта идет его уменьшение. Запасы воды при наибольшей высоте снежного покрова определяются в 120 мм. Лето длится до 3 месяцев. Продолжительность вегетационного периода около 170 дней. Осенью погода дождливая.

Земля в сельском хозяйстве является основой производственной деятельности и важнейшим условием существования человеческого общества. С ним тесно связано объем производства сельскохозяйственной продукции и продовольственная проблема. Перед сельскохозяйственными предприятиями стоят задачи наиболее полно использовать каждый гектар земли, бережно относиться к ней. И в хозяйствах эффективность использования земли в определенной степени характеризуется структурой сельскохозяйственных угодий.

Обеспеченность хозяйства сельскохозяйственными угодьями рассмотрим в таблице 1.

Из таблицы 1, мы можем сделать вывод, что площадь сельскохозяйственных угодий в ООО Агрофирма «АЮ» в течение пяти лет практически не изменилась. В структуре основное место занимает пашня 93,3%. Пашня - наиболее продуктивный вид сельскохозяйственных угодий, способный восстанавливать и поддерживать плодородие. Поэтому, чем выше процент распаханности, тем при прочих равных условиях сельскохозяйственная организация имеет большую возможность для производства продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. Процент распаханности в течение 2013-2017 гг. не менялся и составил 93,3%, что больше по сравнению со среднереспубликанскими показателями по РТ на 5,7%. Площадь сенокосов и пастбищ за данный период осталась неизменной. По

сравнению со средними данными по республике за 2017 г. площадь сенокосов ООО Агрофирма «АЮ» меньше на 639 га, а площадь пастбищ больше на 73 га.

Таблица 1- Состав и структура в ООО Агрофирма «АЮ» Арского 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	3139	X	3552	X	3152	X	3152	X	3152	X	6500	X
в.т.ч. сельхозугодий	2926	100	2939	100	2939	100	2939	100	2953	100	6290	100
Из них: пашня	2729	93,3	2742	93,3	2742	93,3	742	93,3	2756	93,3	5508	87,6
Сенокосы	5	0,2	5	0,2	5	0,2	5	0,2	5	0,2	644	10,2
пастбища	192	6,5	192	6,5	192	6,5	192	6,5	192	6,5	119	1,9
Процент распаханности, %	X	93,3	X	94,9	X	93,3	X	93,3	X	93,3	X	87,6

Далее определяем организационно-производственную структуру и специализацию хозяйства.

Специализация предприятия – это сосредоточение его деятельности на производстве определенного вида или видов продукции, для которых имеются наилучшие условия в целях достижения экономии затрат в процессе производства. Уровень специализации наиболее точно характеризуется удельным весом отрасли в структуре товарной продукции, с которыми хозяйство выступает в общественном разделении труда.

Для характеристики специализации ООО Агрофирма «АЮ» нужно рассмотреть состав и показатели структуры товарной продукции за 2013-2017 гг.

Таблица 2. - Размер и структура выручки от реализации продукции в ООО «Агрофирма АЮ» за 2013 – 2017 года.

Вид продукции	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.					Структура, %					В среднем за 5 лет	
	2013	2014	2015	2016	2017	2013	2014	2015	2016	2017	Сумма, тыс.руб.	Удельный вес в %
Зерно	1591	1054	5573	6854	1013	5,6	3,4	13,4	16,6	2,4	3217,0	8,7
КРС	7438	8782	14746	12286	13362	26,3	28,3	35,5	29,8	32,4	11322,8	30,9
Молоко цельное	19247	21236	21271	22118	26934	68,1	68,3	51,1	53,6	65,2	22161,2	60,4
Всего	28276	31072	41590	41258	41309	100	100	100	100	100	36701,0	100

Из таблицы 2 можно сделать вывод, что наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимает продукция животноводства 91,3% (в среднем за 5 лет), где молоко занимает первое место 60,4%. Таким образом, мы можем сказать, что ООО «Агрофирма АЮ» имеет скотоводческую специализацию молочного направления.

Исходя из таблицы 2, определим уровень специализации, используя показатель коэффициента специализации:

$$K_{cn} = \frac{100}{1 \times 91,23 + 3 \times 8,77} = 0,85$$

Таким образом, коэффициент специализации за пять лет равен 0,85. Это свидетельствует об углубленной специализации производства.

Самым главным и необходимым ресурсом для каждого предприятия, несомненно, являются финансовые средства. Без использования основных и оборотных средств невозможно представить процесс производства.

Основных средства – это средства труда, без которых немислим процесс производства. На практике основными средствами принято называть денежную стоимость основных фондов, используемых в натуральной форме в течение длительного времени в сфере материального производства. Их характерной особенностью является то, что, участвуя в процессе производства длительное время, они сохраняют основные свойства и первоначальную форму, при этом постепенно изнашиваются, и их стоимость переносится на

изготавливаемую продукцию. К ним относятся земля, производственные здания, сооружения, машины, оборудования и т.д.

Оборотные фонды – часть производственных фондов, которая потребляется в каждом производственном цикле и полностью переносит свою стоимость на новый продукт труда. Оборотные фонды меняют свою натуральную форму в процессе производства, их стоимость в течение одного производственного цикла целиком входит в издержки производства.

При анализе использования производственных фондов решаются такие задачи как определение и анализ показателей экономической эффективности использования основных средств и факторы ее определяющие, а также анализ воспроизводства основных фондов, анализ показателей тракторного и автомобильного парка, выявление причин их изменения и т.д.

Для анализа обеспеченности изучаемого хозяйства основными производственными фондами рассмотрим таблицу 3.

Таблица 3 - Динамика уровня фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2013-2017 года

Показатель	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	54770,8	59709,6	65155,9	70249,1	74548,8	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га.	2926	2939	2939	2939	2953	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	52	46	47	48	54	98
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб	1871,9	2031,6	2216,9	2390,2	2524,5	4216,7
Фондовооруженность на 1 работника, тыс.руб.	1053,3	1298,0	1386,3	1463,5	1380,5	2706,4

Как видно по таблице 3 можно сделать вывод, что показатель фондооснащенности труда в хозяйстве ниже по сравнению с данными показателями в среднем по республике, и он с каждым годом возрастает. В 2017 году фондооснащенность увеличился на 652,6 тыс.руб. или на 34,9% по сравнению с 2013 годом. Показатель фондовооруженности труда в динамике с 2013 по 2016 года также идет к росту и к 2016 году составляет 1463,5 тыс. руб. на 1 работника. В 2017 году фондовооруженность снизилась на 83 тыс.руб. или на 6%.

Энергетические ресурсы, наряду с другими основными производственными фондами, являются наиболее активной частью материально-технических ресурсов сельскохозяйственного производства.

Чем выше уровень этих показателей, тем выше уровень производительности труда, так как с ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Таблица 4 - Динамика уровня энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2013-2017 года

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	6528	6910	6920	7021	6916	6477
Площадь пашни, га	2729	2742	2742	2742	2756	5508
Число среднегодовых работников, чел.	55	48	49	49	55	98
Энергоснащенность на 100 га пашни, л.с.	239,2	252,0	252,4	256,1	250,9	117,6
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	118,7	143,9	141,2	143,3	124,7	66,1

Данные таблицы 4 свидетельствуют о росте уровня энергооснащенности труда в отчетном году по сравнению с базисным 2013 годом на 4,9% (11,7 л.с.). Энергооснащенность показывает мощность энергоресурсов, приходящихся на

100 га пашни. Как видно из таблицы 4, энергооснащенность не имеет резких тенденций. Однако надо отметить, что в 2014 году энергооснащенность увеличилась на 5,4% (12,8 л.с.) ,по сравнению с базисным 2013 годом, но в 2017 году снизилась на 2,1% (5,2 л.с.) по сравнению с 2016 годом. Положительным фактом является то, что энергооснащенность хозяйства превышает средне республиканские данные. А вот показатели энерговооруженности труда в динамике за изучаемые года колеблется, максимальное значение по данному показателю наблюдается в 2014 году, которое составляет 143,9 л. с. на 100 га. пашни. Минимальное значение наблюдается в 2013 году-118,7 л.с. А в 2017 году, мы видим уменьшение энерговооруженности на 18,6 л.с. по сравнению с 2016 годом.

Так как трудовые ресурсы являются важным фактором производства в сельском хозяйстве, нам необходимо дать характеристику трудообеспеченности в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ.

Уровень использования труда опережается как отношение фактически отработанных человеко-часов к их годовому запасу. (см. таблицу 5).

Таблица 5 - Запас труда и уровень его использования в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2013-2017 года

Показатели	Годы					В среднем по РТ в 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	55	48	49	49	55	106
Годовой запас труда, тыс. чел-час.	100,10	87,4	89,2	89,2	100,1	192,4
Фактически отработано, тыс. чел-час	118	103	102	101	112	213
Уровень использования запаса труда, %	117,88	117,9	114,4	113,4	111,9	110,7

Как видно из таблицы 5, в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ в 2013-2017 годах уровень использования трудовых ресурсов незначительно снижается, что говорит о нехватки рабочей силы. А нехватка рабочей силы является негативной стороной процесса производства и свидетельствует о большой трудовой нагрузке на работников.

Обеспеченность трудовыми ресурсами влияет на сроки проведения сельскохозяйственных работ, и, в конечном счете, на эффективность сельхозпроизводства в целом.

Эффективность сельскохозяйственного производства зависит не только от обеспеченности главными факторами производства, но и от того, как они используются.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов производства – земли, производственных фондов и труда. Рассмотрим показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма АЮ» в таблице 6.

Если рассмотреть стоимость валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни, то видим, что к 2016 году, по сравнению с 2014 годом, она повысилась на 876,82 тыс.руб. В расчете на 1 среднегодового работника, на 462,59 тыс.руб. издержек производства, на 100 рублей основных производственных фондов, мы также видим, что показатели из года в год растут.

Показатель валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни имеет тенденцию увеличения. А в остальных случаях показатель суммы валового дохода уменьшается.

Как видно из таблицы самую высокую прибыль предприятие получило в 2014 году. Это характеризуется увеличением суммы денежной выручки. Из таблицы мы видим, что показатели суммы прибыли в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 100 руб., основных производственных фондов, на 1 среднегодового работника и издержки производства на 100 руб. в 2013-2017 годах имеют тенденцию снижения.

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма АЮ» Арский района РТ за 2013-2017 года

Показатели	Годы					В 2017 г. в среднем по РТ
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на:	930	1097	1196	1120	1142	X
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	33,5	39,3	42,8	40,1	40,7	301,7
1 среднегодового работника, тыс. руб.	16,9	22,9	24,4	22,9	20,8	49,3
100 руб. ОПФ, руб.	1,7	1,8	1,8	1,6	1,5	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	2,1	2,1	1,9	1,5	1,3	2,5
Стоимость валового дохода в расчете на:	9014	9439	6551	3726	4272	X
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	324,3	338,0	234,6	133,4	152,2	2186,7
1 среднегодового работника, тыс. руб.	163,9	196,7	133,7	76,0	77,7	357,0
100 руб. ОПФ, руб.	16,5	15,8	10,1	5,3	5,7	13,3
100 руб. издержек производства, руб.	20,4	17,8	10,6	5,1	4,9	17,9
Стоимость прибыли, убытка в расчете на:	8573	10991	9504	8750	6904	X
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	308,5	393,6	340,4	313,4	246,2	746,2
1 среднегодового работника, тыс. руб.	155,9	228,9	193,9	178,6	125,5	121,8
100 руб. ОПФ, руб.	15,7	18,4	14,6	12,5	9,4	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	19,4	20,7	15,4	11,9	7,9	6,1
Уровень рентабельности, (убыточности), %	41,6	37,9	17,8	9,5	10,5	9,7

Уровень рентабельности по годам снижается. В 2017 году по сравнению с 2013 годом она уменьшилась на 31,1%. Причиной этому является уменьшение показателя прибыли.

Сравнивая данные показатели со средними данными по республике, мы можем сказать, что сумма полученной прибыли и валового дохода ниже среднереспубликанских показателей. Это значит, что хозяйству необходимо

выработать определенные пути для увеличения размера прибыли, т.е. снизить материальные затраты и издержки производства.

В целом ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ функционирует рентабельно, однако его уровень недостаточен для эффективного ведения производства в рыночных условиях. Но можно сказать, что местоположение, размеры землепользования и природные условия достаточны для ведения эффективного процесса производства сельскохозяйственной продукции.

Основными путями повышения экономической эффективности сельскохозяйственного производства являются рост валового дохода, снижение затрат на производство продукции, совершенствование каналов реализации. В условиях рынка расширились возможности предприятий по продаже сельскохозяйственной продукции по наиболее эффективным направлениям, который способствует получению дополнительного размера дохода от хозяйственной деятельности.

Таким образом, изучив все вышеизложенные таблицы, нами получена всесторонняя характеристика степени эффективности производства в ООО Агрофирма «АЮ», из которой следует, что хозяйство по состоянию на 2017 год рентабельное, но как мы увидели выше, имеются некоторые проблемы, и хозяйству необходимо выработать определенные пути для их устранения, а именно снизить материальные затраты и издержки производства.

2.2. Оценка финансового состояния хозяйства

Одним из важнейших условий успешного управления финансами предприятий является анализ его финансового состояния. Финансовое состояние хозяйства можно оценить по данным бухгалтерского баланса. Анализ бухгалтерского баланса начнем с его сверки и чтения. Итоги баланса по активу на начало и конец года совпадают с итогами баланса по пассиву на начало и конец года, то есть баланс составлен правильно. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности с

обязательствами по пассиву, сгруппированных по сроку их погашения и расположения в порядке возрастания срока.

Активы организации (статьи актива баланса) в зависимости от скорости превращения их в денежные средства делятся на 4 группы: А1 – наиболее ликвидные активы, то есть денежные средства и финансовые вложения (ценные бумаги); А2 – быстрореализуемые активы, т.е. дебиторская задолженность и прочие активы; А3 – медленно реализуемые активы (запасы, НДС и прочие оборотные активы); А4 – труднореализуемые активы (внеоборотные активы).

Пассивы баланса группируются в зависимости от срочности их погашения и степени их оплаты также на 4 группы: П1 – наиболее срочные обязательства, т.е. кредиторская задолженность; П2 – краткосрочные пассивы, т.е. краткосрочные кредиты и займы; П3 – долгосрочные пассивы, т.е. долгосрочные кредиты и займы, доходы будущих периодов и резервы предстоящих расходов и платежей; П4 – постоянные или устойчивые пассивы, т.е. капитал и резервы (собственный капитал организации). Рассмотрим анализ ликвидности баланса ООО Агрофирма «АЮ» за 2017 год. Из таблицы 7 видим, что из четырех соотношений, которые характеризуют наличие ликвидных активов у организации, выполняется три. У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств.

Таблица 7 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2017 год

Активы	2017 год		Пассивы	2017 год		Платежный излишек, недостача (+,-)	
	На начало года	на конец года		на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
А ₁	796	72	П ₁	1452	4496	656	4424
А ₂	4073	4383	П ₂	900	1100	-3173	-3283
А ₃	52811	62943	П ₃	16484	10834	-36327	-52109
А ₄	48839	42942	П ₄	87683	93910	38844	50968
Итого	106519	110340	Х	106519	110340	Х	Х

По данным таблицы 7 можно сделать вывод, что баланс организации не является абсолютно ликвидным. Из четырех соотношений, характеризующих наличие ликвидных активов у организации, выполняется три. У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств. По расчетам можно сказать, что баланс неликвидный как на начало года, так и на конец года, так как не выполняется первое условие $A_1 \geq П_1$. Это означает, что в хозяйстве наблюдается высокий уровень заемных, привлеченных средств по сравнению с собственными активами предприятия.

Для анализа платежеспособности предприятия рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности. Они рассчитываются парами на начало и на конец года.

Таблица 8 – Расчет и оценка коэффициентов платежеспособности в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2017 год

Показатели	Нормальное ограничение	Наличие на начало года	Наличие на конец года	Отклонение, +/-
Коэффициент платежеспособности	$L_1 \geq 1$	2,7	2,6	-0,18
Коэффициент абсолютной ликвидности	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	0,34	0,01	-0,33
Коэффициент «критической» оценки	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	2,07	0,80	-1,27
Коэффициент текущей ликвидности	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	24,52	12,04	-12,48
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	$L_5 \rightarrow$	0,99	1,02	0,03
Доля оборотных средств в активах	$L_6 \geq 0,5$	0,54	0,61	0,07
Коэффициент обеспеченности основными средствами	$L_7 \geq 0,1$	0,67	0,76	0,09

Из таблицы 8 видно, что многие финансовые коэффициенты платежеспособности ООО «Агрофирма АЮ» Арского района не соответствуют нормативным ограничениям.

Общий показатель платежеспособности и на начало и на конец года соответствует нормативному. Значение этого показателя на конец года уменьшилось по сравнению с началом года на 0,18 и составило 2,55. Это уже отрицательный факт. Коэффициент абсолютной ликвидности на начало года

соответствует, а на конец года не соответствует нормативному значению. Также коэффициент «критической оценки» на начало года соответствует, а на конец года не соответствует нормативному значению. Значение коэффициента «критической оценки» характеризует уровень кредитоспособности.

Коэффициент текущей ликвидности на конец периода уменьшился на 12,48 и составил $L_4 = 12,04$. Рассмотрим коэффициент маневренности функционирующего капитала. Наиболее удачным вариантом, считается когда коэффициент маневренности функционирующего капитала в динамике, пусть даже незначительно, но увеличивается. Мы видим, что коэффициент маневренности функционирующего капитала увеличилась на 0,03. Это говорит об увеличении собственного оборотного капитала или уменьшению дополнительных источников финансирования. Коэффициент обеспеченности собственными средствами должен быть не менее 0,1. Значение этого коэффициента в ООО «Агрофирма АЮ» и на начало, и на конец года соответствует норму. Исходя из этого, можно сказать, что этот коэффициент характеризует наличие оборотных средств у предприятия, необходимых для ее финансовой устойчивости.

Финансовая устойчивость в процессе всей производственно-хозяйственной деятельности является главным компонентом общей устойчивости предприятия. Для оценки степени независимости предприятия от заемных источников финансирования рассмотрим таблицу 2.9.

Анализируя данные таблицы 2.9, мы можем сказать что, коэффициент капитализации означает, что организация привлекает достаточное количество заемных средств на 1 рубль, вложенный в активы собственных средств. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования не соответствует нормальному ограничению и говорит о том, что финансирование оборотных средств за счет собственных источников к концу 2017 года увеличивается. Коэффициент финансирования ООО «Агрофирма АЮ» увеличивается на 1,17 доли, это означает, что заемные средства не превышают собственный капитал. Коэффициент финансирования устойчивости

свидетельствует о том, что достаточная часть активов финансируется за счет устойчивых источников.

Таблица 9 – Значение коэффициентов, характеризующих финансовую устойчивость в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2017 год

Показатели	Норма ограничения	На начало года	На конец года	Отклонение (+,-)
U1 - коэффициент капитализации	$U1 \leq 1,5$	0,23	0,18	-0,05
U2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками	$0,1 \leq U2 \leq 0,5$	0,65	0,75	0,1
U3 – коэффициент финансовой независимости	$0,4 \leq U3 \leq 0,6$	0,81	0,85	0,04
U4 – коэффициент финансирования	$U4 \geq 1,5$	4,28	5,45	1,17
U5 – коэффициент финансовой устойчивости	$U5 \geq 0,6$	0,97	0,94	-0,03

Исходя из расчетов можно сказать, что финансовая ситуация в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ определяется как устойчивая. Это значит что собственного капитала, долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов хватает для финансирования материальных оборотных средств. Значит устойчивое финансовое состояние предприятия – это итог грамотного и искусного управления всем комплексом факторов, непосредственно определяющим результаты хозяйственной деятельности ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ .

2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Бухгалтерский учет в ООО Агрофирма «АЮ» организован и ведется в соответствии с действующими положениями, регулирующими организацию учетного дела. Соблюдаются требования Федерального закона «О

бухгалтерском учете», положения по бухгалтерскому учету и других нормативных актов общегосударственной системы .

В ООО Агрофирма «АЮ» принята учетная политика. Этот документ формируется главным бухгалтером в соответствии с ПБУ 1/08 «Учётная политика организации», и утверждается распоряжением руководителя Сафиуллина М.А. Также с учётной политикой утверждается рабочий план счетов, который содержит перечень синтетических и аналитических счетов, которые учитывают особенности деятельности предприятия.

Рациональная организация бухгалтерского учета во многом зависит от постановки работы бухгалтерского аппарата. Бухгалтерский учет в ООО Агрофирма «АЮ» осуществляется бухгалтерской службой, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно главе хозяйства и несет ответственность формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операции законодательству РФ, контроль движения имущества и выполнением обязательств. Согласно штатному расписанию нормативы численности бухгалтерии соответствуют их фактической численности: главный бухгалтер, 2 бухгалтера, кассир и экономист.

Особо важную роль играет четкое распределение обязанностей среди работников бухгалтерии, правильной организации документооборота и представления внутрихозяйственной отчетности. Основная организаторская функция ложится на руководителя и главного бухгалтера.

В ООО Агрофирма «АЮ» правильность распределения должностных обязанностей между работниками бухгалтерской службы устанавливается путём сопоставления планируемого объёма учётных работ по каждому исполнителю и их штатной численностью, принятой формой организации учёта, формой счетоводства, объёмами учётных операций и технологией обработки учётных данных. В бухгалтерии хозяйства ведется журнально-

ордерная система ведения бухгалтерского учета, что является отрицательным моментом в деятельности хозяйства.

В ООО Агрофирма «АЮ» все хозяйственные операции оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Право подписи первичных учетных документов имеет руководитель ООО Агрофирма «АЮ». При проверке состава годовой бухгалтерской отчетности в ООО Агрофирма «АЮ» обращают внимание на различного рода приложения к годовому отчету, их обоснованность и достоверность. Тщательному контрольному изучению подлежат отдельные статьи бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и других форм бухгалтерской отчетности.

В ООО Агрофирма «АЮ» Для успешной деятельности, повышения уровня рентабельности, сохранения и приумножения его активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого выступает повседневный внутрихозяйственный контроль. В современных условиях он выступает важным средством организации и регулирования всех видов деятельности по производству продуктов и услуг.

Целью внутреннего контроля является объективное изучение положения дел в определенных отраслях деятельности предприятия и выявления отрицательно сказывающихся факторов. Основное значение контроля заключается в целенаправленном воздействии на ход воспроизводственных процессов для достижения оптимальных конечных результатов. В ООО Агрофирма «АЮ» внутренний контроль осуществляют работники данного предприятия с возложенными на них такими полномочиями. На данном предприятии создана ревизионная и инвентаризационная комиссия. Состав данной комиссии определяется руководителем предприятия.

Главной целью внутреннего контроля является обеспечение сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, а также достоверности учетных и отчетных данных. Достижению данной цели в ООО Агрофирма «АЮ» способствует проведение инвентаризации на наиболее

важных участках учета (учета основных средств, животных на выращивании и откорме, товарно-материальных ценностей и денежных средств).

Основными задачами контроля и ревизии состояния бухгалтерского учёта и отчётности в ООО Агрофирма «АЮ» является проверка соблюдения действующего порядка ведения бухгалтерского учёта, своевременности представления и достоверности бухгалтерской и иной отчётности, соблюдения отчётной дисциплины. Источниками контрольных данных служат внутренние акты предприятия по организации и ведению бухгалтерского учёта, первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета, налоговые декларации, а также результаты проверки или ревизии по определённым участкам финансово-хозяйственной деятельности хозяйства, письменные объяснения соответствующих должностных лиц, их опросы и другие подтверждающие документы..

На наш взгляд учетно-аналитический персонал предприятия с задачами бухгалтерского учета справляется. Формируется полная и достоверная информация о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, обеспечивается контроль за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых, финансовых ресурсов. В ООО Агрофирма «АЮ» имеются определенные недостатки по ведению бухгалтерского учета: многие реквизиты в первичных документах не заполняются, отсутствуют подписи, что искажает достоверность учетной информации; в первичных документах и регистрах аналитического и синтетического учета имеются записи с карандашом и помарки, исправления, не обновлен документооборот; проведению и оформлению инвентаризации в предприятии нужно уделять больше внимания. Система внутреннего контроля в ООО Агрофирма «АЮ» работает не эффективно.

В ООО Агрофирма «АЮ» имеются все возможности повышать качество и оперативность учетной информации, совершенствовать первичную документацию и внутреннюю и внешнюю отчетность на производственных участках и в целом по предприятию.

ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ В ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Бухгалтерский учет затрат вспомогательных производств

Вспомогательными являются такие производства, которые обслуживают основные отрасли в порядке выполнения для них определенных работ и услуг. Учет затрат и выполненных работ по вспомогательным производствам ведут на счете 23 «Вспомогательное производство». В хозяйстве к данному счету открыты следующие субсчета:

1. «Ремонтные мастерские»;
2. «Ремонт зданий и сооружений»;
3. «Машинно-тракторный парк»;
4. «Автомобильный транспорт»;
5. «Электрохозяйство»;
6. «Водоснабжение»;
7. «Гужевой транспорт».

Ремонт техники, машин, оборудования крестьянское фермерское хозяйство производит как на стороне, так и в собственных ремонтных мастерских. В организации имеются ремонтные мастерские, где осуществляется ремонт машин. По видам ремонта тракторов, комбайнов, сельскохозяйственных машин, автомобилей, инвентаря и оборудования, изготовлению мелкого инвентаря и запасных частей, осуществляющих в мастерских хозяйства, затраты учитывают на субсчете 23.1 «Ремонтные мастерские».

При хозяйственном способе проведения ремонтных работ документом, отражающим затраты на ремонт является наряд на сдельную работу.

На основании лимитно-заборных ведомостей, накладных в бухгалтерии ведется журнал учета затрат в ремонтной мастерской формы № 302-АПК.

Аналитические счета в журнале заводят по каждому объекту,

находящемуся на ремонте. Затраты по каждому аналитическому счету в соответствии с методическими рекомендациями ведут по следующим статьям:

1. Материальные расходы:

Дт 23.1 Кт 10,60,76.

2. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды:

Дт 23.1 Кт 70;69

3. Содержание основных средств :

Дт 23.1 Кт 10,02,70,69,23,60

4. Работы и услуги вспомогательных производств

Дт 23 Кт 23

5. Прочие затраты

Дт 23 Кт 10,23,60,76

После определения себестоимости выполненных работ их списывают с кредита счета 23.3 в дебет соответствующих счетов по учету производств.

Дт 20,23,25,26,29 Кт 23.1 – списаны затраты труда по выполненному ремонту на увеличение издержек производства

Дт 10.1,6,11 Кт 23.1 - оприходованы материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности, изготовленные в ремонтной мастерской.

Затраты по субсчету 23.1 «Ремонтные мастерские» собирают по дебету в оборотно-сальдовой ведомости по счету 23. Так же по этому счету получают анализ счета, карточку счета. Оборотно-сальдовая ведомость заполняется на основе первичных документов. Например, статья по заработной плате ведется на основе нарядов по ремонтным работам. Недостатком является то, что в хозяйстве не составляется ведомость дефектов, на основании которой выдаются запасные части не ремонт техники.

По субсчету 2 счета 23 «Ремонт зданий и сооружений» в ООО «Агрофирма АЮ» отражают затраты, связанные с ремонтом зданий и сооружений, выполняемые хозяйственным и подрядным способом.

При выполнении ремонта зданий и сооружений хозяйственным способом

учет затрат ведут по следующим статьям :

1. Материальные ресурсы

Дт 23.2 Кт 10,60,76

2. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды

Дт 23.2 Кт 70,69

3.Содержание основных средств

Дт 23.2 Кт 02,10,70,69,60

4.Работы и услуги вспомогательных производств

Дт 23.2. Кт 23

5.Прочие затраты .

При выполнении капитального ремонта зданий и сооружений подрядным способом, ООО «Агрофирма АЮ» заключает договор с подрядчиком на проведение ремонта. Объекты сдаются подрядчику по нарядам-заказам. После окончания ремонта подрядчик выписывает счет-фактуру и предъявляет платежное требование на оплату ремонтных работ. При начислении подрядчиком стоимости выполненных работ по капитальному ремонту зданий и сооружений, составляется бухгалтерская запись:

Дт 23.2. Кт 60 – на стоимость выполненных работ по капитальному ремонту

Дт 19 Кт 60 – на сумму НДС

Законченный ремонт зданий и сооружений оформляют Актом приема-сдачи отремонтированных и реконструированных объектов (форма № ОС-3). На основании указанных актов делают записи о произведенных ремонтах в инвентарных карточках учета основных средств.

Фактическую себестоимость работ по законченному ремонту списывают с кредита счета 23.2. на счета учета затрат на производство и расходов на продажу.

Дт 20,23,25,26,29,44 Кт 23.2 – списаны затраты по выполненному ремонту зданий и сооружений на увеличение затрат на производство и расходов на продажу

Ремонтный фонд в хозяйстве не создается.

Полученные при выполнении ремонта материальные ценности, годные для дальнейшего использования, принимают на учет по текущим рыночным ценам и на их стоимость уменьшают затраты по ремонту.

Дт 10 Кт 23.2.

На счете 23.3. «Машинно-тракторный парк» ведут учет работы МТП. В исследуемом хозяйстве на субсчете 23.3, выделяют 2 аналитических счета :

- 1) затраты по эксплуатации МТП на сельскохозяйственных работах;
- 2) затраты по эксплуатации МТП на транспортных работах.

На первом аналитическом счете учитывают расходы машино-тракторного парка, связанные с выполнением работ в растениеводстве, в том числе и по перевозке, и сельскохозяйственных работ в животноводстве. На втором аналитическом счете ведется учет затрат по МТП, занятому техническим обслуживанием на транспортных работах.

На этих аналитических счетах учет ведется по следующим статьям :

1. Материальные расходы:

По данной статье учитывается только стоимость нефтепродуктов, использованных на транспортных работах

Дт 23.3. Кт 10.4.

2. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды

По этой статье учитывается только оплата труда с отчислениями на социальные нужды за выполнение транспортных работ.

Дт 23.3. Кт 70,69

3. Затраты на содержание основных средств.

Учитывают амортизацию по основным средствам МТП, затраты по их ремонту и техническому обслуживанию.

Дт 23.3. Кт 02

Начисленные суммы амортизации по аналогичному счету «затраты по эксплуатации МТП на сельскохозяйственных работах» распределяют по назначению соответственно объемам выполненных работ в условных

эталонных гектарах – по почвообрабатывающим машинам – по сеялкам – пропорционально площади посева; по комбайнам – пропорционально уборочной площади и так далее. Составляют бухгалтерские записи :

Дт 20.1 Кт 23.3.

Затраты на ремонт также следует учитывать по видам основных средств в соответствии с базой для распределения, то есть аналогично амортизации

Дт 23.3.Кт 23.1, 23.2, 60, 70, 69,10 – учли затраты на ремонт в зависимости от способа его проведения.

Списание собранных затрат по МТП на сельскохозяйственных работах осуществляют аналогично затратам по амортизации

Дт20.1. Кт 23.3.

4. Работы и услуги вспомогательных производств.

Учитывается стоимость услуг вспомогательного производства, оказываемых для МТП.

Дт 23.3. Кт 23

5.Налоги, сборы и другие платежи – учитывают в основном начисление по обязательному страхованию имущества:

Дт 23.3. Кт 76.1

6.Прочие затраты.

Относят другие затраты, связанные с эксплуатацией МТП, не вошедшие в предыдущие статьи.

В конце года эти затраты, собранные и относящиеся к МТП на сельскохозяйственных работах, списывают аналогично статье « содержание основных средств».

Таким образом, в конце года после списания всех затрат по МТП на сельскохозяйственных работах, на аналитическом счете основных производств остаются лишь затраты, относящиеся к МТП на транспортных работах.

Стоимость выполненных работ в отчетном периоде списывается по плановой себестоимости 1 условного эталонного гектара :

Дт 20,25,26,23 Кт 23.3 «МТП на транспортных работах».

В ООО «Агрофирма АЮ» в конце отчетного периода исчисляется фактическая себестоимость 1 тонно/километра или 1 условного эталонного гектара. В конце года рассчитывают фактическую себестоимость эталонного гектара транспортных работ и делают корректировочные записи путем доведения плановой себестоимости по фактической. Если фактически себестоимость выше плановой, то методом дополнительной записи; если плановая выше фактической, то методом «красное сторно».

Первичный учет затрат и работ тракторов ведется в учетных листах тракториста-машиниста, путевых листах трактора. Документ выписывается на каждого механизатора. Обобщенный учет затрат по МТП ведется в оборотно-сальдовой ведомости по счету 23.

ООО «Агрофирма АЮ» имеет на своем балансе грузовой транспорт. Затраты по эксплуатации и содержанию автотранспорта учитывают на субсчете 23.4 «Автомобильный транспорт», по следующим статьям:

1. Материальные ресурсы, куда относят стоимость ГСМ, обтирочных материалов, спецодежды, стоимость услуг сторонних организаций Дт 23.4. Кт 10, 60, 76

2. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды, здесь учитывают заработную плату водителей и отчисления в пенсионный фонд и социальное страхование : Дт 23.4 Кт 70,69.

3. Содержание основных средств, а именно затраты на амортизацию и текущий ремонт, а также затраты на ГСМ: Дт 23.4 Кт 02, 23,10.3.

4. Работы и услуги вспомогательных производств Дт 23.4. Кт 23

5. Прочие затраты Дт 23.4. Кт 70,23,60,76,05,71.

По кредиту счета 23.4. учитывают ежемесячное списание услуг автотранспорта на счета потребителей по плановой себестоимости 1 тонно-километра: Дт 08,10,11,15,20,23,25,26,29,44...Кт 23.4. – списание услуг автотранспорта на счета потребителей;

Дт 90 Кт 23.4. – автоуслуги проданы на сторону

Дт 10. Кт 23.4. – на стоимость отработанного масла от автомобилей,

изношенной авторезины, металлолома

В конце года определяется фактическая себестоимость 1 тонно-километра . Для этого общую сумму фактических затрат, учтенных по дебету счета 23.4. за вычетом стоимости отработанного масла и других возвратных материалов, делят на количество тонно-километров, выполненных автотранспортом без работ по самообслуживанию.

В конце года выводится калькуляционная разница и распределяется по отраслям. После этих записей субсчет 23.4. закрывается и в балансе не показывается.

По учету работы грузового автотранспорта основным первичным документом является путевой лист грузового автотранспорта, по учету работы легкового автотранспорта – путевой лист легкового автотранспорта. На основании путевых листов ежемесячно делают записи в Накопительные ведомости учета затрат формы № 301- АПК и в Накопительные ведомости учета работ грузового автотранспорта формы № 38-АПК.

В хозяйстве в значительных размерах используется электроэнергия. В хозяйстве нет собственной электростанции, и источником электроэнергии является централизованная электросеть. Электроэнергию , поступившую со стороны, учитывают на субсчете 23.5 «Электрохозяйство». Учет затрат ведется по следующим статьям:

1.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды: относится оплата труда работников, непосредственно обслуживающих электрохозяйство, и отчисления в пенсионный фонд и социальное страхование : Дт 23.5 Кт 70,69.

2. Содержание основных средств. На эту статью относят стоимость нефтепродуктов , амортизационные отчисления: Дт 23.5 Кт 10/3, 02.

3.Работы и услуги. Учитывают оплату электроэнергии, полученной от централизованной электросети и работы и услуги, которые выполнены своими вспомогательными производствами и другими организациями:

Дт 23.5 Кт 10/3,02.

4.Прочие затраты. Например, расход мелкого инвентаря: Дт 23.5 Кт 10.

Электроэнергию в хозяйстве распределяют в конце каждого месяца отдельно по каждой бригаде по плановой себестоимости.

Затраты по содержанию и эксплуатацию водозаборных устройств, водопроводной сети и других установок для подачи воды в ООО «Агрофирма АЮ» учитывают на счете 23.6 «Водоснабжение».

Учет затрат ведется по следующим статьям:

1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды: относят заработную плату водопроводчиков и других работников, занятых на водоснабжении оплата труда работников и отчисления на социальные нужды: Дт 23.6 Кт 70,69.

2. Содержание основных средств. На эту статью относят стоимость топлива, электроэнергии, израсходованных на технологические цели, амортизационные отчисления по водонапорной сети: Дт 23.6 Кт 10.3,23.1, 02.

3. Работы и услуги. Учитывают стоимость работ и услуг, выполненных вспомогательными производствами и сторонними организациями:

Дт 23.6 Кт 23, 76.

Ежемесячно с Кт 23.2 производится списание на счета потребителей услуг по плановой себестоимости 1 м³ воды: Дт 20,29,23,25,26. В конце года определяют фактическую себестоимость.

В ООО «Агрофирма АЮ» Себестоимость 1 м³ воды определяется путем деления учтенной суммы затрат по дебету счета 23.6. на общее количество поданной воды в кубометрах.

Учет затрат по живой тяговой силе ведут на счете 23.7. «Гужевого транспорт». Учет затрат ведут по следующим статьям :

1. Материальные ресурсы: учитывают средства защиты животных; стоимость кормов; мелкий инвентарь, сбруи; услуги сторонних организаций Дт 23.7. Кт 10,60,76.

2. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды Дт 23.7. Кт 70, 69

3. Амортизация основных средств и расходы на ремонт. Отражают амортизационные отчисления по рабочему скоту, конюшням, транспортным

средствам, а также расходы по ремонту зданий и других основных средств гужевого транспорта Дт 23.7. Кт 02, 96.3, 23, 76

4. Работы и услуги других вспомогательных производств Дт 23.7. Кт 23

5. Прочие затраты Дт 23.7. Кт 10, 71, 76

По учету затрат на гужевой транспорт первичными документами являются: ведомость расхода кормов (форма № 175-АПК); документы на расход других материальных ценностей; документы по учету труда.

По кредиту счета 23.7 учитывают выход продукции от рабочего скота (приплода), а также производят ежемесячное списание затрат путем распределения услуг по потребителям.

Дт 11.1. Кт 23.7. – получен приплод от рабочего скота

Дт 20, 23, 25, 26, 29 Кт 23.7. – списание оказанных услуг гужевого транспорта своим подразделениям. В течение года услуги гужевого транспорта списывают с кредита счета 23.7. по их назначению по плановой себестоимости рабочего дня (коне-дня).

В ООО «Агрофирма АЮ» с помощью компьютерной программы «1С:8.2» по счету 23 «Вспомогательное производство» в получают такие отчеты, как анализ счета 23, карточка счета 23, оборотно-сальдовая ведомость по счету 23.

3.2 Контроль затрат вспомогательных производств

Важную роль в производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных организаций играют вспомогательные производства, обеспечивая успешное функционирование основных отраслей их экономики.

Контроль производственной деятельности в хозяйстве заключается в изучении фактически произведенных затрат и отклонения от плановых затрат. В ООО «Агрофирма АЮ» контрольные функции возложены на бухгалтерию хозяйства. Именно она проверяет каждую статью затрат по всем производствам, выявляет злоупотребления, если они есть.

В ООО «Агрофирма АЮ» по статье «Заработная плата» сверяют общие затраты на оплату труда с фактически начисленными суммами в первичных документах и записями в расчетной ведомости.

По статье «Материальные ресурсы» проверяют фактические затраты, отпускные цены материалов в производство, нет ли завышения или занижения цен.

По статье «Содержание основных средств» сверяют фактически израсходованные ТМЦ на ремонт с записями в лимитно-заборных картах, накладных внутрихозяйственного назначения, наряды на сдельную работу; изучают расходы сверх норм, их причины.

Особое внимание уделяют накладным расходам: Определяют их удельный вес в себестоимости продукции, выявляют необоснованно высокие суммы накладных расходов, причины.

В ООО «Агрофирма АЮ» экономист, также изучив фактически произведенные затраты и отклонения от плановых затрат, исчисляет себестоимость продукции. В хозяйстве исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) производится правильно.

Также обобщенно проверяется правильность и обоснованность отнесения на себестоимость затрат в учётных регистрах, правильность учёта затрат по обслуживанию, организации и управлению. Особое внимание обращается на распределение затрат между готовой продукцией и незавершённым производствам, с привлечением данных регистров аналитического учёта. При контроле производственной деятельности тщательно изучается полнота оприходования полученной продукции, поскольку от этого зависят показатели себестоимости. Полнота оприходования продукции устанавливается путём сопоставления данных регистров по учёту готовой продукции с данными документов, регистров по оплате труда.

Проведение ремонтных работ по частичному восстановлению рабочих и силовых машин, оборудования, транспортных средств и инвентаря, а также изготовление запасных частей для нужд хозяйства является основным

производственным назначением ремонтных мастерских. Из ремонтных работ нужно выделить капитальные и текущие ремонты.

Ревизоры прежде всего устанавливают обоснованность капитальных и текущих ремонтов по каждой группе машин и оборудования, их количество. Для этого используются инвентаризационные ведомости и инвентарные карточки по учету указанных основных средств, а также протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, материалы ремонтной службы хозяйства, проверок и ревизий технического состояния машино-тракторного парка и другого оборудования. При контроле тщательно изучается соблюдение хозяйством межремонтных сроков, установленных по каждой группе машин и оборудования для данной природно-экономической зоны, их техническое состояние и фактическую выработку к началу планируемого периода. Уточнив количество капитальных и текущих ремонтов, которые подлежали выполнению по отдельным видам и группам машин и оборудования, выявляют возможность осуществить их хозяйственным способом, исходя из производственных мощностей ремонтных мастерских, и подрядным способом, на основании чего определяют обоснованность плановых заданий ремонтных мастерских по объему ремонтных работ. Проверяются правильность плановых расчетов производственных затрат по видам ремонтов соответствующих машин и оборудования исходя из фактических данных за предыдущие периоды и сметной стоимости ремонтов, запасных частей и услуг, норм выработки и тарифных расценок на ремонтные работы. Также выявляют обоснованность планирования запасных частей с точки зрения целесообразности их осуществления и правильности определения производственных затрат.

По ремонтным мастерским контроль проводят преимущественно путем сопоставления соответствующих плановых и отчетных показателей. Для этого сверяют все учетные записи и данные по субсчету «Ремонтные мастерские» к счету 23 «Вспомогательные производства». Особенно проверяют и сверяют записи по журналу учета работ и затрат в ремонтной мастерской и машинограмме «оборотной-сальдовая ведомость по счету 23», анализ счета 23,

карточка счета 23, которые сопоставляются с ежемесячными производственными отчетами ремонтных мастерских, нарядами на сдельную работу, а также с бухгалтерской отчетностью.

В ООО «Агрофирма АЮ» аналогично проверяются затраты по ремонту здания и сооружений, имея в виду, что он может осуществляться как хозяйственным, так и подрядным способом, в зависимости от чего они находят и соответствующее отражение на субсчете «Ремонт зданий и сооружений» к счету 23 «Вспомогательные производства». При проверке обращают внимание на обоснованность планирования и фактическое выполнение производственной программы по машинно-тракторному парку, а также обоснованности плановых заданий. Особое внимание обращают на правильность определения годовой, сезонной, дневной и сменной выработки как в целом по машинно-тракторному парку, так и отдельно на сельскохозяйственных и транспортных работах. Для этого предварительно анализируют его фактическую выработку за предыдущие периоды, выявляют тенденции в использовании машинно-тракторного парка, тщательно изучают его состав и техническое состояние, а затем планируют изменения в предстоящем периоде. Далее контролеры определяют правильность плановых расчетов - объемов работ, затрат по его содержанию и эксплуатации, степени использования отдельных видов машин и оборудования, машинно-тракторного парка в целом.

В ООО «Агрофирма АЮ» по машинно-тракторному парку контроль осуществляется как в целом по машинно - тракторному парку, так и отдельно по сельскохозяйственным и транспортным работам. При этом в ходе производственных процессов оперативно контролируются сроки, объемы и качество проведения отдельных работ в соответствии с технологическими картами и бюджетами (сметами, заданиями) соответствующих производств, а также соблюдение плановых лимитов затрат на единицу этих работ.

В ООО «Агрофирма АЮ» в период сельскохозяйственных работ (весеннего сева, уборки урожая, подъема зяби и т.д.) целесообразно проводить контрольные проверки объемов и качества выполняемых работ в натуре,

техническую готовность тракторов, зерновых комбайнов и другой сельскохозяйственной техники, состояние ее технического обслуживания в процессе использования, продолжительность рабочих дней и смен, укомплектованность хозяйства кадрами механизаторов, соблюдение установленных норм выработки и форм материального и морального стимулирования их труда.

В качестве основных источников при последующих проверках машинно-тракторного парка используют учетные записи по субсчету «Машинно-тракторный парк» к счету 23 «Вспомогательные производства» в накопительных ведомостях учета использования машинно-тракторного парка, ежемесячных производственных отчетах или соответствующих машинограммах. Для определения правильности этих данных следует применять прием встречной сверки их с данными первичных документов (учетных листов трактористов-машинистов, путевых листов трактора, лимитно-заборных карт на получение товарно-материальных ценностей, ведомостей начисления амортизационных отчислений и др.), а также с другими данными по взаимосвязанным хозяйственным операциям (по оплате труда, расходу горючего, запасных частей, резины и т.д.). Также проверяется правильность перевода физических объемов выполненных работ в условные гектары путем их контрольного пересчета по установленным коэффициентам.

Сравнением плановых, и выверенных учетных данных, определяют по машинно-тракторному парку по всем ее показателям (среднему количеству машин, машино-дням, машино-сменам, сменной, дневной, сезонной и годовой выработке, затратам как пообщей сумме, так и по отдельным статьям, себестоимости одного условного эталонного гектара). С использованием факторного анализа выявляют влияние факторов, а также устанавливают причины невыполнения тех или иных показателей, что затем находят отражение в отчете о результатах проверки. Однако в изучаемом хозяйстве такие проверки не проводятся.

В бизнес-планах сельскохозяйственных организаций по автомобильному транспорту предусматриваются важнейшие технико-экономические показатели, характеризующие производственные затраты, по установленной номенклатуре их статей, объемы грузоперевозок в тонно-километрах, общий пробег машин, в том числе с грузом и без груза, себестоимость 10 тонно-километров. Обоснованность расчета этих показателей устанавливается путем анализа фактических данных за предшествующие периоды с учетом планируемых изменений в парке грузовых автомашин, объемов грузоперевозок, улучшения использования рабочего времени на пробег автомашин, более экономного использования горючего, резины и других средств на их содержание и эксплуатацию.

По автомобильному транспорту контролируется эффективность использования грузовых автомашин путем осмотра их технического состояния, продолжительности рабочего дня, использования, грузоподъемности, пробега с грузом, затрат горючего, резины и других материально-денежных, а также трудовых ресурсов. Действенным средством оперативного контроля по автомобильному транспорту является организация систематических рейдов контролеров по проверке технической готовности машин, их целевого использования на линии, полноты загрузки в оба рейса, простоев под погрузкой и выгрузкой, продолжительности рабочего дня и сменности использования грузового автопарка.

При последующих проверках и ревизиях всесторонне изучают записи по субсчету «Автомобильный транспорт» к счету 23 «Вспомогательные производства», для чего привлекают накопительную ведомость учета работы автомобильного транспорта, ежемесячные производственные отчеты или соответствующие машинограммы, а также первичные документы и прежде всего путевые листы грузового автомобиля, на основе которых определяют достоверность большинства отчетных данных по использованию грузового автотранспорта. В частности, по путевым листам может быть проверена правильность начисления оплаты труда шоферам, расходование горючего,

износа резины, учета объема и характера перевезенных грузов, количество выполненных тонно-километров, общего пробега, пробега с грузом и без груза, простоев под погрузкой и выгрузкой, использования рабочего времени. Тщательно проверяется реальность показателей пробега и пройденных тонно-километров, по которым нередко встречаются факты приписок. Для этого в выборочном порядке определяют правильность указания в путевых листах расстояния между населенными пунктами, используя данные административных справочников или контрольного определения этого расстояния, а также количество перевезенных грузов, применяя встречную сверку с данными складского учета. Отдельно проверяют производственные затраты по использованию автомобильного транспорта по каждой, калькуляционной статье, для чего используют соответствующие плановые и нормативные данные (положение об оплате труда, нормы пробега резины, нормы расхода горючего и т.д.), а также встречную сверку учетных записей по взаимосвязанным хозяйственным операциям.

Уточненные фактические данные затем сравнивают с плановыми данными производственной программы по автомобильному транспорту, выявляя степень их выполнения, а также факторы и причины, обусловившие те или иные отклонения от плановых заданий. Результаты такого анализа оформляют в соответствующие аналитические таблицы и излагают в сжатом виде в общем акте ревизии или отчете о результатах проверки.

По гужевому транспорту контроль производится по среднегодовому поголовью рабочего скота, количеству отработанных дней, затрат и себестоимости одного рабочего дня. Обоснованность плановых расчетов этих показателей устанавливается путем их анализа за предшествующие периоды с учетом планируемых изменений в поголовье рабочего скота, его содержании и использовании в предстоящем периоде.

При контроле гужевого транспорта проверяется степень использования рабочего скота на протяжении календарного года. Проверкой записей по субсчету «Гужевого транспорта» к счету 23 «Вспомогательные производства»,

данных производственных отчетов, книги учета производства, журнала учета кормов и соответствующих машинограмм, устанавливается правильность фактических показателей работы живой тягловой силы, затрат труда, кормов и других средств, для чего при необходимости привлекаются первичные документы (учетные листы труда и выполненных работ, ведомости расхода кормов, лимитно-заборной карты на получение материальных ценностей и др.) и учетные данные по взаимосвязанным хозяйственным операциям (оприходованию и реализации товарно-материальных ценностей, оказанию услуг и т.д.).

На базе выверенных учетных и отчетных данных по гужевому транспорту результаты анализа его показателей (среднее поголовье рабочего скота, количество отработанных дней, затраты по общей сумме и отдельным статьям, себестоимость одного рабочего дня) оформляют в соответствующих таблицах и отражают в общем акте ревизии или отчете о результатах проверки с указанием причин невыполнения плановых заданий и резервов улучшения использования гужевого транспорта. В исследуемом хозяйстве должного внимания не оказывается.

При контроле электроснабжения обращают внимание на такие показатели: количество выработанной собственными электростанциями и полученной со стороны электроэнергии, ее использование на производственные и другие нужды, затраты на выработку и получение электроэнергии, себестоимость одного киловатт-часа. В связи с тем, что в ООО «Агрофирма АЮ» нет собственных электростанций, проверяется количество полученной со стороны электроэнергии, ее использование на производственные и иные нужды.

При контроле водоснабжения устанавливают реальные объемы получения воды от водоснабжающих организаций и на собственных водокачках, правильность расчета производственных затрат по отдельным калькуляционным статьям и себестоимость одного кубометра воды исходя из

анализа этих данных за предшествующие периоды и с учетом планируемых изменений в следующем году.

В ООО «Агрофирма АЮ» при контроле водоснабжения берутся данные бухгалтерского учета по субсчету «Водоснабжение» к счету 23 «Вспомогательные производства» (ежемесячные производственные отчеты или соответствующие машинограммы), данные фактического контроля (акты контрольного расхода топлива, замера потребления воды), первичные документы, плановые расчеты. Проанализировав плановые и фактические показатели по водоснабжению (количество полученной и отпущенной на соответствующие цели воды, затраты общие и по отдельным статьям, себестоимость одного кубометра воды) определяется степень ее выполнения и выявляются резервы дальнейшего улучшения работы этой службы с целью максимизации прибыли. Максимизация прибыли и удовлетворение социальных потребностей главная задача сельскохозяйственных предприятий.

3.3. Основные направления совершенствования учета и контроля затрат вспомогательных производств

Одним из направлений совершенствования учета затрат вспомогательных производств в ООО «Агрофирма АЮ» является упрощение и повышение эффективности документооборота. Обычно замена запчастей в автомобиле происходит при его ремонте (текущем или капитальном) в своей ремонтной мастерской. Поступление, перемещение и выбытие запчастей для автомобиля в бухучете отражается на субсчете 10-5 «Запасные части» к счету 10 «Материалы».

В ООО «Агрофирма АЮ», если при очередной проверке выявляются неисправные автозапчасти на замену, а унифицированной формы документа нет, предлагаем оформлять ведомость на списание запчастей. Ведомость составляется отдельно для каждого автомобиля. На основании такой ведомости стоимость запчастей, которые восстановить невозможно, списывают на

расходы и в налоговом, и в бухгалтерском учете. Автозапчасти, которые пришли в негодность, списывают.

Руководитель утверждает списание после того, как ведомость завизируют члены специальной комиссии.

Прибыль становится важнейшей категорией в условиях инновационной экономики. Прибыль предприятия обусловлена ею доходами и расходами, причем в условиях рыночной экономики доходы в значительной степени зависят от конъюнктуры, а расходы- в существенно большей степени от работы самого предприятия, деятельности его администрации и усилий трудового коллектива. Поэтому учет затрат и калькуляция себестоимости продукции вспомогательного производства, а также аналитические методы нахождения оптимальных управленческих решений выдвигаются в центр внимания теоретиков и практиков учета.

Сегодня существуют две проблемы учета затрат. Первая - заключается в переориентации отечественной теории и накопленной в этой области практического опыта на решения новых задач, стоящих перед системой управления в условиях развития рыночных отношений в России.

Вторая важная проблема- изучение зарубежного опыта организации управленческого учета, создания новых нетрадиционных систем получения информации об издержках производства (в том числе вспомогательного) отечественных предприятий, применение современных подходов к калькулированию себестоимости продукции, определению финансовых результатов, а также использование этой информации для контроля, анализа, прогнозирования и регулирования производственной деятельности.

В настоящее время в зарубежной теории и практике учета, самой точной считается калькуляция, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции, а не калькуляция, которая после многочисленных расчетов и распределений включает в себя все виды расходов предприятия. Поэтому, в целях совершенствования методики принятия

управленческих решений был разработан учет переменных затрат (директ-костинг).

При системе директ-костинг определяется ограниченная себестоимость, включающая в себя только сумму переменных затрат. Этот показатель сравнивается с выручкой за период и определяется маржинальный доход за отчетный период (брутто прибыль, сумма покрытия). Нетто-прибыль предприятия представляет собой разницу между полученной величиной и суммой постоянных затрат, которые не распределяются между изделиями, а списываются общей суммой на финансовые результаты отчетного периода (одноступенчатый учет сумм покрытия): Выручка от реализации - Переменные производственные затраты (распределены по носителям затрат) - Переменные управленческие и сбытовые затраты (распределены по носителям затрат) = Маржинальный доход по носителям затрат - Постоянные затраты = Нетто-результат за отчетный период (прибыль).

Не существует такой системы калькулирования затрат, которая позволила бы определить себестоимость единицы со стопроцентной точностью. Любое косвенное отнесение затрат на продукцию, как бы хорошо оно ни было обосновано, искажает фактическую себестоимость. Если смотреть с этих позиций, то наиболее точной является калькуляция по прямым (переменным) расходам, которая получается при использовании западной системы "директ-костинг", то есть при втором подходе к учету затрат. В этом случае в калькуляцию включаются расходы, непосредственно связанные с изготовлением данного изделия.

Важным достоинством системы директ-костинг является возможность детального и качественного изучения зависимости между объемом производства, затратами, маржинальным доходом и прибылью. Поэтому, мы предлагаем для совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости услуг вспомогательных производств, внедрить в хозяйстве метод исчисления сокращенной себестоимости - директ-костинг.

Главной особенностью директ-костинга является то, что себестоимость продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. В себестоимость продукции постоянные расходы не включаются, а списываются в уменьшение полученной прибыли в течение того периода, в котором они были произведены.

Система директ-костинг может иметь два варианта: простой (одноступенчатый), основанный на использовании в расчетах данных только накладных затрат: развитой (многоступенчатый), при котором постоянные затраты подразделяются по местам формирования накладных расходов. В обоих случаях выручка сравнивается с переменными затратами и определяется маржинальный доход. Главное назначение директ-костинга – это быть информационной основой предпринимательских решений. Он в основном ориентирован на текущие решения по управлению с производством и сбытом продукции, товаров. Получение максимальной прибыли является главной целью. Здесь суть состоит в том, что себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, то есть лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат, оставшаяся часть затрат (то есть часть постоянных, общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих) собираются на отдельном счете, учитываются при расчете прибыли и убытков за отчетный период. По переменным расходам также оцениваются запасы, то есть остатки готовой продукции на складе и незавершенное производство. При применении данного метода учет затрат должен не только сопровождаться системной документацией затрат в разрезе тех же объектов. Именно этим обстоятельством обусловлена необходимость разработки системы бухгалтерских записей, обеспечивающих подачу информации по уровням контроля и взаимосвязь этой информации с системой бухгалтерского финансового учета ООО «Агрофирма АЮ».

В действующем плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса, утвержденном приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня

2001 года № 654, для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации в разделе "Затраты на производство" оставлены свободные счета. Они предназначены для формирования информации о затратах на производство по признаку экономического содержания. Таким образом, возникает возможность параллельно использовать две группы счетов производственного учета. Первая группа: счета 20—29 — для группировки расходов по статьям в разрезе центров затрат, мест возникновения затрат, носителей затрат. Вторая группа: счета 30—36 — для группировки расходов по элементам затрат сельскохозяйственного предприятия.

Первая группа счетов определяет ведение управленческого учета, вторая — финансового. Взаимосвязь между ними может осуществляться с помощью специальных отражающих счетов-экранов, например, счета 37 "Отражение общих затрат" или счета 27 "Распределение общих затрат".

На отчетную дату в результате сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 38 "Выпуск продукции (работ, услуг) по плановой себестоимости" выявляется отклонение фактической производственной себестоимости от плановой, т. е. экономия либо перерасход.

Разница списывается со счета 38 в дебет счета 90 "Продажи" дополнительной или сторнировочной записью. Счет 38 закрывается, и сальдо на отчетную дату не имеет. Значит счет закрывается.

Организация самостоятельно может устанавливать порядок ведения производственного учета на счетах финансовой и управленческой бухгалтерии. Отсутствие регламента со стороны государства дает свободу выбора в определении механизма отражения данных операций.

Информация о затратах на производство для финансовой и управленческой бухгалтерии формируется в единой системе бухгалтерского учета. Схема бухгалтерских записей приведена в таблице 10.

Таблица 10.- Схема бухгалтерских записей в единой системе счетов

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
1. Отражены материальные затраты	30 «Материальные затраты»	10 «Материалы» 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Начислена заработная плата	31 «Затраты на оплату труда»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
3. Начислены отчисления во внебюджетные фонды	32 «Отчисления на социальные нужды»	69 «Расчеты по социальному страхованию»
4. Начислен износ по основным средствам	33 «Амортизация»	02 «Амортизация основных средств»
5. Отражены работы и услуги сторонних организаций и прочие расходы	34 «Работы и услуги сторонних организаций» 35 «Прочие расходы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
6. Списываются элементы затрат по окончании периода по фактической себестоимости	37 «Отражение общих затрат»	30 «Материальные затраты» 31 «Затраты на оплату труда» 32 «Отчисления на социальные нужды» 33 «Амортизация» 34 «Работы и услуги сторонних организаций» 35 «Прочие расходы»
7. Перераспределены расходы с элементов на статьи затрат по фактической себестоимости	20 «Основное производство» 23 «Вспомогательные производства» 25 «Общепроизводственные расходы»	37 «Отражение общих затрат»
8. Отражен выпуск продукции по плановой себестоимости	43 «Готовая продукция»	37 «Отражение общих затрат»
9. Списаны затраты по фактической себестоимости	38 «Выпуск продукции по плановой себестоимости»	38 «Выпуск продукции по плановой себестоимости»
10. Отгрузка готовой продукции	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	43 «Готовая продукция»
11. Списана продукция в связи с ее отгрузкой	90 «Продажи»	43 «Готовая продукция»

Счета 30—36 используются для ведения учета в разрезе элементов затрат, обеспечивая подачу информации для составления бухгалтерской отчетности. Мы предлагаем вести учет с использованием свободных номеров

счетов и открыть следующие собирательно-распределительные счета по элементам затрат:

счет 30 «Материальные затраты»,

счет 31 «Затраты на оплату труда»,

счет 32 «Отчисления на социальные нужды»,

счет 33 «Амортизация основных средств»,

счет 34 «Работы и услуги сторонних организаций»,

счет 35 «Прочие затраты».

В соответствии с предлагаемым порядком учета в зависимости от специфики основной деятельности (объема производства, его организации, структуры управления и других факторов) итоги накопленной информации со счетов общих затрат по элементам переносят на счета учета затрат исходя из мест их возникновения и целевого назначения. Ежемесячно (или в другие сроки, установленные организацией и согласованные с отчетными периодами) счета учета затрат по элементам полностью закрываются и на отчетную дату сальдо не имеют.

Для ООО «Агрофирма АЮ» нами предлагается ежемесячно составлять на основании данных первичных документов отдельные ведомости распределения материальных затрат, оплаты труда, отчислений на социальные нужды, амортизационных отчислений, услуг сторонних организаций и прочих затрат. Они будут состоять из дебетовой и кредитовой частей каждого элементного счета и по существу будут являться регистрами аналитического учета по счетам 30 «Материальные затраты», 31 «Оплата труда», 32 «Амортизация основных средств», 33 «Работы и услуги сторонних организаций», 34 «Работы и услуги сторонних организаций», 35 «Прочие затраты».

Для учета затрат и выхода продукции можно использовать Книгу (карточку) аналитического учета по производственным счетам. По строкам книги будут отражены статьи затрат, наименование продукции, работ и услуг, а по графам - месячные обороты. Эти книги необходимо вести не только по хозяйству в целом, но и по подразделениям предприятия.

По окончании месяца для получения аналитических данных о затратах в разрезе статей затрат кредитуется счета учета элементов затрат со списанием сумм в дебет счета 37 «Отражение общих затрат». Информация о производственных затратах по статьям отражается по дебету счетов 20—29 в корреспонденции со счетом 37 «Отражение общих затрат». Счета управленческой бухгалтерии для учета производственных затрат следующие:

счет 20 «Основное производство»;

счет 23 «Вспомогательные производства»;

счет 25 «Общепроизводственные расходы»;

счет 26 «Общехозяйственные расходы»;

счет 28 «Брак в производстве»;

счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

В управленческом (бухгалтерском) учете затраты, собранные на этих вышеназванных счетах, мы предлагаем не относить в затраты основного производства, а списывать полностью на уменьшение доходов от производства и реализации. Если руководству предприятия для принятия управленческих решений потребуется информация о полной себестоимости продукции с учетом прочих затрат, то в этом случае мы предлагаем сумму прочих затрат, собранную на отдельном счете 35 «Прочие затраты», а ведомости учета и распределения прочих затрат прибавить к сумме прямых затрат. Предложенный нами метод позволит повысить эффективность учета затрат, усилить его аналитичность и возможности выявления резервов повышения результативности производственной и коммерческой деятельности ООО «Агрофирма АЮ», что дает возможность повышения конкурентоспособности.

Следующим направлением совершенствования контроля затрат вспомогательных производств, по нашему мнению, станет создание отдела внутреннего контроля. При создании такой службы с учетом внешних и внутренних изменений и развитием самой организации его первоначальные функции, ориентированные на проверку финансово-бухгалтерской отчетности и минимизацию налогов, могут изменяться по обхвату всех аспектов

деятельности предприятия. Если предприятие имеет территориально разбросанные отделения, как в ООО «Агрофирма АЮ», роль СВК (система внутреннего контроля) значительно возрастает. Так как в отделениях местное руководство самостоятельно принимает решения, а достоверную информацию о деятельности подразделения не всегда предоставляет и не в установленные сроки. Руководителю сельскохозяйственной организации такую информацию может предоставить СВК, для осуществления контроля и оценки принятых решений руководством подразделения по ее работе. В зависимости от поставленных задач по работе внутреннего контроля, эта служба может выполнять различного рода проверку, анализ за состоянием дел, как за прошлый период, так и на будущий. Как по работе отдельного отдела, подразделения, так и по работе всей организации.

В ООО «Агрофирма АЮ» в дальнейшей деятельности следует руководителю обратить на это внимание в дальнейшем и усилить работу в данном направлении, что в будущем поможет избежать финансово-экономической службе многих ошибок в области учета, сохранности имущества, продукции и повысить достоверность бухгалтерской финансовой информации и достоверности финансовой отчетности.

Внедрение разработанных предложений и рекомендаций даст возможность для ООО «Агрофирма АЮ», значительно повысить достоверность, оперативность, контрольные и аналитические функции информации об издержках и себестоимости продукции вспомогательных производств, будет способствовать повышению производительности труда и экономии ресурсов и повысить конкурентоспособность.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Бухгалтерскому учету вспомогательных производств в сельском хозяйстве необходимо уделять большее внимание. Это вызвано тем, что сельскохозяйственные предприятия формируют значительные парки тракторов, грузовых автомобилей, имеют большие ремонтные мастерские. Услуги вспомогательных производств в сумме фактических расходов включаются в затраты основного производства, оказывая большое влияние на себестоимость продукции, оказанных услуг и выполненных работ. Процесс калькулирования себестоимости продукции, работ, услуг во вспомогательном производстве сельскохозяйственных организаций прежде всего призван устанавливать уровень безубыточной цены продукции, осуществлять контроль затрат в производстве и предупреждать потери в результате неоправданного роста себестоимости или недостаточного его уменьшения, в результате определять эффективность проводимых мероприятий по развитию и совершенствованию производства и рассчитывать прибыль продукции и рентабельность организации в целом.

Эта проблема нами изучена на примере ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ. Процент распаханности в течение 2013-2017 гг. не менялся и составил 93,3%, что больше по сравнению со среднереспубликанскими показателями по РТ на 5,7 %, что говорит о хороших условиях землепользования. ООО Агрофирма «АЮ» имеет производственное направление- скотоводческое молочного направления.. ООО «Агрофирма АЮ» достаточно обеспечено основными производственными фондами за счет приобретения новых средств в лизинг и по программе софинансирования. фондообеспеченность в ООО Агрофирма «АЮ» в течение пяти лет имеет четкие тенденции к увеличению.

Стоимость валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни с 2013 по 2017 годы имеет тенденцию к возрастанию с некоторыми колебаниями по годам в динамике.

Хозяйство является рентабельным за весь период исследования. Уровень рентабельности колеблется в пределах 10%. Это говорит об эффективном производстве, реализации продукции в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ, но не очень высокая эффективность деятельности предприятия.

Расчитанные показатели финансовой устойчивости и банкротства показали нам, что в случае необходимости погашения краткосрочных обязательств, у предприятия проявляется нехватка в средствах, чтобы их погасить. Таким образом, можно сделать вывод о кризисном состоянии предприятия, нет возможности восстановления платежеспособности и в перспективе. На наш взгляд, для улучшения своего финансового состояния хозяйству следует более полно и интенсивно использовать земельные ресурсы, генетический потенциал продуктивного скота, сократить численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, ускорить оборачиваемость капитала за счет интенсификации производства.

Основными путями повышения экономической эффективности сельскохозяйственного производства являются рост валового дохода, снижение затрат на производство продукции, совершенствование каналов реализации. В условиях рынка расширились возможности предприятий по продаже сельскохозяйственной продукции по наиболее эффективным направлениям, который способствует получению дополнительного размера дохода от хозяйственной деятельности.

У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств. По расчетам можно сказать, что баланс неликвидный как на начало, так и на конец года, так как не выполняется первое условие $A1 \geq П1$. Это означает, что в хозяйстве наблюдается высокий уровень заемных, привлеченных средств по сравнению с собственными активами предприятия. Всю работу по планированию в хозяйстве осуществляет планово-экономическая служба, в состав которого входят главный экономист, главный бухгалтер и специалисты. Бухгалтерский учет затрат, полученной продукции, выполненных работ вспомогательными

производствами в ООО «Агрофирма АЮ» ведется на счете 23 «Вспомогательные производства». К нему открыты субсчета по видам вспомогательных производств. При закрытии счетов, он закрывается первым.

В ООО «Агрофирма АЮ» Организация учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ и услуг) вспомогательных производств осуществляется в соответствии с действующим законодательством РФ и другими нормативными актами, регулирующими учет затрат и калькулирование себестоимости продукции (работ и услуг) в сельскохозяйственных организациях. Но, несмотря на это, в процессе учета допускаются ошибки и неточности. Перечислим основные недостатки в организации учета затрат вспомогательных производств.

1. Первичные документы оформляются без указания основных реквизитов. Так, не указываются нормы расхода топлива, что приводит к неэкономному использованию. Также не указываются нормы выработки, что снижает мотивацию работников к высокой производительности труда. В ремонтной мастерской не составляется ведомость дефектов.

2. Статьи учета затрат, используемые в хозяйстве, не полностью соответствуют методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях.

3. Первичные и сводные документы заполняются в ручную, имеют пометки, исправления, записи с карандашом, что снижает достоверность отчетных данных о затратах вспомогательных производств.

В зарубежной теории и практике учета в настоящее время самой точной считается калькуляция, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции, а не калькуляция, которая после многочисленных расчетов и распределений включает в себя все виды расходов предприятия. Поэтому в целях совершенствования методики принятия управленческих решений был разработан учет переменных затрат (директ-костинг). Относительно составления точных калькуляций, не

существует такой системы калькулирования затрат, которая позволила бы определить себестоимость единицы со стопроцентной точностью, но наиболее точной является калькуляция по прямым (переменным) расходам, которая получается при использовании западной системы "директ-костинг". В этом случае в калькуляцию включаются расходы, непосредственно связанные с изготовлением данного изделия. Предложенный нами метод позволит повысить эффективность учета затрат, усилить его аналитичность и возможности выявления резервов повышения результативности производственной и коммерческой деятельности ООО «Агрофирма АЮ». Контроль бухгалтерского учета затрат вспомогательных производств находится на низком уровне. В хозяйстве не существует определенной структуры контроля и она ограничивается лишь проверкой и уточнением составленных бухгалтерских первичных документов, отчетов, составлением правильной корреспонденции счетов по учету затрат бухгалтером или главным бухгалтером. Но при этом никаких документов о результатах проверки или отчетов о проведении контроля не составляется.

В целях совершенствования контроля затрат вспомогательных производств, по нашему мнению, станет создание отдела внутреннего контроля. В зависимости от поставленных задач по работе внутреннего контроля, эта служба может выполнять различного рода проверку, анализ за состоянием дел, как за прошлый период, так и на будущий, как по работе отдельного отдела, подразделения, так и по работе всей организации. Система внутреннего контроля в ООО «Агрофирма АЮ» работает не эффективно

Следует руководителю обратить на это внимание в дальнейшем и усилить работу в данном направлении, что в дальнейшем поможет избежать финансово-экономической службе многих ошибок в области учета, сохранности имущества и продукции и повысить достоверность показателей бухгалтерской финансовой отчетности ООО «Агрофирма АЮ».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1,2): [Федер. закон: принят Гос. Думой 21 октября 1994 года, одобрен Советом Федерации, введен приказом Президента Российской Федерации от 30 ноября 1994 года № 52-ФЗ; в ред.от 31.01.2016 г.]. (Электронный ресурс). // Консультант Плюс: Высшая школа.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть 1,2):[Федер. закон: принят Гос. Думой 19 июля 2000 года, Одобрен Советом Федерации, введен приказом Президента Российской Федерации от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ: в ред.от 26.04.2016 г.]. (Электронный ресурс). // Консультант Плюс: Высшая школа.

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете»: [Федеральный закон: принят от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ; в ред.от 04.11.2014 г.]. (Электронный ресурс). // Консультант Плюс: Высшая школа.

4. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»: [Федер. закон: принят указом Президента РФ 30.12.2008г. № 307-ФЗ].

5. Федеральный закон «Об обществах с ограниченной ответственностью»: [Федер. закон: принят указом Президента РФ 08.02.1998г. № 14-ФЗ]. (Электронный ресурс). // Консультант Плюс: Высшая школа.

6. Федеральный закон «О коммерческой тайне»: [Федер. закон: принят указом Президента РФ 29.07.2004г. № 98-ФЗ]. (Электронный ресурс). // Консультант Плюс: Высшая школа.

7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации:[Приказ МФ РФ от 29 июля 1998г. № 34н с изменениями от 24 декабря 2010 г].

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций».ПБУ 1/2008: [Полож.по бух.учету: утверждено приказом Минфина РФ от 6 октября 2008г. №106н с изменениями от 06.04.2015 г.]

9. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» .ПБУ 4/99: [Полож.по бух.учету: утверждено приказом минфина РФ от 6 июля 1999 г. №43н с изменениями от 8 ноября 2010 г.]

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01: [Полож.по бух.учету: утверждено приказом минфина РФ от 9 июня 2001г. № 44н с изменениями от 25 октября 2010 г.]

11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» .ПБУ 9/99: [Полож.по бух.учету: утверждено приказом минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н с изменениями от 6 апреля 2015 г.]

12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» .ПБУ 10/99: [Полож.по бух.учету: утверждено приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №32н с изменениями от 6 апреля 2015 г.]

13. Приказ о формах бухгалтерской отчетности организаций. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 5 октября 2011 г. №124н.

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению: Приказ МФ РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010).

15. Приказ Минфина России «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» от 13 июня 1995г. №49.// СПС «Консультант Плюс».

16. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях/ Утверждены Приказом Минсельхоза РФ от 06.06 2003г. №792 (Электронный ресурс). // Консультант Плюс: Высшая школа.

17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК и Методические рекомендации по его

применению [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. №654].

18. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Под ред. В.И.Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Аудит, 2012. – 595 с.

19. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 681 с.

20. Боброва Е.А. Техника применения современных систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Е.А Боброва // Аудиторские ведомости. – 2013. - № 1. – С. 72 – 86.

21. Белый И.А. Калькуляция себестоимости продукции АПК/ И.А. Белый. - Изд-во: МВА, 2013.- 352 с.

22. Бодриков С.В. Организация управленческого учета в сельском хозяйстве / С.В. Бодриков.- М.: Космо, 2014.- 458 с.

23. Бухгалтерский учет и аудит : учеб. пособие / Л.Н.Матвейчук[и др.]; отв. ред. Е. В. Арская. – СПб.: БелГУ, 2013. – 230 с.

24. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет / М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2014. – 533 с.(ЭБС).

25. Воронина Е.Ю. Управленческий учет на предприятии / Е.Ю. Воронина, М.: ТК Велби: Проспект, 2013.- 274 с.

26. Волкова Т.С./ Классификация затрат на производство продукции/Т.С.Волкова, Л.Р.Ахметова //Международный сборник научных статей «Молодежь в науке и бизнесе» .Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2014.- С. 21-23.

27. Волкова Т.С./ Общие принципы классификация затрат. Управление издержками предприятия /Т.С.Волкова, Е.В. Волошина //Международный сборник научных статей «Молодежь в науке и бизнесе». Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2014.-С.23-28.

28. Волкова Т.С./ Сущность издержек, затрат, расходов и себестоимости продукции. Управление издержками предприятия /Т.С.Волкова, А.Г.Кагирова //Международный сборник научных статей «Молодежь в науке и бизнесе». Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2014.-С.28-31.

29. Гетьман В.Г. Финансовый учет / В.Г. Гетьман. – М.: Финансы и статистика, 2009. - 816 с.

30. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет/ Учебник В.Б. Ивашкевич .- 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 448 с.

31. Каверина О.Д. Учет затрат и исчисление себестоимости: прошлое и настоящее / О.Д. Каверина // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. - № 7. – С. 46 – 55.

32. Казанцев Р.В. Методы калькулирования себестоимости продукции / Р.В. Казанцев // Справочник экономиста.-2016.-№2.с.39-46.

33. Контроль и ревизия: Учебное пособие / Н.Д. Бровкина; Под ред. М.В. Мельника. - М.: ИНФРА-М, 2012. - 346 с.

34. Клычова Г.С. Совершенствование методики внутреннего контроля в системе управления АПК // Международная научно-практическая конференция "Актуальные проблемы аграрной науки Республики Татарстан", апрель 2018, г. Казань

35. Костюкова Е.И. Управленческий учет в различных отраслях: теория и практика: монография/ Е.И.Костюкова, А.Н Бобрышев , В.С. Яковенко и др.- Ставрополь: СевКавГТУ, 2009.- 305с.

36. Костюкова Е.И.Учет затрат и калькулирование себестоимости вспомогательного производства машинно- тракторного парка/ Е.И. Костюкова// Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. - № 4. С.30–35.

37. Кузьмина М.С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы: Учебное пособие для вузов / М.С. Кузьмина. – М.: Кнорус, 2010. – 248 с.
38. Лебедева П.М. Калькуляционная политика фирмы / П.М. Лебедева // Бухгалтерский учет. – 2012. - № 5. – С. 114 – 118.
39. Маркарьян Э.А. Управленческий учет в отраслях производства / Э.А. Маркарьян, Изд.-во: МарТ, 2013.- 542 с
40. Николаева С.А. Практика аудита /С.А. Николаева- Изд-во: Минск, 2014.-352 с.
41. Николаева С.А. Управленческий учет: Учебное пособие для вузов / С.А. Николаева. – М.: «Финансы и статистика», 2013. – 396 с.(ЭБС)
42. Новоселова С.А. Использование альтернативной методики распределения косвенных расходов сельскохозяйственной организации /С.А.Новоселова, Н.А. Земцова, А.В.Наянов // Международный научно-исследовательский журнал.- 2016.- № 3-1 (45) с. 55-57.
43. Новоселова С.А.Управленческий учет в организациях России: теоретические аспекты/ С.А.Новоселова, Н.А. Земцова //Современные проблемы науки и образования.-2015.-№ 1-1.-с.727.
44. Папковская П.Я Производственный учет в АПК, теория и методология/ П.Я. Папковская - Изд-во: Москва, 2013.- 256 с.
45. Раклетов П.Д. Учет затрат и калькуляция себестоимости / П.Д.Раклетов, - М.: АСТ, 2013.- 421 с.
46. Соколов Ю.А. Формирование себестоимости продукции в бухгалтерском учете, Ю.А, Соколов,- М.: Альфа-пресс, 2013.- 145 с.
47. Соколов Ю.А. Формирование себестоимости / Ю.А. Соколов,-Изд-во: Моно, 2014.-390 с.
48. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг): Учеб.-практ. пос. / Под ред. Ю.А.Бабаева - 3-е изд., испр. и доп. - М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2014 - 188 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Лист 4- Схема бухгалтерских записей в единой системе счетов

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	1	2
1. Отражены материальные затраты	30 «Материальные затраты»	10 «Материалы» 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Начислена заработная плата	31 «Затраты на оплату труда»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
3. Начислены отчисления во внебюджетные фонды	32 «Отчисления на социальные нужды»	69 «Расчеты по социальному страхованию»
4. Начислен износ по основным средствам	33 «Амортизация»	02 «Амортизация основных средств»
5. Отражены работы и услуги сторонних организаций и прочие расходы	34 «Работы и услуги сторонних организаций» 35 «Прочие расходы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 71 «Расчеты с подотчетными лицами» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
6. Списываются элементы затрат по окончании периода по фактической себестоимости	37 «Отражение общих затрат»	30 «Материальные затраты» 31 «Затраты на оплату труда» 32 «Отчисления на социальные нужды» 33 «Амортизация» 34 «Работы и услуги сторонних организаций» 35 «Прочие расходы»
7. Перераспределены расходы с элементов на статьи затрат по фактической себестоимости	20 «Основное производство» 23 «Вспомогательные производства» 25 «Общепроизводственные расходы»	37 «Отражение общих затрат»
8. Отражен выпуск продукции по плановой себестоимости	43 «Готовая продукция»	37 «Отражение общих затрат»
9. Списаны затраты по фактической себестоимости	38 «Выпуск продукции по плановой себестоимости»	38 «Выпуск продукции по плановой себестоимости»
10. Отгрузка готовой продукции	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	43 «Готовая продукция»
11. Списана продукция в связи с ее отгрузкой	90 «Продажи»	43 «Готовая продукция»