

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.
« » _____ 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Контроль и анализ затрат на возделывание кормовых культур на
примере общества с ограниченной ответственностью
«Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева»
Тукаевского района Республики Татарстан**

Обучающийся: Кулакова Наталья Алексеевна

Руководитель:
к.э.н., доцент Низамутдинов Марат Мингалиевич

Рецензент:
к.э.н., доцент

Казань 2019

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.
«07» декабря 2017 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Кулаковой Натальи Алексеевны

1. Тема работы: Контроль и анализ затрат на возделывание кормовых культур на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева» Тукаевского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «14» января 2019 г.

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

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: сущности классификация затрат на производство; методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции; необходимость планирования, нормирования, контроля и учета затрат; природно-экономическая характеристика ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ; анализ финансового состояния предприятия; оценка системы бухгалтерского учета и службы

внутреннего контроля; синтетический и аналитический учет затрат на возделывание кормовых культур; влияние основных статей затрат на себестоимость кормовых культур для оптимизации процесса контроля производства; особенности внутреннего контроля за учетом затрат на возделывание кормовых культур

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2017 г.

Руководитель

М.М. Низамутдинов

Задание принял к исполнению

Н.А. Кулакова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ	26.12.17	
1.1. Сущность и классификация затрат на производство		
1.2. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции		
1.3. Необходимость планирования, нормирования, контроля и учета затрат		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	17.04.18	
2.1. Природно-экономическая характеристика производства		
2.2. Анализ финансового состояния		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии		
3. ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА ВОЗДЕЛЫВАНИЕ КОРМОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	11.09.18	
3.1. Синтетический и аналитический учет затрат на возделывание кормовых культур		
3.2. Влияние основных статей затрат на себестоимость кормовых культур для оптимизации процесса контроля производства		
3.3. Особенности внутреннего контроля за учетом затрат на возделывание кормовых культур		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ		
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ		
ПРИЛОЖЕНИЯ		

Обучающийся

Н.А. Кулакова

Руководитель

М.М. Низамутдинов

ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ.....	8
1.1. Сущность и классификация затрат на производство.....	8
1.2. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.....	16
1.3. Необходимость планирования, нормирования, контроля и учета затрат.....	20
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	28
2.1. Природно-экономическая характеристика производства	28
2.2. Анализ финансового состояния	38
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии.....	44
3. ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА ВОЗДЕЛЫ- ВАНИЕ КОРМОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ.....	48
3.1. Синтетический и аналитический учет затрат на возделывание кормовых культур.....	48
3.2. Влияние основных статей затрат на себестоимость кормовых культур для оптимизации процесса контроля производства.....	53
3.3. Особенности внутреннего контроля за учетом затрат на возделывание кормовых культур.....	59
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	72
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях развития сельского хозяйства нашей страны, когда сельскохозяйственные организации вынуждены работать при действии требований и условий ВТО, а также экономических санкций западных стран, возникает объективная необходимость существенного повышения эффективности производства сельскохозяйственной продукции. При этом повышение экономической эффективности предполагает увеличение объемов производства сельскохозяйственной продукции, улучшение ее качества и снижение себестоимости путем повышения производительности труда в растениеводстве, животноводстве, промышленном производстве, вспомогательных и прочих производствах.

Одна из наиболее актуальных проблем большинства российских предприятий – это необоснованный и неконтролируемый рост затрат. Для решения этой проблемы предприятиям необходима четкая программа по управлению затратами. Управление затратами подразумевает целый комплекс мероприятий, направленных на снижение и контроль затрат.

В отличие от цены, затраты предприятия, формирующие себестоимость продукции, могут снижаться или, наоборот, повышаться в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, организационно-технического уровня производства и других факторов. Следовательно, руководители предприятия располагают множеством рычагов снижения затрат, которые они могут использовать при умелом руководстве.

В этих условиях возрастает роль бухгалтерского учета, как функции управления, поскольку требуется не только соизмерять произведенные затраты с полученными доходами, но и вести активный поиск эффективного использования каждого вложенного рубля в производственную деятельность предприятия.

Учёт затрат на производство и продажу продукции, работ или услуг занимает доминирующее место в общей системе бухгалтерского учета. В условиях самостоятельного планирования самими предприятиями номенклатуры продукции и свободных (рыночных) цен, применения действующей системы налогообложения возрастает значимость методически обоснованного учета затрат и калькулирования себестоимости единицы продукции, вырабатываемой на предприятиях.

Большое значение в настоящее время приобретает экономический контроль, реально выполняющий функцию управления деятельностью хозяйствующих субъектов предпринимательства. Составной частью и одним из новых видов экономического контроля является независимый контроль - аудит. Основная его цель заключается в подтверждении достоверности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В связи с этим, целью выпускной квалификационной работы является изучение контроля и анализа затрат на возделывание кормовых культур в Обществе с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева» Тукаевского района РТ.

Исходя из цели данной выпускной квалификационной работы ставятся следующие задачи:

1. Изучение и обобщение теоретических вопросов учета и контроля затрат на производство сельскохозяйственной продукции;
2. Анализ финансового состояния и природно-экономической характеристики хозяйства;
3. Исследование организации учета, контроля и анализ затрат на возделывание кормовых культур, выявление имеющихся недостатков в организации контроля затрат и предложение мер по совершенствованию данного вопроса в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ.

Объект исследования: общество с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева» Тукаевского района РТ.

Теоретической и методической основой написания выпускной квалификационной работы послужили работы отечественных и зарубежных исследователей, нормативно-правовое законодательство Российской Федерации и учетно-аналитические материалы хозяйства (годовые производственные отчеты за 2015-2017 гг., регистры бухгалтерского учета, первичные документы).

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы следующие методы исследований: экономико-статистический (индексный, метод цепных подстановок и др.), монографический, расчетно-конструктивный, балансовый.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ

1.1. Сущность и классификация затрат на производство

Фундаментальными, основополагающими понятиями для учета являются категории «затраты», «расходы», «издержки», однако многие специалисты подчеркивают неопределенность сущности, неоднозначность трактовки, дискуссионность и открытость вопроса об их соотношении.

Обзор экономической литературы по данной проблеме свидетельствует о разнообразии сформировавшихся к настоящему моменту концепций сущности и соотношения данных категорий, о многовариантности их трактовок и содержания.

Неоднозначность трактовок названных учетных категорий, на наш взгляд, предопределяется нечетким пониманием сущности тех процессов, фактов, событий и объектов финансово-хозяйственной деятельности, которые описываются с их помощью.

Проанализировав различные определения категории «затраты», приводимые в работах отечественных авторов (Р.Р. Алборова, В.Б. Ивашкевича, Г.С. Клычовой, Е.А. Мизиковского и И.Е. Мизиковского, А.Ю. Соколова и др.), выявлено четыре общих определяющих критерия, которые можно использовать для идентификации затрат [15, 17, 27, 32]:

1. Затраты - это оценка ресурсов:
2. Оценка ресурсов производится в стоимостном выражении;
3. Затратами признается оценка только использованных (потребленных) ресурсов;
4. Использование ресурсов имеет целевое назначение.

В качестве затрат может быть определен любой ресурс, который потребляется внутри компании, вне зависимости от того, в каком процессе он использован.

Несение затрат, с одной стороны, вызывает увеличение активов (в виде появления новых ресурсов - готовой продукции, полуфабрикатов, НЗП, сырья, материалов, оборотных и внеоборотных активов), с другой - происходит равновеликое уменьшение активов либо увеличение обязательств (что является не более чем отсрочкой будущему уменьшению активов) на сумму использованных ресурсов. При этом капитал компании не подвергается изменению, поскольку созданный ресурс оценивается по величине использованных для его создания ресурсов. Происходит своего рода перетекание оценки потребленных ресурсов в оценку созданного ресурса.

Под затратами следует понимать стоимостную оценку различных ресурсов, имеющих в распоряжении компании, потребленных (использованных) во внутрихозяйственных процессах с целью создания нового ресурса в форме материальных ценностей, либо внутрипроизводственных работ и услуг[23, с.58].

Термин "издержки" берет начало в попытках определить, во сколько обходится производство того или иного товара, расчете цены его производства. В этом случае под издержками понимается использование живого и овеществленного труда, т.е. ресурсов, которые приобретаются на стадии заготовления. Тогда под "использованием этих ресурсов", без сомнения, понимается их потребление на следующих стадиях оборота капитала: стадии производства и стадии обращения[22, с.52].

Используя термин "издержки", необходимо разделять "издержки производства" и "издержки обращения". Обобщение двух понятий позволяет уточнить определение "издержек" - это совокупные затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции.

По сути, определение издержек в приведенной трактовке вписывается в те критерии, которые определили для понятия "затраты". Однако "издержки" представляют своего рода усеченный вариант "затрат", поскольку: во-

первых. они сужают возможные границы потребления ресурсов двумя процессами - процессом производства и процессом продажи: во-вторых, сужают перечень используемых ресурсов до живого и овеществленного труда, исключая, например, информационные ресурсы.

В отличие от "затрат" и "издержек", термин "расходы" закреплен нормативными документами по бухгалтерскому учету. ПБУ 10/99 "Расходы организации" определяет расходы как "уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)"[8], что в целом соответствует и трактовке расходов международными стандартами финансовой отчетности.

Расходы - это стоимостная оценка ресурсов, выбытие которых уменьшает капитал компании непосредственно в момент выбытия или посредством.

Таким образом, проведенный анализ различных взглядов на понятия "затраты", "издержки", "расходы", позволяет утверждать, что назначение рассматриваемых категорий - в обозначении оценок ресурсов на различных стадиях их движения внутри компании.

При планировании, учете, калькулировании и анализе затрат, образующих себестоимость продукции, принимают различные виды их группировок. Например, Керимов В.Э. подразделяет все затраты на группы по следующим признакам:

- 1) по характеру участия в производстве;
- 2) по способу включения в себестоимость продукции [25, с.97].

Пизенгольц М.З. классифицирует затраты по четырем признакам:

- 1) по экономическому содержанию;
- 2) по экономической структуре;
- 3) по целевому назначению;
- 4) по способу включения их в себестоимость [36, с. 64].

В зависимости от экономического содержания различают элементы затрат и статьи затрат. Под первым понимаются однородный вид расходов предприятия в целом, обобщающий наиболее важные части его издержек. Группировка затрат по элементам позволяет определить, что и в каком объеме расходует предприятие на производство сельскохозяйственной продукции.

Р.Н. Расторгуева считает, что в порядке сближения с международной практикой целесообразно выделить еще один элемент затрат “Финансовые затраты” (банковские сборы, проценты за кредит, налоги и др.) [37, с.117].

Гонова О.В. пишет, что если учет в постатейном разрезе осуществляется системно на соответствующих статьях затрат на производство, то учет в поэлементном разрезе осуществляется с помощью различных дополнительных расчетов. Поэтому он предлагает ввести специальный счет “Издержки производства” по экономическим элементам, который должен делиться по элементам затрат а систему производственного учета построить таким образом, чтобы одна и та же информация о затратах на производство одновременно отражалась бы как в поэлементном, так и в постатейном разрезе [22, с. 54].

Группировка затрат по элементам не может удовлетворить потребности предприятия в информации о затратах по их целевому назначению, местам возникновения. Не предназначена она и для определения себестоимости определенных видов продукции. Поэтому затраты группируются еще и по статьям калькуляции, Перечень статей затрат их состав и методы распределения по видам продукции определяется методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) исходя из характера и структуры производства.

Многие ученые - экономисты придерживаются следующей классификации статей затрат в растениеводстве:

1. Затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды;

2. Средства защиты растений;
3. Семена и посадочный материал;
4. Удобрения;
5. Затраты на содержание основных средств;
6. Работы и услуги;
7. Затраты по организации производства;
8. Прочие затраты.

Номенклатуру статей затрат могут формировать предприятия, а также вносить изменения и дополнения в неё исходя из своей учетной политики, индивидуальных особенностей производства.

Ивашкевич В.Б. предлагает следующий перечень статей, используемых в планировании, учете затрат и калькулировании себестоимости продукции:

1. Расходы на оплату труда.
2. Отчисления на социальные нужды.
3. Сырьё и материалы:
 - в том числе:
 - 3.1. семена и посадочный материал
 - 3.2. удобрения минеральные и органические
 - 3.3. нефтепродукты
 - 3.4. средства защиты растений
4. Содержание и эксплуатация основных средств
5. Работы и услуги
6. Расходы денежных средств
7. Прочие затраты
8. Затраты по организации производства и управлению [17].

Однако Ширококов В.Г. отмечает, что число статей не должно быть большим, чтобы не усложнять учета. Хотя имеется не мало предложений по расширению номенклатуры статей расходов, следует принимать во внимание общее значение статьи, частоту употребления и важность её в планировании, учете и анализе [45].

В настоящее время одним из недостатков группировки затрат в растениеводстве в том числе и в овощеводстве, согласно мнения профессора Г.С.Клычовой, является то, что статьи затрат по перечню не соответствуют наименования элементов затрат. Это не дает возможность группировать статьи затрат в элементы затрат по предприятию. Поэтому для получения информации о затратах по статьям и по элементам надо вести двойной учет – по статьям в системе аналитических счетов производственного учета, а по элементам – дополнительный учет вне системы бухгалтерских счетов.

Чтобы не вести дублирующий учет они предлагают на всех аналитических счетах для учета прямых расходов выделить статьи соответствующие элементам затрат (материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных фондов, кроме элемента прочие затраты). Для удобства исключения повторного счета при сводке затрат по элементам в конце отчетного периода (года) необходимо затраты по статьям, относящимся к элементу “Материальные затраты” учитывать с подразделением (купленных материальных ценностей, включая собственного производства прошлых лет, и собственного производства текущего года).

С учетом приведенных в общей классификации затрат, для аналитических счетов в растениеводстве рекомендуют выделить следующие статьи:

Материальные затраты

1. Семена и посадочный материал:
 - а) покупные и собственного производства прошлых лет;
 - б) собственного производства текущего года.
2. Удобрения:
 - а) минеральные (покупные);
 - б) органические собственного производства.
3. Средства защиты растений.
4. Нефтепродукты.

5. Работы и услуги сторонних организаций.
6. Оплата труда.
7. Отчисления на социальные нужды.
8. Амортизация основных средств.
9. Содержание (ремонт) основных средств.
10. Работы и услуги вспомогательных производств.
11. Общепроизводственные расходы.
12. Общехозяйственные расходы.
13. Прочие расходы [27, с.63].

Эта методика учета затрат довольно трудоемкий процесс, но она не приводит к искажению себестоимости продукции.

Важное значение в системе классификации затрат имеет их деление по отношению к производственному процессу на основные расходы и расходы по организации и управлению производством (накладные). Почти все авторы к основным относят расходы, обусловленные выполнением производственно-технологических процессов при изготовлении продукции. В эту группу включают расходы на оплату труда работников, занятых выполнением работ производственного характера, затраты семян, удобрений, нефтепродуктов, амортизационные отчисления основных средств производственного назначения и затраты на их ремонт, расходы прочих материалов на производственные цели. Расходы по организации и управлению производством обусловлены функцией управления, организации, обслуживания и контроля за производственной деятельностью предприятия в целом и отдельными его отраслями и внутрихозяйственными формированиями. Без этих затрат не может осуществляться процесс производства, поэтому с этой точки зрения они являются неизбежными, производительными расходами. В эту группу включают расходы на оплату труда управленческого персонала, общепромышленного персонала, амортизационные отчисления основных средств общехозяйственного и общепромышленного назначения. Цель такой группировки в правильном

формировании отдельных статей основных расходов и обособление этих сумм от накладных.

В экономической литературе иногда отождествляются понятия основных затрат с прямыми, накладных с косвенными. К прямым относятся те затраты, которые непосредственно связаны с производством данной продукции и могут быть прямо (непосредственно) включены в его себестоимость. Например, такими являются затраты на семена, корма, удобрения и т.д. К косвенным затратам относятся те, которые обусловлены производством нескольких видов продукции. Для исчисления себестоимости конкретных видов сельскохозяйственной продукции эти затраты предварительно распределяются между отдельными объектами учета затрат или калькуляции.

Важной является группировка затрат на постоянные и переменные. К постоянным относят расходы, абсолютная величина которых при изменении объема выпуска продукции существенно не изменяется. Переменными называются расходы, размер которых возрастает или уменьшается в соответствии с изменениями объема выпуска продукции.

По отношению к планированию затраты подразделяются на затраты в пределах норм и отклонений от норм, а иногда и изменений норм.

Г.С.Клычова предлагает вышеперечисленную классификацию затрат и ещё производственные затраты подразделяют по отношению к соответствующим отчетным периодам на:

- затраты будущих отчетных периодов (затраты произведены в текущем периоде, но относятся к будущим отчетным периодам);
- затраты текущего отчетного периода, включаемые в себестоимость продукции данного периода;
- резервируемые затраты (затраты, включаемые в себестоимость продукции наперед в текущем периоде до возникновения фактических расходов в будущем) [27].

Последнюю классификацию очень важно соблюдать в нынешних условиях при составлении учетной политики и при разработке системы производственных счетов.

В связи с повышением роли учета в планировании, анализе, управлении наряду с вышеупомянутыми начинают широко применяться и другие группировки.

1.2. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Калькуляция — это заключительный этап учета затрат на производство и выхода продукции, в процессе которого группируются затраты и исчисляется себестоимость продукции с помощью определенных методов. [41 с. 17].

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции подразумевается совокупность приемов, применяемых для учета затрат и исчисления фактической себестоимости отдельного вида продукции, работ, услуг или их единицы. По поводу классификации методов существуют разные мнения, все еще ведутся дискуссии, поэтому общепринятая классификация методов еще не сложилась. В отечественной практике применяются следующие методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции: [32, с.112].

- 1) простой (прямой);
- 2) позаказный;
- 3) попередельный (полуфабрикатный и бесполуфабрикатный варианты);
- 4) попроцессный;
- 5) исключения затрат на побочную продукцию;
- 6) коэффициентов;
- 7) пропорциональный;
- 8) нормативный;
- 9) комбинированный.

Неизменным и единым для всех производственных отраслей при исчислении себестоимости продукции остается принцип балансового обобщения затрат, согласно которому должны быть равны затраты в незавершенном производстве на начало года и затраты текущего года, с одной стороны, и затраты, относящиеся на себестоимость готовой продукции и незавершенное производство на конец года, — с другой продукции

Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, особенностей, наличия незавершенного производства, длительности производственного процесса, номенклатуры производимой продукции и др.

Простой (прямой) метод основан на прямом расчете себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг. Этот метод применяется, когда из производства получают только один вид продукции. В этом случае объект учета затрат совпадает с объектом калькуляции. Тогда себестоимость единицы продукции, работ, услуг рассчитывают путем деления суммы затрат на количество продукции. Этот метод используют при исчислении себестоимости услуг вспомогательных и некоторых других производств[41, с.103].

К прямому расчету относится и позаказный метод, когда объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Аналитические счета открываются по видам заказов (под заказом понимают изделие, вид ремонтных работ и т.д.). Этот метод применяется в ремонтных, столярных, швейных мастерских, в строительстве. Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня открытия заказа до дня его выполнения. Недостаток данного метода состоит в невозможности проконтролировать себестоимость в процессе выполнения заказа.

Попередельный метод применяется в основном на перерабатывающих предприятиях АПК и в промышленных производствах сельскохозяйственных организаций, где обрабатываемое сырье и материалы проходят последовательно несколько фаз обработки (переделов)[28, с.63].

Аналитические счета учета затрат на производство открываются по переделам.

В связи с особенностями технологии при переработке сырья и материалов применяют полуфабрикатный и бесполуфабрикатный варианты попередельного метода учета затрат и калькуляции.

Полуфабрикатный вариант применяется, когда каждый передел, за исключением последнего, представляет собой законченную стадию обработки сырья, в результате которой получают полуфабрикаты собственного производства, готовые для дальнейшего использования в производстве либо для реализации. В этом случае калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела, что позволяет выявлять себестоимость полуфабрикатов на разных стадиях их обработки и тем самым обеспечивать более действенный контроль за себестоимостью продукции.

Бесполуфабрикатный вариант предусматривает только учет затрат по переделам, себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяют, а исчисляют себестоимость уже готового продукта.

Попроцессный метод — самый распространенный в сельскохозяйственных организациях. Его сущность заключается в том, что производственные затраты собираются на протяжении всего процесса производства по отношению к определенным видам продукции. Например, затраты на выращивание ячменя учитываются в целом — от подготовки почвы и до уборки урожая. Объектами учета затрат на производство являются отдельные процессы, а объектом калькуляции — отдельные виды получаемой из производства продукции: зерно ячмени, овощи, плоды и др.[36, с. 235].

Метод исключения затрат на побочную продукцию применяется при исчислении себестоимости продукции и заключается в том, что производственную продукцию по составу делят на основную и побочную, причем калькулируется только основная продукция. Побочная продукция

оценивается по заранее установленным ценам. При исчислении себестоимости основной продукции стоимость побочной продукции вычитается из общей суммы затрат. Оставшаяся сумма составляет себестоимость основной продукции.

Недостаток этого метода состоит в том, что на практике не вся побочная продукция приходится. Следовательно, происходит искусственное завышение себестоимости основной продукции. Кроме того, в разных организациях наблюдается неодинаковая оценка побочной продукции.

Метод коэффициентов применяется для исчисления себестоимости в том случае, когда затраты, учтенные по одному объекту, необходимо распределить между несколькими видами продукции, т.е. объект учета затрат не совпадает с объектами калькуляции. В связи с этим для распределения затрат устанавливаются коэффициенты, с помощью которых полученная продукция переводится в условную. В результате исчисляется себестоимость условной продукции, а затем — натуральной.

Пропорциональный метод используется в том случае, когда из производства получают несколько видов продукции, на которые коэффициенты не установлены. Базой для распределения фактических затрат между видами продукции в этом случае могут быть цены реализации, занимаемая площадь и т.д. Затраты распределяют между объектами калькуляции пропорционально выбранной базе.

Нормативный метод применяют в основном в тех отраслях, которые меньше всего зависят от природных условий, т.е. в перерабатывающих отраслях АПК. В этом случае отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников, фиксируют изменения норм в результате проведения организационно-технических мероприятий и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая

себестоимость продукции складывается из суммы затрат по текущим нормам, отклонений от норм и изменений норм[26, с.128].

Комбинированный метод предусматривает использование нескольких из перечисленных выше методов. Например, при исчислении себестоимости молока и приплода животных в сельскохозяйственных организациях применяют метод исключения затрат на побочную продукцию, а затем пропорциональный метод.

1.3. Необходимость планирования, нормирования, контроля и учета затрат

В современных условиях развития сельского хозяйства нашей страны, когда сельскохозяйственные организации вынуждены работать при действии требований и условий ВТО, а также экономических санкций западных стран, возникает объективная необходимость существенного повышения эффективности производства сельскохозяйственной продукции. При этом повышение экономической эффективности предполагает увеличение объемов производства сельскохозяйственной продукции, улучшение ее качества и снижение себестоимости путем повышения производительности труда в растениеводстве, животноводстве, промышленном производстве, вспомогательных и прочих производствах.

Объемы производства сельскохозяйственной продукции можно существенно повысить за счет расширения посевных площадей и увеличения урожайности сельскохозяйственных культур, увеличения количества сельскохозяйственных животных и роста их продуктивности, а также путем усиления мероприятий по интенсификации технологических процессов сельскохозяйственной деятельности. Все это будет способствовать также снижению себестоимости сельскохозяйственной продукции при соответствующем росте производительности труда ее производства. Однако следует отметить, что осуществление приведенных выше мероприятий возможно до определенного (предельного) уровня, что связано с

ограниченностью производственного потенциала сельскохозяйственных организаций. Поэтому в современных условиях неопределенности в развитии аграрной экономики, связанной с производственными [30, с.55], сбытовыми и финансовыми рисками, большое значение приобретает применение рациональной системы управления затратами на производство, выходом сельскохозяйственной продукции и ее сбытом. Рациональная система управления, по нашему мнению, означает широкое применение экономических методов менеджмента путем организации научно обоснованного нормирования, планирования (бюджетирования), управленческого учета, контроля и анализа затрат, выхода продукции и результатов сельскохозяйственного производства. При этом нормирование затрат должно предшествовать их планированию (бюджетированию) и управленческому учету. Контроль представляет собой универсальный механизм и функцию управления организации, а поэтому должен использоваться как при нормировании, планировании, так и в управленческом учете затрат и цикла производства продукции с одновременным применением способов экономического анализа факторов производства для принятий управленческих решений.

Модель информационной системы управления сельскохозяйственным производством носит поэтапный характер формирования релевантной информации об использовании ресурсов организации и о степени рационального ведения ее сельскохозяйственной деятельности. Поэтапный характер данной информационной системы рационального управления заключается в последовательности осуществления нормирования затрат, их планирования, разработки бюджета производства, учета затрат на производство продукции, калькулирования ее себестоимости, осуществления контроля и анализа на основе норм и планов затрат, бюджета производства и фактических данных управленческого учета.

Для качественного осуществления всех указанных в приведенной модели функций управления, по нашему мнению, необходимо в сельском

хозяйстве все производственные затраты по источникам происхождения ресурсов, натурально-вещественной структуры и участия в создании новой продукции подразделять на следующие группы: материальные затраты; биологические затраты; трудовые затраты; финансовые затраты [29, с.37].

К материальным затратам в сельском хозяйстве относятся затраты топлива, минеральных удобрений, средств защиты растений и животных, амортизация части стоимости материальных основных средств (зданий, сооружений, сельскохозяйственной техники и др.), затраты строительные, ремонтные материалы и др. К биологическим затратам относятся затраты на корма, подстилку, семена и посадочный материал и органические удобрения, а также амортизация биологических активов (рабочего и продуктивного скота, многолетних насаждений). Трудовые затраты - это затраты труда на производство продукции (работ, услуг) в трудовых единицах измерения, а также отраженных в денежной оценке в виде начисленной оплаты труда. Финансовые затраты в сельском хозяйстве выражаются в виде кредиторской задолженности подрядным организациям за выполненные ими работы в растениеводстве, животноводстве и в других производствах, а также начисленных платежей на социальное страхование и обеспечение работников сельского хозяйства [29, с.40].

По приведенным группам и видам должны нормироваться, планироваться и учитываться затраты на производство сельскохозяйственной продукции. При этом следует осуществлять следующие виды работ по последовательности:

- нормирование затрат и на основе этих норм их планирование, разработка бюджета производства;
- первичное документирование фактического использования в процессе производства различных ресурсов на основе норм и планов конкретных видов затрат;
- организация и ведение аналитического и синтетического учета затрат на производство продукции строго по статьям калькуляции;

калькулирование нормативной и фактической себестоимости продукции;

- контроль затрат на производство продукции, выявление отклонений от их нормативных, плановых величин по местам возникновения отклонений, причинам и ответственным лицам;

- анализ окупаемости производственных затрат, маржинального дохода и операционной прибыли на стадии производства продукции, принятие решений, регулирование по мере необходимости норм затрат, планов и бюджетов производства, некоторых технологических процессов растениеводства, животноводства и других производств.

При организации нормирования, планирования и управленческого учета затрат на производство сельскохозяйственной продукции, по нашему мнению, необходимо исходить из следующих принципов, требований и допущений:

- из принципа натурального, количественно-качественного, трудового и денежного (стоимостного) измерения затрат. Данный принцип означает, что при нормировании, разработке планов и управленческом учете материальных, биологических, трудовых и других затрат необходимо исходить из их реальных, научно обоснованных натурально-вещественных, количественнокачественных потребностей для получения- запланированной урожайности с одного гектара конкретной сельскохозяйственной культуры и продуктивности одной головы данного вида животного, а также стоимостной оценки, ориентированной на будущее (с учетом роста цен, инфляции, изменения норм);

- принципа консерватизма, требования осторожности, допущения предусмотрительности - это означает, что разработанные нормативы затрат ресурсов для их планирования и отражения в учете по натуральному выражению, количественному и качественному измерению не были занижены с момента их нормирования до момента использования. Предусмотрительность здесь означает, что при разработке нормативов, например, кормов, семян и других биологических затрат, следует прибавлять

к ним еще и страховой резерв, так как при хранении этих биологических предметов труда до момента практического использования теряется определенная часть их количества и качество;

- принципа активности и требования адаптивности методики нормирования, планирования и отражения в учете материальных, биологических и других затрат - это означает, что она должна быть научно обоснованной, применима к использованию в любой сельскохозяйственной организации с учетом пространственно-временных, природных, экологических и технологических особенностей сельскохозяйственного производства. Другими словами, методика нормирования (планирования) затрат должна активно адаптироваться как к разработке новых, так и корректировке ранее разработанных норм затрат на производство продукции; принципа объективности и допущения реальности, что означает, что нормативы материальных, биологических, трудовых и других затрат будут использованы при планировании, бюджетировании производства продукции, применении в управленческом учете в оптимальном сочетании нормативного метода с другими методами (позаказным, пофазным и др.) и системами учета затрат (директ-костинг, стандарт-кост и др.) для контроля и анализа в системе управления эффективностью сельскохозяйственного производства;

- принципа согласованности и требования сопоставимости - для организации планирования, учета и контроля затрат на производство сельскохозяйственной продукции необходимо разработать единую номенклатуру статей затрат с целью обеспечения их сопоставимости и оперативного выявления отклонений по ним от норм, контроля и анализа окупаемости затрат, валового дохода (маржинальной прибыли) и чистого дохода (операционной прибыли) от производства конкурентной продукции как на уровне структурных подразделений, так и организации в целом [15, с.18].

При разработке нормативов затрат, по нашему мнению, необходимо предварительно провести анализ фактических показателей затрат и

себестоимости продукции в динамике за последние 5 лет, а также многофакторный анализ с целью выявления количественных параметров влияния на эти показатели различных факториальных признаков, причин отклонений затрат (перерасхода или экономии в ущерб производству).

Методы нормирования трудовых, материальных и биологических затрат позволят успешно при менять в сельском хозяйстве нормативный метод планирования и учета затрат в сочетании с другими методами производственного учета, а также использовать по мере необходимости (выбору в учетной политике) различные системы управленческого учета затрат: директ-костинг (учет переменных затрат и исчисление переменной себестоимости продукции), учет полных производственных затрат и исчисление полной производственной себестоимости продукции, стандарт-кост и их модифицированные разновариантности. Вместе с тем для организации эффективной системы аналитического управленческого учета, планирования и организации контроля затрат этого недостаточно. Возникает необходимость разработки также единой номенклатуры статей затрат для их планирования, управленческого учета, анализа и контроля как по отдельным объектам производства, учета и планирования, так и хозрасчетным подразделениям (центрам ответственности) и организации в целом. При этом считаем необходимо исходить из следующих основных требований и условий:

- соответствие номенклатуры статей затрат при меняемым признакам их классификации (по источникам происхождения, натурально-вещественной структуры, отношению к объему производства и др.);

- при выделении отдельных видов затрат в самостоятельные статьи необходимо учитывать их удельный вес в структуре себестоимости и участие в создании новой продукции;

- возможность организации ступенчатости планирования и учета затрат по отдельным объектам производства, структурным подразделениям и организации в целом для контроля окупаемости переменных затрат и суммы

возмещения постоянных расходов, а также чистого дохода (операционной прибыли) от производства продукции;

Таблица 1 – Единая номенклатура статей планирования и управленческого учета затрат в сельском хозяйстве [30, с.62]

Группы и виды статей затрат	Растение водство	Животно водство
А. Трудовые прямо-переменные, условно (косвенно) - переменные затраты (ТПУК):		
а) оплата труда постоянных работников производства	+	+
б) оплата труда временных работников на сезонных и разовых работах	+	-
в) натуральная оплата труда	+	+
Б. Материальные прямо-переменные, условно (косвенно) - переменные и приравненные к ним затраты (МПУП):		
а) средства защиты растений	+	-
б) средства защиты животных	-	+
в) минеральные удобрения	+	-
г) топливо на технологические нужды	+	+
д) амортизация материальных средств труда (основных средств)	+	+
е) затраты на ремонт материальных средств труда (основных средств)	+	+
ж) затраты на работы, услуги вспомогательных производств	+	+
з) прочие материальные затраты	+	+
В. Биологические прямо-переменные, условно (косвенно) - переменные и приравненные к ним затраты (БПУП):		
а) семена и посадочный материал	+	-
б) корма и подстилка	-	+
в) органические и зеленные удобрения	+	-
г) амортизация биологических активов	+	+
д) прочие биологические затраты	+	+
Г. Финансовые условно (косвенно) - переменные и условно-постоянные затраты на уровне подразделений (ФУПП):		
а) арендная и лизинговая плата по арендованным объектам материальных и биологических средств труда	+	+
б) работы и услуги сторонних организаций	+	+
в) общебригадные расходы	+	+
Сумма затрат по группам «А», «Б», «В», «Г» формирует переменную себестоимость продукции на уровне:	бригад	бригад (ферм)
Д. Финансовые постоянные и накладные постоянные затраты на уровне организации в целом (Фппп):		
а) отчисления на социальные нужды	+	+
б) платежи по страхованию активов	+	+
в) общепроизводственные расходы	+	+
г) общехозяйственные расходы	+	+
Сумма затрат по всем группам формирует полную производственную себестоимость продукции в целом по организации:	+	+

- в разработанной номенклатуре затрат четко должны быть выделены статьи, подконтрольные менеджерам и работникам структурных подразделений (бригад, ферм), за которые несет ответственность центральная управляющая система (субъект управления) организации[43].

С учетом всех этих требований и условий мы предлагаем для сельскохозяйственных организаций перечень статей затрат с целью организации их планирования, управленческого учета и контроля в растениеводстве и животноводстве, приведенный в таблице 1.

Из данной таблицы видно, что по приведенному перечню статей затрат легко можно посчитать себестоимость продукции (W) на любом уровне управления:

а) на уровне бригад: $W_6 = \text{ТПУК} + \text{МПУП} + \text{БПУП} + \text{ФУПП}$;

б) на уровне организации в целом: $W_0 = W_6 + \text{ФПП}$,

Предлагаемый перечень статей затрат для организации их планирования, управленческого учета и контроля является достаточно гибкой с целью внедрения современных технологий компьютерной обработки данных, позволяет контролировать состав, структуру, окупаемость затрат, исчислять как переменную, так и полную производственную себестоимость продукции, анализировать отклонения затрат, маржинального дохода и операционной прибыли каждого подразделения растениеводства и животноводства. Сопоставляя фактические и плановые затраты на производство продукции конкретного объекта планирования и учета, можно анализировать их причинно-следственные отклонения, отклонения фактического маржинального дохода и операционной прибыли производства этой продукции от их нормативных величин за счет изменения каждой конкретной статьи затрат.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономическая характеристика производства

Организация « ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ ИМЕНИ САЙДАШЕВА» зарегистрирована 11 мая 2006 года по адресу Республика Татарстан, Тукаевский район, с. Мрясово. Основным видом деятельности является смешанное сельское хозяйство. Компанию возглавляет Сафин Марат Талгатович.

Территория хозяйства расположено по Нижней Каме, на территории Восточного Закамья. Рельеф равнинный. Из почв преобладают выщелоченные и оподзоленные черноземы, коричнево-серые и дерново-карбонатные почвы.

ООО «СХП Им. Сайдашева» находится от райцентра города Набережные-Челны на расстоянии 5 км.

Пункты реализации основных видов сельскохозяйственной продукции, следующие: сельскохозяйственным предприятиям; индивидуальным предпринимателям РИТ.

Расстояние до баз закупки основных видов материально-технических ресурсов: сельскохозяйственных машин, запасных частей к ним и тракторам, горюче-смазочных материалов и т.д. составляет 5 км (г. Набережные Челны), 230 км (г.Казань). Через территорию хозяйства проходит автотрасса М7 «Уфа-Москва», что играет немаловажную роль в экономике хозяйства.

Основным средством производства в сельском хозяйстве является земля и от уровня его использования зависит экономическая эффективность производства.

Почвенный покров представлен в основном из чернозема, серо-лесных почв. Осенние заморозки отличаются обычно в конце сентября и очень

редко они бывают во второй половине августа. Общая продолжительность безморозного периода определяется в пределах 130 дней.

Сумма температур воздуха за вегетационный период определяется свыше 2000 градусов по Цельсию. Климатические условия благоприятны для получения устойчивых урожаев, для перезимовки озимых культур. Зимой преобладают умеренные морозы. Средняя температура января -15 градусов. Зима длится до пяти месяцев и количество дней со снежным покровом достигает до 155 дней. Сохранность снежного покрова на полях помогает снижению роста обратной эрозии и смыву плодородной почвы. Среднегодовое число осадков находится в пределах 400-450 мм.

По данным экономической оценки земли балл оценки земли в ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района равен 29,86 баллам. Конфигурация земельного массива ровная, рельеф – равнинный. Через территорию хозяйства протекает река Кама.

ООО СХП «Им.Сайдашева» является одним из ведущих хозяйств в Тукаевском районе РТ в сфере растениеводства и животноводства.

В соответствии с учредительными документами, основным видом деятельности предприятия ООО СХП «Им. Сайдашева» является производство, переработка и сбыт сельскохозяйственной продукции:

1. Растениеводство (пшеница, рожь, ячмень, горох, овес, картофель) для собственных нужд и для реализации сторонним организациям;
2. Животноводство, в том числе:
 - 2.1. Крупный рогатый скот (молочное направление).
 - 2.2. Крупный рогатый скот (мясное направление).
 - 2.3. Свиноводство.

Общая земельная площадь ООО «СХП Им.Сайдашева» по состоянию на 1 января 2018 года составляет 7587 га, в том числе сельхозугодий 6846 га, пашни 6150 га.

Изучение состояния и использования земельных угодий следует начинать с определения состава земель и структуры сельскохозяйственных угодий, которые сводятся в таблицу 2.

Таблица 2 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО СХП «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Виды угодий	Годы						В среднем по РТ за 2017год
	2015		2016		2017		
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Структура, %
Всего земель	7587	х	7587	х	7587	х	х
в т.ч. сельхозугодий	6846	100	6846	100	6846	100	100
из них пашня	6150	89,8	6150	89,8	6150	89,8	87,6
сенокосы	5	0,1	5	0,1	5	0,1	1,9
пастбища	691	10,1	691	10,1	691	10,1	10,2
Процент распаханности, %	х	89,8	х	89,8	х	89,8	87,6

Наибольший удельный вес в структуре сельхозугодий в ООО СХП «Им.Сайдашева» занимает площадь пашни – 89,8%, на втором месте площадь пастбищ – 10,1%. За последние три года площадь сенокосов и пастбищ не менялась. Процент распаханности в хозяйстве в 2018 году составляет 89,6%, что свидетельствует о рациональном использовании земель. 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. В этом плане ООО «СХП им. Сайдашева» имеет высокий показатель и обеспечивает при прочих равных условиях большое производство продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. Но этот показатель может уменьшиться из-за

нехватки трудовых и материально-технических ресурсов, нарушения соотношения сбалансированности между элементами производственного потенциала. Например, рабочая сила есть - техники нет, и наоборот.

Результаты хозяйственной деятельности и экономические результаты во многом зависят от специализации хозяйства. Специализация представляет собой форму общественного распределения труда. Специализация отдельного сельскохозяйственного предприятия заключается в выделении главной отрасли и создании условий для ее преимущественного развития. Она характеризует производственное направление и определяет отраслевую структуру хозяйства. Цель специализации сельскохозяйственных предприятий – создание условий для увеличения прибыли, объема производства продукции, снижение издержек, повышение производительности труда, улучшения качества продукции.

Для всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственного предприятия применяется система показателей, наиболее важными среди которых является показатель структуры товарной продукции, приведенной в таблице 3.

Таблица 3 – Состав и структура товарной продукции в ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Виды продукции	Годы						В среднем за три года	
	2015		2016		2017			
	Стоимость, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость, тыс. руб.	Структура, %
Зерно	751,5	31,5	633,6	27,4	645,7	29,4	676,9	29,4
Рапс	0,0	0,0	2,7	0,1	16,0	0,7	6,2	0,3
Молоко	1179,0	49,4	1375,1	58,8	1222,9	55,7	1259,0	54,6
Мясо КРС	454,9	19,1	318,5	13,7	312,6	14,2	362,0	15,7
Всего	2385,6	100,0	2342,4	100,0	2197,2	100,0	2304,2	100,0

Анализируя данные таблицы 3 можно сказать, что наибольший удельный вес в структуре стоимости товарной продукции в среднем за 3

года имеет продукция животноводства и составляет 70,3%, но не меньший удельный вес имеет продукция растениеводства 29,7%. В растениеводстве наибольший удельный вес приходится на зерно и составляет 29,4%. В животноводстве наибольший удельный вес приходится на молоко и составляет 54,6%, а на мясо КРС приходится 15,7%. Из всего выше сказанного можно сделать вывод, что специализация в хозяйстве – скотоводческая молочного направления с развитым возделыванием зерна.

Для более полной характеристики уровня специализации хозяйства используется показатель коэффициента специализации, величина которого определяется по формуле предложенной профессором Поповичем И.В.:

100

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

K_c - коэффициент специализации;

P - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

Величина коэффициентов в интервалах:

-до 0.20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйства;

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

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

-от 0.60 – о глубоком уровне специализации хозяйства.

$$K_c = \frac{100}{70,3*1 + 29,4*3 + 0,3*5} = \frac{100}{230,3} = 0,43$$

Итак, уровень специализации составляет 0,43. Это означает, что в ООО «СХП Им. Сайдашева» высокий уровень специализации, так как этот показатель находится в интервале от 0,40.

Природные условия, рациональная специализация играют очень важную роль в обеспечении эффективного производства, но ни одно производство не будет работать, если его не обеспечить трудовыми ресурсами и производственными фондами.

Производственные фонды сельского хозяйства представлены различными видами средств труда и предметов труда, используемых в сельскохозяйственных предприятиях. Высокая эффективность сельскохозяйственного производства достигается при оптимальной обеспеченности предприятий основными производственными фондами. Обеспеченность хозяйства производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда.

Фондооснащенность труда – стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на единицу площади сельхозугодий. Фондовооруженность труда – стоимость основных производственных фондов сельхоз назначения, приходящаяся на одного работника, занятого в сельском хозяйстве.

Рассмотрим наличие основных производственных фондов и энергетических мощностей в таблице 4.

Таблица 4 – Уровень фондооснащенности труда в ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	262265	330421	350460	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	6846	6846	6846	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	129	129	127	98
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	3830,9	4826,5	5119,2	4216,7
Фондовооруженность труда на 1 работника, тыс. руб.	2033,1	2561,4	2759,5	2706,4

Проанализировав данные таблицы 4, мы можем сделать следующие выводы. Стоимость основных производственных фондов в динамике увеличилась, вследствие чего возрастает фондооснащенность на 293 тыс. руб. или на 6,1% а фондовооруженность напротив снизилась на 198,1 тыс. руб. или на 7,7%, в результате сокращения среднегодовой численности работников.

Показатели фондооснащенности и фондовооруженности в хозяйстве выше среднереспубликанских данных, что говорит о хорошей оснащенности производственными фондами.

Главной частью в процессе производства является материально-техническая база, уровень развития которой во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергоресурсами, характеризующиеся показателями энергооснащенности и энерговооруженности. Энергооснащенность – количество энергетических мощностей на единицу посевной площади. Энерговооруженность труда – количество энергетических мощностей на одного работника.

Таблица 5 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности в ООО СХП «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	12553	12553	12553	6477
Площадь пашни, га	6150	6150	6150	5508
Число среднегодовых работников, чел.	137	137	137	98
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	204,1	204,1	204,1	117,6
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	97,3	97,3	97,3	66,1

Из таблицы 5 мы видим, что уровень обеспеченности предприятия энергоресурсами остается неизменным в динамике за три последних года и

составляет 204,1 л.с. на 100 га пашни и 97,3 л.с. на 1 работника. Данные показатели на 42% и 32% выше среднереспубликанских показателей за 2017 год, соответственно.

Из всего выше изложенного можно сделать вывод, что в хозяйстве ООО СХП «Им.Сайдашева» энергооснащенность на высоком уровне. В сравнении с нормативными показателями (500-600 л.с.), следовательно, наше хозяйство в 3 раза хуже энергооснащено.

В современных условиях хозяйствования остро стоит проблема обеспеченности сельскохозяйственных предприятий квалифицированными кадрами всех уровней. Сокращение численности работников связано не только с глубоким кризисом, затронувшим все отрасли АПК, но и с возрастающей непривлекательностью сельскохозяйственного труда.

Трудовые ресурсы сельского хозяйства – часть трудоспособного населения страны, занятого в сельскохозяйственном производстве, соответственно они размещены, в основном, в сельской местности.

Существует определенная зависимость между уровнем использования запаса труда и его обеспеченностью. Как правило, высокая обеспеченность трудовыми ресурсами приводит к снижению уровня его использования, и наоборот. На предприятиях, где наблюдается дефицит рабочей силы, происходит повышение уровня ее использования.

Таблица 6 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников, чел.	129	129	127	106
Годовой запас труда, тыс.чел-час	263,7	263,7	244,5	192,4
Фактически отработано всеми работниками, тыс.чел-час	315	280	288	213
Уровень использования запаса труда, %	119,4	106,2	117,8	110,7

Приведенные расчеты в таблице 6 показывают, уровень использования запаса труда, который свидетельствует о большой трудовой нагрузке на работников в ООО «СХП им.Сайдашева». Хотя количество работников уменьшилось на 2 человека в период с 2015-2017 года. Это связано с интенсификацией, механизацией и автоматизацией сельскохозяйственного производства.

Годовой запас труда в отчетном 2017 году составил 244,5 тыс. чел-час. Уровень использования запаса труда на протяжении трех лет превышает 100%, но имеет тенденцию снижения, если в 2015 г. он составил 119,4%, то к 2016 г. он составил 106,2 т.е. снизился на 13,2 пункта. В отчетном году опять наблюдаем резкий скачок в сторону роста на 11,2 пункта. Это свидетельствует о том, что в хозяйстве нехватка работников.

Кроме того, величину использования запаса труда определяет дополнительная трудовая нагрузка, возникающая вследствие необходимости компенсации возможной нехватки трудовых ресурсов. Таким образом, трудовая нагрузка, рассчитанная на плановое число работников при их фактической нехватке, перераспределяется между ее фактическими работниками.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, производственных фондов и труда. Наиболее важными в системе этих показателей являются стоимость валовой продукции, сумма валового дохода, сумма чистого дохода и прибыль в расчете на 100 га соизмеримой пашни, на 1 чел-час затрат живого труда или на 1 работника, на 100 рублей основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, на 100 рублей издержек производства, а также показатели уровня рентабельности и нормы прибыли.

Проанализировав таблицу 7 можно сказать, что стоимость валовой продукции в расчете на основные показатели в динамике за три последних года имеет тенденцию к снижению, хотя и не значительную.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО СХП «им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	177,8	158,2	165,2	301,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	24,5	21,8	22,7	49,3
100 руб. ОПФ, руб.	1,3	0,9	0,9	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	1,9	1,8	1,5	2,5
Сумма валового дохода в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	5232,0	6143,6	5704,9	2186,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	719,8	845,2	784,9	357,0
100 руб. ОПФ, руб.	37,6	35,0	30,6	13,3
100 руб. издержек производства, руб.	55,7	68,1	51,9	17,9
Сумма прибыли, убытка в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	1517,7	2080,2	2203,8	746,2
1 среднегодового работника, тыс.руб.	208,8	286,2	303,2	121,8
100 руб. ОПФ, руб.	10,9	11,9	11,8	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	16,2	23,0	20,1	6,1
Уровень рентабельности(+), убыточности(-),%	18,7	25,0	26,7	9,7

Стоимость валовой продукции в расчете на основные показатели за 2017 г в изучаемом хозяйстве ниже чем среднереспубликанские данные.

Показатели валового дохода на 100 га соизмеримой пашни, на 1 среднегодового работника, на 100 руб. издержек производства колеблются по годам и остаются выше чем среднереспубликанские данные.

Прибыль как экономическая категория характеризует финансовый результат деятельности хозяйства. Абсолютная масса полученной прибыли еще не свидетельствует об уровне эффективности производства. С этой целью рассчитывают уровень рентабельности – один из основных показателей экономической эффективности. Данный показатель характеризует величину прибыли, приходящуюся на единицу потребленных

ресурсов. В изучаемом хозяйстве уровень рентабельности с 2015 по 2017 гг. находится на достаточно высоком уровне, в отчетном году имеет самый высокий уровень рентабельности – 26,7%, что на 17 пунктов выше среднереспубликанского показателя.

В итоге можно сказать, что ООО «СХП им. Сайдашева» имеет скотоводческую специализацию молочного направления с развитым производством зерна. Уровень специализации в хозяйстве является глубоким. Изучаемое хозяйство обеспечено энергетическими ресурсами, тракторами, зерноуборочными комбайнами, основными производственными фондами. Предприятие достаточно рентабельное, самокупаемое.

2.2. Анализ финансового состояния

Основными источниками информации для анализа финансового состояния организации являются данные финансовой отчетности. Для того чтобы принять решение, необходимо проанализировать обеспеченность финансовыми ресурсами, целесообразность и эффективность их размещения и использования, платежеспособность организации, ее финансовые взаимоотношения с партнерами. Оценка этих показателей нужна для эффективного управления организацией. С их помощью руководители осуществляют планирование, контроль, улучшают и совершенствуют направление своей деятельности. Финансовая отчетность является по существу «лицом» организации. Основным составляющим отчетности является бухгалтерский баланс организации. Бухгалтерский баланс дает представление об имуществе организации, за счет каких источников оно сформировано, какие организация имеет резервы и долги.

Ликвидность бухгалтерского баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами. Срок превращения, которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу

сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, в сравнении с обязательствами по пассиву сгруппированными по срокам их поступления и расположенными в порядке возрастания сроков.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются следующие условия: $A1 \geq П1$; $A2 \geq П2$; $A3 \geq П3$; $A4 \leq П4$.

Таблица 8 – Оценка ликвидности бухгалтерского баланса ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2017 год

Актив	2017		Пассив	2017		Платежный Излишек (+, -)	
	На начало Года	На конец Года		На начало года	На конец года	На начало Года	На конец года
Наиболее ликвидные активы (A1)	3037	2850	Кредиторская задолженность (П1)	6744	15221	-3707	-12371
Быстрореализуемые активы (A2)	3107	6758	Краткосрочные пассивы (П2)	495	263	2612	6495
Медленнореализуемые активы (A3)	121207	109803	Долгосрочные пассивы (П3)	12469	11986	108738	97817
Труднореализуемые активы (A4)	284447	354806	Постоянные пассивы (П4)	392090	446747	-107643	-91941
Баланс	411798	474217	Баланс	411798	474217	X	X

В нашем хозяйстве на конец года выполняются такие условия: $A1 \leq П1$; $A2 \geq П2$; $A3 \geq П3$; $A4 \leq П4$. Из четырех соотношений, характеризующих соотношение активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения, выполняются все, кроме одного. Организация неспособна погасить наиболее срочные обязательства за счет высоколиквидных активов (денежных средств и краткосрочных финансовых вложений), которые составляют только лишь 19% от достаточной величины. В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (краткосрочной задолженности за минусом текущей кредиторской задолженности). В данном случае это соотношение выполняется – у организации достаточно краткосрочной

дебиторской задолженности для погашения среднесрочных обязательств (больше в 25,7 раза).

Для анализа платежеспособности финансового анализа рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности, которые сводятся в таблицу.

Таблица 9– Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2017 год

Коэффициенты Платежеспособности	2017		Отклонение (+, -)
	Начало года	Конец года	
Общий показатель платежеспособности (L1)	3,82	2,07	-1,75
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	0,42	0,18	-0,24
Коэффициент критической оценки (L3)	0,85	0,62	-0,23
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	17,59	7,71	-9,88
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	1,01	1,06	0,05
Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6)	0,31	0,25	-0,06
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7)	0,85	0,77	-0,08

Общий показатель платежеспособности (L1) применяется для комплексной оценки платежеспособности. По нашему хозяйству можно сказать, что как в начале, так и в конце года ООО «СХП им.Сайдашева» платежеспособно.

Коэффициент абсолютной ликвидности (L2) показывает, какую часть краткосрочной задолженности организация может погасить в ближайшее время за счет денежных средств и краткосрочных ценных бумаг. К концу года этот показатель снизился на 24 пункта.

Третий из коэффициентов, характеризующий способность организации погасить всю или часть краткосрочной задолженности за счет денежных средств и краткосрочных финансовых вложений, имеет значение, соответствующее допустимому (0,62). При этом за анализируемый период (с 31.12.2016 по 31.12.2017) имело место ухудшение значения показателя – коэффициент снизился на -0,23.

Коэффициент текущей ликвидности (L4) показывает общую обеспеченность предприятия оборотным капиталом для ведения хозяйственной деятельности и погашения срочных обязательств. По состоянию на 31.12.2017 коэффициент текущей ликвидности имеет значение, соответствующее норме (7,71 при нормативном значении 2). Несмотря на это следует отметить, что за год коэффициент текущей ликвидности снизился на -9,88.

Коэффициент маневренности собственного капитала (L5) показывает, какая часть собственного оборотного капитала находится в обороте, т.е. в той форме, которая позволяет свободно маневрировать этими средствами, а какая капитализирована. Коэффициент должен быть достаточно высоким, чтобы обеспечить гибкость в использовании собственных средств. В ООО «СХП им. Сайдашева» в начале года этот показатель составлял 1.01. Собственный оборотный капитал имеет огромное значение для организации, его наличие говорит о независимости организации, поэтому его уменьшение может привести к нежелательным последствиям.

Коэффициент доли оборотных средств (L6) в активах зависит от отраслевой принадлежности организации и в нашем хозяйстве на начало года составил 0,31, что на 0,05 больше показателя на конец года.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7) характеризует наличие собственных оборотных средств у организации, необходимых для ее финансовой устойчивости. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами по состоянию на 31.12.2017 составил 0,77, что на 0,08 ниже значения на начало анализируемого периода. Коэффициент на 31.12.2017 демонстрирует очень хорошее значение.

В целом по коэффициентам платежеспособности по нашему хозяйству можем сказать: ООО «СХП им. Сайдашева» платежеспособно. Имеются как собственные средства, так привлеченные средства, обеспечивающие успешную хозяйственную деятельность и финансовую независимость.

Финансовый результат предприятия характеризуется уровнем рентабельности и суммой полученной прибыли. Прибыль предприятия получают главным образом от реализации продукции, а также от других видов деятельности. Чем больше предприятие реализует продукцию, тем больше оно получает прибыль и тем лучше его финансовое состояние, поэтому финансовые результаты деятельности организации следует изучать в тесной связи с использованием и реализацией продукции.

В приведенной ниже таблице обобщены основные финансовые результаты деятельности ООО СХП им. Сайдашева в течение анализируемого периода и аналогичный период прошлого года.

Таблица 10– Оценка финансовых результатов деятельности ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2017 год

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.		Изменение показателя		Средне-годовая величина, тыс. руб.
	2016 г.	2017 г.	тыс. руб.	± %	
Выручка	195 756	196 912	+1 156	+0,6	196 334
Расходы по обычным видам деятельности	156 548	155 373	-1 175	-0,8	155 961
Прибыль (убыток) от продаж	39 208	41 539	+2 331	+5,9	40 374
Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	36 052	15 644	-20 408	-56,6	25 848
<i>Прибыль до уплаты процентов и налогов</i>	75 260	57 183	-18 077	-24	66 222
Проценты к уплате	2 117	1 736	-381	-18	1 927
Изменение налоговых активов и обязательств, налог на прибыль и прочее	-869	-790	+79	↑	-830
Чистая прибыль (убыток)	72 274	54 657	-17 617	-24,4	63 466

Из "Отчета о финансовых результатах" следует, что за весь анализируемый период организация получила прибыль от продаж в размере 41 539 тыс. руб., что равняется 21,1% от выручки. По сравнению с аналогичным периодом прошлого года прибыль от продаж выросла на 2 331 тыс. руб., или на 5,9%.

По сравнению с прошлым периодом в текущем наблюдался рост выручки от продаж на 1 156 тыс. руб. при одновременном снижении на 1 175 тыс. руб. расходов по обычным видам деятельности.

Обратив внимание на строку 2220 формы №2 можно отметить, что организация как и в прошлом году не использовала возможность учитывать общехозяйственные расходы в качестве условно-постоянных, включая их ежемесячно в себестоимость производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг). Это и обусловило отсутствие показателя "Управленческие расходы" за отчетный период в форме №2.

Прибыль от прочих операций за весь рассматриваемый период составила 13 908 тыс. руб., что на 20 027 тыс. руб. (59%) меньше, чем прибыль за аналогичный период прошлого года. При этом величина прибыли от прочих операций составляет 33,5% от абсолютной величины прибыли от продаж за анализируемый период.

Судя по отсутствию в бухгалтерской отчетности за отчетный период данных об отложенных налоговых активах и обязательствах, организация не применяет ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль". Это допустимо в случае, если организация является субъектом малого предпринимательства и вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия в целом, доходность различных направлений деятельности (производственной, предпринимательской, инвестиционной), окупаемость затрат и т.д. Они более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или потребленными ресурсами.

Чистые активы организации по состоянию на 31.12.2017 намного (в 44 674,7 раза) превышают уставный капитал. Это положительно характеризует финансовое положение, полностью удовлетворяя требованиям нормативных актов к величине чистых активов организации. К тому же, определив текущее состояние показателя, необходимо отметить

увеличение чистых активов на 13,9% за последний год. Превышение чистых активов над уставным капиталом и в то же время их увеличение за период говорит о хорошем финансовом положении организации по данному признаку.

Таблица 11– Оценка стоимости чистых активов ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2017 год

Показатель	Значение показателя				Изменение	
	в тыс. руб.		в % к валюте баланса		тыс. руб.	± %
	31.12.2016	31.12.2017	на начало анализируемого периода (31.12.2016)	на конец анализируемого периода (31.12.2017)		
Чистые активы	392 090	446 747	95,2	94,2	+54 657	+13,9
Уставный капитал	10	10	<0,1	<0,1	–	–
Превышение чистых активов над уставным капиталом	392 080	446 737	95,2	94,2	+54 657	+13,9

В ходе анализа был получен лишь один показатель, имеющий критическое значение – критическое финансовое положение по величине собственных оборотных средств.

2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии

Бухгалтерский учет - упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии имущества, обязательств организации и их изменениях (движении денежных средств) путём сплошного, непрерывного и документального учёта всех хозяйственных операций.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель предприятия в соответствии с положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Принятая организацией учетная политика утверждена Приказом Минфина РФ №106н от 06.10.2008. руководителем, который несет ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета; (утвержден Приказом Минфина РФ №94н от 31.10.2000 года.)
- формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется бухгалтерской службой, которая является его структурным подразделением. Бухгалтерская служба возглавляется главным бухгалтером и заместителем главного бухгалтера.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обязан:

- обеспечить ведение бухгалтерского учета в полном соответствии с Законом РФ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкцией по его применению.

- обеспечить возможность оперативного учета изменений действующего законодательства.

- обеспечить возможность достоверного определения налоговой базы для расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по установленным налогам и прочим платежам в соответствии с действующим законодательством.

- обеспечить правильную постановку и достоверность учета и отчетности в хозяйстве, контроль сохранности и правильности расходования денежных средств и материальных ценностей, соблюдение режима экономии и коммерческого расчета.

Регистры бухгалтерского учета формируются без применения программного обеспечения в книжной форме по соответствующим формам.

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные и сводные учетные документы составляются на бумажных носителях информации.

Предприятие ООО «СХП им. Сайдашева» ведет бухгалтерский учет с применением журнально-ордерной формы с частичной автоматизацией в 1С: Предприятия на платформе 8.2.

Одно из важных условий правильной организации бухгалтерского учета - четкое распределение обязанностей между счетными работниками. Рабочие обязанности между работниками распределяются в соответствии со

знаниями бухгалтеров своего участка работы. Издан приказ на предприятие, который расписывает каждого человека бухгалтера и говорит об ответственности бухгалтеров по бухгалтерским счетам. Так же заместитель главного бухгалтера осуществляет контроль по всей бухгалтерии и следит за остатками на счетах в конце дня.

В изучаемом хозяйстве, по моему мнению, распределение обязанностей между бухгалтерами поставлено очень разумно. Каждый бухгалтер знает свой участок работы и благодаря этому на предприятии получают своевременную, достоверную и полную информацию.

Организация системы внутреннего контроля является одним из элементов при организации бухгалтерского учета. При сдаче отчетов из подразделений в центральную бухгалтерию, каждый бухгалтер проверяет этот отчет на правильность составления, то есть осуществляет контроль правильности заполнения и исчисления данных. Также одним из элементов системы внутреннего контроля является проведение инвентаризации на различных участках учета.

Практически все контрольные функции возложены на главного бухгалтера. Он контролирует правильность списания затрат на издержки производства, анализирует статьи затрат, контролирует обоснованность отчетных калькуляций себестоимости продукции, контролирует правильность перечисления налогов и сборов в различные бюджеты, контролирует движение денежных средств в хозяйстве.

От правильной организации бухгалтерского учета в хозяйстве, а также своевременности, полноты, объективности и правильного отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета зависит успешность финансово-хозяйственной деятельности хозяйства в целом.

Многие процессы, как в производстве, так и в бухгалтерском учете строятся на человеческих отношениях, когда нередко залогом успешного ведения дел являются добросовестность, ответственность, уважение к труду и иные положительные качества, которые побуждают человека к

ДИСЦИПЛИНЕ.

3. ОРГАНИЗАЦИЯ КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА ВОЗДЕЛЫВАНИЕ КОРМОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Синтетический и аналитический учет затрат на возделывание кормовых культур

Учет затрат и полученной продукции ведется на активном калькуляционном счете 20 «Основное производство». Для учета затрат растениеводства предназначен первый субсчет 20 счета «Растениеводство». По дебету этого субсчета учитывают затраты на производство, по кредиту – выход продукции. В течение года записи по дебету и кредиту производят нарастающими суммами, соответственно в текущем учете данные субсчета отражаются развернуто. Только в конце года определяют свернутое сальдо, которое отражает сумму незавершенного производства отрасли растениеводства. Аналитические счета открываются по каждой культуре. Аналитический учет затрат растениеводства под урожай текущего года и выхода продукции организует по подразделениям, статьям затрат и видам произведенной продукции.

Объектами учета затрат в отрасли растениеводства являются:

1. Сельскохозяйственные культуры (или группа культур);
2. Сельскохозяйственные работы;
3. Сельскохозяйственные затраты подлежащие распределению;
4. Прочие объекты.

Во вторую группу выделяются сельскохозяйственные работы, затраты по которым не могут быть отнесены на объекты учета по культурам (группам культур) под урожай текущего года. Это относится к затратам под урожай будущих лет, то есть незавершенному производству растениеводства. В частности, сюда выделяют посев озимых, подъем зяби, вывозка удобрений на поля, снегозадержание по каждой культуре. Затраты на конец года,

учтенные на этих аналитических счетах остаются в незавершенном производстве и переходят на следующий год.

Отдельные виды затрат нельзя сразу отнести на объекты учета первой или второй группы, так как они относятся к нескольким объектам. Их называют распределенные затраты. В течение года их учитывают на отдельных аналитических счетах, а в конце года распределяют. К ним относят амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве, подлежащие распределению; текущий ремонт основных средств, используемым в растениеводстве.

К четвертой группе относят затраты, связанные с послеуборочной доработкой продукции (очистки и сушки).

Инструкцией по планированию, учету и исчислению себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий предусмотрены следующие статьи затрат, которым и следует ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ (таблица 12):

- 1) Оплата труда
- 2) Отчисления на социальные нужды;
- 3) Семена и посадочный материал;
- 4) Удобрения минеральные и органические;
- 5) Средства защиты растений;
- 6) Нефтепродукты;
- 7) Содержание основных средств, в том числе:
 - а) амортизация,
 - б) ремонт основных средств,
- 8) Работы и услуги вспомогательных производств;
- 9) Работы и услуги сторонних организаций
- 10) Общепроизводственные расходы
- 11) Общехозяйственные расходы
- 12) Прочие затраты.

Таблица 12 – Корреспонденция счетов по синтетическому счету 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство», аналитический счет «Однолетние травы» за 2017 год

№ п/п	Статьи затрат и выход продукции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующий счет, субсчет.
1.	Оплата труда с отчислениями	673	70, 69
2.	Семена	556	10.6
3.	Удобрения	1105	10.7
4.	Содержание основных средств:	837	
5.	нефтепродукты	366	10.3
	ремонт	471	23.1,10.5
	Работы и услуги	26	23.3, 76
6.	Электроэнергия	119	76
7.	НЗП на начало года	73	х
8.	Итого переменные затраты	3389	х
9.	Амортизация	27	02
10.	Общепроизводственные расходы	26	25.1
11.	Общехозяйственные расходы	19	26
12.	Итого постоянные затраты	72	х
13.	Всего затрат (итого по дебету)	3461	X
14.	Площадь, га	950	-
15.	Затраты на 1 га, руб.	3640	-
16.	Урожайность в физ.весе, ц/га	63,7	-
17.	Валовой сбор, ц:		-
	-зеленая масса	60500	
	- зеленая масса (выпас)	11000	
	- сено	7500	
18.	Себестоимость 1 ц, руб		-
	-зеленая масса	31,19	
	- зеленая масса (выпас)	11,45	
	- сено	193,07	
19.	Оприходовано в течении года (по плановой себестоимости:		
	-зеленая масса (35 руб/ц)	2117,5	10
	- зеленая масса (выпас) (12 руб./ц)	275	20/2/мол.стадо
	- сено (180 руб./ц)	1350	10, 20/2
20.	В конце года плановая себестоимость доводится до фактической		
	-зеленая масса	-230,51	10
	- зеленая масса (выпас)	-6,05	20/2/мол.стадо
	- сено	98,03	10, 20/2

21.	Всего по кредиту:	3640	X
-----	-------------------	------	---

1. «Оплата труда и отчисления на социальные нужды». Здесь учитываются расходы на основную и дополнительную оплату труда работников бригад, наемных и привлеченных лиц, занятых в сельскохозяйственном производстве. По данной статье учитывают также продукцию, выданную рабочим в счет оплаты труда в установленной оценке. При начислении заработной платы работникам составляется бухгалтерская запись: Дт 20/1 Кт 70. Так же на этой статье ведется учет отчислений на социальные нужды. Отчисление на социальное страхование производят в размере 2,9% от фонда оплаты труда. При этом составляется запись: Дт 20/1 Кт 69/1. Отчисления в пенсионный фонд – 22% от фонда оплаты труда – Дт 20/1 Кт 69/2. Отчисления в фонд медицинского страхования – 5,1% Дт 20/1 Кт 69/3.

Затраты труда по этой статье отражают в двух измерителях: в денежном – суммы начисленной оплаты труда в рублях и в трудовом – количество затраченных часов.

2. «Средства защиты растений». На эту статью относят фактическую стоимость пестицидов, протравливателей, гербицидов и других химических средств. Не относят на данную статью расходы по обработке посевов сельскохозяйственных культур указанными средствами. Эти расходы относят на культуры по соответственным статьям затрат. Для учета затрат по данной статье составляют бухгалтерскую запись: Дт 20/1 Кт 10/1/ средства защиты растений.

3. «Семена и посадочный материал». На эту статью относят израсходованные под соответствующую культуру семена и посадочный материал. Затраты семян и посадочного материала отражают в двух измерителях: в натуральном - количество (кг и тыс. шт.) и в денежном. Стоимость израсходованных семян отражают по данной статье в балансовой оценке: покупных – по ценам приобретения плюс расходы за доставку, собственного производства, перешедших с прошлого года, - по фактической

себестоимости, текущего – по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической. В себестоимость семян включают и расходы на их доведение до посевных кондиций (сушка, очистка, сортировка, калибровка и т.д.). что касается затрат на подготовку семян к посеву, то их на данную статью не относят, а списывают на сельскохозяйственные культуры по соответствующим статьям затрат. Бухгалтерские записи по данной статье:

а) если семена собственного производства: Дт 20/1 Кт 10/7/семена трав

б) если семена покупные: Дт 10/9 Кт 60

Дт 20/1 Кт 10/9.

4. «Удобрения». По этой статье учитывают стоимость органических и минеральных удобрений, внесенных под сельскохозяйственные культуры. Количество и стоимость удобрений учитывают отдельно по органическим и минеральным. Списание стоимости внесенных удобрений на производство отражаются: Дт20/1 Кт10/1/навоз.

5. «Содержание основных средств». На данную статью относят затраты по обслуживанию и эксплуатации, амортизацию и ремонт основных средств, используемых в растениеводстве и расходы на горючее. Суммы амортизационных отчислений учитывают предварительно на аналитических счетах амортизации по основным средствам, используемым в растениеводстве, подлежащих распределению в составе счета 20/1, а по МТП будут учтены на счете 23/3. Амортизационные отчисления по тракторам и сельскохозяйственным машинам, используемые при выращивании нескольких кормовых культур распределяются пропорционально уборочной площади. Расходы по ремонту основных средств относят бухгалтерской проводкой Дт 20/1 Кт 23/1, затраты по горюче-смазочным материалам Дт 20/1 Кт 10/3, начисление амортизации Дт 20/1 Кт 02.

6. «Работы и услуги вспомогательного производства». Здесь ведут учет выполненных работ в растениеводстве с помощью вспомогательных

производств своего предприятия, а также сторонних организаций. Списание услуг производится следующими бухгалтерскими проводками:

а) если работы и услуги были выполнены вспомогательными производствами собственного предприятия Дт 20/1 Кт 23;

б) сторонними организациями Дт 20/1 Кт 60,76.

Оплата за подачу воды для орошения исчисляется исходя из тарифов, утвержденных в установленном порядке к объему водопотребления по конкретным видам сельскохозяйственных культур.

7. По статьям «Общепроизводственные расходы» и «Общехозяйственные расходы» отражают бригадные отраслевые и общехозяйственные расходы, отчисленные на данную культуру и виды работ незавершенного производства. Данные расходы отражаются Дт 20/1 Кт 25/1 – общепроизводственные расходы, Дт 20/1 Кт 26 – общехозяйственные расходы.

8. По статье «Прочие затраты» учитывают расходы по возделыванию конкретных сельскохозяйственных культур, не отраженные в перечисленных выше статьях.

Обобщающим регистром о затратах является «Журнал-ордер по счету 20.1.однолетние травы», «Карточка счета», анализ счета.

В этих машинограммах отражены все затраты по данной культуре. Записи в нее производят на основании первичных документов, сводных документов и т.д. На каждую культуру, вид работ согласно принятой аналитики счетов можно получить машинограмму, в которых указывают: проводку, краткое содержание записи, а также затраты по их конкретным видам.

3.2. Влияние основных статей затрат на себестоимость кормовых культур для оптимизации процесса контроля производства

Анализ затрат на возделывание кормовых культур на примере однолетних трав следует начинать с изучения динамики себестоимости продукции.

Себестоимость – синтетический показатель работы предприятия в целом и отрасли. В ней отражаются все затраты и результаты производства.

Чем экономичнее и успешнее ведется производство, тем ниже себестоимость продукции. Высокая себестоимость свидетельствует о низком уровне использования производственного потенциала, несовершенстве технологии.

Таблица 13 – Динамика себестоимости зеленой массы однолетних трав в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы		
	2015	2016	2017
Себестоимость 1 ц., руб.	138,74	166,44	193,07
Абсолютный прирост	X	27,66	26,63
Темп роста	X	1,20	1,06
Темп прироста	X	0,20	0,16

Из таблицы 13 видно, что себестоимость в динамике имеет тенденцию роста. На это в основном повлияла непрекращающаяся инфляция в экономике страны.

Затраты на возделывание кормовых культур состоят из ряда статей.

Чтобы установить за счет каких статей допущен перерасход и экономия, а также вскрыть резервы снижения затрат их следует сопоставить с плановыми нормативами.

Рассмотрим, как изменялась структура себестоимости однолетних трав в изучаемом хозяйстве за последние 3 года.

Из таблицы 14 видим, что затраты на возделывание однолетних трав увеличиваются. В основном это происходит из-за увеличения затрат на семена (происходит сортообновление путем закупки элитных семян), удобрения, нефтепродукты и содержание основных средств, а именно из-за

роста цен на них и увеличения площади посева. В структуре затрат высок удельный вес затрат на удобрения, оплату труда и на семена.

Таблица 14 – Анализ затрат на возделывание однолетних трав в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.			Структура, %		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017
Оплата труда с отчислениями	581	610	673	33,8	33,8	19,4
Семена	326	231	556	19,0	12,8	16,1
Удобрения	399	542	1105	23,2	30,0	31,9
Электроэнергия	67	49	119	3,9	2,7	3,4
Нефтепродукты	197	197	366	11,5	10,9	10,6
Содержание основных средств	97	95	471	5,6	5,3	13,6
Прочие затраты	52	82	171	3,0	4,5	4,9
Итого производственных затрат	1719	1806	3461	100	100	100

Степень их влияния можно изучить с помощью индексного метода анализа структуры затрат.

Таблица 15 – Влияние отдельных статей затрат на изменение себестоимости однолетних трав в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ

Статьи затрат	Сумма затрат, тыс. рублей		Структура, %		Индекс затрат	Влияние отдельных статей затрат
	2016 год	2017 год	2016 год	2017 год		
	c_0	c_1	U_0	U_1	$v=c_1 : c_0$	$u_0 (v-1)$
Оплата труда с отчислениями	610	673	33,8	19,4	1,103	3,491
Семена	231	556	12,8	16,1	2,407	18,009
Удобрения	542	1105	30,0	31,9	2,039	31,162
Электроэнергия	49	119	2,7	3,4	2,429	3,857
Нефтепродукты	197	366	10,9	10,6	1,858	9,351
Содержание основных средств	95	471	5,3	13,6	4,958	20,977
Прочие затраты	82	171	4,5	4,9	2,085	4,884
Итого производственных затрат	1806	3461	100	100	1,916	91,639

Анализ таблицы 15 свидетельствует о том, что наибольшее влияние на увеличение затрат производства в первую очередь оказали затраты на содержание основных средств, стоимость удобрений и семян.

По данным таблицы видим, что зарплата на единицу продукции повышается, это происходит в основном за счет увеличения оплаты 1 чел.-часа, а это происходит за счет снижения трудоемкости продукции, что является результатом внедрения ресурсосберегающих технологий. Материальное стимулирование работников – важный фактор повышения производительности труда.

Проанализируем влияние затрат на оплату труда на увеличение себестоимости кормов.

Расходы на оплату труда изменяются в зависимости от затрат труда на 1 га посева в человеко-часах и средней оплаты 1 человеко-часа, находящихся между собой в тесной взаимосвязи. степень их влияния на величину затрат по оплате труда можно изучить с помощью цепных подстановок в таблице.

Таблица 16 – Влияние факторов на изменение затрат на оплату труда на возделывание однолетних трав в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ

Показатели	2015год	2016 год	2017 год	Отклонение (+,-)	
				от 2015	от 2016
Оплата труда всего, тыс. руб.	581	610	673	92	63
Площадь посева, га	804	504	950	146	446
Затраты труда всего, тыс. чел-час.	11	11	2	-9	-9
Размер оплаты труда на 1 га, руб.	720	1210	710	-10	-500
Затраты на 1 га, чел-час	13,68	21,83	2,11	-11,57	-19,72
Средняя оплата 1 чел-час, руб.	52,63	55,43	336,49	283,86	281,06
Отклонение оплаты труда на 1 га за счет изменения:					
а) затрат на 1 га	X	X	X	-609	-1093
б) средней оплаты труда 1 чел-час	X	X	X	599	593

Из таблицы 16 видно, что размер оплаты труда на 1 га в 2017 году по сравнению с предыдущими периодами снизился на 10 и 500 тыс. рублей., соответственно. Снижение затрат труда на 1 га по сравнению с 2015 годом на

11,57 чел-часа и с 2016 годом на 19,72 чел-час. за счет интенсивных технологий возделывания, привело к росту средней оплаты труда на 1 чел-час на 281,06 руб.

Низкая себестоимость – главное условие высокой рентабельности, которая является важным результативным показателем хозяйственной деятельности и характеризует доходность предприятия.

Для дальнейшего развития интенсификационных процессов необходимо обновить машинно-тракторный парк, по мере возможности внедряя новые высокопроизводительные машины и агрегаты.

Уровень себестоимости продукции отражает эффективность производственной деятельности предприятия, использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов. Чем ниже издержки производства, тем выше доходность хозяйства, больше возможностей для расширения производства, улучшения материальных условий жизни.

Основными резервами снижения себестоимости продукции является экономное расходование средств и предметов труда, внедрение в производство передовых организационно-экономических и технологических мероприятий, способствующих росту выхода продукции темпами, определяющими издержки производства.

Все резервы снижения затрат на производство продукции в отрасли растениеводства могут быть выявлены в основном за счет следующих источников: ликвидации перерасхода по статьям затрат в разрезе каждого вида продукции, снижение стоимости оказанных услуг вспомогательных и обслуживающих производств, приведение в действие резервов увеличения производства валовой продукции.

К резервам снижения себестоимости продукции за счет ликвидации перерасхода по отдельным статьям затрат следует относить перерасход, допущенный по причинам, зависящим только от самого хозяйства и производственных подразделений. Однако в последние годы из-за

сложившейся в экономике ситуации, рост затрат и перерасход средств в большей степени связан с инфляцией и ростом цен на средства производства.

Возделывание кормовых культурне очень трудоемкий процесс, не требующий затрат большого количества ручного труда, но достаточно материалоемкий (удобрения, семена, ГСМ). Одним из резервов снижения трудоемкости является механизация процессов производства.

Заметное влияние на снижение себестоимости могут оказывать приведенные в действие резервы увеличения производства валовой продукции растениеводства в результате увеличения урожайности. В ООО «СХП им. Сайдашева» есть резерв повышения урожайности кормовых до среднего уровня высокопродуктивных сортов. (90 ц с 1 га) увеличение составит 26,3 ц с 1 га.

1990 (затраты на 1 га):90 ц с 1 га=22,11 руб.

Это означает, что повышение урожайности приведет к снижению себестоимости до 22,11 руб. за 1 ц продукции. $(31,19 - 22,11 = 9,08 * 60500 = 549,34$ тыс. руб. экономия затрат)

Так же возможно увеличение валового сбора за счет применения новых технологий выращивания, с одновременным списанием затрат.

На себестоимость влияют множество разнонаправленных факторов: техническая вооруженность, производительность труда, использование производственных фондов, культура, уровень интенсивности, концентрация производства, специализация предприятия, уровень управления и другие.

Причины, вызывающие снижение или повышение себестоимости, могут вытекать из деятельности хозяйства или иметь более общий характер. В зависимости от этого необходимо выбирать средства и пути устранения их отрицательного воздействия или более широкое использование положительного опыта.

Из всего вышесказанного следует вывод, что ООО «СХП им. Сайдашева» имеет резервы снижения себестоимости кормовых культур. Снижение себестоимости возможно за счет изменения затрат, например, на

оплату труда и роста валового сбора за счет повышения урожайности, а также снижения затрат за счет изменения технологий выращивания. Все это приведет к улучшению результатов деятельности хозяйства

Специалисты сельского хозяйства должны постоянно изыскивать резервы снижения себестоимости, правильно сочетая годовой, периодический и оперативный анализ затрат и полученных результатов. Снизить себестоимость продукции и повысить рентабельность производства можно только при эффективном использовании земли и техники, трудовых и финансовых ресурсов, при строгом режиме экономии и расходования денежных средств. Необходимо экономно тратить труд и средства на оплату, беречь удобрения, нефтепродукты, ремонтно-технические материалы.

3.3. Особенности внутреннего контроля за учетом затрат на возделывание кормовых культур

Основная цель производственного цикла аграрной организации — превратить ресурсы (материалы, труд и накладные расходы) в конечный продукт. Целью же экономического контроля в данном случае является проверка обоснованности формирования и правильности учета затрат на производство продукции. От этого в конечном счете зависит уровень достоверности финансового результата от использования произведенной продукции.

Предметом проверки являются правильность проведения затрат и отражения их в полном объеме и в соответствии с учетной политикой проверяемого экономического субъекта; правильность определения себестоимости.

Основными задачами экономического контроля за себестоимостью продукции в сельскохозяйственных предприятиях являются:

- проверка правильности включения в себестоимость продукции отдельных видов затрат;
- проверка достоверности отчетных данных о фактической

себестоимости всей товарной продукции и об ее объеме в отпускных ценах;

- оценка выполнения планового задания по себестоимости продукции;
- установление причин отклонений от плана (при превышении плановых затрат) и повинных в этом должностных лиц;
- выявление резервов снижения себестоимости продукции и разработка мероприятий по устранению причин, вызвавших удорожание продукции, мобилизация скрытых резервов снижения себестоимости продукции.

Источниками контроля за себестоимостью кормовых культур в сельскохозяйственных предприятиях являются:

- утверждаемые плановые задания по себестоимости;
- плановые и отчетные калькуляции этого показателя;
- первичная документация и бухгалтерские записи по счетам учета производственных затрат (сч. 20 «Основное производство», сч. 23 «Вспомогательные производства», сч. 25 «Общепроизводственные расходы», сч. 26 «Общехозяйственные расходы» и др.);
- данные аналитического и синтетического учета затрат на производство;
- формы периодической и годовой отчетности;
- учетная политика предприятия;
- данные внутривозвратного контроля материальных ценностей, фонда заработной платы, основных фондов, денежных средств и другие, отражающие использование хозяйственных средств сельскохозяйственного предприятия.

Чтобы квалифицированно провести экономический контроль, необходимо хорошо знать:

- специфику сельскохозяйственного предприятия;
- его организационно-экономическую структуру и схему управления;
- объекты контроля;

- круг вопросов, которые должны быть раскрыты при проверках.

Кроме того, надо владеть техникой и методикой проведения проверок, хорошо знать законодательные и нормативные акты, уметь обобщать полученные материалы, определять пути устранения недостатков и предупреждения потерь, резервы повышения эффективности всех видов деятельности предприятия и т.д.

При экономическом контроле следует определить стратегию проверки с учетом индивидуальных особенностей каждого экономического субъекта, которая предусматривает:

- рассмотрение собранной информации о деятельности клиента;
- предварительную оценку риска и эффективности внутреннего контроля;
- определение сущности и продолжительности проверок отдельных групп операций.

Стратегия экономического контроля основана на выборе наиболее рациональных путей достижения целей проверки.

Планирование экономического контроля состоит из плана и программы. Цель контроля:

- предварительно определить объем и тип необходимых тестов;
- оценить издержки по их проведению;
- иметь доказательства обоснованности выполнения контроля и его качества у экономического субъекта.

Планированию предшествуют предплановая подготовка и получение информации о специфике деятельности, устройстве и связях, политике, юридических обстоятельствах и др.

Методику экономического контроля за расходами на возделывание кормовых культур в сельскохозяйственном предприятии можно представить следующим образом:

- оценка системы внутреннего контроля на сельскохозяйственном предприятии;

- планирование в организации экономического контроля затрат на возделывание культур;
- проверка документирования операций;
- мониторинг обоснованности аналитического учета затрат;
- контроль за организацией синтетического учета затрат;
- анализ себестоимости возделываемых кормов;
- заключительная часть контроля.

Оценка системы внутреннего контроля. При предварительной оценке системы контроля ООО «СХП им. Сайдашева», а также бухгалтерского и управленческого учета затрат на возделывание кормовых культур необходимыми процедурами являются устные опросы специалистов, работников, руководства предприятия и проведение тестирования путем составления специального вопросника (приложение А).

Применяя такой аналитический обзор, тестирование и опрос, можно с достаточной уверенностью оценить систему внутреннего контроля (аудита) и решать, снизить или увеличить риск контроля, внести или не вносить изменения в программу экономического контроля, увеличить или снизить количество предстоящих контрольных процедур.

Планирование экономического контроля затрат на переработку мяса на сельскохозяйственном предприятии. Общий план экономического контроля служит руководством при осуществлении намеченной программы. В плане экономического контроля предусматриваются сроки проведения и график проверки, подготовки акта ревизии (ревизионного заключения); учитываются реальные трудозатраты, определяются способы и приемы контроля.

Предварительный сбор данных проводится с помощью специального вопросника. Он составлен таким образом, что в большинстве случаев ответ не надо вписывать — его достаточно отметить.

Приведем общий план экономического контроля затрат на возделывание кормовых культур в ООО «СХП им. Сайдашева»

Таблица 17 – Рабочий документ. Общий план экономического контроля затрат на переработку мяса в сельскохозяйственном предприятии

Планируемые виды экономического контроля	Период контроля	Исполнитель
Оценка системы внутреннего контроля	14–15.03.2017	О.С. Петров
Проверка документирования операций	16–17.03.2017	О.С. Петров
Проверка обоснованности аналитического учета затрат	18–21.03.2017	С.А. Николаев
Проверка синтетического учета затрат	22–23.03.2017	С.А. Николаев
Анализ структуры и динамики себестоимости продукции кормовых культур	24–25.03.2017	О.С. Петров
Заключительная часть	28–29.03.2017	О.С. Петров
Руководитель контрольно-ревизионной группы		О.С. Петров

При планировании и выявлении аспектов деятельности экономического субъекта, которые требуют специальных знаний, необходимо учитывать внешние и внутренние факторы, влияющие на финансово-хозяйственную деятельность, методы и источники получения знаний о деятельности проверяемого предприятия. Для этого составляется программа экономического контроля затрат на переработку мяса в сельскохозяйственном предприятии (приложение Б).

Проверка документирования операций. Качество экономического контроля зависит не только от правильности организации контрольно-ревизионного процесса, но и от выбора необходимых методов и приемов контроля за хозяйственной деятельностью. При проведении экономического контроля производственных затрат используется определенный набор приемов и способов (приложение В).

Указанные приемы используются при проверке первичной учетной документации и ведения сводных учетных регистров, обоснованности аналитического учета затрат и выхода продукции, соблюдения норм расхода и правильности оценки материальных ресурсов, правильности начисления амортизации по основным средствам и отнесения этой суммы на соответствующие объекты учета затрат, правильности исчисления себестоимости продукции.

Кроме того, при экономическом контроле за производственными затратами и исчислением себестоимости могут применяться такие способы и приемы проверки, как экспертная оценка, контрольный запуск сырья и материалов в производство, наблюдения, арифметическая проверка, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций.

При экономическом контроле за учетом затрат и выхода продукции возделывания кормовых культур в ООО «СХП им. Сайдашева» проверке подвергаются первичные документы.

Ежемесячно все данные из первичных документов, а также сводных ведомостей по учету затрат заведующий отделением заносит в сальдовую ведомость. В ней по строкам фиксируют все произведенные затраты по статьям затрат с указанием корреспондирующих счетов, фиксируют выход продукции по видам (количеству и сумме) за отчетный месяц и с начала года.

Все указанные документы, составляемые непосредственно в отделениях и на складах, подлежат экономическому контролю.

При контроле за учетом основных производств проверке подлежат правильность итоговых сформированных сумм в ведомостях, после чего изучают сведения за месяц в компьютерной базе данных, где они подвергаются обработке и формируются в итоговых регистрах аналитического и синтетического учета, таких как «Анализ счета», «Анализ счета по субконто», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету», «Журнал-ордер и ведомость по счету», «Карточка счета» и др.

Контроль за обоснованностью организации аналитического учета затрат. При экономическом контроле за учетом затрат на производство продукции следует знать, что учет расходов должен вестись с подразделением на прямые и косвенные.

Для учета затрат в растениеводстве предназначен субсчет1 «Растениеводство» сч. 20 «Основное производство», по дебету которого отражают расходы на соответствующие культуры, по кредиту — выход

продукции. Учет затрат ведут по видам культур и статьям затрат. На каждую культуру открывают отдельный аналитический счет.

Для обозначения объектов аналитического учета в основном на сельскохозяйственных предприятиях применяется программа «1С: Предприятие», где используется термин «субконто». Последнее позволяет более детально раскрыть информацию о средствах и затратах предприятия, накапливаемых на счетах бухгалтерского учета, получать более мелкую градацию итогов внутри одного счета по определенному признаку.

В учете затрат в растениеводстве по счету 20.1 в качестве субконто выступают объекты учета «Виды культур»: пшеница, горох, многолетние травы и т.д., а также статьи затрат.

Для получения итоговой, а также другой сводной информации в программе «1С:Предприятие» проверке подлежат отчеты.

К стандартным отчетам относятся такие, как «Анализ счета», «Карточка счета» и др. Эти отчеты используются непосредственно при ведении бухгалтерского учета для анализа бухгалтерских итогов на уровне счетов, субсчетов, объектов аналитики, различных периодов и детальных проводок.

Вид отчета зависит от выбранного варианта детализации. Строки отчета расположены в хронологическом порядке. Для каждого субконто в отчете указываются: остаток на начало периода, итоговые суммы корреспонденций со всеми синтетическими счетами, обороты по дебету и кредиту и остаток на конец периода. Отчет выводится в форме журнала-ордера.

Проверка указанных регистров необходима, так как они являются регистрами аналитического и синтетического учета и применяются компьютерной программой для заполнения соответствующих форм отчетности.

Проверка организации синтетического учета затрат. Экономическому контролю подвергаются затраты по дебету сч. 20 «Основное производство»,

субсчет 1 «Растениеводство», которые проверяют в зависимости от видов расходов в корреспонденции с кредитом следующих счетов:

- сч. 02 «Амортизация основных средств», субсчет 1 «Амортизация собственных основных средств», сч. 2 «Амортизация арендуемых основных средств» — на суммы начисленной амортизации основных средств;

- сч. 10 «Материалы», субсчет «Сырье и материалы», субсчет «Семена», субсчет «Удобрения», субсчет «Производственный и хозяйственный инвентарь» — на стоимость израсходованных материалов;

- сч. 70 «Расчеты по оплате труда» — на суммы оплаты труда работников, занятых на возделывании кормовых культур;

- сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию» — на суммы отчислений на социальные нужды;

- сч. 60 «Расчеты с поставщиками» — на стоимость услуг сторонних предприятий;

- сч. 23 «Вспомогательные производства» — на стоимость услуг вспомогательных производств.

При проверке косвенных затрат в учете сельскохозяйственного предприятия проверке подлежат: сч. 25 «Общепроизводственные расходы» и сч. 26 «Общехозяйственные расходы».

Следует знать, что общепроизводственные расходы в конце учетного периода распределяются по объектам учета затрат основного производства и списываются с кредита сч. 25.1 в дебет сч. 20, субсчет 1.

Распределение осуществляется пропорционально общей сумме затрат каждого объекта учета затрат. Общехозяйственные расходы распределяются между объектами учета затрат пропорционально общей сумме затрат и ежемесячно списываются с кредита сч. 26 в дебет сч. 20, субсчет 1.

Учет затрат вспомогательных производств в течение года производится по соответствующим объектам учета исходя из выполненного объема работ и услуг и плановой себестоимости единицы этих работ и услуг. В конце года плановая себестоимость выполненных работ и услуг корректируется до

фактических затрат, которые списываются на соответствующие объекты учета.

По кредиту счета 20, субсчет 1 отражается выход возделывания кормовых культур в корреспонденции со сч. 10, субсчет «Корма» — на стоимость оприходованных кормов, со сч. 20.2 – на стоимость скормленных кормов на выпасе. Кроме того, по кредиту сч. 20, субсчет 1 в конце года отражают корректирование плановой себестоимости продукции до фактической с отнесением разницы на сч. 10, 90, 20.2 и др. в зависимости от направления использования продукции.

Суммы отклонений фактических затрат от плановых рассчитываются в конце года в «Ведомости по закрытию счетов бухгалтерского учета» отдельно по видам кормовых культур.

При проверке корреспонденции счетов хозяйственных операций следует также проверить документы, на основании которых производились бухгалтерские записи (приложение Г).

Анализ себестоимости кормовых культур. Главное сущностное содержание себестоимости заключается в том, что этот показатель отвечает на вопрос, во сколько же обошелся сельскохозяйственному предприятию выпуск товаров. Калькуляционным периодом по кормовым культурам является календарный год. Используемая в течение года продукция учитывается по плановой с доведением ее до фактической в конце года. На основании сводного учета затрат на возделывание составляются калькуляции фактической себестоимости возделываемой продукции.

Калькуляция себестоимости кормовых культур составляется отдельно по каждому виду кормов (сено, солома, зеленая масса и т.д.) и включает только затраты на возделывание (за минусом полученных отходов).

Все остальные производственные затраты, связанные с переработкой кормовых культур, включаются непосредственно в себестоимость силоса, сенажа и т.д. Объектом калькуляции являются корма по видам.

Калькуляционной единицей является 1 ц. от одного вида кормовых культур можно получить несколько видов кормов.

Заключительная часть экономического контроля. Для оформления результатов экономического контроля накопленные факты-доказательства должны быть систематизированы и отражены в рабочих документах. Они должны оформляться четко, ясно, так как при поверхностном, неконкретном изложении и плохом оформлении материалов невозможно определить сущность выявленных недостатков и нарушений.

Выявленные результаты экономического контроля излагаются на основе проверенных данных и фактов, подтвержденных документами, результатами произведенных встречных проверок и процедур фактического контроля, других контрольных процедур, заключений специалистов и экспертов, объяснений должностных и материально-ответственных лиц.

Обобщение фактов нарушений, выявленных в ходе экономического контроля, должно содержать следующую обязательную информацию: какие законодательные, другие нормативные правовые акты или их отдельные положения нарушены, кем, за какой период, когда и в чем выразились нарушения, размер документально подтвержденного ущерба и другие последствия нарушений.

По результатам проверки должны быть сделаны обоснованные выводы и внесены предложения, направленные на устранение выявленных ошибок в учете.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Проблема разработки и использования в отечественной практике новых подходов эффективного контроля затрат предприятия широко обсуждается в отечественной литературе.

Выявление и исследование факторов формирования затрат обеспечивает решение следующих задач, необходимых для каждого конкретного предприятия:

- 1) информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений с учетом их экономических последствий;
- 2) наблюдение и контроль за фактическим уровнем затрат, сопоставление их с нормативами и плановыми размерами в целях выявления отклонений и формирования экономической стратегии на будущее;
- 3) исчисление себестоимости выпускаемых продуктов для оценки готовой продукции и расчета финансовых результатов;
- 4) выявление и оценка экономических результатов деятельности отдельных структурных подразделений;
- 5) систематизация учетной информации для принятия решений долгосрочного характера: об изменении ассортимента продукции, капитальных вложениях в основные фонды и т.п.

В результате изучения рассматриваемой темы нами было выяснено, что в экономической литературе и нормативных документах применяются такие понятия как «издержки», «расходы», «затраты». Следует отметить, что некоторые авторы считают эти термины различными, а другие – синонимами.

На наш взгляд понятия «затраты на производство и продажу продукции», «издержки производства и обращения» и «расходы по обычным видам деятельности» можно рассматривать в качестве идентичных.

По результатам оценки деятельности нашего хозяйства – ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района было выявлено, что хозяйство находится в благоприятной природно-экономической зоне, где имеются все условия для эффективного производства.

Специализация общества скотоводческая молочного направления с развитым зернопроизводством, уровень специализации высокий.

Показатели обеспеченности основными фондами и трудовыми ресурсами выше среднереспубликанских данных.

ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района является прибыльным в целом по хозяйству и в 2017 году этот показатель составил 26,7%. В среднем по республике уровень рентабельности равен 9,7%.

Результаты анализа финансового состояния позволяют говорить о том, предприятие обладает некоторым запасом финансовой устойчивости, это позволяет ему «быть на плаву», конкурировать с другими предприятиями в своей экономической зоне, увеличивать выручку, привлекать дополнительные финансовые средства, что способствует бесперебойному процессу производства и реализации продукции.

Анализ производства и динамики затрат на возделывание кормовых культур выявил, что ООО «СХП им. Сайдашева» имеет резервы снижения себестоимости кормовых культур. Снижение себестоимости возможно за счет изменения затрат, например, на оплату труда и роста валового сбора за счет повышения урожайности, а также снижения затрат за счет изменения технологий выращивания. Все это приведет к улучшению результатов деятельности хозяйства

Учет затрат на возделывание кормовых культур ведется на активном калькуляционном счете 20 «Основное производство». Для учета затрат на возделывание кормовых культур предназначен первый субсчет 20 счета «Растениеводство», аналитический счет «Однолетние травы», «Многолетние травы», «Кормовые корнеплоды» и т.д.

Учетной политикой ООО «СХП им. Сайдашева» утверждены статьи

затрат по учету и исчислению себестоимости продукции, которые соответствуют инструкции по планированию, учету и исчислению себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий.

Все записи в бухгалтерском учете о затратах и выходе кормов основываются на данных соответствующих первичных документов. При первичном учете затрат и выходе продукции можно отметить следующие часто встречающиеся недостатки: имеются незаполненные графы в первичных документах; отсутствие подписей; многие первичные документы составляются несвоевременно, и на некоторых отсутствуют даты их составления.

В хозяйстве бухгалтерский учет автоматизирован, используется программа «1С: Предприятие 8.2». в программе получают машинограммы аналитического и синтетического учета: «Журнал-ордер по счету 20.1.однолетние травы», «Карточка счета ...», «Анализ счета ...».

В рамках данного исследования нами проведена проверка обоснованности формирования и правильности учета затрат на возделывание кормовых культур.

С помощью контрольных процедур проанализированы различные аспекты учета затрат на культивирование себестоимости кормовых культур, определены наиболее эффективные и оптимальные способы проверки.

Рассмотренные рабочие документы для планирования проверки, сбора доказательств и проведения экономического контроля за расходами и исчисления себестоимости продукции обеспечивают соблюдение достоверности, законности, целесообразности и экономической эффективности деятельности сельскохозяйственного предприятия.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: Гражданский кодекс РФ от 18.12.2006 г. – режим доступа <http://base.consultant.ru>, свободный
2. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]: Налоговый кодекс РФ от 05.08.2000 – режим доступа <http://base.consultant.ru>, свободный
3. «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: Федеральный закон № 402 ФЗ 06.12.2011 – режим доступа <http://base.consultant.ru>, свободный
4. Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 №107 (ред. от 26.08.2013) «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации».
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 24.12.2010).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08 06.10.2008 [Электронный ресурс]: – режим доступа <http://base.consultant.ru>, свободный
7. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Электронный ресурс]: – режим доступа <http://base.consultant.ru>, свободный
8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): [Положение по бухгалтерскому учету: утверждено письмом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 26н (с изменениями и дополнениями)]: [Электронный ресурс] – режим доступа <http://base.consultant.ru>, свободный

9. Приказ Минфина России от 02.07.2010 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.04.2015).

10. Приказ Минфина России от 25.11.2011 №160н (ред. от 21.01.2015) «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации».

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

12. Методические рекомендации по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности агропромышленных организаций. – М.: Министерство сельского хозяйства РФ, 2001. – 336 с.

13. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Утверждено приказом МСХ РФ №792 от 06.06.2003.

14. Методические рекомендации по организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в связи с принятием Федерального закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Утверждены приказом Минсельхоза РФ.

15. Алборов Р.А., Захарова Е.В. Совершенствование стоимостной оценки биологических активов в сельском хозяйстве / Инновационному развитию АПК и аграрному образованию научное обеспечение: Материалы Всероссийской научно-практической конференции, - Ижевск: ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2012. - С, 16-20.

16. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в сельскохозяйственных организациях: учебное пособие / Г.С.Клычова, Л.М.Мавлиева, М.М. Низамутдинов. – Казань: Центр инновационных технологий, 2015. – 152 с.

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

18. Бычков М.Ф. Организационно-методические основы внутреннего контроля деятельности предприятий АПК / М.Ф. Бычкова, Н.Н. Балашова, Р.А. Алборов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2017. № 7. С. 36–38.

19. Волкова Т.С., Ахметова Л.Р. Классификация затрат на производство продукции // Молодежь в науке и бизнесе международный сборник научных статей. Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2017. С. 21-23.

20. Волкова Т.С., Волошина Е.В. Общие принципы классификации затрат. управление издержками предприятия // Молодежь в науке и бизнесе международный сборник научных статей. Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2017. С. 23-28.

21. Волкова Т.С., Кагирова А.Г. Сущность затрат, издержек, расходов и себестоимости продукции. Управление издержками предприятия. // Молодежь в науке и бизнесе международный сборник научных статей. Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2017. С. 28-31.

22. Гонова О.В. Совершенствование учета затрат и повышение эффективности сельскохозяйственного производства / О.В.Гонова, О.В. Стулова, А.А. Малыгин // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017. – №9. – С.50-57

23. Жигунова О.А. Затраты, издержки, расходы: трактовка с позиции ресурсов / О.А. Жигунова, А.С.Ковалев // Бухгалтерский учет. – 2018. - №1. – С.97-101

24. Землянский А.А. Организация функционирования бухгалтерии как

информационной системы / А.А.Землянский // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2017. – 3. – С.57-59

25. Керимов В. Э. Бухгалтерский управленческий учет [Электронный ресурс] : Учебник / В. Э. Керимов. - 8-е изд., изм. и доп. - М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2012. - 484 с. -

26. Керимов В. Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: Учебник для бакалавров / В. Э. Керимов. — 8-е изд., перераб. и доп. — М.: Дашков и К°, 2015. — 384 с.

27. Клычова Г.С. Управленческий (производственный) учет в сельском хозяйстве. / Г.С. Клычева, Э.Р. Садриева, А.Р. Закирова. – К.: Издательство Каз. университета, 2006.- 288с.

28. Кондраков Н.П. Бухгалтерский управленческий учет / Кондраков Н.П. - М.:ИНФРА-М, 2013. – 252с.

29. Концевой Г.Р, Совершенствование классификаций совокупных и биологических затрат в управленческом учете сельскохозяйственного производства / Г.Р. Концевой // Вестник профессиональных бухгалтеров. - 2014. – № 1. - С. 36-41.

30. Концевой Г.Р. Совершенствование нормирования и управленческого учета затрат в сельскохозяйственном производстве / Г.Р. Концевой // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – №1. – С.54-64

31. Мавлиева Л.М. Внедрение контроллинга в практику предприятий / Л.М. Мавлиева // Наука и образование в жизни современного общества сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции в 14 томах. 2015. С. 86-88.

32. Мизиковский Е.А. Производственный учет / Е. А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский - М.: Магистр: ИНФРА-М. – 2010. - 272 с.

33. Остаев Г.Я. Учет биологических затрат на производство сельскохозяйственной продукции / Г.Я Остаев, А.А. Алборов, Г.Р. Концевой // Международный бухгалтерский учет. – 2012, - № 29 (227). - С. 29-32.

34. Палий В.Ф. Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика,

1987. – 288 с.

35. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1.Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 480 с.

36. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2.Ч.2. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400 с.

37. Расторгуева Р.Н. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях. – Academia, 2016, - с. 259 – 263.

38. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь. - 5-е изд., перераб. и доп. / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. — М.: ИНФРА-М, 2010. - 495с

39. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – Минск: Новое знание, 2013. – 686 с.

40. Управленческий учет: Учеб. пособие (Бакалавриат) / Под ред. Я.В. Соколова. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 428 с.

41. 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.

42. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Хорнгрен Ч. Т. - М.: Финансы и статистика, 2010 г. - 273с.

43. Хоружий Л.И. Пересекающийся потенциал организаций АПК в системе управленческого учета / Л.И.Хоружий, Ю.Н.Катков// Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – № 5.

44. Хоружий Л.И. Управленческий учет в сельском хозяйстве: учебник / под. ред. Л.И. Хоружий. - М.: Инфра-М, 2013. - 207 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ