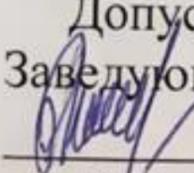


МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

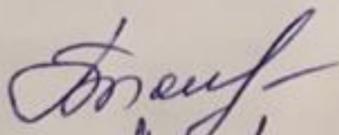
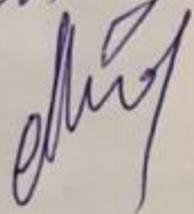
Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
 Клычова Г.С.
«27» декабря 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Совершенствование учета общепроизводственных и общехозяйственных
расходов на примере общества с ограниченной ответственностью
«Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева» Тукаевского
района Республики Татарстан

Обучающийся:

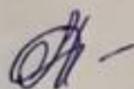



Толстова Ирина Андреевна

Руководитель:
к.э.н., доцент

Низамутдинов Марат Мингалиевич

Рецензент:
к.э.н., доцент



Савушкина Луиза Низамовна

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.
«26» декабря 2017 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу
Толстой Ирины Андреевны

1. Тема работы: Совершенствование учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева» Тукаевского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «27» декабря 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, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы учета накладных расходов; накладные расходы как объект бухгалтерского учета; формирование учета накладных расходов на основе классификационных признаков; организация учета накладных расходов в различных системах учета затрат; анализ природно-экономических условий деятельности и финансового состояния ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ; современное состояние и пути совершенствования учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания «26» декабря 2017г.

Руководитель М.М. Низамутдинов

Задание принял к исполнению И.А. Толстова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	16.10.18	
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ	16.10.18	
1.1 Накладные расходы как объект бухгалтерского учета		
1.2 Формирование учета накладных расходов на основе классификационных признаков		
1.3 Организация учета накладных расходов в различных системах учета затрат		
2 АНАЛИЗ ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО «СХП ИМ.САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	23.04.19	
2.1. Краткая характеристика природно- экономических условий деятельности		
2.2. Краткая характеристика финансового состояния		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии	10.09.19	
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ В ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ		
3.1 Учет общепроизводственных расходов и их распределение		
3.2 Учет общехозяйственных расходов и их распределение		
3.3 Совершенствование учета накладных расходов		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	17.12.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	17.12.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	17.12.19	

Обучающийся

И.А. Толстова

Руководитель

М.М. Низамутдинов

Аннотация к выпускной квалификационной работе бакалавра
на тему «Совершенствование учета затрат общепроизводственного и общехозяйственного
назначения на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное
предприятие имени Сайдашева» Тукаевского района Республики Татарстан»

Актуальность темы исследования определяется необходимостью совершенствования структуры управления на всех уровнях формирования затрат, оптимизации деятельности отделов и служб управления, учета и контроля управленческих и производственных накладных расходов; а также системы стимулирования работников общехозяйственного значения, направленной на повышение эффективности их работы.

Во введении обосновывается актуальность выбранной темы, практическая значимость, определяет цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы. В первой главе рассматриваются теоретические основы накладных расходов. Во второй главе сделан анализ природно-экономических и финансовых условий хозяйствования ООО «СХП имени Сайдашева» Тукаевского района РТ, по результатам которого автором даны рекомендации для оптимизации деятельности предприятия. В третьей главе рассматривается организации учета и распределения накладных расходов. По результатам выявленных недостатков предложены пути совершенствования.

В качестве совершенствования по исследуемой теме предложены мероприятия по уточнению методики распределени расходов и применение регистра учета затрат, что позволит получать более достоверную информацию. В работе решены поставленные вопросы.

Полученные результаты, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Annotation to the final qualification work of the bachelor
on the topic "Improving cost accounting for general production and general business
purposes as an example of the limited liability company" Agricultural enterprise named after
Saydashev "of the Tukaevsky district of the Republic of Tatarstan"

The relevance of the research topic is determined by the need to improve the management structure at all levels of cost formation, optimize the activities of departments and management services, accounting and control of managerial and production overheads; as well as a system of incentives for employees of general economic importance, aimed at improving the efficiency of their work.

The introduction substantiates the relevance of the selected topic, practical relevance, determines the purpose, objectives and object of the final qualification work. The first chapter discusses the theoretical foundations of overhead. In the second chapter, an analysis is made of the natural-economic and financial conditions of managing the LLC "SHP named after Saydashev" in the Tukaevsky district of the Republic of Tatarstan, based on which the author gives recommendations for optimizing the activities of the enterprise. The third chapter discusses the organization of accounting and distribution of overhead costs. Based on the results of the identified shortcomings, ways of improvement are proposed.

As an improvement on the topic under study, measures are proposed to clarify the methodology of cost allocation and the use of a cost accounting register, which will allow for more reliable information. The work resolves the issues posed. The obtained results, conclusions and suggestions are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	6
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ	8
1.1 Накладные расходы как объект бухгалтерского учета	8
1.2 Формирование учета накладных расходов на основе классификационных признаков	15
1.3 Организация учета накладных расходов в различных системах учета затрат	24
2 АНАЛИЗ ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО «СХП ИМ.САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	28
2.1. Краткая характеристика природно-экономических условий деятельности	28
2.2. Краткая характеристика финансового состояния	38
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии	43
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ РАСХОДОВ В ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ	48
3.1 Учет общепроизводственных расходов и их распределение	48
3.2 Учет общехозяйственных расходов и их распределение	51
3.3 Совершенствование учета накладных расходов	59
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	69
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Сложность управления экономикой сельскохозяйственного предприятия в условиях рынка, проводимые по реформированию субъектов хозяйствования преобразования, требуют создания адекватной системы информационного обеспечения управления производственными затратами организаций, в том числе новых подходов к решению проблем совершенствования учета и контроля накладных расходов. Актуальность темы исследования определяется необходимостью совершенствования структуры управления на всех уровнях формирования затрат, оптимизации деятельности отделов и служб управления, учета и контроля управленческих и производственных накладных расходов; а также системы стимулирования работников общехозяйственного значения, направленной на повышение эффективности их работы.

Результаты исследований отечественных и зарубежных специалистов свидетельствуют о том, что накладные расходы в сельском хозяйстве постоянно увеличиваются как в абсолютной сумме, так и относительно общей величины издержек экономического субъекта. Это связано с научно - техническим прогрессом, увеличивающим долю прошлых затрат в расходах на организацию производства и сбыта, с усложнением задач управления и соответствующим ростом численности управленческого персонала, его квалификационного уровня, широким использованием в управлении ЭВМ, современных средств коммуникаций и т.д. В рыночных условиях хозяйствования стало очевидным, что наиболее управляемыми с позиций поиска резервов экономии, роста прибыли и рентабельности на предприятии, определившим программу производства и сбыта, постепенно становятся не основные, а накладные расходы.

Целью исследования является совершенствование учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов в

сельскохозяйственных предприятиях с использованием современных методик эффективного учета.

Задачи исследования:

- изучить и обобщить общетеоретические аспекты по организации производства и управлению в системе учета затрат на производство;
- сделать анализ финансово-экономического состояния изучаемой организации и дать оценку организации учета и контроля на предприятии;
- изучить порядок учета расходов по организации производства и управлению, и по результатам исследования предложить пути оптимизации учетной практикисельскохозяйственных организаций.

В качестве объекта исследования было выбрано общество с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие имени Сайдашева» Тукаевского района Республики Татарстан.

Предмет исследования – общепроизводственные и общехозяйственные расходы в сфере сельскохозяйственного производства.

Теоретической и методической основами исследования послужили труды зарубежных и отечественных авторов в области учета и контроля накладных расходов. Нормативно-правовую основу выпускной квалификационной работы составили законодательные и нормативные акты Российской Федерации, Республики Татарстан, органов местного самоуправления, отраслевые нормативные акты, регулирующие производственно-хозяйственную деятельность субъектов агропромышленных и сельскохозяйственных отраслей.

В процессе исследования использовались данные текущего учета и годовой отчетности ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ, статистические сборники, результаты собственных экспериментов, инструктивные материалы. Были применены методы системного подхода, математико-статистические, расчетно-аналитические методы, а также специальные приемы бухгалтерского учета (двойная запись, отчетность, баланс и др.).

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ

1.1 Накладные расходы как объект бухгалтерского учета

Для понимания экономической природы расходов на организацию производства и управление важно изучить не только современные основы учета данных расходов, но и рассмотреть историю их возникновения и развития.

К накладным расходам относятся расходы по обслуживанию производства и управлению, под которыми в большинстве случаев понимают накладные расходы, соотносимые со всей массой продукции, изготовленной в определенный период времени. Подобная концепция возникла не сразу.

Современные западные исследователи связывают возникновение теории учета затрат со второй половиной 19 века, когда практически одновременно в странах западной Европы и США были опубликованы первые работы, посвященные учету затрат на производство.

Первыми представителями англо-американской школы бухгалтерского учета, внесших весомый вклад в развитие теории учета затрат, являются Д. Фелс и Э. Гарке. В своем первом труде «Производственные счета: принципы и практика их ведения» затраты были классифицированы по отношению к объему произведенной продукции на условно-постоянные и условно-переменные[44].

Продолжая классификацию затрат, известный американский автор Э.К. Гильде в работе «Нормативный учет в промышленности» разделил накладные расходы на рабочую силу и на общеорганизационные расходы, к которым он относил расходы, связанные с производством и управлением в цехах и подразделениях фабрик и заводов. Среди англо-американских ученых экономистов Черч первым указал, что, если прямые затраты непосредственно связаны с какой либо единицей продукции, а, следовательно, относятся на себестоимость этой единицы, то распределение накладных расходов весьма условно, и в то же время они имеют

значительное влияние на величину себестоимости отдельной единицы продукции[23].

Если следовать концепции «Директ-костинг», необходимость распределения всех видов накладных расходов исчезает. Сущность «Директ-костинг» состоит в том, что, принимая еще Фелсом и Гарке концепцию деления издержек на две группы: условно-постоянные и условно-переменные, в основу себестоимости кладутся только условно-переменные издержки [44].

Основные материалы (Direct materials cost)- затраты на материалы, входящие в состав произведенной продукции.

Прямо относимые трудозатраты (Direct labor cost)- это заработная плата всех рабочих, если она может быть отнесена на конкретную продукцию, например, заработная плата оператора или сборщика. Косвенные расходы - это все прочие затраты, кроме прямых статей, связанные с процессом производства.

Группировка накладных производственных расходов на этапах формирования управленческого учета представлена на рисунке 1.

Развитие бухгалтерского учета в Европе определили основные направления научной мысли отечественной школы учета. Отличительная особенность дореволюционного счетоводства в России - ориентация на аграрный сектор экономики страны.

В экономической литературе появляется новый термин «накладные расходы», выражающий общие затраты. Старинное слово «наклад» присутствовало в экономической лексике еще в древней Руси.

В самом начале 19 века столкнулись два влияния на русский учет: французское и немецкое. Решительно победило немецкое, практически все известные авторы в области русской бухгалтерии выходцы из Германии.

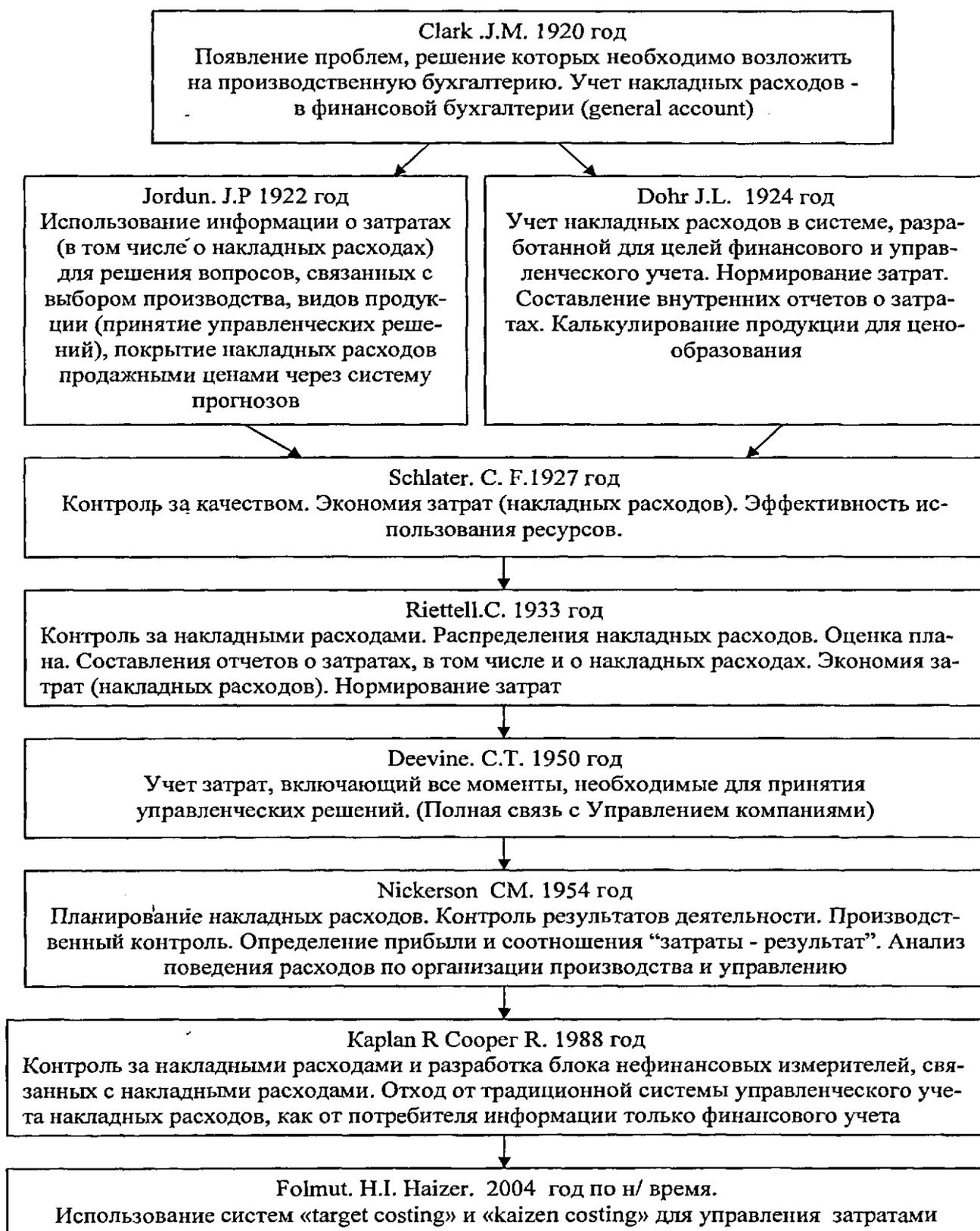


Рисунок 1 – Группировка расходов по организации производства и управлению на этапе формирования управленческого учета [44].

К прямым затратам он относил материалы, жалование, погашение (амортизация). Расходы по управлению организации рассматривал как общие

расходы, которые он учитывал по подразделениям и распределял один раз в конце года пропорционально сумме оборотных средств, закрепленных за данным подразделением.

Э.К. Гильде видел в учете средство управления предприятием, и ему принадлежит первая попытка введения в калькуляцию методов, получивших развитие в «стандарт - кост» и нормативном учете. Он пользовался термином «нормальная отчетность». Сущность его подхода сводилась к тому, что на все затраты (в том числе расходы по управлению, к которым он относил: жалование управляющего, налоги, арендную плату, спонсорскую помощь) заранее определяются нормы один раз в десятилетия и утверждаются особым советом или комиссией. Далее в учете регистрируют отклонения от этих норм, причем все отклонения показывают как прибыли, так и убытки. Общий расчет выполняют один раз в месяц[23].

Одним из первых в советской литературе научную классификацию затрат на производство создал В.И. Стоцкий. Он подразделил их на основные и накладные, прямые и косвенные, переменные и постоянные, или пропорциональные и фиксированные. К основным затратам ученый относил затраты, связанные с изготовлением продукта и потребляемые в однократном процессе производства, к накладным - все остальные[41, с. 30-33].

В течение длительного времени распределение расходов по обслуживанию и управлению производством практически осуществлялось пропорционально заработной плате. Основными положениями было установлено, что производства управлению данная группа расходов должна распределяться по определенной, установленной в отраслевых инструкциях методике, в зависимости от характера производства, типа, степени однородности продукции и длительности ее обработки. Различные точки зрения на проблему распределения расходов по организации производства и управлению представлены в таблице 1.

Отправным пунктом нормативного учета является нормирование затрат на производство и их учет по действующим (текущим) нормам. Это

значит, что первоначальная группировка по всем объектам учета затрат осуществляется по действующим (текущим) нормам, которые разрабатываются на отдельные продукты, полуфабрикаты, производственные работы и операции.

Таблица 1 – Рекомендации по распределению расходов по организации

Автор работ	Вид расходов	База распределения
Лисович Г.М., Шутова И.С. [31]	Производственные накладные расходы	Стоимость энергии, ремонтная стоимость
Демина И.Д., Дусаева Е.М., Мизиковский Е.А., Орешкина С.А. [25, 26, 33, 35]	Производственные накладные расходы	Машино-часы и трудо-часы в зависимости от масштабов, типа производства и вида подразделений (несколько баз)
Ивашкевич В.Б. [28]	Производственные накладные расходы	Сметные ставки на 1 машино-час работы оборудования, основная заработная плата (при примерно одинаковой степени механизации технологических процессов)
Хоружий Л.И. [47]	Расходы по организации производства и управлению	Общая сумма затрат (за минусом стоимости семян в растениеводстве, кормов в животноводстве, сырья в промышленном производстве)
Хайруллина Г.Н., Ф.Ф. Фаррахова [45]	Производственные накладные расходы	Сметные ставки (машино- часы, т/км)
Палий В.Ф. [37]	Текущий ремонт оборудования	Ремонтная сложность
Почекаева О.В. [39]	Управленческие расходы финансовые расходы	Прямая зарплата прямые затраты без стоимости полуфабрикатов
Шишкина Е.В. [43]	Производственные накладные расходы Цеховые расходы Управленческие расходы	Объем производства, коэффициенты
Колесникова Т.Г. [30]	Производственные накладные расходы	Сырье, заработная плата, основные затраты, стоимость обработки, станко-часы.

Выдвигая соображения о том, что неправильно и нецелесообразно укрупнять комплексные статьи затрат, А. Аперч указывал на необходимость исключения из состава расходов на обслуживание и управление производства таких затрат как дополнительная заработная плата производственных рабочих, так и начисление на социальное страхование. При этом автор обращал внимание на необходимость установления норм не на всю совокупность комплексных расходов, а на каждое их слагаемое.

Ученый характеризовал накладные расходы как: 1) как сумму затрат, поглощаемых орудиями труда, но по техническим базам, распределяемым, а не относимым на изделие; 2) затраты на управление и обслуживание производства, которые в силу «именно того, что они относятся ко всему производству или комплексному участку последнего, не могут относиться прямо на продукцию, а могут только распределяться на нее» [17].

Для улучшения организации производства и снижения расходов на управление Беспалов М.В. рекомендовал перейти на бесцеховую структуру управления производством. Ученый рекомендовал выделять дополнительно в составе общезаводских расходов такие статьи затрат, как «погашение износа инструментов целевого назначения» и «расходы по освоению новых изделий продукции», однако исключить статью «потери от брака», рекомендуя относить данные затраты на финансовые результаты или виновных лиц [20, с. 49].

В современном учете вместо термина «расходы по обслуживанию производства и управлению» введено определение «расходы по организации производства и управлению». Учет данных расходов велся в разрезе следующих неоднородных групп расходов:

- 1 .Общепроизводственные расходы, «счет 25» (в сельском хозяйстве в разрезе отраслей «Растениеводство», «Животноводство» и т.д.)
- 2.Общехозяйственные расходы, «счет 26».

В свою очередь общепроизводственные расходы в организациях с цеховой структурой управления учитываются в разрезе расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования и общецеховых расходов на управление. Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования подразделяются на текущие и единовременные расходы.

По-нашему мнению, существенная детализация статей затрат по организации производства и управлению серьезно усложняет учет и распределения данной группы накладных расходов. С нашей точки зрения, необходимость обособленного учета конкретных видов расходов на

организацию производства и управления требуется при условии их значительного удельного веса в себестоимости продукции (более 5%) или важности с позиции имиджа управления организацией.

На наш взгляд, необходимо отойти от трактовки накладных расходов как не зависящих от технологии производства и рассматривать их в качестве не-прямых расходов, как это было несколько десятилетий назад. Причины применения подобной классификации могут быть следующие:

а) термин «накладные расходы» отражает совокупные расходы по обслуживанию производства и управлению, в то время как при использовании альтернативного признака группировки, эта значимость теряется (основные расходы с включенными туда статьями расходов на содержание и эксплуатацию машин и оборудования могут быть рассмотрены только с точки зрения теории);

б) существует единый критерий для такого рода затрат (они косвенные; в обоих случаях характерен комплексный подход – наличие совокупности разнородных по своему составу затрат ведет к формированию сложной и многофункциональной структуры расходов, которая, в свою очередь, оказывает влияние на процедуры их распределения в разрезе объектов учета; и те, и другие служат основной базой для группировки издержек на переменные и постоянные компоненты).

Таким образом, не отказываясь от признака технологической зависимости, можно решить проблему с определением величины расходов по организации производства и управлению, т.е. применить указанный критерий к самим накладным расходам, подразделив их на расходы, связанные с технологией производства и не связанные.

Однако, по нашему мнению, следует акцентировать внимание прежде всего не на особенностях учета и распределения данных затрат, а на эффективных способах управления данной группы с целью установления контроля за их уровнем и недопустимости роста непроизводительных расходов организации.

1.2 Формирование учета накладных расходов на основе классификационных признаков

В современных рыночных условиях процесс разделения бухгалтерии на финансовую и управленческую признают как теоретики, так и практики бухгалтерского учета.

Однако, несмотря на то, что возросший в России интерес к проблемам управленческого учета очевиден, далеко не всегда можно наблюдать среди специалистов единого мнения по вопросам о сущности, роли, назначении и сферы деятельности управленческого учета, его месте в системе управления организацией.

До сих пор существует полная неразбериха с этим понятием у практиков. На вопрос о том, что такое управленческий учет, одни отвечают, что это бухгалтерский учет для менеджеров различных звеньев управления, другие - это компьютерный учет для управления предприятием, третьи - это учет затрат на производство.

В свою очередь, среди теоретиков учета долгое время не существовало единого мнения по самому термину «управленческий учет». Одни авторы придерживались англосаксонской трактовки данного термина, другие специалисты рекомендовали использовать понятие «производственный учет», знакомое еще в советской практике учета.

Согласно мнениям таких ученых, как Бахрушиной М.А, Шеремет А.Д. понятие «управленческий учет» значительно шире термина «производственный учет». Управленческий учет представляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия [19, 42].

Управленческий учет не представляет собой только учет и контроль расходов на производство и калькулирование себестоимости продукции,

работ, услуг, это скорее система управления предприятием интегрирующая различные подсистемы и методы управления и подчиняющая их достижению единой цели. Целями же производственного учета является только учет затрат и точное исчисление себестоимости единицы изделия, то есть калькуляционный учет характерный для советского бухгалтерского учета, обслуживающий интересы административно- командной экономики [21, с. 60].

Ивашкевич В.Б в своих работах указывает, что управленческий учет является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюцией. Управленческий учет- это, главным образом, учет затрат и результатов, выявление отклонений от оптимального использования хозяйственных средств (28. с 100). С точки зрения автора, «производственный учет» - это есть управленческий учет для внутреннего производственного управления организацией. Производственный учет не отделим от управленческого учета, является его важной составной частью [28, с. 78-81].

Романенко И.В. указывает, что современный учет затрат зачастую называют управленческим учетом, потому что бухгалтеры смотрят на затраты в своих организациях глазами управляющих.

Справедливо указывая на то, что российский учет тесно связан с европейским, и, в первую очередь, с немецкой школой учета, отличающейся строгостью в использовании терминологии, ученый считает целесообразным использовать термин «производственный учет», когда речь идет об управлении издержками и калькулировании себестоимости продукции работ, услуг [40, с. 64].

Профессор Е.А. Мизиковский, ссылаясь на зарубежный опыт, считает, что управленческий учет должен состоять из двух взаимодополняющих частей: - систематического и проблемного[33, с. 87].

Систематический учет представляет собой сочетание традиционного производственного учета, основанного на регламентированных принципах

регистрации, идентификации, группировки фактических затрат, с данными статистической информации.

Проблемный учет затрат на производство и доходов необходим, в первую очередь, для выработки системной информации, необходимой для разработки наиболее экономичных норм и нормативов, смет расходов, бюджетов. По мнению автора, развитие управленческого учета в нашей стране возможно при активном использовании международного опыта учетной политики, совершенствования нормативной базы, необходимых организационных аспектах [33, с. 64].

В соответствии с Международными нормативами финансового и управленческого учета, управленческий учет является практическим применением принятых стандартов МСФО, принципов и методов к информационным требованиям всех организаций и использованием этой информации для контроля и деятельности организаций. По нашему мнению, управленческий учет можно определить, как часть системы управления организацией включающую в себя планирование, учет, контроль и анализ затрат на производство и направленную на получение информации необходимой для принятия обоснованных управленческих решений менеджерами различных звеньев управления.

По нашему мнению управленческий учет можно определить как часть системы управления организацией включающую в себя планирование, учет, контроль и анализ затрат на производство и направленную на получение информации необходимой для принятия обоснованных управленческих решений менеджерами различных звеньев управления.

Важными современными проблемами управленческого учета остаются: сфера применения, объекты учета и эффективность применения различных управленческих систем в отечественной практике учета и управления.

Сейчас в современной теории учета затрат данным расходам уделяется незаслуженно мало внимания. А ведь расходы по организации производства

и управлению могут составлять до 15% в себестоимости продукции, работ, услуг. [33].

Таблица 2 – Краткая характеристика существующих систем управленческого учета

Название	Основные черты	Достоинства	Недостатки
А. Учет по полной себестоимости	Себестоимость продукции включает все затраты предприятия, причем постоянные затраты распределяются пропорционально выбранной базе	Видна полная себестоимость продукции Соответствие сложившимся в России традициям и требованиям нормативных актов по финансовому учету и налогообложению	Невозможность проведения анализа, контроля и планирования затрат вследствие невнимания к характеру поведения затрат в зависимости от объема (постоянные затраты в учете рассматриваются как переменные) Утрата объектами калькуляции индивидуальности вследствие использования общих баз распределения Включение в себестоимость продукции затрат, не связанных с непосредственно с ее производством; в итоге - искажение рентабельности отдельных видов продукции (зависит от выбора метода распределения постоянных затрат) В калькуляции цены ссамого начала предусматривается плановая прибыль, тогда как на самом деле необходимо лишь устранить риск убытков (Эти недостатки не позволяют выделить релевантные для принятия управленческих решений затраты)
Б. Учет ограниченной себестоимости	Себестоимость продукции включает только переменные затраты, 'постоянные' затраты относятся на уменьшение финансовых результатов	Возможность расчета критического уровня объема производства, объема постоянных затрат, объема прибыли. Оперативный контроль за величиной финансовых результатов деятельности предприятия	Сложность деление затрат на условно-постоянные и переменные расходы. Отсутствие нормативов для контроля количества использованных ресурсов и цен на них. Отсутствие возможности анализа причин отклонений. Не учитывает технологические особенности сельскохозяйственного производства. Сложность автоматизации учета

В настоящее время практически не исследуются вопросы учета накладных расходов в рамках таких систем управления, как ABC, «директ-

костинг», «таргет-костинг», применительно к сельскохозяйственному производству. Недостаточно адаптированные к рыночным условиям методы учета и анализа накладных расходов отрицательно сказываются не только на текущей работе сельскохозяйственного предприятия, но и приводят к принятию неверных стратегических управленческих решений.

По нашему мнению, отсутствие детальной классификации накладных расходов не дает возможности организовать развернутый аналитический учет этих расходов по элементам и видам, местам возникновения и центрам ответственности.

Во-первых, установленная классификация затрат не предусматривает их обособление по факторам, определяющим производственный процесс.

Во-вторых, данная классификация не предусматривает возможности построения аналитического учета этих расходов по местам возникновения и центрам ответственности.

В-третьих, изучение состава расходов, относимых на соответствующие статьи, обнаруживает, что большинство непроизводительных расходов отражается в составе комплексных статей - общепроизводственных и общехозяйственных расходов, а потери от брака включаются непосредственно в состав основного производства независимо от причин, вызвавших брак.

В-четвертых, в существующей классификации затрат не соблюдается принцип деления затрат на прямые и косвенные, основные и накладные.

Так расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования по своему экономическому содержанию являются основными, однако трактуются и учитываются в составе расходов по организации производства и управлению. Эти расходы представляют собой производственное потребление ресурсов, обусловленное функционированием средств труда – внеоборотных активов и хозяйственного инвентаря - одного из факторов, определяющих производственный процесс, и поэтому нет оснований трактовать их как расходы, на организацию производства и управление.

По действующей классификации затрат некоторые их элементы, обусловленные применением живого труда, планируются и учитываются в составе расходов на управление производством. Это расходы на охрану труда, расходы, связанные с улучшением условий труда, расходы и отчисления на подготовку и обучение рабочих кадров, содержание пожарной, военизированной и сторожевой охраны.

По нашему мнению, такие расходы не являются расходами по организации производства и управлению. Они представляют собой составную часть основных затрат, связанных с применением живого труда в производственном процессе и следовательно должны учитываться в составе прочих затрат на производство.

В отдельную статью, включаемую в состав расходов на управление, следует включить расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание продукции, так как эти расходы не связаны с процессом производства продукции и возникают в процессе эксплуатации уже реализованной продукции, то это обосновывает целесообразность отнесения этих расходов к накладным.

Существующая классификация затрат не позволяет выделить объекты управления в составе себестоимости, многие виды затрат никому конкретно не подконтрольны, внедрение системы управления себестоимости в этих условиях следует признать очень сложным.

Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в управлению в соответствии с методическими рекомендациями сельскохозяйственных организациях от 6 июня 2003 года №792 (далее Методические рекомендации) в отличие от ранее действующих методических рекомендаций предусмотрена расширенная классификация затрат в зависимости от объема производства и деятельности организации, охвата бюджетирования, объекта управления и др.[14]. В соответствии с

данным нормативным документом классификация накладных расходов может быть представлена в таблице 3.

Таблица 3 – Классификация расходов по организации производства и управлению

№п.п	Признак классификации	Расходы по организации производства и управлению
1.	По отношению к процессу производства	Затраты предметов труда; Затраты средств труда; Затраты живого труда.
2.	По способу включения в себестоимость продукции	Косвенные
3.	По составу затрат	Комплексные
4.	По технико-экономическому содержанию	Накладные
5.	По периодичности возникновения	Текущие
6.	По охвату бюджетирования	Бюджет общепроизводственных и управленческих расходов
7.	По сферам	Затраты в сфере управления
8.	По объекту управления	Затраты в центрах ответственности
9.	В зависимости от деятельности организации	Независимые затраты
10.	По охвату планирования	Планируемые и непланируемые
И.	По охвату нормирования	Нормируемые и ненормируемые
12.	Лимитирование	Лимитируемые для целей налогообложения и нелимитируемые
13.	В зависимости от объема производства	Смешанные
14.	По экономическим элементам	Прочие затраты
15.	По калькуляционным статьям	Общепроизводственные и общехозяйственные

Представленная классификация расходов по организации производства и управлению положена в основу современных систем организации управленческого учета. Традиционно в отечественной теории для целей управления затратами применялась группировка их по двум признакам: экономическим элементам и калькуляционным статьям.

В настоящее время в качестве совершенствования учета и контроля затрат организации получили возможность использовать различные группировки затрат в зависимости от целей управления и потребностей конкретной сельскохозяйственной организации, что весьма актуально в условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности.

Однако вместе с тем действующие Методические рекомендации несколько искажают экономическую природу расходов по организации производства и управлению. Так, например, пункт 15 рекомендаций определяет общепроизводственные и общехозяйственные расходы как условно-постоянные, то есть затраты величина которых при изменении объема производства не меняется. Мы полагаем, что расходы на организацию производства и управление представляют собой смешанные затраты, сочетающие в себе как переменные, так и постоянные компоненты.

К переменным накладным расходам в сфере обслуживания производства и управления относят расходы, величина которых изменяется по мере изменения параметров объема деятельности и степени интенсивности работ. Данная динамика может иметь пропорциональный и непропорциональный характер.

Ивашкевич В.Б. разнообразие всех видов непропорциональных переменных накладных расходов в сфере управленческой деятельности организации классифицирует на: прогрессивные затраты, возрастающие быстрее, чем фактор объема (например, оплата простоев и брака т.п.); дигрессивные затраты, которые растут медленнее, чем объем деятельности (например, зарплата вспомогательных рабочих); регрессивные затраты снижаются при росте влияния фактора объема деятельности (например, штрафы и пени, относимые на себестоимость продукции); скачкообразные затраты, динамика которых проявляется в разовых, но заметных колебаниях (например, цены на семена и посадочный материал, удобрения, топливо). В общем виде может быть приведена схема систематизации различных видов затрат (рисунок 2)

Подобная группировка имеет существенное значение для организации управленческого учета расходов по обслуживанию производства и управления, так как она позволяет расширить аналитические возможности учета данных расходов. В частности, появляется возможность использовать

преимущества анализа в рамках управленческих систем «директ-кост» и «таргет-кост».



Рисунок 2 – Классификация состава накладных расходов

В настоящее время накладные расходы чаще всего подразделяют на две группы: производственные и непроизводственные. Такое деление обусловлено методологическими принципами, используемыми бухгалтерским учетом в области определения себестоимости продукции. Производственные накладные расходы, в свою очередь, можно классифицировать в поэлементном разрезе, с целью получения более детальной информации о затратах, непосредственно не связанных с процессом производства, но несомненно, играющих важную роль в системе управления себестоимостью. Отличительной чертой указанного вида расходов является наличие их связи с разработкой и созданием производственных программ. Это дает возможность контролировать потребление ресурсов по центрам ответственности и местам формирования затрат, производить оценку запасов, поскольку именно производственные накладные расходы наряду с прямыми (основными) затратами составляют общие производственные расходы.

Второй группой непроизводственных накладных расходов являются административные затраты, которые можно подразделить на корпоративные (общие) затраты, состоящие из компенсационных выплат старшему управленческому персоналу и расходов на благотворительную деятельность, а также на затраты управленческого труда.

В отечественной теории учета затрат были и предложения группировать накладные расходы по элементам, однако, по нашему мнению, не стоит применять какой-то один признак классификации, сложность сельскохозяйственного производства обуславливает необходимость использования многих моделей классификации затрат.

Не менее актуальной проблемой в современном учете является обозначение места расходов по организации производства и управлению в различных системах учета затрат.

1.3 Организация учета накладных расходов в различных системах учета затрат

Современными целями учета расходов по организации производства и управлению являются:

- 1) формирование своевременной, полной и достоверной информации о фактических накладных расходах, имеющих место на предприятии;
- 2) контроль за использованием смет расходов по обслуживанию и управлению предприятием;
- 3) выявление резервов снижения косвенных расходов и др.

Для реализации поставленных целей основными направлениями действий в этой области могут быть: обоснованное сокращение численности административного аппарата, уменьшение расходов на его содержание; повышение квалификации персонала, занятого обслуживанием производственных процессов, и усиление контроля за использованием средств в этой сфере; повышение ответственности линейных руководителей; внедрение системы норм и нормативов косвенных расходов.

Решениями поставленных целей и задач в учете накладных расходов может стать применение нормативного метода учета затрат.

Применение нормативного учета затрат – важнейшее направление повышения контрольных функций бухгалтерского учета и улучшения его оперативности и аналитичности. Использование нормативного метода при учете расходов по обслуживанию производства и управлению требует соблюдения, прежде всего сметного принципа. Определение сметных (нормативных) общепроизводственных и общехозяйственных расходов начинается с составления таблицы. С этой целью производят расчеты, исходными данными для которых являются структура организации управления цехом, отраслью или предприятием в целом, их штатные расписания; нормы расхода топлива и энергии для отопления, освещения и других хозяйственных нужд; нормы расхода вспомогательных материалов на содержание и ремонт зданий и сооружений; нормы амортизационных отчислений основных фондов и т.д..

В условиях сельскохозяйственного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы можно распределять их пропорционально основной заработной плате производственных рабочих и расходам на содержание и эксплуатацию машин или общей сумме затрат на производство. Следовательно, сметная нормативная величина расходов по организации производства и управлению пропорциональна сумме упомянутых выше расходов.

Важнейшей системой учета затрат в управленческом учете, позволяющей измерить и оценить предстоящие затраты на производство, является система «стандарт - кост». В основе данной системы учета затрат также лежит сметный принцип формирования накладных расходов и выявления отклонений между нормативными и фактическими комплексными затратами. Для более полного выявления отклонений между нормативными и фактическими расходами по организации производства и управлению необходимо определить величину этих затрат по нормативу на

все виды выпущенной продукции, включая полуфабрикаты, запасные части, работы и услуги, выполненные на сторону и т.д. Норматив исчисляется путем умножения количества завершенных и незавершенных изделий, полуфабрикатов, работ и т.п. на стоимостное выражение базы их распределения по объектам калькулирования. Полученный результат сопоставляют с фактической величиной управленческих расходов и выявляют отклонения. В некоторых случаях пересчет нормативных расходов по организации производства и управлению может осуществляться только по готовой продукции, а на незавершенное производство пересчет осуществляется исходя из планового процентного отношения суммы расходов по обслуживанию производства и управлению по норме к нормативной основной заработной плате производственных рабочих.

Таким образом, по нашему мнению, следует особое внимание уделять последнему циклу: необходимо определять доли накладных расходов, соотносимых с продукцией, которая уже не приносит ожидаемой прибыли, поскольку именно она является базой для изменения производственного - финансового плана; подсчитывать уровень накладных расходов и их динамику внутри каждой группы мест затрат, выявлять причины снижения прибыли и, в конечном итоге, принять решение о пересмотре количества и качества производимой продукции. Необходимо также помнить, что изменение рыночной инфраструктуры, которому подвержена в большей мере третья стадия (цикл), как правило, ведет к изменению объема выпуска продукции, что, в свою очередь, соответственно увеличивает или уменьшает абсолютную сумму расходов по обслуживанию производства и управлению, отражаемую на счетах и ведет к росту или снижению накладных расходов на единицу продукции.

Основными недостатками традиционной системы учета затрат являются следующие:

1. Традиционная система учета затрат просто констатирует определенный уровень прибыли, а не дает ответа на вопрос, за счет чего он достигнут.

2. Традиционная система учета затрат неправильно распределяет затраты на продукты, услуги или бизнес-процессы, что приводит к завышенным или заниженным ценам, а следовательно, к неправильному определению доли каждого продукта, услуги или бизнес-процесса в суммарной прибыли предприятия. Таким образом, продукты, услуги или бизнес-процессы с высоким объемом выпуска дотируют продукты с меньшим объемом производства, а традиционная система учета затрат скрывает эти дотации.

В настоящее время на сельскохозяйственных предприятиях существует необходимость в интегрированной методической и инструментальной базе для поддержки основных функций менеджмента – планирования, контроля, учета и анализа, координации различных аспектов управления бизнес-процессами.

2. АНАЛИЗ ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО «СХП ИМ.САЙДАШЕВА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Краткая характеристика природно-экономических условий деятельности

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 40 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 40 км (г. Набережные Челны), 230 км (г.Казань). Через территорию хозяйства проходит автотрасса М7 «Уфа-Москва», что играет немаловажную роль в экономике хозяйства.

В составе ООО «СХП имени Сайдашева» шесть населенных пунктов: село Мрясово, где расположена центральная усадьба хозяйства, и деревни Старое Абдулово, Турнаташ, Иректан, Левашово и Артамоновка.

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 1.

Таблица 4 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО СХП «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2018 год	
	2014		2015		2016		2017		2018			
	площадь, га	структура, %	площадь, га	структура, %								
Всего земель	7587	X	6654	X								
в т.ч. СХУ	6846	100	6846	100	6846	100	6846	100	6846	100	6442	100
из них: пашня	6150	89,8	6150	89,8	6150	89,8	6150	89,8	6150	89,8	5650	87,7
сенокосы	5	0,1	5	0,1	5	0,1	5	0,1	5	0,1	620	9,6
пастбища	691	10,1	691	10,1	691	10,1	691	10,1	691	10,1	157	2,4
Процент распаханности	X	89,8	X	87,7								

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 89,8%, 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 созданий 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 5.

Анализируя данные таблицы 5 можно сказать, что наибольший удельный вес в структуре стоимости товарной продукции в среднем за 5 лет имеет продукция животноводства и составляет 65,3%, но не меньший удельный вес имеет продукция растениеводства 34,7%. В растениеводстве весь удельный вес приходится на зерно. В животноводстве наибольший удельный вес приходится на молоко и составляет 48%, а на мясо КРС

приходится 17,3%. Из всего выше сказанного можно сделать вывод, что специализация в хозяйстве – скотоводческая молочно направленного с развитым возделыванием зерна.

Таблица 5 – Структура товарной продукции в ООО СХП «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ

Виды продукции	Годы										Структура в среднем за 5 лет, %
	2014		2015		2016		2017		2018		
	стоимость товарной продукции, тыс. руб.	структура, %	стоимость товарной продукции, тыс. руб.	структура, %	стоимость товарной продукции, тыс. руб.	структура, %	стоимость товарной продукции, тыс. руб.	структура, %	стоимость товарной продукции, тыс. руб.	структура, %	
Зерно	34263	26,	68126	38,	73063	38,	63122	32,	67994	35,	34,7
Молоко	72444	56,	73458	41,	90527	47,	99105	50,	89296	46,	48
Мясо КРС	21526	16,8	35617	20,1	28065	14,7	33573	17,2	34017	17,8	17,3
Итого	128233	100	177201	100	191655	100	195800	100	191307	100	100

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

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

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.

$$K_c = \frac{100}{65,3*1 + 34,7*3} = 0,59$$

Итак, уровень специализации составляет 0,59. 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 6.

Проанализировав данные таблицы 6, мы можем сделать следующие выводы. Стоимость основных производственных фондов в динамике увеличилась, вследствие чего возрастает фондооснащенность на 607,1 тыс. руб. или на 15,1% и фондовооруженность на 175,3 тыс. руб. или на 8,7%, при увеличении среднегодовой численности работников.

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

Таблица 6 – Уровень фондооснащенности труда в ООО СХП «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	169009	197116	274076	249206	317990	308432
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	6846	6846	6846	6846	6846	6442
Среднегодовое число работников, чел.	135	137	137	137	145	98
Фондооснащенность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	2468,7	2879,3	4003,4	4037,8	4644,9	4787,8
Фондовооруженность труда в расчете на 1 работника, тыс. руб.	1252	1438,8	2000,6	2017,7	2193	3142,6

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 7 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности в ООО СХП «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Мощность энергетических ресурсов, л. с.	13037	12553	13146	13992	14456	7769
Площадь пашни, га	6150	6150	6150	6150	6150	5650
Среднегодовое число работников, чел.	135	137	137	137	145	98
Энергооснащенность на 100 га пашни, л. с.	190,4	183,4	192,1	204,4	211	137,5

Энерговооруженность труда в расчете на 1 работника, л.с.	96,6	91,6	95,9	102,1	99,7	79,2
--	------	------	------	-------	------	------

Из таблицы 7 мы видим, что уровень обеспеченности предприятия энергоресурсами тенденцию роста с небольшим шагом и составляет 211 л.с. на 100 га пашни и 99,7 л.с. на 1 работника. Данные показатели на 22% и 26% выше среднереспубликанских показателей за 2018 год, соответственно.

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

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 8 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Им.Сайдашева» Тукаевского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовое число работников, занятых в сельском хозяйстве, чел.	135	137	137	137	145	105

Годовой запас труда, тыс. чел.-дни.	39	39	40	41	44	191
Фактические затраты, тыс. чел.-дни.	41	41	42	43	47	207
Уровень использования запаса труда, %	105	105	105	105	107	108,4

Приведенные расчеты в таблице 8 показывают, уровень использования запаса труда, который свидетельствует о большой трудовой нагрузке на работников в ООО «СХП им.Сайдашева». Хотя количество работников увеличилось на 3 человека за последний год. Это связано с интенсификацией, механизацией и автоматизацией сельскохозяйственного производства.

Годовой запас труда в отчетном 2018 году составил 44 тыс. чел-дн. Уровень использования запаса труда на протяжении последних лет превышает 100%. В отчетном году опять наблюдаем резкий скачок в сторону роста на 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 6 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 9 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО СХП «им. Сайдашева» Тукаевского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах 1994 года в расчете: - на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	46,4	48,9	43,9	45,4	48,1	63,1
- на 1 среднегодового работника, тыс. руб.	23,5	24,5	21,9	22,7	22,7	41,4
- на 100 руб. ОПФ, руб.	1,9	1,7	1,1	1,2	1,0	1,3
- на 100 руб. издержек производства, руб.	3,0	2,2	1,9	2,0	2,0	1,9
Сумма прибыли (убытка) в расчете: - на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	667,5	842,9	1069,0	810	700,6	129,0
- на 1 среднегодового работника, тыс. руб.	338,5	421,2	533,9	404,7	330,8	84,6
- на 100 руб. ОПФ, руб.	27,0	29,2	26,7	22,2	15,1	2,7
- на 100 руб. издержек производства, руб.	43,2	37,7	46,7	35,7	28,5	4,0
Уровень рентабельности (убыточности), %	27	23	25	27	28	5,8
Норма прибыли, %	34	32	37	28	34	1,5

Стоимость валовой продукции в расчете на основные показатели за 2018 г в изучаемом хозяйстве ниже 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 за исследуемый период находится на достигнутом достаточно высоком уровне, в отчетном году имеет самый высокий уровень рентабельности – 28%, что на 22,2 пункта 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. Краткая характеристика 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: $A1 \geq P1$; $A2 \geq P2$; $A3 \geq P3$; $A4 \leq P4$.

Таблица 10 – Оценка ликвидности бухгалтерского баланса ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2018 год

Актив	2018		Пассив	2018		Платежный Излишек (+, -)	
	На начало Года	На конец Года		На начало года	На конец года	На начало Года	На конец года
Наиболее ликвидные активы (А1)	2850	552	Кредиторская задолженность (П1)	15221	15526	-12371	-14974
Быстрореализуемые активы (А2)	6758	8950	Краткосрочные пассивы (П2)	0	0	6495	8950
Медленнореализуемые активы (А3)	109803	123091	Долгосрочные пассивы (П3)	11986	17688	97817	105403
Труднореализуемые активы (А4)	354806	394919	Постоянные пассивы (П4)	446747	494298	-91941	-99379
Баланс	474217	527512	Баланс	474217	527512	X	X

В нашем хозяйстве на конец года выполняются такие условия: $A1 \leq P1$; $A2 \geq P2$; $A3 \geq P3$; $A4 \leq P4$. 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 4% 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.

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

Таблица 11– Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2018 год

Коэффициенты платежеспособности	2018		Отклонение (+, -)
	Начало года	Конец года	
Общий показатель платежеспособности (L1)	2,013	2,081	0,067
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	0,183	0,036	-0,147
Коэффициент критической оценки (L3)	0,631	0,612	-0,19
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	7,845	8,540	0,694
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	1,053	1,051	-0,002
Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6)	1,168	0,392	-0,775
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7)	0,748	0,748	0,00

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 14 пунктов.

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 имело место ухудшение значения показателя – коэффициент снизился на - 0,19.

Коэффициент текущей ликвидности (L4) показывает общую обеспеченность предприятия оборотным капиталом для ведения хозяйственной деятельности и погашения срочных обязательств. По состоянию на 31.12.2018 коэффициент текущей ликвидности имеет значение, соответствующее норме (8,54 при нормативном значении 2).

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 1,053. 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 1,681, что на 0,775 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 31.12.2018 составил 0,748. Коэффициент на 31.12.2018 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.

Оценка финансового состояния будет неполной без анализа финансовой устойчивости. На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 8.

Таблица 12 – Показатели финансовой устойчивости ООО СХП «Им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2018 год

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонение (+, -)
Коэффициент капитализации (U_1)	$U_1 \leq 1,5$	0,061	0,067	- 0,005
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования (U_2)	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,837	0,807	0,030
Коэффициент финансовой независимости (U_3)	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,942	0,936	0,005
Коэффициент финансирования (U_4)	$U_4 \geq 0,7$	16,104	14,867	1,237
Коэффициент финансовой устойчивости (U_5)	$U_5 \geq 0,8$	0,967	0,970	- 0,003

Показатели финансовой устойчивости, приведенные в таблице 12, свидетельствуют, что в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ не все коэффициенты соответствуют нормальному ограничению. Коэффициент капитализации (U_1) означает, что организация привлекает большое количество заемных средств на 1 рубль, вложенный в активы собственных средств, и, соответственно больше предпринимательский риск организации

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования (U_2) составляет отрицательное значение и говорит о том, что финансирование оборотных средств за счет собственных источников составляет низкую долю.

Коэффициент финансовой независимости (U_3) характеризует финансовую устойчивость. Так как данный показатель не входит в ограничение, значит, ООО «СХП имени Сайдашева» в 2018 году стала менее финансово устойчивой, по сравнению с 2017 годом.

Коэффициент финансирования (U_4) в конце 2018 года составляет 14,867 и входит в ограничение $U_4 \geq 0,7$. Следовательно, хозяйство независимо от внешних источников финансирования.

Так как коэффициент финансовой устойчивости (U_5) ниже 75%, это служить для организации тревожным сигналом. Такая ситуация говорит о возникновении риска хронической неплатежеспособности компании, а также ее попадания в финансовую зависимость от кредиторов.

По данным таблиц можно заключить вывод о том, что ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ имеет неудовлетворенное финансовое состояние. В течение анализируемого периода оно находится в кризисном состоянии. Баланс ООО «СХП имени Сайдашева» не является абсолютно ликвидным как на начало, так и на конец отчетного года. Неустойчивое финансовое состояние также определяется тем, что организация имеет низкую текущую ликвидность, то есть у нее низкая платежеспособность. Положение хозяйства не совсем выгодное, для погашения краткосрочных долгов организации необходимо задействовать медленно реализуемые активы.

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.

В ООО «СХП имени Сайдашева» этика регулируется «Кодексом этики профессиональных бухгалтеров». (Приложение А)

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.

В ООО «СХП имени Сайдашева» так же применяется инструкция по охране труда бухгалтера. (Приложение Б)

У сотрудников бухгалтерской службы сидячая работа, что приводит к недостаточной активности на рабочем месте. Недостаточная подвижность организма приводит к ослаблению всех систем и органов. При таких случаях рекомендуется выделять 5-10 минут для сохранения здоровья и восстановления активности на рабочем месте. Для этого можно самостоятельно выбрать для себя комплекс упражнений для ежедневного проведения зарядки. (Приложение В)

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 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ
УЧЕТА ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ И ОБЩЕХОЗЯЙСТВЕННЫХ
РАСХОДОВ В ООО «СХП ИМ. САЙДАШЕВА»
ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Учет общепроизводственных расходов и их распределение

Для обобщения информации о расходах по обслуживанию основного производства и управлению отраслями, цехами, отделениями и другими подразделениями рабочим планом счетов ООО «СХП им. Сайдашева» предназначен счет 25 «Общепроизводственные расходы».

По дебету 25 счета в течение года учитывают произведенные расходы.

По кредиту 25 счета отражают списание этих затрат на счета основного производства по принадлежности.

Списание делается в течение года в плановой оценке с корректировкой в конце года до фактической. В результате счет 25 закрывается и сальдо на конец года не имеет.

В ООО «СХП им. Сайдашева» общепроизводственные расходы учитываются по субсчетам:

25.1 – ОПР растениеводства;

25.2 – ОПР животноводства;

25.3 – ОПР промышленных производств.

На каждый субсчет открыты аналитические счета. Аналитический учет ведут по каждой бригаде, подразделению, цеху по соответствующим статьям затрат:

1. Материальные затраты (стоимость материалов, топлива, производственного и хозяйственного инвентаря и т.д.; услуги сторонних организаций на общепроизводственные цели) – Дт 25 Кт 10, 60, 76;

2. Оплата труда (основная, дополнительная, натуральная соответствующего цехового персонала) – Дт 25 Кт 70;

3. Отчисления на социальные нужды – Дт 25 Кт 69;

4. Амортизация основных средств общепроизводственного назначения – Дт25 Кт 02;

5. Услуги вспомогательных производств – Дт 25 Кт 23;

6. Прочие расходы (не учтенные в предыдущих статьях);

7. Непроизводительные расходы (потери от простоев, испорченные ценности при хранении в бригадных и цеховых кладовых и т.д.) – Дт 25 Кт 94, 70, 69...

Общепроизводственные затраты на основании соответствующих первичных документов (табеля учета рабочего времени, ведомости начисления амортизации, накладных, лимитно-заборных ведомостей и т.д.) ежемесячно накапливаются по установленным объектам и статьям в «Накопительной ведомости учета общепроизводственных расходов», рекомендованной методическими указаниями по учету затрат №792.

Итоги, учтенные по объектам и статьям, в конце каждого месяца из накопительной ведомости переносят в «Лицевой счет по общепроизводственным и общехозяйственным расходам», где ведется аналитический учет по бригадам, фермам, цехам и другим местам возникновения затрат.

Бригадные, фермские, цеховые расходы включаются в себестоимость только той продукции, которая производится в бригаде, на ферме, цехе.

Общепроизводственные расходы распределяются в себестоимость продукции, производимой в растениеводстве, животноводстве, промышленными производствами.

Дт 20.1 Кт 25.1 – на отдельные объекты учета затрат в растениеводстве списаны ОПР растениеводства;

Дт 20.2 Кт 25.2 – на отдельные объекты учета затрат в животноводстве списаны ОПР животноводства;

Дт 20.3 Кт 25.3 – на отдельные объекты учета затрат промышленных производств списаны ОПР промышленных производств.

В конце года общепроизводственные расходы, списанные в плановом

размере доводятся до фактических сумм. Если общепроизводственные расходы в плановой оценке было списано больше, чем оказалось фактически, то разницу списывают методом «красное сторно» записью:

Дт 20/1,2,3 Кт 25/1,2,3

Если плановые общепроизводственные расходы оказались ниже фактических, то разницу списывают дополнительной записью: Дт 20/1,2,3 Кт 25/1,2,3.

В ООО «СХП им. Сайдашева» общепроизводственные расходы распределяют по объектам учета затрат основного производства пропорционально общей сумме основных затрат, за исключением в соответствующих производствах затрат на семена, корма, сырье, материалы и полуфабрикаты.

Таблица 13 - Ведомость распределения общепроизводственных расходов в растениеводстве

Группа животных	База распределения (прямые затраты за исключением стоимости семян)	Сумма к распределению	Дебет	Кредит
Пшеница озимая	18893	1058,8	20.1.п.оз	25.1
Пшеница яровая	20834	1167,6	20.1.п.яр	25.1
Масличные	650	36,4	20.1.мас	25.1
Многолетние травы	9477	531,1	20.1.м.тр	25.1
Однолетние травы	2905	162,8	20.1.о.тр	25.1
и т.д.			20.1....	25.1
Итого	101531	5690	20.1.	25.1

При необходимости для целей управления данного предприятия общепроизводственные расходы могут распределяться комбинированным способом в следующем порядке:

ОПР растениеводства (общебригадные, общепроизводственные):

а) расходы на оплату труда – пропорционально основной оплате труда производственного персонала в растениеводстве;

б) остальная часть затрат – пропорционально основной оплате труда

производственного персонала плюс затраты на содержание основных средств.

ОПР животноводства (общефермские, общепромышленные):

а) расходы на оплату труда – пропорционально основной оплате труда производственного персонала в животноводстве;

б) остальная часть затрат – пропорционально основной оплате труда производственного персонала плюс затраты на содержание основных средств.

ОПР промышленных производств (общепромышленные)

а) расходы на оплату труда – пропорционально основной оплате труда производственного персонала промышленных производств;

б) остальная часть затрат – пропорционально основной оплате труда производственного персонала плюс затраты на содержание основных средств.

3.2 Учет общехозяйственных расходов и их распределение

Общехозяйственные расходы отличаются от прямых расходов затраченных на производство продукции, так как общехозяйственные расходы не могут быть отнесены сразу на производство продукции конкретного вида.

Согласно рабочего плана счетов в ООО «СХП им. Сайдашева» общехозяйственные расходы собираются на счёте 26. Счёт 26 «Общехозяйственные расходы» является собирательно-распределительный,

Выбор способа списания общехозяйственных расходов зависит от выбранного способа списания расходов хозяйствующего субъекта.

Аналитический учёт общехозяйственных расходов ведётся применительно к следующей номенклатуре.

А. Административно-управленческие расходы

1. Основная и дополнительная заработная плата (оплата труда с отчислениями на социальное страхование) административно-

управленческого персонала, с указанием количества человеко-дней и человеко-часов.

2. Отчисления на социальные нужды.
3. Расходы на служебные командировки и перемещения.
4. Канцелярские, типографские, телеграфные, почтовые и телефонные расходы.
5. Прочие административно-управленческие расходы.

Б. Хозяйственные расходы

1. Основная и дополнительная заработная плата (оплата труда с отчислениями на социальное страхование), с указанием количества человеко-дней и человеко-часов.

2. Отчисления на социальные нужды.
3. Содержание легкового транспорта.
4. Амортизация основных средств общехозяйственного значения.
5. Текущий ремонт и содержание основных средств общехозяйственного значения.
6. Противопожарные расходы и расходы на охрану.
7. Расходы по изобретательству и рационализаторским предложениям.
8. Прочие хозяйственные расходы.

В. Непроизводительные расходы

1. Недостачи сырья, материалов и продуктов, принятые за счёт хозяйства.

2. Порча сельскохозяйственной продукции.
3. Прочие непроизводительные расходы.

А. Административно-управленческие расходы

На статью «Основная и дополнительная заработная плата» относится (оплата труда): руководителя организации; его заместителя; главного (старшего) инженера; главного (старшего) экономиста; экономиста; главного (старшего) бухгалтера и других счетных работников; управляющих отделениями (фермами); заведующего складом; заведующего

нефтехозяйством; экспедиторов; секретарей; машинисток; телефонисток; курьеров; уборщиц; истопников контор и других должностных лиц административно-управленческого персонала. В тех случаях, когда один из главных специалистов является одновременно заместителем руководителя, его заработная плата (оплата труда) включается в общехозяйственные расходы.

В статью «Отчисления на социальные нужды» показывают отчисления на социальные нужды, определяемые в соответствии с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учёту затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях (утверждено Минсельхозом РФ 22.10.2008) и применяемые товаропроизводителями агропромышленного комплекса.

По статье «Расходы на служебные командировки и перемещение» отражается: стоимость проезда; оплата за наём помещений в местах командировок; суточные; включая твёрдые надбавки к заработной плате (оплате труда); выплачиваемые взамен суточных работника; командируемым работникам для выполнения монтажных и наладочных работ. В эту статью расходов включают также надбавки за разъездной характер работ и другие расходы, связанные с командировками, возмещаемые командируемым лицам в соответствии с действующими законоположениями.

В статью «Канцелярские, типографские, телеграфные, почтовые и телефонные расходы» включаются расходы: на приобретение канцелярских; письменных принадлежностей и материалов (ручки, карандаши, чернила, писчая и копировальная бумага, резинки и т.п.); изготовление и приобретение бухгалтерских книг; книг по делопроизводству; бланков и ведомостей; переплет и брошюровка документов; типографские расходы; оплата различных почтовых отправок (посылок, бандеролей, денежных переводов и т. д.); расходы на приобретение справочной и периодической литературы (справочники, бюллетени и т.д.); оплата по тарифам телефонов; оплата междугородных переговоров; служебных телеграмм и радиogramм.

По статье «Прочие административно-управленческие расходы» отражаются расходы на содержание зданий и инвентаря контор: отопление, освещение, водоснабжение, текущий ремонт, амортизация.

Б. Хозяйственные расходы

На статью «Основная и дополнительная заработная плата (оплата труда)» относится основная и дополнительная заработная плата (оплата труда) рабочих: кладовых, складов, по двору и т. п.

В статью «Отчисления на социальные нужды» показывают отчисления на социальные нужды, определяемые в соответствии с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учёту затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях (утверждено Минсельхозом РФ 22.10.2008) и применяемые товаропроизводителями агропромышленного комплекса.

По статье «Содержание легкового транспорта» показываются расходы: на текущий ремонт легковых автомашин и мотоциклов; их амортизация; стоимость горючего и смазочных материалов; износ резины; расходы на вулканизацию покрышек и камер; приобретение номерных знаков; износ брезента для укрытия автомобилей; содержание разъездных лошадей и другие расходы по содержанию легкового транспорта; используемого административно-управленческим и другим общехозяйственным персоналом.

В статью «Текущий ремонт и содержание основных средств общехозяйственного значения» относятся расходы: на отопление; уборку; освещение; текущий ремонт дорог; мостов; прудов; колодцев; складов; изгородей; весов; телефонных станций; телефонных коммутаторов и других основных средств общехозяйственного значения.

При необходимости выделяются в отдельные статьи расходы по содержанию помещений, предоставляемых предприятиям общественного питания, а также пристанционных складов, дорог, мостов, прудов, колодцев, плотин и т. п.

По статье «Амортизация основных средств общехозяйственного значения» отражаются суммы произведенных амортизационных отчислений по складским помещениям, шоссейным дорогам принадлежащим организации, парковым насаждениям, мостам, пожарным автомашинам, гаражам, телефонным станциям, сторожевым будкам, подъездным путям, оборудованию телефонных коммутаторов, ручным телефонным станциям, пожарным автомашинам, противопожарному оборудованию, измерительным приборам, инструментам, лабораторному оборудованию, автомобильным, вазовым и платформенным передвижным весам, производственному и хозяйственному инвентарю и другим основным средствам общехозяйственного значения (кроме административных зданий и инвентаря конторы).

В статью «Противопожарные расходы и расходы на охрану» относятся: заработная плата (оплата труда) пожарников и работников охраны; установленные доплаты членам добровольных пожарных дружин; заработная плата (оплата труда) дружинников по месту основной работы за время, затраченное при тушении пожара, происшедшего в рабочее время; содержание лошадей для противопожарных целей (расход кормов, подстилки, износ малоценного и др. или стоимость рабочих дней кобыл); содержание пожарных автомобилей (горючее и смазочные материалы, затраты по текущему ремонту, вспомогательные материалы); износ инвентаря (лестниц, багров пожарных, рукавов пожарных, метел, лопат, огнетушителей) и боевого обмундирования работников, (для работы на пожарах автомашинах), – брезентовых курток, брезентовых рукавиц; стоимость материалов для зарядки огнетушителей; содержание пожарных обзоров; содержание пожарных депо и др.

«Расходы по изобретательству и рационализаторским предложениям» отражаются суммы вознаграждений авторам за изобретения и рационализаторские предложения, расходы по изготовлению моделей и образцов, испытанию изобретений и технических усовершенствований и

другие расходы по изобретательству и рационализаторским предложениям, производимые за счёт организации.

На статью «Прочие хозяйственные расходы» относятся: выплаты стипендий учащимся, направленным хозяйствующими субъектами в вузы и техникумы, заработная плата (оплата труда) слушателям школ и курсов подготовки руководящих кадров хозяйств, оплата проезда слушателей курсов; расходы на организацию семинаров и подготовку кадров массовой квалификации; расходы по производственной практике студентов вузов и техникумов; расходы по предоставлению столовым и буфетам предприятиями общественного питания, топлива для отопления и приготовления пищи, электро-энергии для приготовления пищи (вместо топлива), освещение, водоснабжение, расходы по представлению транспорта; расходы связанные с осуществлением мероприятий по изобретениям и техническим усовершенствованиям, имеющим производственное значение для данного хозяйства; расходы на оплату научно-исследовательских работ, проводимых научно-исследовательскими учреждениями по договорам с организацией; расходы по обмену передовым опытом и изучению передовых методов труда и новых технологических процессов в растениеводстве и животноводстве; отчисления профсоюзу на культурно-массовую работу; расходы по подготовке экспонатов, их транспортировке и командировкам на выставки; проценты по натуральным и краткосрочным ссудам для нужд основной деятельности (кроме просроченных) и прочие хозяйственные расходы.

При необходимости отдельные виды расходов, включенные в статью «Прочие хозяйственные расходы», могут быть выделены в самостоятельные статьи (например, «Отчисления на премирование за создание и внедрение новой техники» и др.).

В. Непроизводительные расходы

На статью «Недостачи сырья, материалов и продуктов, принятые за счёт хозяйства» относятся выявленные недостачи, сырья, материалов и

продуктов, принятые за счёт хозяйства. При этом следует иметь в виду, что недостачи сельскохозяйственной продукции в пределах норм естественной убыли относятся на увеличение себестоимости соответствующих видов продукции.

Потери продукции, вызванные нарушениями нормального хода технологического процесса, также относятся к непроизводственным расходам и должны находиться под особым контролем. Возникновение этих расходов говорит о недостатках в организации производственной деятельности. В отличие от всех остальных общехозяйственных расходов они отражаются только в текущем учёте и не могут предусматриваться при планировании в смете общехозяйственных расходов.

Непроизводительные расходы до включения в затраты производства уменьшаются на сумму излишков сырья, материалов и продуктов, учитываемых отдельной статьёй по кредиту счёта 26 «Общехозяйственные расходы».

На статью «Порча сельскохозяйственной продукции» относится стоимость сельскохозяйственной продукции, испорченной в процессе хранения и негодной для хозяйственного использования.

На статью «Прочие непроизводительные расходы» относятся потери по ошибочно засланным грузам, оплата судебных издержек и арбитражных сборов и др.

По дебету счёта 26 «Общехозяйственные расходы» учитывают в течение года произведённые затраты, а по кредиту – списания.

Распределение общехозяйственных расходов в ООО «СХП им. Сайдашева» производится традиционным способом – пропорционально прямым затратам за минусом семян в растениеводстве и кормов в животноводстве.

В последние годы, изучив международную практику ведения учета затрат некоторые организации переходят на метод сокращенной себестоимости Директ-кост.

В качестве примера рассмотрим по годовой форме бухгалтерской отчетности распределение общехозяйственных расходов.

Таблица 14 – Распределение управленческих расходов по видам продукции в ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ за 2019 год.

Наименование культуры	Количество реализованной продукции, (ц)	Выручка от реализации продукции, (руб.)	Коэффициент распределения	Управленческие расходы, (руб.)
Пшеница	499,6	361338,0	0,01919	6934,07
Ячмень	922,0	50945,0	0,0119	977,63
И т.д.
Итого реализовано продукции	X	6668367,55	0,01919	124763,07

Общехозяйственные расходы распределяются следующим образом. Исходные данные для распределения управленческих расходов берём из формы №2 годовой бухгалтерской отчетности (код 2220 по графа 1) (текущий год), 2) выручка от реализации продукции из формы №9АПК «Отчет о производстве, себестоимости и реализации продукции растениеводства» раздел 2 «Реализовано продукции» код 990 «Итого реализовано продукции растениеводства» графа 3 «Выручено» и из формы №13 АПК «Отчет о производстве, себестоимости и реализации продукции животноводства» раздел 2 «Реализовано продукции код 750» «Итого собственная продукция животноводства» графа 5 «Выручено». Так предприятие специализируется на выращивании продукции растениеводства и животноводства. За 2019 год организацией было реализовано продукции растениеводства и животноводства на сумму 17980795,95 рублей, из нее выручка от реализации продукции растениеводства составила 6658367,55 рублей, от реализации продукции животноводства получено 11322428,4 рублей. Управленческие расходы по организации составили - 337197,6 рублей.

Произведем распределение общехозяйственных расходов.

1. Определяем удельный вес полученной выручки отрасли растениеводства за 2019 год в общей выручке по организации: 37%.

1. $6658367,55 \text{ руб.} : 17980795,95 \text{ руб.} = 37\%$;

2. Определяем долю управленческих расходов приходящую на отрасль растениеводства из общих управленческих расходов. – 124763,07 руб.

3. $337197,5 \text{ рублей} \times 37\% = 124763,07 \text{ руб.}$

4. Определяем коэффициент распределения управленческих расходов по реализуемой продукции в отрасли растениеводства, применяя базу распределения - выручено (выручка от реализации продукции в отрасли растениеводства по видам культур.) $127763,07 \text{ руб.} : 6658367,55 \text{ руб.} = 0,01919$

5. Определяем сумму накладных расходов приходящихся на каждый вид продукции, реализованной в отрасли растениеводства (таблица 14).

Применение такого подхода в распределении общехозяйственных расходов в растениеводстве приводит к удешевлению незавершённого производства отрасли и т.д. и имеет важное значение для сельхозпредприятий.

Общехозяйственные расходы могут изменяться в зависимости от ряда факторов. С целью выявления влияния факторов, оказывающих влияние на изменение общехозяйственных расходов, проводится анализ по статьям затрат, с этой целью используются данные аналитического учёта сельхозпредприятия (таблица 15).

3.3 Совершенствование учета накладных расходов

Распределение накладных расходов относится к одному из сложных и ответственных участков работы бухгалтерии, что при полном и своевременном осуществлении обеспечивает правильность исчисления себестоимости выпускаемой продукции и формирования финансового результата.

Мы вполне согласны с утверждением Я.В. Соколова, который в своей

работе «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» указывает, что «самым сложным в учете затрат и калькуляции себестоимости следует признать распределение косвенных (накладных) и комплексных затрат» [47, с. 15].

Таблица 15 – Факторы, влияющие на изменение общехозяйственных расходов

Статья расходов	Изменение затрат от факторов
Зарплата управленческих работников	Изменение численности работников и средней зарплаты (изменение окладов, выплаты премий, доплаты)
Содержание основных средств	
Амортизация	Изменение стоимости основных средств и норм амортизации
Освещение, отопление, водоснабжение и др.	Изменение количества потреблённых услуг и их стоимости
Затраты на текущий ремонт основных средств	Изменение объёма работ и их стоимости
Содержание легкового транспорта	Изменение количества машин и затрат на содержание одной машины
Расходы по командировкам	Количество командировок, средняя продолжительность, средняя стоимость одного дня командировок
Оплата простоев	Количество человеко-дней простоя и уровень оплаты за один день простоя
Потери от порчи и недостачи материалов и продукции	Количество материалов и их стоимости
Налоги и отчисления от заработной платы	Изменение суммы начисленной зарплаты и процентных ставок обложений по каждому виду продукции
Расходы на охрану труда	Изменение объёма намеченных мероприятий и их стоимости

Увеличение доли накладных расходов в себестоимости выпускаемой продукции (работ, услуг) и дальнейшая тенденция их возрастания требуют проведения глубокого анализа вопросов возникновения затрат и факторов, влияющих на их объем.

В учебнике «Бухгалтерский учет и анализ» (авторы Шеремет А.Д. и другие) отмечено: «Для правильного исчисления себестоимости продукции

важное значение имеет применение обоснованных методов распределения...». Это подчеркивает, что правильное исчисление себестоимости продукции – основная цель распределения накладных расходов.

В действительности в отечественной практике распределение накладных расходов в большей части выполнялось для исчисления себестоимости продукции, тогда как в западной модели бухгалтерского учета распределение производственных накладных расходов больше нацелено на определение финансового результата, и потому они списываются в зависимости от вида накладных расходов. Производственные накладные расходы состоят из постоянных производственных накладных расходов и переменных производственных накладных расходов.

Мы согласны с авторами учебника «Бухгалтерский учет: управленческий аспект» Ч.Т. Хорнгренем и Дж. Фостером, которые отмечают: «Относительно вопросов распределения затрат не может быть абсолютно правильных или неправильных решений».

Если цель распределения – мотивация или экономическое решение, то следует выбранный метод проверить на причинно-следственный критерий». Из отмеченного следует, что в вопросах распределения затрат пока еще точка не поставлена и вопросы ждут своего ответа.

Рассмотрим каждую из существующих методик распределения накладных расходов, как отечественных, так и западных, раскрывая их сущность и выделяя цели, а также отметив основные их черты и особенности исчисления.

Таблица 16 – Методика распределения накладных расходов в отечественной системе бухгалтерского учета

Объекты распределения	База распределения (основная з/плата производственных рабочих)	Коэффициент распределения	Косвенные расходы
Пшеница	19 000	0,61	11 590
Картофель	10 000	0,61	6 100

Кукуруза	10 000	0,61	6 100
Итого:	39 000		23 814

Производственные накладные расходы играют важную роль в системе западной модели бухгалтерского учета. В силу места, роли и значения производственные накладные расходы в составе производственных затрат для менеджеров западных производственных компаний представляют достаточно большой источник увеличения прибыли компаний. Они полагают, что прямые затраты неизбежны и трудно поддаются изменениям, т.е. не поддаются манипуляциям. В свою очередь, косвенные затраты (производственные накладные расходы) в случае острого дефицита финансовых ресурсов компании могут быть прекращены в финансировании, тем самым создается определенный источник покрытия непредвиденных убытков, или, наоборот, могут быть полностью списаны в данном отчетном периоде при успешной бизнес-среде.

В последнее время в мировой практике наблюдается тенденция возрастания общепроизводственных расходов в структуре себестоимости выпускаемой продукции. В непромышленной сфере указанная тенденция еще высока и в среднем достигает 60%–70%. Это означает, что в себестоимости новых раскрученных товаров, например, в отраслях автомобилестроения или информационных технологий удельный вес накладных расходов составляет более половины общих затрат.

Под термином «Распределение затрат» в западной системе бухгалтерского учета понимается не только исчисление и включение накладных расходов в себестоимость продукции, а более широкий круг вопросов, связанных с отнесением затрат на конкретный объект (продукция или услуги, период, подразделение и др.) с целью корректировки финансовых результатов. По этому поводу в учебнике «Бухгалтерский учет: управленческий аспект» Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер отмечают: «Нет абсолютно правильного ответа на эти вопросы. Мы попытаемся дать некое введение или хотя бы обозначить проблемы». Вышеуказанное

подтверждается еще тем, что в западной литературе используются различные варианты распределения затрат. Обычно вопросы распределения затрат свободно дискутируются в научных журналах и других профессиональных публикациях, при этом используются различные варианты распределения затрат, таких, как cost reallocation – правильное размещение затрат, cost assignment – отнесение затрат, cost apportionment – порционное распределение затрат, cost distribution – распределение затрат, cost tracing – перевод затрат.

Теперь рассмотрим правила и процедуры распределения накладных расходов западной системы бухгалтерского учета.

Объект распределения: производственные накладные расходы. Цель распределения:

- 1) правильное исчисление себестоимости продукции;
- 2) правильное определение финансового результата.

В отличие от советской школы бухгалтерского учета западная модель бухгалтерского учета использует распределение затрат в различных целях. Например, Фремген и Лио выделяют 3 цели, которые являются основными причинами, вызывающими распределение затрат:

- накладные расходы есть и их нужно покрыть;
- централизация внутрифирменных услуг;
- стимулирование контроля за затратами.

Объект отнесения:

- 1) объем реализованной продукции (РП) и объем остатка готовой продукции (ГП) на конец периода;
- 2) виды продукции, основные цехи, участки, бригады и др.

В любом случае, определяя взаимосвязь объекта отнесения затрат с понесенными издержками, должны быть установлены причинно-следственные связи, и такая взаимосвязь должна отвечать некоторым установленным критериям.

Таблица 17 – Методика распределения накладных расходов в западной

системе бухгалтерского учета

Объекты распределения	База распределения	Коэффициент распределения	Переменные производственные расходы
Себестоимость РП	900 000	0,2646	23 814
Остаток ГП на конец периода	100 000	0,2646	2 646
Итого:	1 000 000	0,2646	26 460

Обычно распределение накладных расходов выполняется главным бухгалтером или соответствующим сотрудником бухгалтерии по поручению главного бухгалтера на свободном листе, с использованием разных табличных форм (пустографок). Однако если учесть, что данная процедура распределения накладных расходов – это периодическая работа, носящая постоянный характер в каждом отчетном периоде и являющаяся обязательной, то она также относится к общеметодологическим процедурам. Кроме этого, распределение накладных расходов является постоянным и периодичным, что требует разработки соответствующего унифицированного учетного регистра по распределению накладных расходов.

Отсюда, на наш взгляд, учетный регистр по распределению накладных расходов является удачным и широко информативным, если в нем найдет отражение больше бухгалтерской информации, касающейся распределения накладных расходов.

Несмотря на то, что вышеуказанные 2 типа распределения накладных расходов, практикующихся в отечественной и зарубежной (западной) системе бухгалтерского учета, имеют разные цели и разную методику расчета, мы считаем, что они должны быть отражены в данном учетном регистре. Условно назовем рекомендуемый учетный регистр «Ведомость распределения накладных расходов».

Рассмотрим предлагаемую структуру рекомендуемого учетного регистра «Ведомость распределения накладных расходов».

Важно отметить, что сначала ОПР должны распределяться между РП и

остатком ГП, а далее часть ОПР, относящаяся к РП, должна быть распределена между видами выпускаемой продукции. Соответственно, ведомость распределения должна состоять из двух таблиц, что показано в (Приложении Г).

Результаты распределения и перераспределения производственных накладных расходов позволяют более точно определить финансовый результат от производственной деятельности компании, так как производственные накладные расходы будут распределяться между видами реализованной продукции, а не между всем объемом выпущенной продукции и лишь в той части, которая относится к данному отчетному периоду.

Как показывает существующая практика, при традиционной модели отечественной системы бухгалтерского учета основной целью распределения косвенных расходов было правильное исчисление себестоимости выпускаемой продукции и полное списание фактической суммы общепроизводственных и общехозяйственных расходов на объекты учета, тогда как западная методика распределения накладных расходов больше всего связана финансовыми результатами. Однако западная система бухгалтерского учета допускает применение различных индивидуальных и нерегламентированных методик распределения накладных расходов, что позволит мошенникам допустить искажение данных бухгалтерского учета и манипуляции с прибылью компании.

Из вышеуказанного следует, что методика распределения накладных расходов прямо влияет на формирование финансового результата компании. Соответственно, она должна быть точной, ясной, полной и достоверной, что достигается регламентацией методики распределения накладных расходов и унификацией применяемых учетных регистров. Для решения указанного вопроса и обеспечения единого подхода к процедуре распределения накладных расходов нами рекомендуется новый учетный регистр «Ведомость распределения накладных расходов».

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Распределение накладных расходов относится к одному из сложных и ответственных участков работы бухгалтерии, что при полном и своевременном осуществлении обеспечивает правильность исчисления себестоимости выпускаемой продукции и формирования финансового результата.

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 производством зерна, уровень специализации высокий. Обеспеченность хозяйства основными фондами и энергоресурсами в 2018 году выше среднего по республике.

ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района является рентабельным, уровень рентабельности в 2018 году достиг отметки 28%, что на 22,2 пункта выше среднего по РТ.

Результаты анализа финансового состояния позволяют говорить о финансовой неустойчивости предприятия, то есть на предприятии наблюдается недостаток наиболее ликвидных активов для бесперебойного процесса производства и реализации продукции.

Бухгалтерский учет в хозяйстве частично автоматизирован. Учет затрат общепроизводственных и общехозяйственных расходов ведется на активных собирательно-распределительных счетах 25 «ОПР» и 26 «ОХР».

ООО «СХП им. Сайдашева» Тукаевского района РТ учет затрат ведет по статьям затрат согласно методических указаний по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции, работ и услуг сельского хозяйства.

Все записи в бухгалтерском учете о произведенных расходах основываются на данных соответствующих первичных документов. При первичном учете расходов 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.

Аналитический учет затрат в хозяйстве ведут в накопительных ведомостях учета ОПР и ОХР, параллельно вся информация вводится в программу 1С: Бухгалтерия.

В работе были изучены особенности распределения накладных расходов на основное производство, что позволило выявить их особенности, преимущества и недостатки.

В ООО «СХП им. Сайдашева» накладные расходы распределяют по объектам учета затрат основного производства пропорционально общей сумме основных затрат, за исключением в соответствующих производствах затрат на семена, корма, сырье, материалы и полуфабрикаты.

В последние годы, изучив международную практику ведения учета затрат некоторые организации переходят на метод сокращенной себестоимости Директ-кост.

В качестве альтернативы в работе был рассмотрен данный вариант распределение общехозяйственных расходов. Применение такого подхода в распределении общехозяйственных расходов в растениеводстве приводит к удешевлению незавершённого производства отрасли и т.д. и имеет важное значение для сельхозпредприятий.

Обычно распределение накладных расходов выполняется главным бухгалтером или соответствующим сотрудником бухгалтерии по поручению главного бухгалтера на свободном листе, с использованием разных табличных форм (пустографок). Однако если учесть, что данная процедура распределения накладных расходов – это периодическая работа, носящая

постоянный характер в каждом отчетном периоде и являющаяся обязательной, то она также относится к общеметодологическим процедурам. Кроме этого, распределение накладных расходов является постоянным и периодичным, предлагаем структуру учетного регистра «Ведомость распределения накладных расходов».

Отсюда, на наш взгляд, учетный регистр по распределению накладных расходов является удачным и широко информативным, если в нем найдет отражение больше бухгалтерской информации, касающейся распределения накладных расходов.

Подводя общие итоги выполненному исследованию актуальных проблем учета и распределения накладных расходов, выражаем надежду, что реализованный в выпускной квалификационной работе комплексный подход к построению структурированной учетно-аналитической системы направлен на развитие организационных и методических положений в рамках предмета исследования и имеет важное практическое значение, повышая эффективность управления подразделениями вспомогательного производства посредством усиления учетно-аналитической контрольной его функций.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый Кодекс (НК РФ). Одобрен Советом Федерации согласно 146-ФЗ от 31.07.1998 г. Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
2. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
3. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. №34н (ред. от 24.12.2010 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008). Приказ Минфина России от 06.10.2008 г. №106н (ред. от 18.12.2012 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
5. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н (ред. от 08.11.2010 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г. №26н (ред. от 24.12.2010 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
7. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. №44н (ред. от 25.10.2010 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.
8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. №32н (ред. от 27.04.2012 г.). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>.

9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. №33н (ред. от 27.04.2012 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

10. О введение в действие международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности на территории РФ Приказ Минфина РФ от 25.11.2011 г. №160н (в ред. Приказа Минфина от 18.07.2012 г. №106н). URL: Режим доступа: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

11. Об утверждении методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности в сельскохозяйственных организаций, утв. Приказом Минсельхоза от 29.01.2002 г. №68. Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

12. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению. Приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 г. №654. Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

13. О Методических указаниях по расчету основного вида деятельности хозяйствующих субъектов на основе Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД) для формирования сводной официальной статистической информации. Приказ Росстата от 01.10.2007 №150. URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).

14. Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Приказ Минсельхоза РФ от 6 июня 2003 г. № 792.

15. Алборов Р.А. Управленческий учет затрат и контроль эффективности производства сельскохозяйственной продукции / Р.А. Алборов, С.М. Концевая, Г.С. Клычова // Вестник Казанского ГАУ // 2017. – Т12 №3(45). – С. 96-104.

16. Алборов Р.А. Предпосылки и моделирование развития управленческого учета в сельском хозяйстве / Р.А. Алборов, С.М. Концевая, С.В. Козменкова // Международный бухгалтерский учет // . 2015. – №15(357). – С. 937-51.

17. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика.- М.: Финансы и статистика, 2004 с.952

18. Бардак А.В. Особенности учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов на предприятиях АПК / А.В. Бардак, В.В. Бухкалова, Н.Ю. Редько // Фундаментальные и прикладные науки сегодня: сб. трудов по матер. Межд. науч.- практич. конф. 2019. – С. 128-130.

19. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: «Финстайн- «форм», 2000. с 532

20. Беспалов М.В. Особенности бухгалтерского учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов организации / М.В. Беспалов // Все для бухгалтера. – 2010. - №5.

21. Веретильная Г.В. Бухгалтерский учет косвенных расходов и распределение их на себестоимость продукции (работ, услуг) / Г.В. Веретильная, Н.Г. Вотина // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2018. – № 6-1 (45). – С. 57-62.

22. Гайфуллина Н.П. Информационная значимость планирования и контроля накладных расходов в управлении себестоимостью продукции (работ, услуг) организации / Н.П. Гайфуллина // Бухгалтер и закон. 2011. – №7. – С.19-22.

23. Гильде Э.К. Нормативный учет в промышленности. - М.: Финансы 1976, с152

24. Глущенко А.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях АПК / А.В. Глущенко, Н.Н. Нелюбова – М.: Магистр, 2015. -189с.

25. Демина И.Д. применение МСФО 2 «Запасы» в отечественной практике бухгалтерского учета / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет. 2013. – № 17. – С. 40-44.

26. Дусаева Е.М. К вопросам учета доходов и расходов в сельском хозяйстве / Е.М.Дусаева //Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2011. - №4.

27. Закирова А.Р. Перспективы применения МСФО в России / А.Р. Закирова, Г.С. Клычова // Научный альманах. 2015. – №6(8). – С. 21-28.

28. Ивашкевич В.Б.Бухгалтерский управленческий учет/В.Б. Ивашкевич – Учебник для вузов. – М.: Юрист, 2009. – 618с.

29. Клычова Г.С. Особенности применения контрольно-аналитических процедур в системе управленческого учета / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова // Современные аспекты экономики. 2015. – №10(258). – С. 48-51.

30. Колесникова Т.Г. Оценка эффективности управления затратами с помощью ABC-метода / Т.Г. Колесникова, А.С. Александрова // Инновационные технологии управления и права. 2015. – №1(11). – С. 48-52.

31. Лисович Г.М., Шутова И.С. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве / Г.М. Лисович, И.С. Шутова //Уч. Пособие: М. 2012. – 168 с.

32. Мавлиева Л.М. Учет затрат и оценка незавершенного производства в бухгалтерском учете сельскохозяйственного предприятия / Л.М. Мавлиева // Проблемы аграрной экономики в условиях импортозамещения: сб. трудов по мат. Межд. науч.-практич. конф., Казань. 2017. – С. 55-60.

33. Мизиковский Е.А. Основные аспекты построения учета затрат на производство и калькулирование производственной себестоимости пивоваренной продукции / Е.А. Мизиковский, Е.Н. Зубенко // Вестник СамГУПС. 2017. – №3(37). – С. 85-90.

34. Новоселова С.А. Использование альтернативной методики распределения косвенных расходов сельскохозяйственных организаций / С.А. Новоселова, Н.А.Земцова, А.В. Наянов // Международный научно-исследовательский журнал. 2018. – № 3-1 (45). – С. 55-57.

35. Орешкина С.А. Учет накладных расходов в сельском хозяйстве / С.А. Орешкина // Молодой ученый. 2019. – №1 (105). – С. 446-449.
36. Палий В.Ф. Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 1987.- с 28.
37. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет доходов, расходов и прибыли.- М.: Бертон - Пресс, 2003.-176 с.;
38. Поленова С.Н. Учет прямых и косвенных расходов в себестоимости продукции, работ, услуг / С.Н. Поленова // Все для бухгалтера. 2017. – № 2. – С. 2-7.
39. Почекаева О.В. ABC-метод управления затратами / О.В. Почекаева // Международный бухгалтерский учет. 2013. - №2. – С. 17-27.
40. Романенко И.В. Управленческие аспекты распределения затрат между объектами калькулирования / И.В. Романенко // Экономика. Бизнес. Право. 2018. – №7-9 (27). – С. 44-78.
41. Стоцкий В.И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости. -М.-Л.: Соцэкгиз, 1934.- 50 с.
42. Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Д. Шеремет, Е.В. Старовойтова под общ.ред. А.Д. Шеремет. – М.: Инфра-М, 2011. – 618 с.
43. Шишкина Е.В. Взаимосвязь расходов по обслуживанию производства и управлению организацией, косвенных и накладных расходов / Е.В. Шишкина // Теория и практика современной науки. 2017. – №4(4). – С.337-341.
44. Фелс. Д., Э.Гарке. Производственные счета: принципы и практика их внедрения.-М., 1888. с 95
45. Хайруллина Г.Н. Учет общепроизводственных и общехозяйственных расходов / Г.Н. Хайруллина, Ф.Ф. Фаррахова // Студент и аграрная наука: итоги VIII Всероссийской студенческой научной конференции.. 2014. – С. 235-237.
46. Хасанова А.А. Учет и распределение расходов по обслуживанию производства и управлению организацией / А.А.

Хасанова // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. 2019. – №26. – С. 124-128.

47. Хоружий Л.И. Современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета / Л.И. Хоружий, А.И. Павлычев, В.И. Хоружий // Бухучет в сельском хозяйстве. 2018. – №3. – С. 11-26.

Приложения

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для работника бухгалтерии

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и проводившего инструктаж. Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

1.2. Бухгалтер обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. При осуществлении производственных действий в должности бухгалтера возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещённости рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма, работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при

необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных

действий, а также с отведением времени в объеме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запаха газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени.

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации ООО «СХП имени Сайдашева» Тукаевского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Ведомость распределения накладных расходов за _____ 20__ г.

А. Распределение производственных накладных расходов между объемом реализованной продукции и остатком готовой продукции (произведенной, но не реализованной)

Объекты распределения	База распределения (объем произведенной продукции)	Коэффициент распределения	Производственные накладные расходы
Себестоимость РП	900 000	0,2646	23 814
Остаток ГП на конец	100 000	0,2646	2 646
Всего объем выпущенной продукции	1 000 000	0,2646	26 460

Б. Распределение производственных накладных расходов между видами реализованной продукции

Объекты распределения (объем реализованной продукции)	База распределения (основная з/плата производственных рабочих)	Коэффициент распределения	Производственные накладные расходы
Пшеница	19 000	0,61	11 590
Картофель	10 000	0,61	6 100
Кукуруза	10 000	0,61	6 100
Итого:	39 000		23 814

