

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
 Клычова Г.С.
«7» февраля 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**на тему: Учетно-аналитическое обеспечение управления
накладными расходами в сельскохозяйственных организациях на
примере общества с ограниченной ответственностью имени
Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан**

Направление подготовки 38.04.01 Экономика
Направленность Учет, анализ и аудит

Выпускник (магистрант)



З.Р. Сафина

Научный руководитель
к.э.н., доцент



З.Р. Закиров

Рецензент
д.с.х.н., доцент



М.М. Хисматуллин

Казань 2022

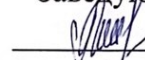
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

 Клычова Г.С.

«18» ноября 2019 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Сафиной Залии Рифатовны

1. Тема работы: Учетно-аналитическое обеспечение управления накладными расходами в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «7» февраля 2022 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 ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ, нормативно-правовые документы

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: раскрыть экономическую сущность накладных расходов; систематизировать классификацию и виды накладных расходов в сельском хозяйстве; сравнить мировую и отечественную практику распределения накладных расходов в различных системах бухгалтерского учета; сформировать основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО; выявить проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве; раскрыть особенности организации внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве; предложить пути совершенствования учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве; сравнить методики анализа накладных расходов в сельском хозяйстве; проанализировать накладные расходы в сельском хозяйстве; разработать модель оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве.

5. Перечень графических материалов: 41

6. Дата выдачи задания

«18» ноября 2019 г.

Руководитель
Задание принял к исполнению



З.Р. Закиров
З.Р.

Сафина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	18.11.2019	выполнено
1 НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	19.10.2020	выполнено
1.1 Экономическая сущность накладных расходов		
1.2 Классификация и виды накладных расходов в сельском хозяйстве		
1.3 Распределение накладных расходов в различных системах бухгалтерского учета: мировая и отечественная практика		
2 МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ	5.03.2021	выполнено
2.1 Основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО		
2.2 Проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве		
2.3 Организация внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве		
2.4 Совершенствование учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве		
3 ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ	11.12.2021	выполнено
3.1 Сравнение методик анализа накладных расходов в сельском хозяйстве		
3.2 Анализ в рамках управления накладными расходами в сельском хозяйстве		
3.3 Разработка модели оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве		
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	24.01.2022	выполнено
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	24.01.2022	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	24.01.2022	выполнено

Обучающийся

Руководитель



З.Р. Сафина

З.Р. Закиров

Аннотация

к выпускной квалификационной работе магистра

Сафиной З.Р. на тему «Учетно-аналитическое обеспечение управления накладными расходами в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан»

Теоретическая значимость проведенного исследования заключается в том, что сформированные выводы дополняют знания об особенностях учета, контроля и анализа накладных расходов в сфере сельского хозяйства и могут быть использованы в лекционных и семинарских материалах в рамках учебного процесса в высших учебных заведениях России.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что полученные результаты могут быть использованы сельскохозяйственными организациями в практике бухгалтерского учета.

Цель работы состоит в систематизации знаний об учете, контроле и анализе накладных расходов в сельском хозяйстве.

Annotation

for the final qualifying work of the master

Safina Z.R. on the topic "Accounting and analytical support for the management of overhead costs in agricultural organizations on the example of a limited liability company named after Timiryazev, Baltasinsky district of the Republic of Tatarstan"

The theoretical significance of the study is that the conclusions drawn supplement knowledge about the features of accounting, control and analysis of overhead costs in the field of agriculture and can be used in lecture and seminar materials as part of the educational process in Russian higher educational institutions.

The practical significance of the study is that the results obtained can be used by agricultural organizations in the practice of accounting.

The purpose of the work is to systematize knowledge about accounting, control and analysis of overhead costs in agriculture.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1 НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	9
1.1 Экономическая сущность накладных расходов.....	9
1.2 Классификация и виды накладных расходов в сельском хозяйстве.....	14
1.3 Распределение накладных расходов в различных системах бухгалтерского учета: мировая и отечественная практика	19
2 МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ.....	23
2.1 Основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО.....	23
2.2 Проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве.....	26
2.3 Организация внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве.....	33
2.4 Совершенствование учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве	39
3 ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ.....	44
3.1 Сравнение методик анализа накладных расходов в сельском хозяйстве ..	44
3.2 Анализ в рамках управления накладными расходами в сельском хозяйстве	48
3.3 Разработка модели оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве	52
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	67
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	71

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Необходимость управления себестоимостью продукции вытекает из основной идеи рыночных отношений – свободной конкуренции, так как любой хозяйствующий субъект, начиная процесс производства или принятия решения о его расширении, должен быть уверен, что затраты окупятся и принесут прибыль. Показатель себестоимости оказывает наибольшее влияние на состояние и перспективы развития предприятия в любой сфере, в том числе и в сельском хозяйстве, так как от величины себестоимости во многом зависит эффективность хозяйственной деятельности.

В рамках управления расходами в сельском хозяйстве выделяют различные классификации затрат. Одним из таких классификаций выступает деление затрат на прямые и накладные. Стоит отметить, что в последнее время доля накладных расходов в составе себестоимости продукции в сфере сельского хозяйства имеет тенденцию к увеличению.

Точные данные о затратах сельскохозяйственной организации позволяют проводить управленческий анализ и, основываясь на полученных результатах, отказываться от убыточной продукции в пользу прибыльной.

Важную роль в формировании затрат в целом и себестоимости отдельной продукции занимает процедура распределения затрат накладных расходов. При этом необходимо не только правильно распределять накладные расходы, но и проводить мероприятия по их сокращению.

Все вышеперечисленное свидетельствует о необходимости постоянно следить за происходящими в законодательстве изменениями, корректировать пути снижения накладных расходов по мере возможности. Это определяет актуальное направление исследования учета, контроля и анализа накладных расходов в сельском хозяйстве.

Степень научной разработанности проблемы. Исследованиями общих

вопросов сущности и классификации накладных расходов занимались следующие авторы: Л.Н. Аршба, Н.И. Боева, В.И. Горло, Э.Р. Кильмаматова, Э.А. Халикова и другие.

Непосредственно вопросами учета и контроля и анализа накладных расходов, в том числе и в сельском хозяйстве, занимались А.Д. Батура, Е.А. Боброва, Э.М. Валиева, Ю.Ю. Жабина, Н.А. Илюхина, О.Н. Кузнецова, Л.М. Мавлиева, К.О. Мазбаева, А.А. Мочалова, Е.А. Назаркова, В.А. Неклюдов, Г.М. Садыкова, Н.Е. Шамилова и другие.

Особенности распределения накладных расходов исследовали Ю.Ю. Жабина, Ю.О. Иванова, О.Н. Кузнецова, С.С. Камилова, А.Е. Каталевская, Д.В. Литвиченко, Е.Н. Пчелка, Т.Ю. Рассадина, Е.А. Самсонов и другие.

Цель работы состоит в систематизации знаний об учете, контроле и анализе накладных расходов в сельском хозяйстве.

В рамках исследования необходимо выполнить задачи:

- а) раскрыть экономическую сущность накладных расходов;
- б) систематизировать классификацию и виды накладных расходов в сельском хозяйстве;
- в) сравнить мировую и отечественную практику распределения накладных расходов в различных системах бухгалтерского учета;
- г) сформировать основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО;
- д) выявить проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве;
- е) раскрыть особенности организации внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве;
- ж) предложить пути совершенствования учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве;
- з) сравнить методики анализа накладных расходов в сельском хозяйств;

- и) проанализировать накладные расходы в сельском хозяйстве;
- к) разработать модель оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве.

Объект исследования – ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

Предмет исследования – учетно-аналитические особенности накладных расходов в сельском хозяйстве.

Теоретическая и методологическая база исследования. В проведенном исследовании применялись различные нормативно-правовые акты, регулирующие учет накладных расходов, статьи журналов, а также источники из Интернета.

Методологической базой исследования являются абстрактно-логический метод, анализ динамики и структуры, коэффициентный анализ.

Информационной базой исследования выступают бухгалтерская отчетность ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ, калькуляции себестоимости продукции.

Научную новизну исследования можно сформулировать следующими положениями:

- а) проведена систематизация классификации накладных расходов в сельском хозяйстве, которая позволяет выделить наиболее распространенные группы расходов сельскохозяйственных организаций и в перспективе использоваться в рамках управленческого анализа;
- б) предложено к внедрению в практику сельскохозяйственных организаций детализированных счетов аналитического учета накладных расходов, которые позволяют упростить учетный процесс и аналитические возможности, раскрывают более точную информацию о накладных расходах организаций.

Теоретическая значимость проведенного исследования заключается в том, что сформированные выводы дополняют знания об особенностях учета,

контроля и анализа накладных расходов в сфере сельского хозяйства и могут быть использованы в лекционных и семинарских материалах в рамках учебного процесса в высших учебных заведениях России.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что полученные результаты могут быть использованы сельскохозяйственными организациями в практике бухгалтерского учета.

Структура работы включает в себя введение, три главы (десять параграфов), заключения, списка использованных источников и приложений.

В первой главе описываются теоретические основы накладных расходов как объект бухгалтерского учета, включающие экономическую сущность накладных расходов, классификацию и виды накладных расходов в сельском хозяйстве, а также мировую и отечественную практику распределения накладных расходов в системе бухгалтерского учета.

Вторая глава посвящена методологическим аспектам учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве. В частности, описывались основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО, проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве, организация внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве, а также совершенствование учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве.

Третья глава посвящена экономическому анализу накладных расходов в сельском хозяйстве, в рамках которой проводилось сравнение методик анализа накладных расходов в сельском хозяйств, анализ в рамках управления накладными расходами в сельском хозяйстве, а затем разрабатывалась модель оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве.

1 НАКЛАДНЫЕ РАСХОДЫ КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1 Экономическая сущность накладных расходов

Предпринимательская деятельность включает в себя не только извлечение коммерческой прибыли, но и затраты. Без крупных вложений невозможно получить стабильный и высокий доход. В условиях рынка особое внимание уделяется корректному расчету себестоимости единицы продукции, так как правильный расчет помогает избежать убытков. Для этого расходы на производство продукции, выполнение работ или оказание услуг разделяют на две части – основные и накладные расходы (рисунок 1.1).

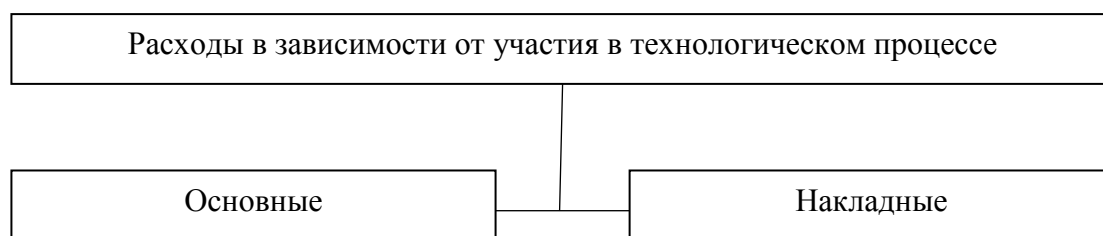


Рисунок 1.1 – Виды расходов в зависимости от участия в технологическом процессе [37]

Основные расходы – это те, которые имеют явную связь с технологическим процессом. К основным расходам в общем случае относят следующие затраты: заработная плата и отчисления на социальные нужды рабочих, занятых в основной деятельности организации; стоимость сырья (материалов); амортизация основных средств (непосредственно участвующих в основной деятельности организации) и так далее.

Помимо основных расходов организации сталкиваются с издержками, не менее крупными, но не относящимися к основному хозяйственному процессу – накладными расходами. Накладные расходы включают в себя все расходы, не участвующие непосредственно в технологическом процессе, но без которых оно будет невозможным. Данные расходы осуществляются на организацию и обслуживание технологического процесса, а также реализацию и управление.

Данные расходы не получится перенести на себестоимость продукции напрямую без распределения.

Действующее российское законодательство не содержит точного определения термина «накладные расходы». Тем не менее, определение накладных расходов встречается в различных отраслевых методических указаниях и рекомендациях.

В пункте 9 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. № 792, накладные расходы обозначаются как организационно-управленческие расходы, а также как «затраты, которые необходимы на производственной стадии» [2].

Исходя из смыслового значения приведенного определения, под накладными расходами следует понимать те затраты, которые не имеют прямого отношения к производственному процессу и оплате труда работников организации. Данный вид затрат носит скорее вспомогательный характер, но без них деятельность организации невозможна.

Сложившаяся бухгалтерская практика показывает, что накладные расходы включают в себя: затраты на амортизацию и техническое обслуживание объектов основных средств; услуги аренды офисных помещений; заработную плату, страховые взносы администрации организации; офисные товары и услуги (канцелярия, услуги по ремонту оргтехники и так далее); связь; коммунальные платежи; страхование имущества; представительские расходы; командировочные; охрану труда и пожарную безопасность; услуги рекрутинга; повышение квалификации, обучение персонала; маркетинг, рекламу, консультации специалистов сторонних организаций; услуги охраны и тому подобное.

Структура накладных расходов приводится в отраслевых методических рекомендациях по учету затрат. Как и любые другие расходы, накладные

расходы имеют особенности учета, выражаемые через принципы. Однако задаваемые ими принципы – одинаковы и сводятся к следующим положениям (рисунок 1.2).

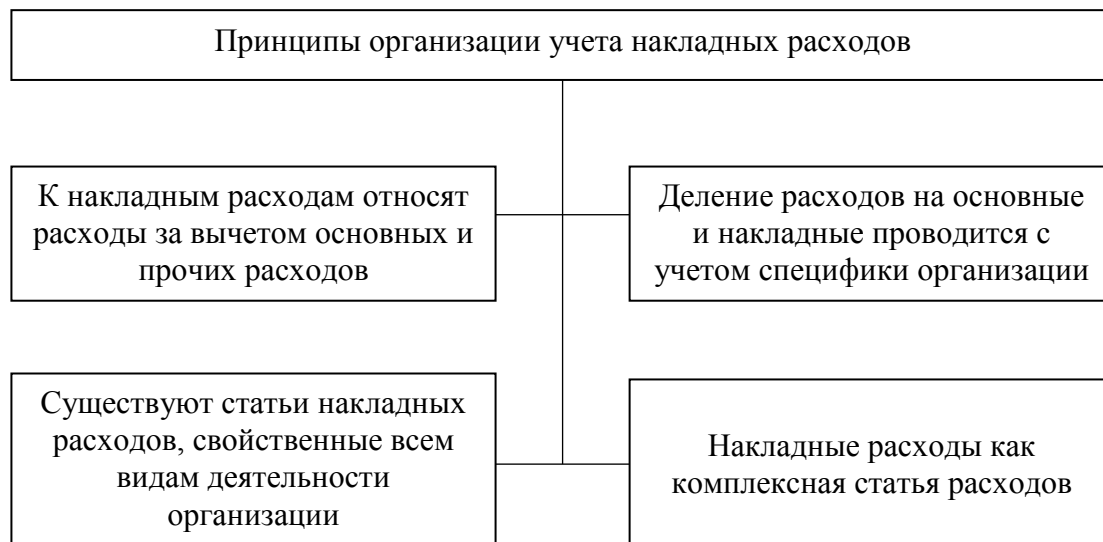


Рисунок 1.2 – Принципы организации учета накладных расходов [32]

Согласно первому принципу, накладные затраты – это все те расходы, которые не попали в состав основных расходов и прочих расходов компании. Например, заработная плата рабочего напрямую попадает в себестоимость изделий, которые он производит. Она формирует основные затраты. Оплата труда прочих работников (директора, бухгалтера) осядет в накладной составляющей.

Также необходимо уточнить про прочие расходы, которые не относятся ни к основным, ни к накладным расходам. Их открытый перечень приводится в пункте 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации». В их составе, например, проценты по кредитам (займам), расходы на банковское обслуживание, штрафы за нарушение условий договоров, благотворительная помощь [1]. Они сразу уменьшают финансовый результат организации, минуя стадию признания в себестоимости продукта.

Согласно второму принципу, разделение затрат на основные и накладные

производится с учетом специфики конкретной организации. Но стандартные подходы к классификации выполняются не всегда. Например, в производстве при обработке одного вида сырья и материалов получаются несколько видов продукции в рамках проведения одного технологического процесса. Правильно будет распределять стоимость сырья и материалов между сопряженной продукцией, а не включать в себестоимость продукции напрямую. Получается, затраты на основное сырье перестают быть основными и становятся накладными.

Амортизация основных средств – это, как правило, накладные расходы. Но если оборудование используется при производстве только одного вида продукции, то его амортизация формирует основные затраты.

Отнесение в состав накладных расходов зависит также от того, кто является конечным приобретателем продукта. Например, затраты ремонтного цеха (вспомогательного производства) в связи с оказанием услуг третьим лицам станут основными и сформируют себестоимость стороннего заказа. Затраты на те же услуги, но для основного производства, являются накладными для себестоимости изделий последнего.

Согласно третьему принципу, состав накладных расходов хоть и зависит от особенностей предприятия, но существуют общие моменты, которые применяются к организациям всех видов деятельности. В любой отрасли к ним относятся заработная плата вместе с отчислениями управленческого персонала, затраты на командировки, рекламу, страхование, канцелярские потребности, услуги аудиторов и тому подобное.

Согласно четвертому принципу, накладные расходы – это комплексная статья. Для их обобщения в бухгалтерском учете применяется несколько счетов.

Также в рамках исследования экономической сущности накладных расходов необходимо рассмотреть вопрос сопоставимости накладных и косвенных расходов, так как в различных источниках данные расходы

отождествляются. На наш взгляд данный подход категорически неверный, так как косвенные и накладные расходы относятся к разным классификационным критериям. Как было обозначено выше, накладные расходы классифицируются по критерию участия в технологическом процессе. Косвенные расходы, в свою очередь, классифицируются по способу включения в себестоимость продукции. Например, расходы на эксплуатацию и ремонт оборудования, участвующего в технологическом процессе, являются основными расходами (не накладными) и косвенными затратами. Данное разделение важно в рамках управления затратами в организации.

Накладные расходы имеют и важное управленческое значение для организации, так как за счет них можно уменьшить налог на прибыль или единый налог при использовании упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы минус расходы» (по ставке 15%). Согласно статье 255 Налогового кодекса РФ, база по налогу на прибыль формируется в том числе с учетом затрат, которые относятся ко внереализационным. Порядок учета внереализационных расходов содержится в статье 266 Налогового кодекса РФ. В бухгалтерском учете внереализационные расходы отражают включают общепроизводственные расходы и общехозяйственные расходы.

Таким образом, основные расходы – это те, которые непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления конкретного продукта (данные затраты напрямую включаются в себестоимость, так как составляют основу изделия, работы или услуги). Накладные расходы – это те, которые связаны с производством сразу всей продукции предприятия, управлением и сбытом (данные расходы нельзя сразу отнести на себестоимость единицы продукции, так как они требуют распределения). В течение месяца они аккумулируются на специальных бухгалтерских счетах. По его итогам распределяются в себестоимость конкретных изделий пропорционально выбранной базе.

1.2 Классификация и виды накладных расходов в сельском хозяйстве

Накладные расходы, так же как и любые другие расходы, имеют место в различных центрах затрат, поэтому необходимо привести их классификацию и описать виды с учетом отраслевой специфики на примере сельского хозяйства.

Законодательно перечень накладных расходов установлен только для двух отраслей – строительство и медицина, в следующих документах:

а) постановление Госстроя РФ от 12.01.2004 г. № 6 «МДС 81-33.2004 «Методические указания по определению величины накладных расходов в строительстве»;

б) письмо Министерства здравоохранения и медицинской промышленности РФ от 26.11.1992 г. № 19-15/5 «Методические рекомендации по расчету тарифов на медицинские услуги».

Что касается сферы сельского хозяйства, то закрепленные статьи накладных расходов в методических указаниях отсутствуют. В методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. № 792 приводится приблизительный перечень. Согласно данному документу, к накладным расходам в сельском хозяйстве относятся оплата труда общепроизводственного персонала, затраты материальных ресурсов на общепроизводственные нужды, амортизация основных средств общепроизводственного назначения и другие расходы [2].

Исходя из этого возникает необходимость в составлении классификации накладных расходов в сельском хозяйстве. Такая классификация приведена на рисунке 1.3.

По отнесению к процессу производства выделяют производственные и непроизводственные накладные расходы. Если обобщить вышеперечисленные расходы, то можно отметить, что производственные накладные расходы

возникают в производственных подразделениях, планируются и учитываются по местам их возникновения, распределяются косвенным путем между видами продукции и между готовой продукцией и незавершенным производством. В свою очередь, непроизводственные накладные расходы связаны с функциями управления, они возникают в рамках всего предприятия.



Рисунок 1.3 – Классификация накладных расходов

По месту возникновения накладных расходов выделяют общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы и расходы на содержание и эксплуатацию дополнительного оборудования. Общепроизводственные накладные расходы – это затраты на обслуживание и управление производством.

Состав общепроизводственных накладных расходов, возникающих в сельском хозяйстве, приведен в таблице 1.

Таблица 1.1 – Состав общепроизводственных накладных расходов, возникающих в сельском хозяйстве [31]

Общепроизводственные накладные расходы	
Содержание персонала управления	Амортизация основных фондов и нематериальных активов
Аренда оборудования, используемого в технологическом процессе	Содержание прочего персонала
Текущий ремонт оборудования	Содержание и эксплуатация оборудования
Содержание автотранспорта	Капитальный ремонт оборудования
Текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря	Содержание зданий, сооружений и инвентаря
Испытания, исследования, рационализация и изобретательство	Капитальный ремонт зданий, сооружений и инвентаря
Производственная санитария	Спецодежда, спецобувь, очки и другие защитные приспособления
Техника безопасности и прочие расходы, связанные с охраной труда	Лечебно-профилактическое питание
Потери в результате простоев	Мероприятия, связанные с экологией
Потери от порчи материальных ценностей при хранении	Недостача материальных ценностей

Состав общехозяйственных накладных расходов, возникающих в сельском хозяйстве, приведен в таблице 2.

Таблица 1.2 – Состав общехозяйственных накладных расходов, возникающих в сельском хозяйстве [31]

Общехозяйственные накладные расходы	
Командировочные расходы	Транспортные расходы
Содержание служебного автотранспорта	Подготовка кадров
Канцелярские и почтовые расходы	Налоги и сборы
Консультационные, юридические и информационные услуги	Пользование объектами интеллектуальной собственности
Аудиторские услуги	Гарантийный ремонт и обслуживание
Расходы по набору работников	Охрана имущества
Маркетинговые расходы	Услуги нотариуса
Содержание и обслуживание технических средств управления	Услуги общехозяйственного характера, выполненные сторонними организациями

Состав накладных расходов на содержание и эксплуатацию, возникающих в сельском хозяйстве, приведен в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Состав накладных расходов на содержание и эксплуатацию, возникающих в сельском хозяйстве [31]

Расходы на содержание и эксплуатацию дополнительного оборудования	
Заработная плата и страховые отчисления рабочих, обслуживающих оборудование	Услуги вспомогательных производств по обслуживанию оборудования
Энергетические затраты на оборудование	Расходы на внутреннее перемещение материалов, готовой продукции
Амортизация оборудования и транспортных средств	Износ малоценных приспособлений
Текущее обслуживание и ремонт оборудования	Прочие расходы, связанные с использованием оборудования

В рамках применения международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) накладные расходы делятся на

- а) расходы, связанные с производством (production overheads);
- б) расходы общего характера (административные расходы) (administrative overheads).

Накладные расходы, связанные с производством, делятся на фиксированные и переменные производственные накладные расходы.

Фиксированные производственные накладные расходы – это затраты, которые не меняются в результате изменений в деятельности. Примерами фиксированных производственных накладных расходов являются:

- а) коммунальные услуги;
- б) амортизация на производственном оборудовании;
- в) страхование производственного оборудования, помещений и инвентаря.

Эти расходы необходимы для того, чтобы управлять бизнесом. Следует всегда помнить об общей сумме постоянных накладных расходов, которые несет бизнес, так что руководство может планировать достаточный размер маржинального вноса от продажи продуктов и услуг, чтобы по крайней мере компенсировать сумму фиксированных накладных расходов. В противном случае невозможно получить прибыль [36].

Поскольку фиксированные производственные накладные расходы

существенно не меняются, их легко предсказать. Эти затраты также редко меняются от периода к периоду, если только изменение не вызвано изменением контракта, которое изменяет стоимость. Например, арендная плата за здание остается неизменной до тех пор, пока запланированное повышение арендной платы не изменит ее. В качестве альтернативы, признанное обесценение основного средства может уменьшить сумму амортизационных расходов, связанных с этим активом.

Переменные производственные накладные расходы – это те затраты, которые примерно варьируются в зависимости от изменений в объеме производства. Эта концепция используется для моделирования будущих уровней расходов бизнеса, а также для определения минимально возможной цены, по которой продукт должен продаваться [33].

Переменные производственные накладные расходы имеют тенденцию быть небольшими по отношению к сумме фиксированных производственных накладных расходов.

Административные накладные расходы – это расходы, не связанные с разработкой или производством товаров, или услуг. Примерами административных накладных расходов являются расходы на [24]:

- а) офисные принадлежности;
- б) аренду офисов администрации и продаж и так далее

Таким образом, исследование видов накладных расходов позволило систематизировать их и сформировать классификацию, выделив при этом три классификационных признака: отнесение к процессу производства; место возникновения расходов; функциональное направление. Помимо этого, был отмечен критерий классификации накладных расходов по правилам МСФО, согласно которому выделяются фиксированные и переменные производственные накладные расходы, а также административные накладные расходы. Все эти разделения носят условный характер. Последнее слово остается за руководителем. Его решение оказывает основное влияние на

организацию системы управления и классификацию видов затрат.

1.3 Распределение накладных расходов в различных системах бухгалтерского учета: мировая и отечественная практика

Специфика накладных расходов такова, что их невозможно сразу отнести на конкретный вид производимой продукции или оказываемых услуг. Но и не учитывать их нельзя, так как это может привести к ошибкам в ценообразовании. Чтобы определить затраты на единицу продукции, накладные расходы распределяют.

Потребность в распределении накладных расходов возникает в том случае, когда у сельскохозяйственной организации наложено собственное производство продукции. Данное распределение оказывает прямое влияние на как на себестоимость продукции, так и на отпускную цену. Распределение накладных расходов, проведенное в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, позволяет определить реальное положение в организации и предпринять меры, направленные на увеличение прибыльности хозяйственной деятельности.

В российской практике применяется четыре основных методов распределения накладных расходов, которые зависят от выбранной базы распределения расходов. Основные базы распределения накладных расходов в рамках применения федеральных стандартов бухгалтерского учета (далее – ФСБУ) приведены на рисунке 4.



Рисунок 1.4 – Базы распределения накладных расходов по ФСБУ [22, с. 254]

Объем продаж в качестве базы распределения накладных расходов выбирают небольшие компании, оказывающие услуги, либо производящие товары, не требующие участия большого количества работников, при максимальной автоматизации производства. Также стоит отметить, что метод распределения накладных расходов по объему продаж не является точным.

Использование фонда оплаты труда в качестве базы распределения актуально в трудоемком ручном производстве при сдельной форме оплаты труда. В ином случае такой метод не покажет реального финансового результата деятельности, искажая показатели себестоимости.

Время, затраченное на работу оборудования, как база распределения накладных расходов, подходит предприятию с максимально автоматизированным производством. Таким образом, метод схож с методом распределения по фонду оплаты труда, с одним лишь изменением: человеко-часы заменяются машино-часами.

Распределение накладных расходов при использовании в качестве базы прямых материальных затрат происходит пропорционально затраченным материалам и сырью на производство одного товара или каждого из нескольких. Важным условием такого метода является значительно малая доля накладных расходов в сравнении с основными расходами.

Также можно использовать сразу несколько методов или разработать свою систему распределения накладных расходов. При выборе метода распределения накладных расходов следует действовать логично и объективно. Не стоит выбирать тот или иной метод из соображения легкости или простоты. Такое легкомыслие может привести к серьезным экономическим проблемам и грозить скорым спадом развития производства.

Основным документом, в котором описан подход к распределению накладных расходов по правилам международных стандартов финансовой отчетности, является МСФО (IAS) 2 «Запасы». В соответствии с данным

стандартом накладные расходы общего характера в себестоимость запасов не включаются (кроме случаев, когда они связаны с доведением запасов до их настоящего местоположения и состояния). Таким образом, если учетная политика организации предусматривает распределение общехозяйственных расходов на стоимость готовой продукции, то при трансформации отчетности в МСФО эти расходы подлежат выделению из стоимости готовой продукции и признанию в качестве текущих расходов.

Переменные производственные накладные расходы относятся на каждую единицу продукции на основе фактического использования производственных мощностей.

Распределение постоянных накладных производственных расходов на себестоимость единицы выпущенной продукции производится исходя из производственных мощностей организации при работе в нормальных условиях, то есть исходя из нормальной производственной мощности.

Поскольку для распределения постоянных накладных расходов используется показатель нормальной мощности, отклонения возникают и при существенном перевыполнении плана. В этом случае МСФО предписывает сумму постоянных накладных расходов, относимых на каждую единицу продукции, уменьшать так, чтобы запасы не оценивались сверх себестоимости.

Постоянные накладные расходы признаются обязательными и непрерывными, независящими от объема производства. Это могут быть аренда помещения, амортизация основных средств, заработная плата управленческого персонала, отчисления в фонды.

Переменные накладные расходы меняют свой объем вместе с ростом или падением объемов производства. К ним относятся расходы на электроэнергию, топливо, износ ходовых частей оборудования, социальные отчисления рабочих.

При таком планировании целесообразно использовать нормативный способ возмещения накладных расходов. Для этого по данным объемов производства и затрат за прошлый период рассчитывается нормативная ставка

затрат на период. Отклонения фактических показателей от плановых вносят в расходы за период, включая в себестоимость одного вида продукта, либо общей суммой на несколько видов продуктов.

Также в рамках исследования распределения накладных расходов необходимо рассмотреть совершаемые наиболее распространенные ошибки:

а) учет затрат, не относящихся к внереализационным расходам предприятия (например, бухгалтер ошибочно учитывает дивиденды, полагая, что они имеют прямое отношение к накладным затратам, поскольку представляют собой затраты на вознаграждения лицам, имеющим отношение к администрации предприятия);

б) учет затрат сверх установленной нормы (если строительство и медицина имеют строго установленные нормы, то остальные отрасли – нет, поэтому некоторые бухгалтеры включают затраты в состав прямых расходов, и это выясняется при проведении налоговой проверки и инспекторы исключают «излишки» затрат из базы);

в) путаница между затратами основной деятельности и внереализационными расходами (например, бухгалтер может отнести затраты на офисную технику и коммунальные платежи в состав прямых затрат при определении себестоимости переработанной древесины, при этом «офисные» затраты никак не влияют на себестоимость продукции, она выпускается на производственном участке).

В свою очередь, в практике применения МСФО накладные расходы общего характера распределяются аналогично общехозяйственным расходам по российским правилам. Переменные производственные накладные расходы относятся на каждую единицу продукции на основе фактического использования используемых мощностей, а постоянные накладные производственные расходы – исходя из мощностей организации при работе в нормальных условиях. Порядок распределения разрабатывается предприятием самостоятельно, и его необходимо закрепить в учетной политике.

2 МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

2.1 Основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО

В рамках исследования методологических аспектов учета накладных расходов в сельском хозяйстве, в первую очередь, необходимо разобрать вопрос с особенностями синтетического и аналитического учета данного вида расходов на примере ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

Ведение бухгалтерского учета в ООО имени Тимирязева осуществляется на договорных началах специализированной организацией ООО «Профессиональные Бухгалтерские Услуги».

Таблица 2.1 – Типовые проводки со счетом 25 «Общепроизводственные расходы» по учету накладных расходов в ООО им. Тимирязева

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Списаны материалы на общепроизводственные нужды	25	10
Начислена заработная плата работникам организации производства	25	70
Отражены страховые взносы и отчисления в ФСС «на травматизм» с заработной платы работников в организации производства	25	69
Начислена амортизация основных средств, используемых для общепроизводственных нужд	25	02
Начислена амортизация нематериальных активов, используемых для общепроизводственных нужд	25	05
Предъявлены сторонние услуги общепроизводственного характера	25	60
Отражен налог на здания, помещения под общепроизводственные нужды	25	68
Отражены командировочные расходы, относящиеся к общепроизводственным, обучению персонала и прочим целям	25	71
Отражены расходы по страхованию общепроизводственного имущества	25	76

Синтетический учет накладных расходов в ООО имени Тимирязева

осуществляется с применением счета 23, счета 25, счета 26 и счета 29. В таблице 4 приведены типовые проводки со счетом 25 по учету накладных расходов в ООО им. Тимирязева.

Как видно по данным таблицы 2.1, все общепроизводственные расходы собираются по дебету счета 25 с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и так далее. Аналитический учет возможен по подразделениям (отделам, цехам) организации, видам и статьям расходов. Затраты, собранные на счете 25, не списываются на себестоимость изделий напрямую, а только через счет 20, счет 23, а также счет 29.

Поскольку на конец месяца остатка на счете 25 быть не должно, в конце месяца общепроизводственные расходы списываются проводкой: Дебет 20 Кредит 25. Аналогично, общепроизводственные затраты могут быть списаны в состав затрат вспомогательных производств или обслуживающих производств и хозяйств. Так, при списании общепроизводственных расходов проводка может быть такая: Дебет 23 Кредит 25. А если на затраты обслуживающих хозяйств списаны общепроизводственные расходы, проводка будет следующая: Дебет 29 Кредит 25.

В таблице 2.2 приведены типовые проводки со счетом 26 по учету накладных расходов в ООО им. Тимирязева.

Аналитический учет на счете 26 бухгалтерского учета ведется, как правило, по статьям затрат, местам их возникновения. Расширенная аналитика к счету 26 «Общехозяйственные расходы» обуславливается потребностями системы учета и управления затратами в конкретной организации.

В конце каждого месяца счет 26 закрывается и на конец месяца сальдо не имеет. В зависимости от порядка учета затрат общехозяйственные расходы списываются так: Дебет 20, 23, 29 Кредит 26.

Таблица 2.2 – Типовые проводки со счетом 26 по учету накладных расходов в ООО им. Тимирязева

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Списаны материалы на общехозяйственные нужды	26	10
Начислена заработная плата работникам организации управления	26	70
Отражены страховые взносы и отчисления в ФСС «на травматизм» с заработной платы работников в организации управления	26	69
Начислена амортизация основных средств, используемых для общехозяйственных нужд	26	02
Начислена амортизация нематериальных активов, используемых для общехозяйственных нужд	26	05
Предъявлены сторонние услуги общехозяйственного характера	26	60
Отражен налог на здания, помещения под общехозяйственные нужды	26	68
Отражены командировочные расходы, относящиеся к административно-хозяйственным расходам, обучению персонала и прочим целям, связанным с управлением организацией	26	71
Отражены расходы по страхованию общехозяйственного имущества	26	76

Счета 23 и 29 используются, только если в организации есть подобные производства:

- а) вспомогательные (ремонтный цех, транспортный цех, котельная и тому подобное);
- б) обслуживающие (столовая, санаторий, научно-исследовательское подразделение и тому подобное).

Особенность счетов 23 и 29 в том, что они одновременно собирают как основные, так и накладные затраты. Основными они будут при продаже услуг на сторону, а накладными – при их потреблении внутри предприятия.

Также в рамках исследования необходимо изучить основные положения и особенности учета накладных расходов в сельском хозяйстве по МСФО. Так

как ООО имени Тимирязева не применяет правила МСФО в своей деятельности, то в рамках исследования данная тема рассматривается в теоретическом аспекте.

В рамках применения МСФО накладные расходы относятся к расходам на переработку и делятся на связанные с производством и административные расходы. Административные накладные расходы считаются периодическими затратами, то есть выгода от такого типа затрат не переносится на будущие периоды. Таким образом, административные накладные расходы, как правило, учитываются по российским правилам как общехозяйственные расходы.

МСФО (IAS) 2 «Запасы» позволяет включать в балансовую стоимость запасов прочие затраты, не являющиеся прямыми затратами на закупку или переработку. Но эти прочие затраты должны быть связаны с обеспечением текущего местонахождения и состояния запасов.

Таким образом, исследование основных положений и особенностей синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве на примере ООО имени Тимирязева показал, что в бухгалтерском учете организацией применяются счета 23, 25, 26 и 29. Аналитический учет по данным счетам возможен по статьям затрат и местам их возникновения.

2.2 Проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве

В рамках применения федеральных стандартов бухгалтерского учета применяется четыре базы для распределения накладных расходов: объем продаж; фонд оплаты труда; время, затраченное на работу оборудования; прямые материальные затраты.

В практике ООО имени Тимирязева распределение накладных расходов, в соответствии с учетной политикой, осуществляется с применением в качестве базы прямых материальных затрат. Учет ведется по двум группам изделий –

«Мясо птицы» (конечным продуктов выступает мясо птицы 1 категории) и «Продукция переработки» (конечным продуктом выступают ветчина, деликатесы, запеченная продукция, колбаса вареная, колбаса полукопченая, колбаса сырокопченая, копчености, пельмени, полуфабрикаты, сосиски (сардельки)).

Для проведения распределения накладных расходов с базой прямых материальных затрат необходимы данные об объеме производства, прямых материальных расходах ООО имени Тимирязева (таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Исходные данные для распределения накладных расходов по изделиям ООО имени Тимирязева в 2020 году

Показатель	Мясо птицы 1 категории	Ветчины	Деликатесы	Запеченная продукция	Колбасы вареные	Колбасы п/к	Колбаса с/к	Копчености	Пельмени	П/ф рубленые	Сосиски, сардельки
Объем производства, тонн	17845	229	756	403	422	435	28	1760	102	272	731
Расходы на сырье и материалы, тыс. руб.	1229164	27324	129654	48017	28299	51339	12863	171178	4165	15289	34993

За 2020 год величина общепроизводственных расходов ООО им. Тимирязева, учтенных на счете 25, составила 80 256 420 руб., а величина общехозяйственных расходов, учтенных на счете 26 «Общехозяйственные расходы», 4 459 129 руб. соответственно. Тогда расчет распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов по изделиям ООО имени Тимирязева по базе прямых материальных затрат приведен в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов по изделиям ООО имени Тимирязева по базе прямых материальных затрат в 2020 году

Показатель	Мясо птицы 1 категории	Ветчины	Деликатесы	Запеченная продукция	Колбасы вареные	Колбасы п/к	Колбаса с/к	Копчености	Пельмени	П/ф рубленые	Сосиски, сардельки
------------	------------------------	---------	------------	----------------------	-----------------	-------------	-------------	------------	----------	--------------	--------------------

Общепроизводственные расходы всего, тыс. руб.	56297	1251	5938	2199	1296	2351	589	7840	191	700	1603
Общехозяйственные расходы всего, тыс. руб.	3128	70	330	122	72	131	33	436	11	39	89
Общепроизводственные расходы на 1 кг изделия, руб.	3,2	5,5	7,9	5,5	3,1	5,4	21,0	4,5	1,9	2,6	2,2
Общехозяйственные расходы на 1 кг изделия, руб.	0,2	0,3	0,4	0,3	0,2	0,3	1,2	0,2	0,1	0,1	0,1

Полученные величины общепроизводственных и общехозяйственных расходов будут включены в себестоимость изделий, выпускаемых ООО им. Тимирязева. Так, например, себестоимость 1 кг изделия «Мясо птицы 1 категории» по группе «Мясо птицы» ООО имени Тимирязева в 2020 году приведена в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Себестоимость 1 кг изделия «Мясо птицы 1 категории» по группе «Мясо птицы» ООО имени Тимирязева в 2020 году

Статьи затрат	Сумма, руб.
Корма	59,0
Затраты инкубатора	9,9
Зарплата со страховыми взносами	1,7
Медикаменты	4,4
Итого затраты на выращивание	75,0
Затраты по забою	7,7
Электроэнергия	1,1
Теплоснабжение, отопление	1,5
Вода, канализация	0,1
Переменные затраты	85,3
Амортизация	2,3
Текущий ремонт	1,4
Общепроизводственные расходы	3,2
Постоянные затраты	6,8
Производственная себестоимость	92,2
Коммерческие расходы	1,2
Общехозяйственные расходы	0,2
Полная себестоимость	93,6

По данным таблицы 2.5 видно, что величина общепроизводственных расходов на 1 кг изделия «Мясо птицы 1 категории» в 2019 году составила 3,2 руб. (в составе полной себестоимости занимает удельный вес в размере 3,42%), а величина общехозяйственных расходов 0,2 руб. (в составе полной

себестоимости занимает удельный вес в размере 0,21%) соответственно. В совокупности удельный вес накладных расходов по изделию «Мясо птицы 1 категории» в 2019 году составил 3,63% или 3,4 руб. за кг при полной себестоимости 93,6 руб. за кг.

В свою очередь, себестоимость 1 кг изделий по группе «Мясо птицы» ООО имени Тимирязева в 2020 году приведена в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Себестоимость 1 кг изделий по группе «Продукция переработки» ООО имени Тимирязева в 2020 году

Статьи затрат	Ветчины	Деликатесы	Запеченная продукция	Колбасы вареные	Колбасы п/к	Колбаса с/к	Копчености	Пельмени	П/ф рубленые	Сосиски, сардельки
Сырье	94,8	145,0	109,7	45,3	92,8	412,5	87,1	25,1	36,9	28,0
Специи	24,5	26,5	9,5	21,8	25,2	46,9	10,1	15,7	19,4	19,9
Зарплата со страховыми взносами	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5	6,5
Тара и упаковка	6,3	6,7	6,9	6,5	6,7	6,5	7,8	6,2	6,6	6,2
Электроэнергия	2,9	2,9	2,9	2,9	2,9	2,9	2,9	2,9	2,9	2,9
Теплоснабжение	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7
Водоснабжение и канализация	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
Переменные затраты	136,3	188,8	136,6	84,1	135,3	476,5	115,7	57,7	73,4	64,7
Аренда	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2	2,2
Текущий ремонт	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Общепроизводственные расходы	5,5	7,9	5,5	3,1	5,4	21,0	4,5	1,9	2,6	2,2
Постоянные затраты	8,6	11,0	8,6	6,3	8,6	24,2	7,6	5,1	5,8	5,4
Производственная себестоимость	144,9	199,8	145,3	90,4	143,9	500,7	123,3	62,7	79,1	70,1
Общехозяйственные расходы	0,2	0,3	0,4	0,3	0,2	0,3	1,2	0,2	0,1	0,1
Коммерческие расходы	3,4	4,5	3,3	2,2	3,3	10,9	2,7	1,5	1,9	1,7
Полная себестоимость	148,4	204,6	149,0	92,9	147,3	511,9	127,2	64,4	81,2	71,9

По данным таблицы 2.6 видно, что в группе изделий «Продукция переработки» наибольшая величина общепроизводственных расходов на единицу изделия наблюдалась у сырокопченых колбас (21 руб. за кг), а наименьшая – у сосисок (сарделек) (2,2 руб. за кг). В свою очередь, наибольшая величина общехозяйственных расходов на единицу изделия наблюдалась у копченостей (1,2 руб. за кг), а наименьшая – у полуфабрикатов рубленых и

сосисок (сарделек) (0,1 руб. за кг).

В рамках исследования необходимо рассмотреть и другие варианты распределения накладных расходов. Так как ООО имени Тимирязева применяет для распределения накладных расходов только базу прямых материальных затрат, то другие варианты будут рассмотрены на условных примерах.

Пример распределения накладных расходов с использованием в качестве базы объема продаж, приведен в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Распределение накладных расходов по объему продаж, руб.

Показатели за месяц	Подразделение I	Подразделение II
Январь		
Выручка	120000	12000
Накладные расходы	70000	70000
Прибыль	50000	50000
Февраль		
Выручка	120000	30000
Накладные расходы	112000	28000
Прибыль	8000	2000

Согласно примеру в таблице 2.7, в сельскохозяйственной организации два подразделения занимаются деятельностью, связанной с реализацией. Величина выручки в каждом подразделении в январе составила по 120 000 руб., а величина накладных расходов по 70 000 руб. Соответственно, при использовании объема продаж как метода распределения расходов, прибыль в каждом подразделении равна 50 000 руб.

При использовании объема продаж как метода распределения расходов возможно возникновение искажения при определении финансового результата. Например, в аналогичной выше ситуации, в следующем месяце (феврале), показатели одного подразделения остались на прежнем уровне, а у другого подразделения сократились продажи при неизменной величине накладных расходов. В такой ситуации распределение расходов по базе объема продаж будет несправедливым. Исходя из этого, можно отметить, что метод распределения накладных расходов по объему продаж не является точным.

Следующий вариант распределения накладных расходов – использование

в качестве базы фонда оплаты труда. Например, сельскохозяйственная организация выращивает несколько видов культур (пшеницу, рожь, ячмень). Каждое из направлений деятельности затрачивает определенное количество средств на оплату труда по установленной ставке за час работы. За месяц организация понесло косвенных расходов на сумму 2 000 000 руб. Тогда их распределение произойдет по схеме, приведенной в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Распределение накладных расходов по фонду оплаты труда, руб.

Показатели за месяц	Пшеница	Рожь	Ячмень
Фонд оплаты труда	500 ч. х 1000 руб. = 340 000 руб.	300 ч. х 800 руб. = 240 000 руб.	700 ч. х 1200 руб. = 840 000 руб.
Коэффициент распределения расходов	$2\,000\,000 / (340\,000 + 240\,000 + 840\,000) = 1,4085$		
Итоги распределения	478 890	338 040	1 183 140

В данном случае фонд оплаты труда рассчитывается как произведение затраченного рабочего времени в часах и ставки за час. В свою очередь, сумма накладных расходов по каждой культуре определяется через произведение коэффициента распределения расходов и фонда оплаты труда.

Также в качестве базы распределения накладных расходов может выступать время, затраченное на работу оборудования. Пример распределения накладных расходов с использованием в качестве базы времени, затраченного на работу оборудования, приведен в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Распределение накладных расходов по времени, затраченного на работу оборудования, руб.

Показатели за месяц	Продукт А	Продукт Б	Продукт В
Прямые затраты на производство единицы продукции	200	400	800
Реализовано за период продукции в единицах	500	800	300
Количество затрачиваемого времени работы оборудования на 1 единицу продукта в часах	2	3	4
Коэффициент распределения расходов	$200\,000 \text{ руб.} / (500 \times 2 + 800 \times 3 + 300 \times 4) = 43,48 \text{ машинно-часов}$		
Итоги распределения накладных расходов на	$2 \times 43,48 = 86,96$	$3 \times 43,48 = 130,44$	$4 \times 43,48 = 173,92$

единицу продукта			
------------------	--	--	--

При условии, что на предприятии было затрачено 200 000 руб. на реализацию товаров, распределение произойдет следующим образом:

- а) 86,96 руб. на продукт А;
- б) 130,44 руб. на продукт Б;
- в) 173,92 руб. на продукт В.

Что касается бухгалтерского учета распределения накладных расходов, то в практике ООО имени Тимирязева используются типовые проводки, приведенные в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Типовые проводки по учету распределения накладных расходов в ООО им. Тимирязева

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Часть накладных расходов (общепроизводственных расходов) включена в себестоимость продукта А основного производства (в последний день отчетного периода)	20, субсчет «продукт А»	25
Часть накладных расходов (общехозяйственных расходов) включена в себестоимость продукта А основного производства (в последний день отчетного периода)	20, субсчет «продукт А»	26
Часть накладных расходов из вспомогательного производства включена в себестоимость продукта А основного производства (в последний день отчетного периода)	20, субсчет «продукт А»	23
Часть накладных расходов из обслуживающего производства включена в себестоимость продукта А основного производства (в последний день отчетного периода)	20, субсчет «продукт А»	29

Типовые проводки по учету распределения накладных расходов, приведенные в таблице 2.10, используются при использовании продукции вспомогательного производства в собственном хозяйстве. В случае, если продукция вспомогательного производства реализуется на сторону, то необходимо оформить дополнительные проводки.

Типовые проводки по учету распределения накладных расходов в ООО имени Тимирязева при условии, что продукция продается на сторону, приведены в таблице 2.11.

Счет 26 может закрываться по итогам месяца в полной сумме без распределения на счет 90, если такой вариант предусматривается в учетной политике организации.

Таблица 2.11 – Типовые проводки по учету распределения накладных расходов в ООО имени Тимирязева при условии, что продукция продается на сторону

Хозяйственные операции	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Часть накладных расходов (общепроизводственных расходов) включена в себестоимость продукта А вспомогательного производства (в последний день отчетного периода)	23, субсчет «продукт Б»	25
Часть накладных расходов (общехозяйственных расходов) включена в себестоимость продукта А вспомогательного производства (в последний день отчетного периода)	23, субсчет «продукт Б»	26

Таким образом, в рамках исследования распределения накладных расходов в сельском хозяйстве были отмечены четыре базы, используемые для распределения данного вида расходов: объем продаж; фонд оплаты труда; время, затраченное на работу оборудования; прямые материальные затраты. На примере ООО имени Тимирязева был рассмотрен вариант распределения накладных расходов, при котором в качестве базы распределения выступают прямые материальные затраты. Исследование всех вариантов распределения накладных расходов позволило сделать вывод, что так как в составе себестоимости ООО имени Тимирязева величина данных расходов невелика (составила в 2020 году удельный вес в размере 3,63%), то использование прямых материальных расходов в качестве базы распределения является наилучшим вариантом.

2.3 Организация внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве

Внутренний контроль совершаемых в ООО имени Тимирязева фактов хозяйственной жизни регламентируется Положением о внутреннем контроле и аудите.

Внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется отделом внутреннего аудита ООО «Профессиональные бухгалтерские услуги».

В рамках внутреннего контроля накладных расходов в ООО имени Тимирязева проводится сверка выполнения плана по себестоимости продукции. Например, в таблице 2.12 приведена калькуляция себестоимости изделия «Мясо птицы 1 категории» с проверкой выполнения плана на 2019 год.

Таблица 2.12 – Проверка выполнения плановой себестоимости изделия «Мясо птицы 1 категории» ООО имени Тимирязева в 2020 году

Статьи затрат	2020 год			План на 2021 год	Темп роста, %
	бюджет	год ожид.	% вып.		
Корма	43,68	58,97	135%	58,38	99%
Затраты инкубатора	9,26	9,91	107%	10,60	107%
Заработная плата со страховыми взносами	1,70	1,68	99%	1,75	104%
Медикаменты	4,19	4,40	105%	4,62	105%
Итого затраты на выращивание	58,83	74,96	127%	78,71	105%
Затраты по забою	7,64	7,72	101%	8,80	114%
Электроэнергия	1,13	1,11	98%	1,12	101%
Теплоснабжение, отопление	1,42	1,48	104%	1,49	101%
Вода, канализация	0,07	0,06	84%	0,06	100%
Переменные затраты	69,10	85,33	123%	89,60	105%
Амортизация	2,58	2,27	88%	2,22	98%
Текущий ремонт	1,32	1,37	104%	1,36	99%
Общепроизводственные расходы	2,88	3,20	111%	3,17	99%
Постоянные затраты	6,78	6,84	89%	6,70	98%
Производственная себестоимость	75,88	92,17	121%	96,78	105%
Коммерческие расходы	0,93	1,24	134%	0,73	59%
Общехозяйственные расходы	0,18	0,20	114%	0,16	79%
Полная себестоимость	76,98	93,61	122%	96,42	103%
Оптовая цена	80,83	95,11	118%	98,91	104%
Прибыль (+) / убыток (-)	3,85	1,50	-	2,5	-
Рентабельность	5,0%	1,6%	-	2,6%	-

По данным таблицы 2.12 видно, что себестоимость 1 кг мяса бройлеров в

2020 году была запланирована на уровне 80,83 руб., при этом ожидалась рентабельность на уровне 5%. В результате сверки по фактическим затратам выяснилось, что себестоимость составила 95,11 руб. Статьи затрат «Корма» и «Затраты инкубатора» являются важными показателями, так как выступают в качестве прямых материальных затрат, а потому служат базой при распределении накладных расходов. Следовательно, контроль данных затрат важен также и в рамках внутреннего контроля накладных расходов. По статье «Корма» в 2020 году было запланировано 43,68 руб. расходов, в результате по факту оказалось 58,97 руб., что выше плана на 35%. В 2021 году по статье «Корма» запланировано снижение на 1% или 0,59 руб./кг. Цены на кормовые добавки заложены в рацион на уровне текущих цен за последние 2 месяца. Средняя стоимость зерна в рационе запланирована в 2021 году на уровне 10,60 руб./кг против 9,91 рублей 2020 года.

Также в таблице 2.13 приведена калькуляция себестоимости готовой продукции глубокой переработки ООО имени Тимирязева с проверкой выполнения плана на 2020 год.

Таблица 2.13 – Проверка выполнения плановой себестоимости готовой продукции глубокой переработки ООО имени Тимирязева в 2020 году

Статьи затрат	2020 год			2021 год	Темп роста, %
	бюджет	год ожд.	% вып.		
Сырье	71,69	98,06	137%	81,85	83%
Специи	14,69	16,12	110%	17,85	111%
Заработная плата со страховыми взносами	5,2	5,96	115%	6,45	108%
Электроэнергия	2	2,89	145%	2,9	100%
Теплоснабжение, отопление	0,35	0,67	174%	0,71	106%
Вода, канализация	0,13	0,53	407%	0,56	106%
Тара и упаковка	4,5	6,2	112%	6,98	113%
Переменные затраты	98,56	130,43	132%	117,3	90%
Амортизация	1,75	2,26	129%	2,18	96%
Текущий ремонт	0,4	1,14	285%	1	88%
Общепроизводственные расходы	4,69	6,72	130%	6,59	98%
Постоянные затраты	6,84	10,12	148%	9,77	97%
Производственная себестоимость	105,4	140,55	133%	127,07	90%
Коммерческие расходы	3,07	3,76	122%	2,82	75%
Общехозяйственные расходы	6,94	7,33	106%	6,45	88%

Полная себестоимость	115,4	151,64	131%	136,35	90%
Оптовая цена	116,85	131,46	112%	136,54	104%
Прибыль (+) / убыток (-)	1,45	-20,18		0,19	
Рентабельность	1,30%	-13%		0,10%	
Реализовано, тонн	6 303	4 488	71%	5 196	116%

По данным таблицы 2.13 видно, что фактическая себестоимость продукции переработки составила в 2020 году 151,64 рубля, что на 31% выше запланированного уровня. Поэтому произошло увеличение цены реализации до 131,46 руб. при запланированной 116,85 руб., а рентабельность снизилась.

В 2021 году планируется снижение по статье «Сырье», что связано со следующими факторами:

а) стоимость собственного сырья запланирована по цене 80,66 рубля (1 категория – 88,32 руб. за 1 кг, 2 категория – 80 руб. за 1 кг, нестандартная – 40 руб. за 1 кг);

б) на снижение затрат на сырье также повлияет изменение удельного веса производства по товарным группам (снижается доля по копченостям с 37,1% до 33,8%, запеченая продукция с 9,3% до 7,7%, которые имеют дорогую сырьевую составляющую; увеличивается доля по вареным колбасам с 6,2% до 8,1%, сосиски с 13,6% до 14%, пельмени с 1,6% до 2,0%, полуфабрикаты рубленые с 4,5% до 5,2%, где идет дешевое сырье (фарш)).

В рамках совершенствования внутреннего контроля накладных расходов ООО имени Тимирязева необходимо провести ряд мероприятий. Так, для оперативного контроля себестоимости необходимо отслеживать точность исполнения производственной программы, проверять изменения цен на ресурсы, которые требуются производству.

Чтобы оперативно контролировать себестоимость продукции, можно использовать данные:

- а) об исполнении плана производства;
- б) об изменении цен на ключевые ресурсы.

Чтобы оперативно контролировать исполнение плана себестоимости,

необходимо анализировать фактический выпуск продукции в сравнении с планом производства:

- а) нарастающим итогом с начала месяца;
- б) за каждый день.

Если в этот же отчет включить данные о продажах, можно отслеживать, как соотносятся выручка и себестоимость, получит ли организация запланированную прибыль.

Анализировать такой отчет следует раз в месяц или еженедельно, в зависимости от того, стабильно ли финансовое положение организации. Если производственные подразделения не выполняют план, необходимо разобраться, в чем причины.

Фрагмент отчета анализа фактического выпуска продукции в сравнении с планом производства ООО имени Тимирязева приведен в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Фрагмент отчета анализа фактического выпуска продукции в сравнении с планом производства ООО им. Тимирязева

Показатель	Предыдущий рабочий день			С начала месяца		
	06.05.2020			01.05.2020 - 06.05.2020		
	План	Факт	Отклонение	План	Факт	Отклонение
Выручка, тыс. руб.	1500	1700	200	7000	6500	-500
Производство, в т.ч.:	-	-	-	-	-	-
количество, шт.	15 000	15000	-	75000	76500	1500
стоимость (по плановой себестоимости), тыс. руб.	1200	1200	-	1200	1300	100

Ключевые ресурсы – это товарно-материальные ценности и услуги (работы), стоимость которых составляет более 50% производственной себестоимости. От того, меняются ли цены на них, зависит, сможет ли организация выполнить бюджет доходов и расходов.

При стабильном рынке цены достаточно контролировать раз в месяц, иначе – еженедельно. Исходные данные предоставляет финансовая служба

совместно с отделом закупок.

В оперативный отчет следует включать не только цены, но и даты, когда их установили. Так, например, фрагмент динамики цен на ключевые ресурсы ООО имени Тимирязева может выглядеть следующим образом (таблица 2.15). Если цены меняются, необходимо корректировать бюджет движения денежных средств.

Таблица 2.15 – Фрагмент динамики цен без НДС на ключевые ресурсы ООО им. Тимирязева, руб.

Номенклатура	Предыдущая цена, за 1 кг		Текущая цена, за 1 кг		Отклонение
	с какого числа действует	значение	с какого числа действует	значение	
Грудка замороженная	20.04.2020	106	10.05.2020	113	7
Окорочка цыпленка - бройлера охлажденные	20.04.2020	96	15.05.2020	101	5

Возможно, организации нужно продавать свою продукцию дороже, чтобы получить запланированную прибыль. Поэтому заранее надо определить, при каком росте цен на ключевые ресурсы (в процентах) нужно повысить цены.

Таким образом, внутренний контроль учета накладных расходов осуществляет отдел внутреннего аудита ООО «Профессиональные бухгалтерские услуги», которое также ведет бухгалтерский учет ООО имени Тимирязева на договорных началах. Контроль накладных расходов осуществляется путем анализа выполнения плановых показателей по статьям затрат прямых материальных затрат и статей общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Для улучшения системы внутреннего контроля накладных расходов ООО имени Тимирязева было предложено ежедневно составлять отчет анализа фактического выпуска продукции в сравнении с планом производства, а также отчет о динамике цен на ключевые ресурсы организации. Это позволит оперативно отследить изменение финансовых

результатов и внести корректировки.

2.4 Совершенствование учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве

Проведенное исследование накладных расходов в сельском хозяйстве и их видов позволило выделить три основных классификационных признака: по отнесению к процессу производства, по месту возникновения расходов, по функциональному направлению. В рамках аналитического учета в сельском хозяйстве организации (в том числе ООО им. Тимирязева) опираются на отраслевую принадлежность – животноводство и растениеводство. Тем не менее, для повышения информативности бухгалтерского учета накладных расходов необходимо расширение системы аналитических счетов, которое позволит более точно организовать систему распределения накладных расходов. Так как основная доля накладных расходов приходится на общепроизводственные и общехозяйственные расходы, то в рамках исследования предлагается подход к организации отдельного аналитического учета данных расходов, повышающий информативность учета в сельском хозяйстве.

В данном случае детализация счетов аналитического учета накладных расходов по счету 25 «Общепроизводственные расходы» представлена на рисунке 2.1.

Приведенный подход к аналитическому разрезу общепроизводственных расходов в составе совокупных накладных расходов включает шесть уровней.

Первый уровень характеризуется основными группами отраслей в сельском хозяйстве, что позволяет определить наиболее затратные направления ведения хозяйства.

Второй уровень определен расходами по процессу производства, где выделяются расходы, непосредственно связанные с основным производством, так и не производственные расходы, что позволяет группировать расходы в соответствии с целями налогообложения.

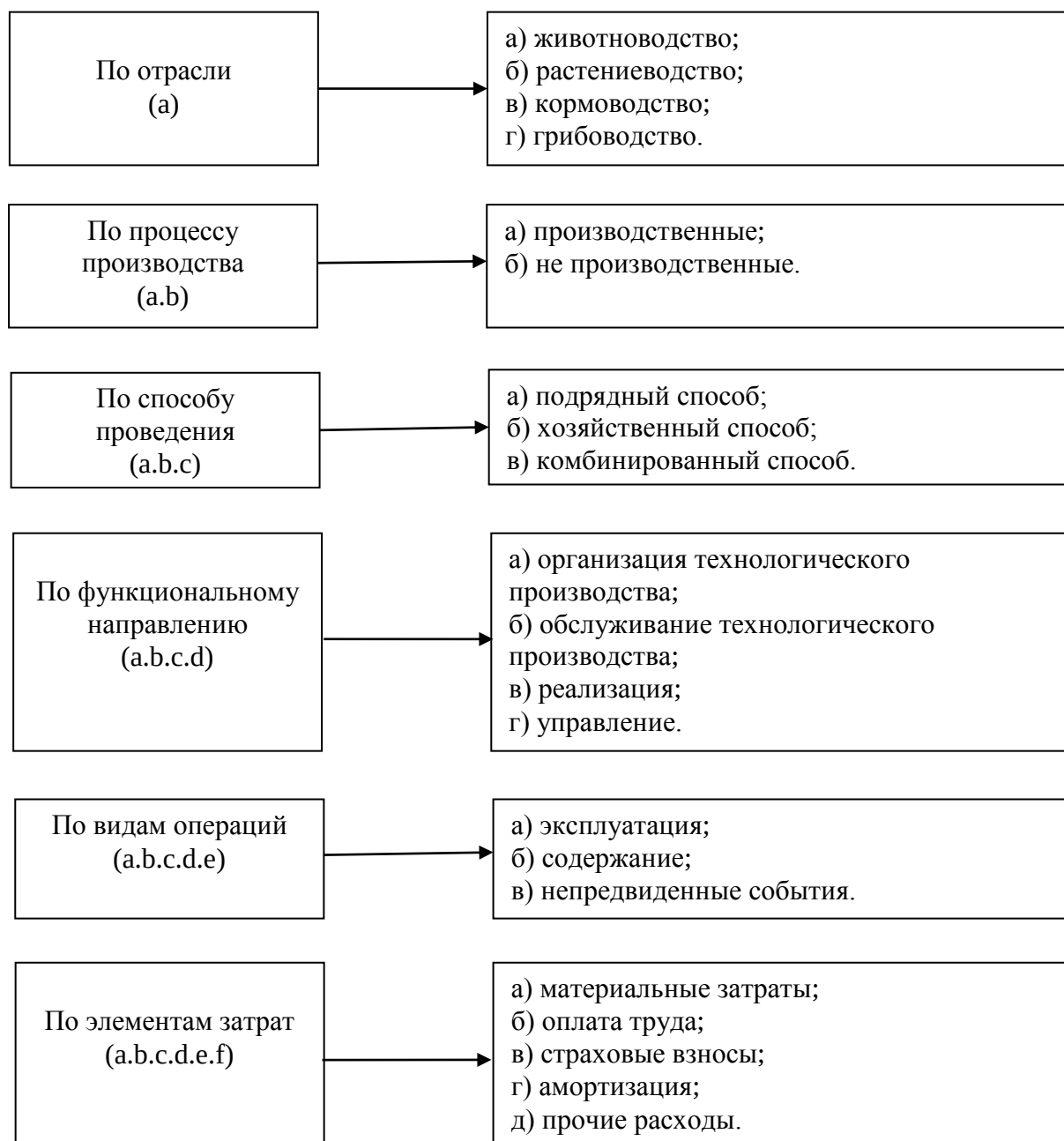


Рисунок 2.1 – Детализация счетов аналитического учета накладных расходов по счету 25 «Общепроизводственные расходы»

Третий уровень направлен на определение накладных расходов для проведения работы общепроизводственного характера. Например, каким способом проводится текущий ремонт (хозяйственным, то есть собственными силами организации; подрядным, то есть с привлечением сторонних организаций; комбинированным, то есть используются свои ресурсы

организации и услуги сторонней организации).

Четвертый уровень характеризует функциональное направление расходов, и показывает, в каком звене цепочки затрат преобладают накладные расходы.

Пятый уровень позволяет распределить накладные затраты по типам операций и предпринимать управленческие решения о несении расходов в случае непредвиденных событий.

Шестой уровень деления накладных затрат по элементам затрат полезен для управленческого анализа и может использоваться для определения структуры накладных расходов и определения направления в целях экономии.

Основной особенностью организации аналитического учета накладных расходов по счету 25 является то, что первоочередным признаком в нем выступает подход к разделению расходов по отраслям сельского хозяйства, затем группировки накладных расходов идут по убывающей (более детальные группы расходов), где в последнюю очередь идет группировка по элементам затрат (данный подход позволяет детально рассортировать накладные расходы, понесенные организацией).

Аналогично счету 25, на рисунке 2.2 предлагается детализация счетов аналитического учета накладных расходов по счету 26.

Приведенный на рисунке 6 подход к аналитическому разрезу общехозяйственных расходов в составе совокупных накладных расходов включает четыре уровня.

Первый уровень также характеризуется основными группами отраслей в сельском хозяйстве. Второй уровень характеризует способ проведения работ для общехозяйственных нужд, где применяются хозяйственный (собственными силами организации), подрядный (с привлечением сторонних организаций) и комбинированный (совмещение хозяйственного и подрядного способов) способы. Третий уровень характеризует функциональное направление расходов (показывает, в каком звене цепочки затрат преобладают накладные расходы).

Четвертый уровень представлен затратами по элементам, позволяющими проводить экономический анализ возникновения накладных расходов в разрезе общехозяйственных расходов.

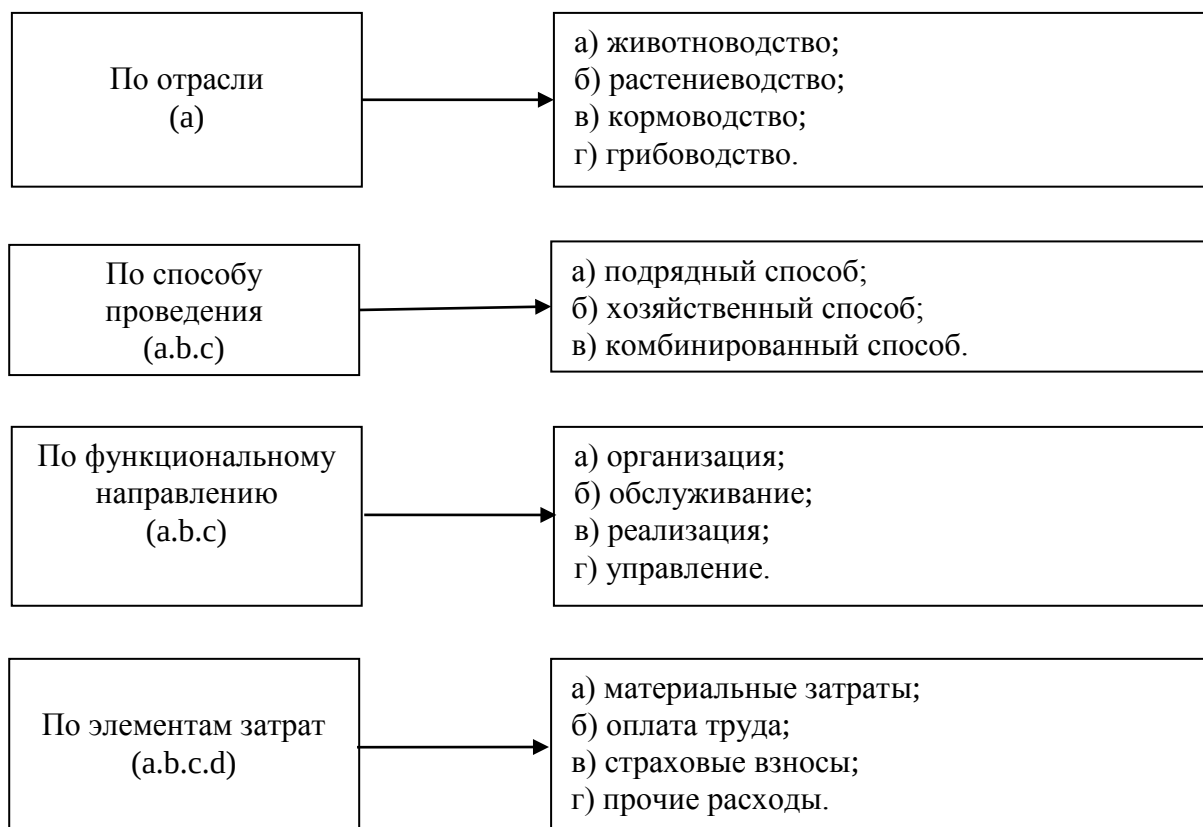


Рисунок 2.2 – Детализация счетов аналитического учета накладных расходов по счету 26 «Общехозяйственные расходы»

Таким образом, в рамках совершенствования учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве было предложено к внедрению в практику детализированных счетов аналитического учета накладных расходов. Предложенный подход к аналитическому учету накладных расходов по счетам 25 и 26 предусматривает детализацию счетов аналитического учета накладных расходов, которые позволяют упростить учетный процесс и аналитические возможности, раскрывают более точную информацию о накладных расходах сельскохозяйственных организаций.

3 ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ

3.1 Сравнение методик анализа накладных расходов в сельском хозяйстве

Одним из основных инструментов управления является система показателей накладных расходов, которая позволяет оценить издержки в процессе экономического анализа.

Анализ накладных расходов является важным элементом анализа финансовых результатов предприятия. Необходимым условием получения прибыли является определенная степень развития предприятия, при которой обеспечивается повышение выручки от реализации над текущими затратами. На этом этапе отчетливо прослеживается взаимосвязь между текущими затратами, выручкой от реализации и прибылью [13].

Целью анализа накладных расходов является оценка их с позиции рациональности и выявление возможностей по экономии накладных расходов в текущем и предстоящем периодах. Рациональным является такое использование затрат, которое способствует улучшению конечных результатов - непрерывному росту объема продаж и увеличению прибыли.

При анализе накладных расходов необходимо:

- использовать информацию об накладных расходах данной организации и организаций конкурентов;
- учитывать изменение факторов внутренней и внешней среды, влияющих на затраты [9].

В экономической литературе выделяются различные методики анализа накладных расходов.

В методике, предложенной Николаевой Т.И. и Егоровой Н.Р., анализ накладных расходов проводится по следующим направлениям:

- изучение состояния и динамики накладных расходов;

- выявление их относительной экономии (перерасхода);
- изучение состава и структуры накладных расходов;
- рассмотрение факторов, влияющих на накладные расходы;
- изучение накладных расходов в разрезе отдельных статей и видов расходов;
- обобщение полученных результатов и разработка мероприятий, связанных с экономией накладных расходов.

Николаева Т.И. и Егорова Н.Р. выделяют следующие факторы, оказывающие непосредственное влияние на изменение суммы и уровня накладных расходов:

- степень выполнения плана;
- состав и структура выручки;
- розничные цены на товары, тарифы и ставки за услуги, цены на материальные ценности;
- производительности труда.

Данная методика, на наш взгляд, является классической. Ее рассматривают в литературе большое количество авторов. Однако, для проведения анализа накладных расходов предприятий, является неполной.

Анализ накладных расходов в методике, предложенной Соломатиным А.Н., проводится по следующим направлениям:

- анализ общей суммы и уровня накладных расходов;
- факторный анализ;
- анализ накладных расходов по отдельным статьям и группам расходов.

Соломатин А.Н. не рассматривает пути снижения накладных расходов.

Согласно методике, предложенной Александровым Ю.Л. и Смирновой А.М., анализ накладных расходов необходимо проводить в следующей последовательности:

- расчет абсолютной экономии (перерасхода);
- анализ выполнения плана;

- постатейный анализ расходов.

Ю.Л. Александров и А.М. Смирнова анализ накладных расходов по статьям дополняют изучением их структуры, а анализ накладных расходов за год дополняется их изучением в разрезе кварталов и месяцев отчетного периода.

Ефимова О.П. предлагает проводить анализ накладных расходов по следующей методике:

- рассчитать абсолютное отклонение, размер изменения и темп изменения накладных расходов;
- рассчитать сумму относительной экономии (перерасхода);
- проанализировать степень выполнения плана;
- изучить влияние объема выручки на накладные расходы;
- изучить факторы, влияющие на уровень и сумму накладных расходов.

Методика анализа накладных расходов, предложенная Баграевой Э.А. включает следующие этапы:

- оценка выполнения плана и динамики суммы и уровня накладных расходов в целом;
- анализ выполнения плана и динамики суммы и уровня накладных расходов по периодам года;
- анализ выполнения плана накладных расходов в разрезе структурных подразделений;
- анализ состава и структуры статей накладных расходов по элементам затрат;
- факторный анализ накладных расходов;
- оценка эффективности использования накладных расходов;
- выявление резервов снижения суммы и уровня накладных расходов.

Отличием данной методики является анализ накладных расходов в разрезе структурных подразделений.

Методика анализа накладных расходов, представленная Баженовым Ю.К.

и Ивановой Г.Г., направлена на планирование показателей и не предполагает сравнения с отчетных данных с предшествующими. Однако они также предлагают изыскание резервов экономии накладных расходов для увеличения прибыли предприятия.

Малых Н.И. предлагает своеобразный анализ накладных расходов, направленный в большей степени на расчет безубыточности предприятия, однако также рассматривает анализ влияния на издержки изменения объема продаж.

Саталкина Н.И. выделяет два этапа анализа накладных расходов, которые состоят из стандартных направлений анализа, но в другой последовательности.

Комаров Р.Я. также предлагает проводить краткий анализ накладных расходов, состоящий из анализа динамики накладных расходов по общему объему, по статьям затрат и обоснования рекомендаций, направленных на относительное снижение накладных расходов.

Фридман А.М. предлагает уделить особое внимание постатейному анализу накладных расходов, а также вводит новый этап анализа - сравнительный анализ накладных расходов с показателями организаций, которые осуществляют деятельность в подобных условиях.

Методика анализа накладных расходов Герасимова Б.И. и Тереховой Г.И. отличается необходимостью расчета эффективности накладных расходов по отношению к прибыли.

Нами были рассмотрены тринадцать методик анализа накладных расходов, предлагаемые различными авторами. Каждая из них включает такие основные направления как анализ состава структуры и уровня накладных расходов в разрезе действующей номенклатуры статей накладных расходов; анализ и оценка выполнения плана и динамики накладных расходов; факторный анализ накладных расходов; оценка эффективности накладных расходов; разработка путей снижения накладных расходов. Все методики отличаются степенью подробности анализа внутри направления или его

последовательностью.

На основе всего вышеизложенного можно сделать вывод, что из рассмотренных методик самыми оптимальными являются методики Баграевой Э.А., а также Николаевой Т.И. и Егоровой Н.Р. Они рассмотрели основные факторы, влияющие на сумму и уровень накладных расходов, а также предложили разработку путей относительного снижения накладных расходов для увеличения прибыли и улучшения эффективности деятельности предприятия.

3.2 Анализ в рамках управления накладными расходами в сельском хозяйстве

Основной вид деятельности ООО им. Тимирязева: производство и реализация продукции из мяса птицы.

Для того чтобы оценить накладные расходы необходимо рассмотреть ряд экономических показателей. Анализ экономических показателей ООО имени Тимирязева за два года проведен на основании данных бухгалтерской отчетности и результаты расчета показателей, представлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Экономические показатели ООО им. Тимирязева

Показатели	2019 год	2020 год	Изменения	
			Относительное	Абсолютное
Выручка от продажи, тыс. руб.	7622665	8331859	109,30	709194
Себестоимость продаж, тыс. руб.	6518823	7114711	109,14	595888
Чистая прибыль, тыс. руб.	380631	387017	101,68	6386
Рентабельность	4,99	4,65	93,02	-0,35
Среднесписочная численность, человек	1898	1916	100,95	18
Производительность труда, тыс. руб. / чел.	4016,16	4348,57	108,28	332,41

Из таблицы 3.1 видно, что выручка от продажи ООО имени Тимирязева

увеличилась в отчетном году на 709194 тыс. руб., основной причиной этого послужило заключение новых контрактов. Темп роста выручки в 2020 объем реализации вырос еще на 9,3%. Рост расходов на реализацию также отмечен в 2020 году в размере 595888 тыс. руб., в результате чего организация увеличила чистую прибыль относительно 2019 года. Это свидетельствует о высокой интенсивности развития ООО имени Тимирязева за анализируемый период.

На основе проведенного анализа можно сделать вывод, что изучаемая организация на протяжении последних двух лет стабильно развивается и увеличивает масштабы своей деятельности.

Оценка эффективности работы предприятия осуществляется при помощи анализа доходов, расходов и финансовых результатах, поэтому на первом этапе выполним анализ формирования финансовых результатов, который представим в таблице 3.2.

Таблица 3.2 - Анализ формирования финансового результата ООО имени Тимирязева за 2019– 2020 гг.

Показатели	2019 г.	2020 г.	Относительное изменение, %	Абсолютное изменение, тыс. руб.
Выручка, тыс. руб.	7622665	8331859	109,30	709194
Себестоимость, тыс. руб.	6518823	7114711	109,14	595888
Валовая прибыль, тыс. руб.	1103842	1217148	110,26	113306
Управленческие расходы, тыс. руб.	252811	280116	110,80	27305
Коммерческие расходы, тыс. руб.	188941	244198	129,25	55257
Прибыль от продаж, тыс. руб.	662090	692834	104,64	30744
Прочие доходы, тыс. руб.	490750	1383880	281,99	893130
Прочие расходы, тыс. руб.	393407	1332755	338,77	939348
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	387796	452573	116,70	64777
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	380631	387017	101,68	6386

Согласно таблице 3.2, можно увидеть увеличение выручки предприятия на 9,3%, что связано с увеличением объема производства, себестоимость также увеличивается, но менее значительными темпами, что привело к увеличению

валовой прибыли на 10,26% относительно 2019 года. Но коммерческие и управленческие расходы увеличиваются более значительными темпами чем растёт выручка, что привело к небольшому увеличению прибыли от продаж.

Далее необходимо провести анализ расходов.

Анализ расходов организации начинается с анализа состава и структуры расходов. Анализ структуры расходов проводится на основе отчета о финансовых результаты. Данный анализ проводится для выявления информации о состоянии расходов организации, несмотря на его кажущуюся простоту, данные, полученные при анализе, будут верными, и самое главное, полностью будут отражать реальное положение дел. Суть его в том, чтобы сравнить показатели одного периода с другим, а также проследить тенденции отдельных статей или их групп. Отметим далее, что задачами анализа расходов организации является изучение их уровня и структуры. Для решения данной задачи используем таблицу 3.3.

Таблица 3.3 - Динамика состава расходов предприятия ООО имени Тимирязева за 2019 – 2020 гг., тыс. руб.

Показатель	2019 г.	2020 г.	Относительное изменение, %	Абсолютное изменение, тыс. руб.
Себестоимость, тыс. руб.	6518823	7114711	109,14	595888
Управленческие расходы, тыс. руб.	252811	280116	110,80	27305
Коммерческие расходы, тыс. руб.	188941	244198	129,25	55257
Проценты к уплате, тыс. руб.	376784	305375	81,05	-71409
Прочие расходы, тыс. руб.	393407	1332755	338,77	939348
Итого расходов, тыс. руб.	7730766	9277155	120,00	1546389

Динамику расходов представим на рисунке 3.1.

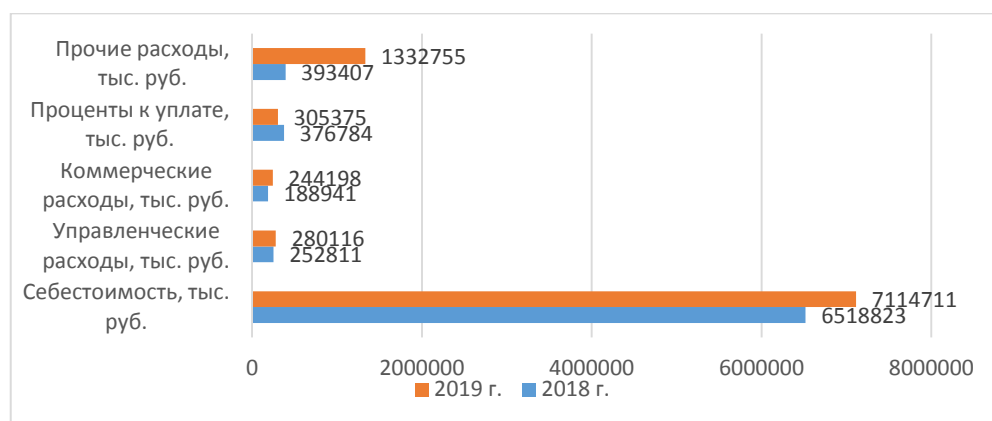


Рисунок 3.1. Динамика расходов ООО имени Тимирязева за 2019-2020 гг.

Итак, мы видим, происходит увеличение расходов предприятия, что связано с увеличением объемов деятельности, наибольшее увеличение наблюдается по накладным расходам. Далее в таблице 3.4 представим с структуру расходов.

Таблица 3.4 - Структура расходов предприятия ООО имени Тимирязева за 2019– 2020 гг., %

Показатель	2019 г.	2020 г.	Относительное изменение, %	Абсолютное изменение, тыс. руб.
Себестоимость	84,32	76,69	90,95	-7,63
Управленческие расходы	3,27	3,02	92,33	-0,25
Коммерческие расходы	2,44	2,63	107,70	0,19
Проценты к уплате	4,87	3,29	67,54	-1,58
Прочие расходы	5,09	14,37	282,30	9,28
Итого расходов	100	100	100	0,00

Наглядно структура расходов на 2020 год представим на рисунке 3.2.



Рисунок 3.2. Структура расходов ООО имени Тимирязева за 2020 г.

В структуре расходов основной удельный вес приходится на себестоимость – 776,69% в 2019 г. Следует отметить, что удельный вес себестоимости снижается.

Для выявления резервов сокращения накладных расходов в таблице 3.5 представим анализ коммерческих и управленческих расходов.

Итак, из таблицы 3.5 видно, что наблюдается рост управленческих расходов практически по всем видам накладных расходов, что связано в основном с ростом заработной платы и страховых взносов, поэтому в ООО имени Тимирязева можно рекомендовать провести автоматизацию процесса бюджетирования затрат. Можно предложить внедрить в ООО имени Тимирязева бюджетирование, ориентированное на результат. Чем тщательнее разработаны все разделы бюджета, тем легче его выполнить, меньше требуется ресурсов, лучше качество работы. Много потерь средств и времени возникает из-за несбалансированности плана, наличия в нем просчетов, а также недисциплинированности участников его выполнения. По этим же причинам снижается и качество деятельности.

Таблица 3.5- Анализ накладных расходов

Показатели	2019 г.	2020 г.	Динамика 2020 г. к 2019 г. %
Управленческие расходы			
Командировочные расходы	70924	74739	3815
Амортизация	56982	58961	1979
Расходы по оплате труда	76950	97960	21010
Страховые взносы	23085	29388	6303
Расходы на обслуживание автомобилей	9890	8650	-1240
Прочие расходы	14980	10418	-4562
Итого управленческие расходы	252811	280116	27305
Коммерческие расходы			
Содержание склада	41871	48963	7092
Транспортировка	36985	43587	6602
Реклама	2598	3067	469
Расходы на оплату труда	25961	26583	622
Страховые взносы	7788	7975	187
Упаковка	73738	114023	40285
Итого коммерческие расходы	188941	244198	55257

Наблюдается также значительный рост командировочных расходов. Происходит значительный рост коммерческих затрат по всем статьям, при этом объем реализации снижается, поэтому в целях повышения финансовых результатов предприятию необходимо поиск путей снижения коммерческих и управленческих затрат.

3.3 Разработка модели оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве

С целью повышения финансовых результатов для предприятия

предлагается модель управления накладными расходами на принципах бережливого производства. Управление затратами является важным элементом успешной деятельности ООО им. Тимирязева. Для обеспечения эффективного управления накладными расходами в ООО имени Тимирязева оптимальным подходом является применение принципов бережливого производства.

Для того, чтобы повысить эффективность управления накладными расходами в ООО имени Тимирязева можно предложить реализовать проект внедрения системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства.

Система управления накладными расходами на принципах бережливого производства в ООО имени Тимирязева должна базироваться на построении вытягивающей системы управления накладными расходами. Вытягивающая (тянущая) система управления – это система управления материальными потоками, в которой предметы труда подаются с предыдущей стадии производственного процесса на последующую только тогда, когда в них возникает потребность. При данном способе организации управления накладными расходами центральная система управления ООО имени Тимирязева не должна вмешиваться в обмен материальными потоками между участками предприятия, не устанавливает для них текущие производственные задания. Производственная программа отдельного технологического звена определяется размерами заказа последующего звена. Центральная система управления контролирует конечное звено производственной цепи. Примером вытягивающей системы является система управления накладными расходами «Точно в срок». Схема вытягивающей системы управления накладными расходами для ООО имени Тимирязева представлена на рисунке 3.3.

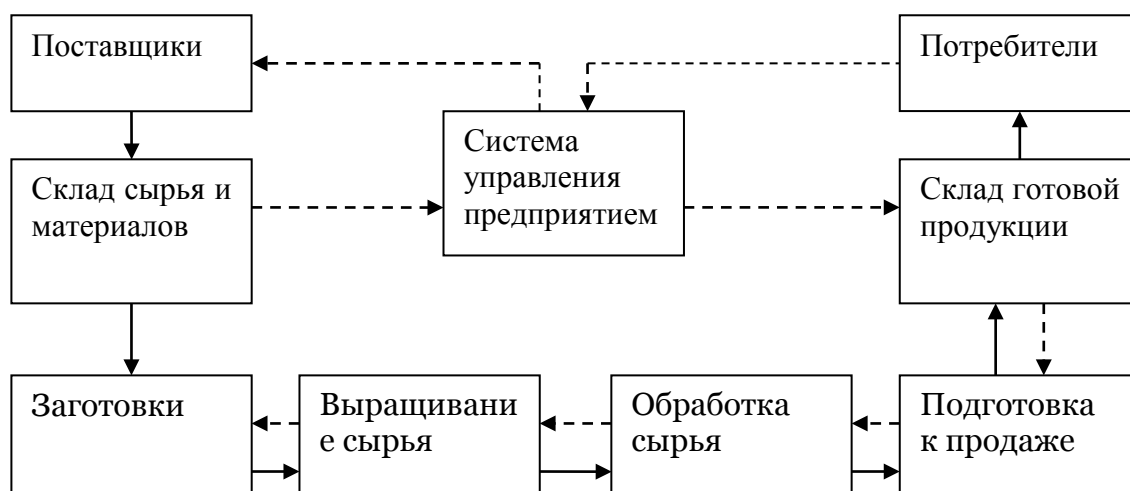


Рисунок 3.3. Схема вытягивающей системы управления накладными расходами для ООО им. Тимирязева

Применение вытягивающей системы управления позволит в ООО имени Тимирязева организовать систему гибкого производства, обеспечивающего выпуск требуемого количества продукции в нужное время в соответствии с изменением спроса потребителей.

Проект внедрения системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства в ООО имени Тимирязева строится на реализации нескольких систем бережливого производства:

- система «Точно в срок» и система «Канбан». Эффективный способ снизить запасы материалов, готовых изделий, размеры занимаемых площадей. Этот метод также повышает эффективность движения потоков денежных средств. Методы позволяют уменьшить потери, излишки складских запасов, перепроизводство. При работающей системе «Kanban» результаты складской инвентаризации гораздо лучше;

- система «Постоянное улучшение (Kaizen)», а именно совместные усилия всех сотрудников ООО имени Тимирязева по достижению ежедневных побед, достижений, улучшений в управлении запасами. Если в ООО имени Тимирязева удастся привить культуру ориентации на поиск и реализацию постоянных улучшений, то она становится практически вечным двигателем по

уменьшению потерь в системе управления накладными расходами;

- система «5S». Оптимальная организация рабочего пространства на складах ООО имени Тимирязева и автоматизация процесса управления накладными расходами ООО имени Тимирязева с целью визуализации проблем, быстрое обнаружение отклонений в системе управления накладными расходами.

Цель системы «Точно в срок» и «Канбан» – выпускать только ту продукцию, которые нужны для потребителя точно в нужное время и в необходимом количестве с минимальными затратами ресурсов. Эти результаты достигаются за счет:

- обеспечения непрерывного потока производственной деятельности;
- обеспечения высокой гибкости производства;
- низкого уровня запасов материальных ресурсов, незавершенного производства и готовой продукции;
- синхронизации производственных процессов при помощи оптимизации системы управления накладными расходами;
- хороших отношений с поставщиками и др.

Цель системы «Постоянное улучшение (Kaizen)» непрерывный поиск резервов и путей совершенствования системы управления накладными расходами. Эти результаты достигаются за счет:

- активного участия персонала в решении производственно–технологических проблем;
- обучения персонала;
- непрерывного улучшения процессов получения, хранения и отпуска запасов.

Повышению эффективности управления накладными расходами в ООО имени Тимирязева на основе системы система «5S» будут способствовать следующие факторы:

- широкое использование автоматизированных систем управления

накладными расходами,

- развитие экономико–математического моделирования,
- повышение надежности и оперативности получения данных с помощью современных информационных систем,
- развитие методов прогнозирования,
- рост квалификации персонала, занимающегося управлением запасами,
- интеграция и автоматизация многих логистических операций и функций.

Необходимые условия внедрения системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства в ООО им. Тимирязева:

- наличие устойчивых связей с надежными поставщиками;
- использование систем обмена информацией о требуемых материальных ресурсах;
- высокая скорость физической доставки материальных ресурсов, в том числе за счет сокращения времени промежуточного хранения и ожидания грузопереработки;
- точная информация о текущем состоянии производства, точные прогнозы на ближайшее будущее. Для этого при организации и оперативном управлении производственных процессов должны использоваться надежные системы автоматизированного управления.

Для эффективного управления можно рекомендовать оптимизировать управление расходами ООО им. Тимирязева. Управление расходами достигается за счет минимизации затрат, а именно за счет управления структурой и рационального использования материальных, трудовых, энергетических ресурсов, финансовых средств по всем видам деятельности.

Повышение эффективности использования материальных ресурсов обуславливает сокращение материальных затрат на производство продукции (работ, услуг), снижение ее себестоимости и рост прибыли. Поэтому важное значение имеет не только правильное логическое восприятие этой причинно –

следственной связи и верное определение тенденции воздействия эффективности использования материалов на величину материальных затрат и другие показатели хозяйственной деятельности предприятия, но и умение количественно оценить результат такого воздействия.

Существует несколько основных путей повышения эффективности использования материальных запасов в производстве. Но следует заметить, что перечисленные ниже мероприятия отражают лишь потенциальные возможности экономии материалов. Реальным же резервом экономии является практическая реализация намеченных мероприятий в ООО им. Тимирязева :

1. Экономия сырья, материалов и энергетических ресурсов в результате оптимизации технологического процесса при производстве продукции.
2. Переориентация на экономически более выгодные сырье, материалы, узлы и детали.
3. Экономия сырья и материалов, энергетических ресурсов и технических средств в процессе осуществления упаковки, транспортировки, погрузки–разгрузки и складирования готовой продукции.
4. Сокращение, обусловленное использованием того или иного технологического процесса, расходов сырья и материалов, энергетических ресурсов на единицу выпускаемой продукции, а также потерь сырья и материалов и энергетических ресурсов.
5. Разработка технологических решений для продолжительного или оперативного замещения (взаимозаменяемости) сырьевых и вспомогательных материалов, а также энергетических ресурсов.
6. Поиск новых и расширение области использования известных конструктивных и технологических решений, пригодных для использования первичного и вторичного сырья и материалов.
7. Исследование и разработка конструктивных и технологических экономических решений, а также решений, которые могут быть использованы для взаимозаменяемости энергоносителей и применяемых источников энергии,

среди которых немаловажное значение занимают источники энергии, осуществляемые посредством отвода тепла.

Экономичное использование материальных ресурсов оказывает решающее влияние на снижение издержек производства, себестоимости продукции, а следовательно повышение прибыльности и рентабельности работы предприятия ООО им. Тимирязева. Доведение материальных запасов до реально необходимого и достаточного уровня способствует высвобождению оборотных средств, вовлечению дополнительных материальных ресурсов в производство, а тем самым и создает условия для выпуска дополнительного количества продукции.

Реализуя проект по внедрению системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства, ООО имени Тимирязева получит следующие экономические эффекты:

- сокращение расходов, снижение себестоимости запасов и продукции (до 12%);
- снижение уровня запасов на складах и в незавершенном производстве;
- высвобождение денежных средств (до 30% от общей стоимости запасов);
- сокращение цикла/сроков поставок;
- сокращение уровня неликвидов (до 60%);
- снижение количества упущенных продаж;
- снижение рисков производства из-за отсутствия требуемых запасов;
- повышение качества управленческих решений;
- повышение уровня взаимодействия подразделений ООО им. Тимирязева;
- повышение прибыльности ООО им. Тимирязева.

В таблице 3.6 представлены мероприятия проекта по внедрению системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства в

ООО им. Тимирязева.

Таблица 3.6 - Мероприятия проекта по внедрению системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства в ООО им. Тимирязева

Мероприятия	Содержание	Возможный результат (на основе экспертных оценок)
1	2	3
1.Внедрение системы «Точно в срок» и системы «Канбан»	1. Анализ и обсуждение возможностей поставщиков, ведение переговоров о изменении сроков и объемов поставок запасов, в случае необходимости поиск новых надежных поставщиков. 2. Разработка логистических схем поставок запасов. 3. Разработка и реализация процесса определения необходимого уровня запасов (по видам) по системе «Точно в срок» и системе «Канбан». 4. Решение кадровых и организационных вопросов. 5. Внедрение системы «Точно в срок» и системы «Канбан». 6. Контроль	Поможет сократить потери из-за лишних запасов и снизить стоимость хранения запасов. Снизятся потери транспортировки. Высвобождение денежных средств (до 30% от общей стоимости запасов). Сокращение уровня неликвидов
2.Внедрение системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	В процесс совершенствования вовлекаются все — от руководителей до рабочих, реализация данной стратегии не требует больших капиталовложений	Повышение уровня взаимодействия подразделений ООО им. Тимирязева .Повышение производительности труда
3.Внедрение системы «5S»	1. Модернизация складского оборудования. ООО имени Тимирязева предлагается провести закупку дополнительного современного складского оборудования. 2. Рекомендуются провести автоматизацию процесса управления накладными расходами. ООО имени Тимирязева можно предложить внедрить современную систему управления складом – WMS (Warehouse Management System)	– сокращение времени, затрачиваемого на разгрузку/погрузку запасов; – сокращение численности персонала склада; — снижение потерь, из-за лишних запасов; – экономия времени

		складского персонала; – отсутствие потерь из–за лишних операций в процессе работы склада
--	--	---

При оптимизации бизнес-процессов все сотрудники ООО имени Тимирязева должны быть четко ориентированы на потребителя. Такая система подхода может не только изменить ситуацию в лучшую сторону, но и установить совершенно новый уклад.

Можно сделать вывод, что эффективное управление накладными расходами на принципах бережливого производства в ООО имени Тимирязева позволит уменьшить текущие затраты на хранение запасов, поможет сократить потери из–за лишние запасы и снизить потери транспортировки, высвободить из текущего хозяйственного оборота часть финансовых средств, реинвестируя их в другие активы, а также повысится производительность труда. Обеспечение этой эффективности достигается за счет разработки и реализации финансовой политики управления накладными расходами на принципах бережливого производства. Грамотный подход к проектированию и внедрению изменений позволит повысить качество работы по управлению запасами предприятия.

Одно из главных условий снижения запасов и успешного управления ими состоит в эффективном непрерывном менеджменте. Ведь рост запасов отвлекает оборотные средства, инициирует привлечение дополнительных кредитов, провоцирует кассовые разрывы. Управление затратами должно стать частью философии развития ООО им. Тимирязева, постоянное совершенствование, к которому причастны все, от руководителя до рабочего. Управление на основе принципов бережливого производства, производства без потерь, дает колоссальный эффект, особенно если в ООО имени Тимирязева будет внедрена единая философия бережливого производства.

Грамотно проводя оптимизацию управления накладными расходами на основе принципов бережливого производства в ООО имени Тимирязева можно

получить дополнительный финансовый результат. Расчет затрат на внедрение системы «Точно в срок» и системы «Канбан» в ООО имени Тимирязева представлен в таблице 3.7 (по данным бухгалтерии, финансового отдела, отдела снабжения и производства).

Таблица 3.7 - Затраты на внедрение системы «Точно в срок» и системы «Канбан» в ООО им. Тимирязева

Направления	Сумма затрат, тыс. руб.
1. Анализ и обсуждение возможностей поставщиков, ведение переговоров о изменении сроков и объемов поставок запасов, в случае необходимости поиск новых надежных поставщиков	55
2. Разработка логистических схем поставок запасов	65
3. Разработка и реализация процесса определения необходимого уровня запасов (по видам) по системе «Точно в срок» и системе «Канбан»	45
4. Решение кадровых и организационных вопросов	30
5. Внедрение системы «Точно в срок» и системы «Канбан»	115
6. Разработка и реализация системы контроля и обратной связи	35
Итого	345

Затраты на внедрение системы «Точно в срок» и системы «Канбан» в ООО имени Тимирязева составят 345 тыс. руб.

В таблице 26 представлены прогнозируемые доходы, экономия и экономический эффект от внедрения в ООО имени Тимирязева системы «Точно в срок» и системы «Канбан» на год (по данным бухгалтерии, финансового отдела, отдела снабжения и экспертных оценок).

Таблица 3.8 - Прогнозируемая экономия, доходы и экономический эффект от внедрения системы «Точно в срок» и системы «Канбан» в ООО имени Тимирязева

Направления	Сумма, тыс. руб.
Сокращение потерь из-за хранения лишних запасов (за год)	355
Снижение стоимости хранения запасов (экономия за год)	525
Снизятся потери транспортировки (экономия за год)	75
Сокращение уровня неликвидов (за год)	65
Итого экономия	1020
Высвобождение денежных средств (18% от общей стоимости запасов)	9768

Экономический эффект (экономия–расходы) в первый год	675 (1020–345)
Экономический эффект во второй год	1020

Расчет затрат и прогноз экономии (доходов) от внедрения системы «Kaizen») в ООО имени Тимирязева за год представлен в таблице 3.9.

Таблица 3.9 - Затраты и прогноз экономии (доходов) от внедрения системы «Постоянное улучшение (Kaizen)» в ООО имени Тимирязева

Направления	Сумма, тыс. руб.
1	2
Затраты на внедрение системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	
1. Составление регламентов и разработка базовых положений системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	45
2. Подготовка и распечатка листовок и материалов для руководства и рядовых сотрудников с описанием плюсов и базовых принципов системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	65
3. Пропаганда и просветительская работа по внедрению принципов системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	55
4. Выделение средств на фонд материального поощрения и стимулирования сотрудников активно реализующих принципы системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	250
5. Разработка и реализация системы контроля и обратной связи	25
Итого затрат	440
Прогнозируемая экономия (доходы) от внедрения системы «Постоянное улучшение (Kaizen)»	
Повышение уровня взаимодействия подразделений ООО им. Тимирязева , экономия рабочего времени	150
Повышение производительности труда	785
Итого экономия и доходы	935
Экономический эффект (экономия–расходы) в первый год	495
Экономический эффект во второй год	935

Внедрив систему «Постоянное улучшение (Kaizen)» ООО имени Тимирязева может получить дополнительный экономический эффект в размере 495 тыс. руб., а в последующие годы в размере 935 тыс. руб.

ООО имени Тимирязева предлагается провести закупку дополнительного складского оборудования. Планируемые затраты ООО имени Тимирязева на реализацию проекта по оптимизации работы склада, с помощью современного погрузочно–разгрузочного оборудования, представлены в таблице 3.10.

Таблица 3.10 - Планируемые затраты ООО имени Тимирязева на реализацию проекта по оптимизации работы склада

Наименование	Цена, тыс. руб.	Сумма, тыс. руб.
1. Закупка техники для склада, а именно 2-х погрузчиков Komatsu FD15	550	1100
2. Затраты на доставку	–	14
3. Расходы на обучение водителей (3 чел.)	7	21
4. Прочие затраты	–	25
Итого затрат	–	1160

ООО имени Тимирязева должно затратить на реализацию проекта по оптимизации работы склада 1160 тыс. руб. Финансирование проекта по оптимизации работы склада планируется за счет собственных финансовых ресурсов.

Планируемая экономия за счет сокращения численности работников ООО имени Тимирязева после реализации проекта по оптимизации работы склада представлена в таблице 3.11.

Таблица 3.11 - Планируемая экономия за счет сокращения численности работников склада на год (на основе данных бухгалтерии)

Наименование	На одного чел. в месяц, тыс. руб.	Сумма экономии за год, тыс. руб.
1. Экономия на оплате труда (на 4 чел.)	32	1536
2. Экономия на спецодежде	0,5	24
3. Экономия на прочих расходах	1,5	72
Итого экономия	34	1632
Экономический эффект в первый год	–	472
Экономический эффект во второй год	–	1632

В результате оптимизации работы склада ООО им. Тимирязева, также освободится дополнительная площадь в размере 45 м², так как погрузчики

позволят использовать большую площадь «воздушного пространства» в высоту.

Решению проблемы эффективности управления накладными расходами в определенной степени способствует внедрение автоматизированных систем управления на предприятии, которые позволяют наладить учет движения материальных ресурсов (поступление, расход, ежесуточные остатки).

Результатом решения задачи по оперативному контролю является получение ежедневной (недельной, декадной, месячной или иной периодичности) информации о фактическом наличии запасов на складах ООО имени Тимирязева и степени их соответствия установленным нормам. Это позволяет осуществлять непрерывный контроль за их величиной, своевременно и оперативно выявлять образование излишних остатков или дефицита по отдельным позициям, который может нарушить организацию бесперебойности функционирования предприятия.

ООО имени Тимирязева предложено внедрить современную систему управления складом – WMS (Warehouse Management System). В общем смысле под WMS понимается аппаратно–программный комплекс, позволяющий эффективно управлять размещением и перемещениями запасов на складе.

Правильно настроенная WMS сама должна давать складскому персоналу задания – кому, что и когда нужно сделать, где и какой запас разместить, в какой последовательности производить сбор и отгрузку заказов. При этом должны учитываться и ограничения по срокам годности, по весу, по совместимости отдельных позиций и т. п.

В таблице 3.13 представлены затраты на внедрение системы управления складом – WMS (Warehouse Management System).

Расчет экономической эффективности от внедрения системы управления складом в ООО имени Тимирязева представлен в таблице 3.12.

Таблица 3.12- Расчет экономической эффективности от внедрения системы управления складом в ООО им. Тимирязева

Показатели	Ед.изм.	До внедрения системы управления складом	После внедрения системы управления складом	Экономия от внедрения
Численность персонала	чел.	15	12	3
Затраты по оплате труда (за год)	тыс. руб.	1872	1532	340
Потери, связанные с условиями и организацией хранения запасов	тыс. руб.	55	25	30
Издержки, связанные с простоями	тыс. руб.	45	20	25
Итого экономия	тыс. руб.	–	–	395
Экономический эффект в первый год	тыс. руб.	–	–	240
Экономический эффект во второй год	тыс. руб.	–	–	395

Таблица 3.13 - Затраты на внедрение в ООО имени Тимирязева системы управления складом – WMS (Warehouse Management System)

Показатель	Сумма, тыс. руб.
Стоимость WMS	35
Стоимость приобретаемых лицензий на программное обеспечение (ПО), которая зависит от числа пользователей и функционального состава системы	15
Стоимость дополнительно приобретаемого аппаратного обеспечения (рабочие станции, серверы, лицензии на операционные системы и вспомогательное программное обеспечение)	38
Стоимость дополнительно приобретаемого складского оборудования (сканеры штрих-кода, термопринтеры, ВЧ-считыватели, ВЧ-метки и т. п.)	35
Затраты на внешний консалтинг (проведение обследования, разработка технического проекта, доводка системы под бизнес-процессы заказчика, настройка и пилотное тестирование системы, обучение пользователей, поддержка в проведении тестовой и промышленной эксплуатации)	22

Затраты на интеграцию WMS с существующими программными продуктами	10
Итого	155

Затраты на внедрение системы управления складом – WMS (Warehouse Management System) в ООО имени Тимирязева составят 155 тыс. руб.

Итак, после внедрения системы управления складом экономия средств составит 395 тыс. руб., а экономический эффект в первый год составит 240 тыс. руб.

Успешное внедрение системы управления складом – WMS (Warehouse Management System) способствует достижению следующих показателей:

- сокращение численности персонала;
- значительное снижение потерь, связанных с условиями хранения;
- значительное сокращение издержек, связанных с простоями, ввиду сокращения продолжительности последних до минимума;
- сокращение времени работы складского персонала и пр.

Можно сделать вывод, что предложенные мероприятия реализации проекта по внедрению системы управления накладными расходами на принципах бережливого производства в ООО имени Тимирязева приведут к экономии расходов и получению дополнительных доходов в части управления накладными расходами, это позволит предприятию ООО имени Тимирязева развиваться, повышать свой финансовый и конкурентный стратегический потенциал.

Таким образом, внедрение современных мер снижения расходов на принципах бережливого производства и проведение автоматизации управления накладными расходами в ООО имени Тимирязева важный фактор снижения риска возникновения кризисной ситуации. Контролирование процесса управления накладными расходами позволяет уравнивать все материальные и финансовые потоки, а знание специфики отрасли даст возможность осуществить данную операцию максимально эффективно для ООО им. Тимирязева.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Расходы на производство продукции обычно разделяют на две части – основные и накладные расходы. Основные расходы – это те, которые непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления конкретного продукта (данные затраты напрямую включаются в себестоимость, так как составляют основу изделия, работы или услуги). Действующее российское законодательство не содержит точного определения термина «накладные расходы». Тем не менее, под накладными расходами следует понимать те затраты, которые не имеют прямого отношения к производственному процессу и оплате труда работников организации. Данный вид затрат носит скорее вспомогательный характер, но без них деятельность организации невозможна. В течение месяца они аккумулируются на специальных бухгалтерских счетах. По его итогам распределяются в себестоимость конкретных изделий пропорционально выбранной базе. Накладные расходы имеют и важное управленческое значение для организации, так как за счет них можно уменьшить налог на прибыль или единый налог при использовании упрощенной системы налогообложения с объектом налогообложения «доходы минус расходы» (по ставке 15%).

Исследование видов накладных расходов позволило систематизировать их и сформировать классификацию, выделив при этом три классификационных признака: отнесение к процессу производства; место возникновения расходов; функциональное направление. Помимо этого, был отмечен критерий классификации накладных расходов по правилам МСФО, согласно которому выделяются фиксированные производственные накладные расходы, переменные производственные накладные расходы и административные накладные расходы. Все эти деления носят условный характер. Последнее слово остается за руководителем. Его решение оказывает основное влияние на организацию системы управления и классификацию видов затрат.

Специфика накладных расходов такова, что их невозможно сразу отнести на конкретный вид производимой продукции или оказываемых услуг. Но и не учитывать их нельзя, так как это может привести к ошибкам в ценообразовании. Чтобы определить затраты на единицу продукции, накладные расходы распределяют. В российской практике для распределения накладных расходов применяются следующие базы: объем продаж; фонд оплаты труда; время, затраченное на работу оборудования; прямые материальные затраты. В свою очередь, в практике применения МСФО накладные расходы общего характера распределяются аналогично общехозяйственным расходам по российским правилам. Переменные производственные накладные расходы относятся на каждую единицу продукции на основе фактического использования используемых мощностей, а постоянные производственные расходы – исходя из мощностей организации при работе в нормальных условиях. Порядок распределения разрабатывается предприятием самостоятельно, и его необходимо закрепить в учетной политике.

Исследование основных положений и особенностей синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве на примере ООО имени Тимирязева показал, что в бухгалтерском учете организацией применяются счета 23, 25, 26 и 29. Аналитический учет по данным счетам возможен по статьям затрат и местам их возникновения.

В рамках исследования распределения накладных расходов в сельском хозяйстве были отмечены четыре базы, используемые для распределения данного вида расходов: объем продаж; фонд оплаты труда; время, затраченное на работу оборудования; прямые материальные затраты. На примере ООО имени Тимирязева был рассмотрен вариант распределения накладных расходов, при котором в качестве базы распределения выступают прямые материальные затраты. Учет накладных расходов в организации ведется по двум группам изделий – «Мясо птицы» (конечным продуктом выступает мясо птицы 1 категории) и «Продукция переработки». Исследование всех вариантов

распределения накладных расходов позволило сделать вывод, что так как в составе себестоимости ООО имени Тимирязева величина данных расходов невелика (составила в 2020 году удельный вес в размере 3,63%), то использование прямых материальных расходов в качестве базы распределения является наилучшим вариантом. Остальные варианты способы распределения накладных расходов в сельском хозяйстве были рассмотрены на условных примерах.

В рамках внутреннего контроля накладных расходов в ООО имени Тимирязева проводится сверка выполнения плана по себестоимости продукции. Также контроль накладных расходов осуществляется путем анализа выполнения плановых показателей по статьям затрат прямых материальных затрат и статей общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Для улучшения системы внутреннего контроля накладных расходов ООО имени Тимирязева было предложено ежедневно составлять отчет анализа фактического выпуска продукции в сравнении с планом производства, а также отчет о динамике цен на ключевые ресурсы организации.

В рамках совершенствования учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве было предложено к внедрению в практику детализированных счетов аналитического учета накладных расходов. Предложенный подход к аналитическому учету накладных расходов по счетам 25 и 26 предусматривает детализацию счетов аналитического учета накладных расходов, которые позволяют упростить учетный процесс и аналитические возможности, раскрывают более точную информацию о накладных расходах сельскохозяйственных организаций.

В рамках исследования были рассмотрены тринадцать методик анализа накладных расходов, предлагаемые различными авторами. Каждая из них включает такие основные направления как анализ состава структуры и уровня накладных расходов в разрезе действующей номенклатуры статей накладных расходов; анализ и оценка выполнения плана и динамики накладных расходов;

факторный анализ накладных расходов; оценка эффективности накладных расходов; разработка путей снижения накладных расходов. Все методики отличаются степенью подробности анализа внутри направления или его последовательностью. Мы рассмотрели основные факторы, влияющие на сумму и уровень накладных расходов, а также предложили разработку путей относительного снижения накладных расходов для увеличения прибыли и улучшения эффективности деятельности предприятия.

Внедрение современных мер снижения расходов на принципах бережливого производства и проведение автоматизации управления накладными расходами в ООО им. Тимирязева важный фактор снижения риска возникновения кризисной ситуации. Контролирование процесса управления накладными расходами позволяет уравнивать все материальные и финансовые потоки, а знание специфики отрасли даст возможность осуществить данную операцию максимально эффективно для ООО им. Тимирязева.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Нормативные правовые акты

1. Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99».
2. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. № 792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях».
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н).

Книги, монографии

4. Дорман, В.Н. Коммерческая организация: доходы и расходы, финансовый результат: учебное пособие / В.Н. Дорман. – Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 108 с.

Печатная периодика

5. Аршба, Л.Н. Проблемы учета, распределения и анализа накладных расходов / Л.Н. Аршба, Е.Н. Пчелка // Инновации и жизнь. – 2019. – № 4. – С. 28-37.
6. Аршба, Л.Н. Проблемы управления накладными расходами / Л.Н. Аршба // European journal of natural history. – 2020. – № 1. – С. 101-105.
7. Батура, А.Д. Учет и распределение накладных расходов в сельскохозяйственных организациях / А.Д. Батура, О.Н. Кузнецова // Современные проблемы и перспективы развития агропромышленного комплекса региона: сборник трудов. – 2019. – С. 56-61.

8. Боева, Н.И. Понятие накладных расходов, их состав и роль в управленческом учете / Н.И. Боева // News of science and education. – 2019. – № 1. – С. 59-61.
9. Горло, В.И. Классификация накладных расходов в системе управления предприятием / В.И. Горло // Экономика. теория и практика: материалы конференции. – 2017. – С. 77-81.
10. Жабина, Ю.Ю. Особенности учета накладных расходов и их распределение / Ю.Ю. Жабина, Е.А. Боброва // Научные механизмы решения проблем инновационного развития: сборник статей. – 2017. – С. 44-48.
11. Иванова, Ю.О. Методические подходы к распределению накладных расходов в организациях переработки продукции агропромышленного комплекса / Ю.О. Иванова, М.И. Цыгулева // Проблемы социально-экономического развития АПК и сельских территорий: материалы конференции. – 2018. – С. 140-145.
12. Илюхина, Н.А. Методика управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Н.А. Илюхина // Наукоеведение. – 2015. – № 2. – С. 1-13.
13. Камилова, С.С. Принципы распределения накладных расходов при формировании себестоимости продукции / С.С. Камилова // Аграрная наука, творчество, рост: материалы конференции. – 2017. – С. 112-115.
14. Каталевская, А.Е. Проблемы выбора базы распределения накладных расходов организации / А.Е. Каталевская // Актуальные вопросы права, экономики и управления: сборник статей. – 2018. – С. 120-122.
15. Мавлиева, Л.М. Особенности контроля накладных расходов в сельскохозяйственных организациях / Л.М. Мавлиева, Г.М. Садыкова, Э.М. Валиева // Наука: прошлое, настоящее, будущее: сборник статей. – 2017. – С. 92-94.
16. Мазбаева, К.О. Пути совершенствования методов учета затрат в

- птицеводстве / К.О. Мазбаева // Статистика, учет и аудит. – 2020. – № 3. – С. 39-45.
17. Мирзоалиев, А.А. Производственные накладные расходы: проблемы учета в соответствии с МСФО / А.А. Мирзоалиев, Ш.Н. Бобоев // Вестник таджикского национального университета. – 2019. – № 2/9. – С. 15-19.
 18. Мочалова, А.А. Особенности учета, контроля и планирования накладных расходов / А.А. Мочалова // Студенческая наука и XXI век. – 2018. – № 16-1. – С. 393-395.
 19. Назаркова, Е.А. Учет накладных расходов при расчете себестоимости производства / Е.А. Назаркова // Экономические аспекты технологического развития современной промышленности. – 2019. – С. 170-173.
 20. Неклюдов, В.А. Современные аспекты оценки и учета накладных расходов организации / В.А. Неклюдов, Н.Е. Шапилова // Сборник научных статей научно-педагогических работников и магистрантов. – 2020. – С. 208-2015.
 21. Рассадина, Т.Ю. Финансовые модели распределения накладных расходов / Т.Ю. Рассадина // Современный специалист-профессионал: теория и практика: материалы конференции. – 2017. – С. 212-214.
 22. Самсонов, Е.А. Распределение накладных расходов в системе учета затрат в организациях / Е.А. Самсонов, Д.В. Литвиченко // Актуальные направления научных исследований: перспективы развития: материалы конференции. – 2018. – С. 254-256.
 23. Халикова, Э.А. Классификация накладных расходов для целей управления затратами предприятия / Э.А. Халикова, Э.Р. Кильмаматова // Проблемы управления устойчивым развитием бизнес структур разных сфер деятельности: сборник трудов. – 2017. – С. 217-220.

- 24.Административные накладные расходы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fombal.ru/administrativnye-nakladnye-rashody>.
- 25.Из чего состоят накладные расходы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://buhuchetpro.ru/nakladnye-rashody>.
- 26.Какие статьи затрат являются накладными расходами? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://buh-spravka.ru/buhgalterskij-uchet/zatraty-raskhody/stati-nakladnyh-raskhodov.html>.
- 27.Как повысить показатели прибыли предприятия за счет учета и распределения накладных расходов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://buh-spravka.ru/buhgalterskij-uchet/zatraty-raskhody/uchet-i-raspredelenie-nakladnyh-raskhodov.html>.
- 28.Курачинов, З.А. Особенности признания и учета затрат в соответствии со стандартами МСФО / З.А. Курачинов // Международный студенческий научный вестник. – 2018. – № 4-7 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.eduherald.ru/ru/article/view?id=19079>.
- 29.Накладные расходы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://urist-bogatyru.ru/article-item/nakladnye-raskhody>.
- 30.Накладные расходы: понятие, состав и расчет в 2019 году [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.gazeta-unp.ru/articles/52372-nakladnye-rashody-ponyatie-sostav-i-raschet-v-2019-godu>.
- 31.Накладные расходы это: состав и оптимизация [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.fd.ru/articles/159011-nakladnye-rashody-raschet-i-optimizatsiya>.
- 32.Накладные расходы: что это в учете, правила расчета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.buhsoft.ru/article/2414-nakladnye-rashody-chto-eto-v-uchete-pravila-rascheta>.
- 33.Переменные накладные расходы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fombal.ru/peremennye-nakladnye-rashody>.
- 34.Применение МСФО (IAS) 2 «Запасы» в бухгалтерском учете

- [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.mosbuhuslugi.ru/material/msfo-ias-2-zapasy-buhgalterskiy-uchet>.
35. Состав накладных расходов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://znaybiz.ru/buh/plan-schetov/passivy/nakladnye-rashody.html>.
36. Фиксированные накладные расходы [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fombal.ru/fiksirovannye-nakladnye-rashody>.
37. Что такое накладные расходы в смете [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://nsovetnik.ru/buhgalterskiy-uchet/chto-takoe-nakladnye-rashody-v-smete>.
38. IAS 2 - Как оценивать себестоимость запасов по МСФО? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fombal.ru/fiksirovannye-nakladnye-rashody>.
39. IAS 2 - Как распределить затраты на переработку запасов на себестоимость продукции? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fin-accounting.ru/articles/2019/ias-2-allocating-cost-of-conversion>.

Настоящим я, Сафина Залия Рифатовна
студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного
аграрного университета

зачетная книжка № Эм 319149К

направление подготовки 38.04.01 Экономика

направленность (профиль) Учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему _____

Учетно-аналитическое обеспечение управления накладными расходами в
сельско-хозяйственном предприятии на примере общества с
ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балташевского района
Республики Татарстан
выполненная по материалам ООО им. Тимирязева Балташевского района РТ

на 45 страницах и приложений на 9 страницах, является моим
самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные
информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не
принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая
глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных
квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона
Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 39 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«04» 02 2022 г

Сафина
(подпись)

Сафина З.Р.
(Ф.И.О.)

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

ОТЗЫВ
на выпускную квалификационную работу
Сафиной Залии Рифатовны

На тему: «Учетно-аналитическое обеспечение управления накладными расходами в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан»

Точные данные о затратах сельскохозяйственной организации позволяют проводить управленческий анализ и, основываясь на полученных результатах, отказываться от убыточной продукции в пользу прибыльной.

Важную роль в формировании затрат в целом и себестоимости отдельной продукции занимает процедура распределения затрат накладных расходов. При этом необходимо не только правильно распределять накладные расходы, но и проводить мероприятия по их сокращению. Это определяет актуальность направления исследования учета, контроля и анализа накладных расходов в сельском хозяйстве.

Выпускная квалификационная работа Сафиной З.Р. написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, а также приложений.

Работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно.

В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. В тексте работы есть изречение многих авторов о вопросах учета накладных расходов. Это говорит о том, что выпускник в процессе работы проанализировал большой объем материала. В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Сафина З.Р. показала наличие теоретических знаний и практических навыков, правильное понимание и использование действующего законодательства. Грамотно использованы и определены экономические термины, непосредственно связанные с научно-исследовательской темой.

Во введении обоснована актуальность выпускной квалификационной работы, предоставлена характеристика степени изученности вопроса, определены предмет и объект исследования, сформированы цель и задачи, приведены положения научной новизны и практической значимости работы.

В ВКР раскрыта экономическая сущность накладных расходов; систематизирована классификация и виды накладных расходов в сельском хозяйстве; проведена сравнительная характеристика мировой и отечественной практики распределения накладных расходов в различных системах бухгалтерского учета; сформированы основные положения и особенности синтетического и аналитического учета накладных расходов в сельском хозяйстве в РСБУ и МСФО; выявлены проблемы распределения и перераспределения накладных расходов в сельском хозяйстве; раскрыты особенности организации

внутреннего и внешнего контроля накладных расходов в сельском хозяйстве; предложены пути совершенствования учета и контроля накладных расходов в сельском хозяйстве; приведена методика анализа накладных расходов в сельском хозяйстве; проанализированы накладные расходы в сельском хозяйстве; разработана модель оценки эффективности управления накладными расходами в сельском хозяйстве.

При обосновании полученных результатов, выводов и рекомендаций автор достаточно корректно и взвешенно использовал научные методы познания и мнения других авторов. Результаты выпускной квалификационной работы, отраженные в научной повизне, базируются на всестороннем изучении научных трудов отечественных и зарубежных ученых в области учета.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что полученные результаты могут быть использованы сельскохозяйственными организациями в практике бухгалтерского учета.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы Сафина З.Р. показала достаточный уровень знаний по изученным дисциплинам, задания и указания руководителя выполняла своевременно и аккуратно, что позволило завершить работу к установленному сроку.

Все компетенции, предусмотренные ФГОС по направлению 38.04.01, освоены в полном объеме.

Выпускная квалификационная работа Сафиной З.Р. является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в области развития учетно-аналитического обеспечения управления накладными расходами. Можно утверждать, что поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены.

Основные положения выпускной квалификационной работы были изложены и получили одобрение на научных и научно-практических конференциях разного уровня.

Выпускная квалификационная работа Сафиной З.Р. отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите в ГЭК, а ее автор заслуживает присвоения квалификации – магистр по направлению подготовки 38.04.01 Экономика.

Иллюстративный материал для ГАК отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

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

Фамилия, имя, отчество руководителя

Закиров Зуфар Расихович

Место работы и занимаемая должность: к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет»

«4» 02 2022 г.

Подпись

С отзывом ознакомлен и согласен

Сафина
подпись

Сафина З.Р.
Ф.И.О

«04» февраля 2022 г.

ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет

Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Сафиной Залии Рифатовны

Направление подготовки 38.04.01 Экономика

Направленность (профиль) Учет, анализ и аудит

Тема ВКР «Учетно-аналитическое обеспечение управления накладными расходами в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан»

Объем ВКР: содержит 75 страниц машинописного текста; включает: таблиц 32 шт., рисунков и графиков 9 шт., фотографий нет, список использованных источников состоит из 39 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР. Тему ВКР считаем актуальной, содержание работы соответствует теме. Изученные в ВКР вопросы полностью раскрывают тему исследования.

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований. Цель исследования достигнута, задачи решены в полном объеме.

3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям.

4. Положительные стороны ВКР. (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д. Теоретическая значимость проведенного исследования заключается в том, что сформированные выводы дополняют знания об особенностях учета, контроля и анализа накладных расходов в сфере сельского хозяйства и могут быть использованы в лекционных и семинарских материалах в рамках учебного процессе в высших учебных заведениях России.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что полученные результаты могут быть использованы сельскохозяйственными организациями в практике бухгалтерского учета.

Научную новизну исследования можно сформулировать следующими положениями:

а) проведена систематизация классификации накладных расходов в сельском хозяйстве, которая позволяет выделить наиболее распространенные группы расходов сельскохозяйственных организаций и в перспективе использоваться в рамках управленческого анализа;

б) предложено к внедрению в практику сельскохозяйственных организаций детализированных счетов аналитического учета накладных расходов, которые позволяют упростить учетный процесс и аналитические возможности, раскрывают более точную информацию о накладных расходах организаций.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции
Готовность к абстрактному мышлению, анализу, синтезу (ОК-1)	отлично
готовность действовать в нестандартных ситуациях, нести социальную и этическую ответственность за принятые решения (ОК-2)	отлично
готовность к саморазвитию, самореализации, использованию творческого потенциала (ОК-3)	отлично
готовность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач профессиональной деятельности (ОПК-1)	отлично
готовностью руководить коллективом в сфере своей профессиональной деятельности, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОПК-2)	отлично
способность принимать организационно-управленческие решения (ОПК-3)	отлично
способностью обобщать и критически оценивать результаты, полученные отечественными и зарубежными исследователями, выявлять перспективные направления, составлять программу исследований (ПК-1)	отлично
способность обосновывать актуальность, теоретическую и практическую значимость избранной темы научного исследования (ПК-2)	отлично
способность проводить самостоятельные исследования в соответствии с разработанной программой (ПК-3)	отлично
способность представлять результаты проведенного исследования научному сообществу в виде статьи или доклада (ПК-4)	отлично
способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8)	отлично
способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9)	отлично
способность составлять прогноз основных социально-экономических показателей деятельности предприятия, отрасли, региона и экономики в целом (ПК-10)	отлично
Средняя компетентностная оценка ВКР	отлично

* Уровни оценки компетенции:

«Отлично» – студент освоил данную компетенцию на высоком уровне. Он может применять (использовать) её в нестандартных производственных ситуациях и ситуациях повышенной сложности. Обладает отличными знаниями и умениями по всем аспектам данной компетенции. Владеет полными навыками применения данной компетенции в производственных и (или) учебных целях.

«Хорошо» – студент полностью освоил компетенцию, эффективно применяет её при решении большинства стандартных производственных и (или) учебных задач, а также в некоторых нестандартных ситуациях. Обладает хорошими знаниями и умениями по большинству аспектов данной компетенции.

«Удовлетворительно» – студент не полностью освоил компетенцию. Он достаточно эффективно применяет освоенные знания при решении стандартных производственных и (или) учебных задач. Обладает хорошими знаниями по многим важным аспектам данной компетенции.

«Неудовлетворительно» – студент не освоил или находится в процессе освоения данной компетенции. Он не способен применять знания, умение и владение компетенцией как в практической работе, так и в учебных целях.

6. Замечания по ВКР

1. Недостаточное внимание уделено внутреннему контролю накладных расходов;

2. Автору следовало дать более подробную характеристику российским и международным стандартам учета и отчетности в части раскрытия информации о расходах в свете перехода отечественных ПБУ на федеральные стандарты учета.

Отмеченные недостатки не носят принципиального характера и не влияют на общую положительную оценку выполненного исследования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает (не отвечает) предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Сафина З.Р. достойна присвоения квалификации «магистр»

Рецензент:

К.Э.Н., д.с.х.н., доцент
учёная степень, ученое звание

подпись

/ Хисматуллин М.М. /
Ф.И.О

« 08 » 02 20 12 г.

С рецензией ознакомлен*

подпись

Ф.И.О

« 08 » 02 20 12 г.

*Ознакомление обучающегося с рецензией обеспечивается не позднее чем за 5 календарных дней до дня защиты выпускной квалификационной работы.