

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:
зав. кафедрой бухгалтерского учета,
финансов и аудита, д.э.н. профессор
_____ Р.А. Алборов
« _____ » _____ 2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**на тему: «Развитие учета и контроля затрат на производство продукции
молочного скотоводства (по материалам ООО «Батыр» Селтинского
района Удмуртской Республики)»**

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

Э.В. Батурина

Научный руководитель,
к.э.н., доцент

О.П. Князева

Рецензент,
гл.бухгалтер КФХ Григорьева В.И.

О.И. Лоргова

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ	8
1.1 Методологические основы управленческого учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в сельскохозяйственных организациях	8
1.2 Классификация затрат отрасли молочного скотоводства в целях применения контрольно-аналитических процедур в учетно-аналитическом комплексе	12
1.3 Управленческий контроль в учетно-аналитическом комплексе сельскохозяйственных организаций	16
2 ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ ЭКОНОМИКИ, БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «БАТЫР»	21
2.1 Оценка современного состояния экономики организации	21
2.2 Анализ затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации	32
2.3 Оценка бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации	37
2.4 Оценка организации контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации	54
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «БАТЫР»	70
3.1 Совершенствование учета затрат на производство продукции молочного скотоводства	70
3.2 Совершенствование организации и методики контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации	877
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	97
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	102
ПРИЛОЖЕНИЯ	107

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Точный и своевременный учет, анализ и контроль показателей деятельности сельскохозяйственных производителей играют значительную роль в решении задач обеспечения роста их конкурентоспособности и эффективности развития отрасли. Именно на базе учетно-аналитического комплекса формируются управленческие и финансовые решения сельскохозяйственных организации, поэтому в условиях перехода к рыночным отношениям необходимо не только совершенствовать российскую систему учета, анализа и налогообложения, но и сделать ее более наглядной и понятной пользователям.

Становление и развитие рыночных отношений, действие многообразных форм собственности и различных видов хозяйствования предполагают широкое использование экономических методов управления производством продукции в производственных организациях. Производство готовой продукции остается одной из самых важных и сложных проблем любой отрасли. Решение указанной проблемы, существенное повышение эффективности производства продукции, улучшение ее структуры, качества и снижения себестоимости возможно на основе модернизации производственной отрасли, перевода ее на высокотехнологическую основу. Формирование надежной и устойчивой материально-технической базы на основе достижения современной науки и передового опыта может стать гарантией значительного роста производства высококачественной продукции.

В успешном решении этих задач важная роль принадлежит рационализации управления производством, усилению действенности его экономических методов и рачительному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов в производственных организациях. Осуществление этих мероприятий в свою очередь требует совершенствования организации производства, труда и его оплаты в конкретных подразделениях организаций, а также учетно-аналитического обеспечения управления с целью принятия оперативных, тактических и стратегических решений для

регулирования хозяйственных процессов, изыскания внутренних резервов всемерного повышения эффективности деятельности производственных организаций.

Основополагающей для принятия обоснованных управленческих решений является информация управленческого учета, которая должна обладать определенными свойствами и качественными характеристиками для эффективного управления деятельностью производственных организаций и их центрами ответственности. Отсюда возникает необходимость изменения методов формирования учетной информации, ее содержания, способов и форм представления управленческому аппарату организации. Все это требует сделать более активные шаги по совершенствованию управленческого учета, повышению его контрольно-аналитических функций в системе управления производства продукции.

Состояние изученности проблемы. На протяжении длительного периода времени многие отечественные ученые-экономисты изучают проблемы теории и практики бухгалтерского учета и контроля затрат на производство продукции, среди них

Не смотря на это, дискуссии по вопросам бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства и методике проведения контрольных мероприятий продолжаются.

Изучение научных трудов отечественных ученых и внедрение в российскую учетную систему методик ведущих иностранных специалистов наряду с принципами Международных стандартов финансовой отчетности, адаптированных к национальной специфике, позволят существенно повысить качественный уровень бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства и методам их контроля современных условиях.

Цели и задачи исследования. Целью данной выпускной квалификационной работы является исследование особенностей развития учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства, изучение состояния учета и разработка рекомендаций по его рационализации, а

также проведение контроля этого участка учета на примере конкретной организации.

Для достижения указанной цели определены основные задачи исследования:

- изучить теоретические аспекты учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства;
- дать оценку финансовому состоянию и эффективности производства продукции на примере конкретной организации;
- разобрать рекомендации по совершенствованию учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства на примере конкретной организации.

Объект исследования. Объектом исследования ООО «Батыр» Селтинского района, д. Югдон, основным видом деятельности которого является – смешанное сельское хозяйство.

Предмет исследования. Предметом исследования является совокупность теоретико-методологических и организационно-методических аспектов управленческого учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту имеющие признаки научной новизны и являющиеся предметом защиты:

- классификация затрат отрасли молочного скотоводства в целях применения контрольно-аналитических процедур в учетно-аналитическом комплексе;
- оценка экономического и финансового состояния ООО «Батыр»;
- оценка современного состояния учетно-аналитического обеспечения контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»;
- рекомендации по совершенствованию учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» на базе проведенного исследования;

Практическая значимость исследования заключается в разработке теоретических положений, методов и рекомендаций по совершенствованию учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства. Практическое применение полученных результатов предполагает рационализацию учета, внутреннего контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства с внедрением автоматизации процессов контроля. Эти рекомендации и разработки могут существенно улучшить информационное обеспечение управления для принятия решений по повышению эффективности контрольных мероприятий и учета затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Апробация и реализация результатов исследования. Основные положения работы были доложены и одобрены на научно-практических и методических конференциях ФГБОУ ВО Ижевской ГСХА – 2014-2015гг.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, приложений. Основное содержание работы изложено на 110 страницах машинописного текста, включая 28 таблиц и 20 рисунков.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ

1.1 Методологические основы управленческого учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в сельскохозяйственных организациях

Сельское хозяйство, на сегодняшний день - это базовая основа агропромышленного комплекса, где ведущей сферой экономики является агропродовольственный рынок, обеспечивающий экономическую безопасность России. Будучи одной из особенных и перспективных областей экономики, сельское хозяйство дает человеку продукты питания и сырье для производства средств потребления [13,с.111].

В данное время выделяется три основных направления сельскохозяйственной производства – растениеводство, животноводство и переработка сельскохозяйственной продукции[15,с.526]. Каждое из этих направлений имеет свою специализацию, тема нашей выпускной квалификационной работы заключается в учете затрат на продукцию молочного скотоводства. В животноводстве выделяются множество направлений, основными из которых являются скотоводство, свиноводство, овцеводство и птицеводство, а в растениеводстве полеводство, овощеводство, луговоеводство и др.

Управленческий учет затрат в рамках учетно-аналитического комплекса сельскохозяйственных организации представляет собой установленную систему сбора, регистрации, обобщения и представления информации о затратах по каждому виду деятельности, бизнес-процессу, структурному подразделению, центру ответственности, для осуществления учета, планирования, контроля и управления ими.

В ходе исследования нами рассмотрены различные определения термина «затраты на производство», данные российскими и зарубежными учеными. Обзор взглядов ученых представлен в таблице 1.1.

Таблица 1.1 - Обзор взглядов отечественных и зарубежных ученых на определение «затраты на производство»

№ п/п	Источник информации	Определение
1	Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [8]	Производственные затраты - производственное потребление ресурсов, совокупность которых составляет производственную себестоимость продукции (работ, услуг)
2	С.М. Бычкова [17,с.274]	Под затратами на производство понимают себестоимость ресурсов, использованных в процессе производства, выполнения работ и оказания услуг
3	И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова [18,с.215]	Потребленная в процессе производства часть материальных, трудовых, финансовых ресурсов организации за определенный период времени представляют собой затраты производства
4	А.Д. Шеремет, Е.В. Старовойтова [44,с.279]	Под затратами на производство продукции понимается общая величина потребленных организацией в течение отчетного периода всех видов ресурсов (материальных, трудовых и иных), необходимых для изготовления продукции, в стоимостном выражении.
5	Т.П. Карпова [33,с.52]	В управленческом учете под затратами на производство следует понимать стоимостное выражение израсходованных или предполагаемых к расходу ресурсов, обусловленных особенностями технологии производства вырабатываемой и реализуемой продукции, выполняемых работ и услуг, включая обязательные отчисления за определенный или на определенный период времени
6	Ю.А. Бабаев[15,с.527]	Затраты на производство представляют собой лишь ту часть ресурсов, которая потреблена в процессе производства продукции (работ, услуг)
7	Л.В. Попова [36,с.28]	Затраты на производство – это стоимость части ресурсов (затрат) организации, которые израсходованы на изготовление продукции, выполнение работ и оказание услуг за определенный (отчетный) период времени

Обзор данных определений позволил сделать вывод о том, что в науке и практике под «затратами на производство» следует понимать выраженные в денежном или натуральном эквиваленте затраты, понесенные при производстве определенного вида продукции за отчетный период.

Как считает автор М.З. Пизенгольц решение задач управленческого учета затрат может быть достигнуто за счет целостности при построении и функционировании учетно-аналитического комплекса, обеспечивающейся использованием единых принципов структуризации деятельности

сельскохозяйственной организации как совокупности взаимосвязанных и непрерывных технологических циклов, возможности постоянной оценки прогнозируемых, планируемых и фактических затрат и себестоимости, обязательности регламентации операционного учета затрат, а также комплексности и аналитичности результатов и характеризующих их показателей [39, с.408].

Автор Г.В. Савицкая пишет, что принятие конкретного управленческого решения в системе управленческого учета затрат осуществляется на основе функционирования центров затрат в соответствии с регламентами деятельности в рамках формируемого внутреннего документооборота с использованием затратных и результирующих показателей, определяющих направления реализации стратегии управления затратами сельскохозяйственной организации [41, с.652].

В своем учебнике О.В. Васенко пишет, что ведущей отраслью сельскохозяйственной производства является животноводство, технологический производственный процесс которого характеризуется однородностью выполняемых операций, находят отражение и в организации учетно-аналитического комплекса. Особенности отрасли молочного скотоводства представим с помощью рисунка 1.1.

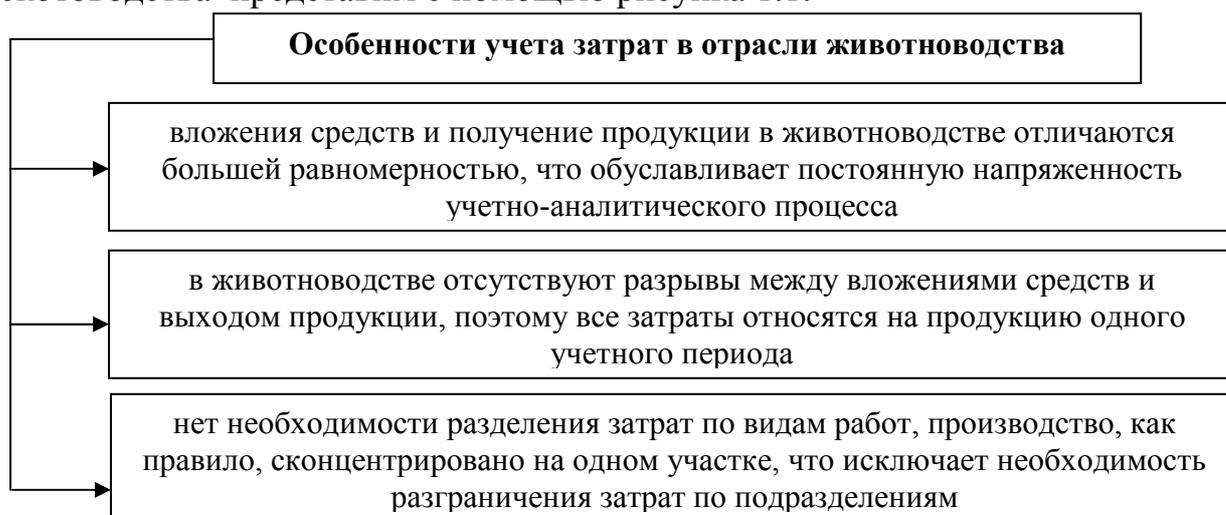


Рисунок 1.1 – Особенности учета затрат в отрасли молочного скотоводства [19, с.292]

Автор А.А. Додонов пишет, что в целях достоверного и более четкого учета производственных затрат по калькуляционным статьям, определения эффективности и конкурентоспособности сельскохозяйственной производства, в диссертации разработана классификация затрат молочного скотоводства, позволяющая проводить качественный анализ затрат, определять влияние факторов, сформировавших конкретный уровень себестоимости, а также выявлять пути максимально возможного снижения затрат. Согласно разработанной классификации деление затрат молочного скотоводства в организации зависит от вида животных, их группы и назначения, а также от возрастной категории

Особенность затрат на содержание крупнорогатого скота заключается в том, что в рамках данного вида молочного скотоводства выделяются два направления: молочное и мясное.

Далее затраты молочного скотоводства разделяются на затраты основного стада и затраты животных на выращивании и откорме. Кроме этого, в коневодстве выделяются еще затраты молодняка рабочих лошадей на выращивании. В соответствии с этим, из затрат животных основного стада организация получает затраты на получение молока (основное стадо молочного скота) и оприходование приплода, а также возможно образование затрат, связанных с падежом животных. От затрат животных на выращивании и откорме организация получает затраты, связанные с приростом, забоем и падежом животных. Кроме того, в коневодстве можно также выделить затраты, связанные с использованием лошадей в хозяйственных целях организации [26, с.264].

Профессор Р.А. Алборов считает, что снижение себестоимости и повышение на этой основе рентабельности производства продукции сельского хозяйства требует надлежащей организации учета затрат. На рисунке 1.2 представлены основные экономические факторы, влияющие на себестоимость сельскохозяйственной продукции [14, с.294].

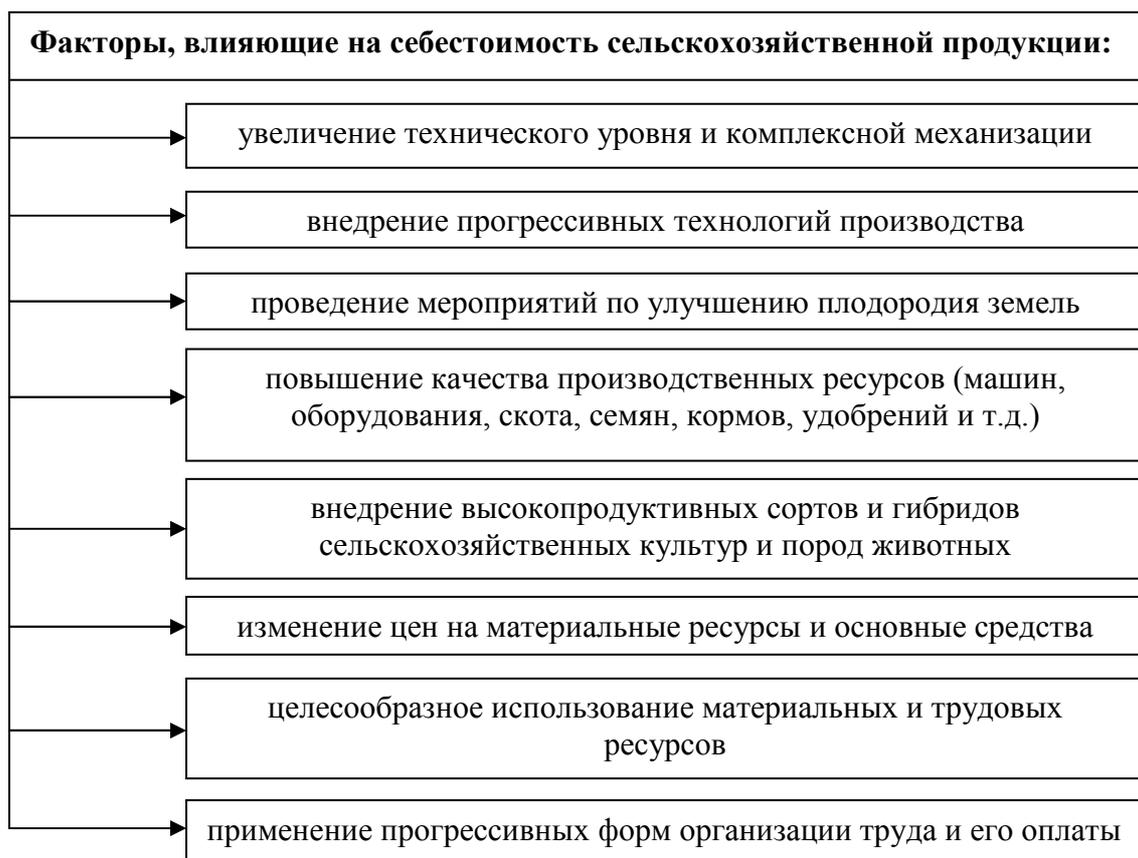


Рисунок 1.2 – Основные экономические факторы, влияющие на себестоимость сельскохозяйственной продукции [14, с.294]

Также могут использоваться и другие объективные факторы, в рамках которых анализируются и вскрываются резервы снижения себестоимости продукции.

1.2 Классификация затрат отрасли молочного скотоводства в целях применения контрольно-аналитических процедур в учетно-аналитическом комплексе

Как пишет Т.П. Карпова, ведущей отраслью сельскохозяйственной производства является животноводство, которое в зависимости от вида выращиваемого скота подразделяется на скотоводство, свиноводство, овцеводство, птицеводство, коневодство, звероводство, кролиководство, рыбоводство, пчеловодство, специализирующиеся на производстве конкретных видов продукции. В связи с этим, в учетно-аналитическом комплексе затраты на производство продукции молочного скотоводства группируются как по отраслям, так и по видам или технологическим группам животных [33, с.52].

Автор Ю.А. Бабаев считает, что главной отличительной характеристикой молочного скотоводства является однородность выполняемых операций, протекающих непрерывно. В связи с этим в животноводстве невозможно четко разделить затраты во времени по видам работ и отдельным хозяйственным операциям [15, с.527].

В управленческом учете целью любой классификации затрат является оказание помощи руководителю в принятии правильных, обоснованных решений, поскольку менеджер, принимая решения, должен знать, какие затраты и выгоды они за собой повлекут. Поэтому суть процесса классификации затрат - это выделить ту часть затрат, на которые может повлиять руководитель. Практика организации управленческого учета в экономически развитых странах предусматривает разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки, направлений учета затрат. Потребители внутренней информации определяют такое направление учета, какое им требуется для обеспечения информацией по исследуемой проблеме. В этой связи заслуживает внимания классификация затрат, предложенная К. Друри. По его мнению, прежде всего, в учете накапливается информация о трех категориях затрат: расходы на материалы, рабочую силу и накладные расходы.

Затем обобщенные затраты распределяются по направлениям учета:

- 1) для калькулирования и оценки себестоимости произведенной продукции;
- 2) для планирования и принятия управленческих решений
- 3) для осуществления процесса контроля и регулирования.

Кроме того, в каждом из перечисленных выше трех направлений, в свою очередь, происходит дальнейшая детализация затрат в зависимости от целей управления.

В управленческом учете целью любой классификации затрат является оказание помощи руководителю в принятии правильных, обоснованных решений, поскольку менеджер, принимая решения, должен знать, какие затраты и выгоды они за собой повлекут. Поэтому суть процесса классификации затрат

- это выделить ту часть затрат, на которые может повлиять руководитель. Практика организации управленческого учета в экономически развитых странах предусматривает разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки, направлений учета затрат. Потребители внутренней информации определяют такое направление учета, какое им требуется для обеспечения информацией по исследуемой проблеме. В этой связи заслуживает внимания классификация затрат, предложенная К. Друри. По его мнению, прежде всего, в учете накапливается информация о трех категориях затрат: расходы на материалы, рабочую силу и накладные расходы.

Затем обобщенные затраты распределяются по направлениям учета:

- 1) для калькулирования и оценки себестоимости произведенной продукции;
- 2) для планирования и принятия управленческих решений
- 3) для осуществления процесса контроля и регулирования.

Кроме того, в каждом из перечисленных выше трех направлений, в свою очередь, происходит дальнейшая детализация затрат в зависимости от целей управления. Обобщенно классификацию затрат предприятия применительно для управленческого учета представим в таблице 1.2.

Таблица 1.2 - Классификация затрат в управленческом учете [15, с.527]

Признаки классификации	Виды затрат
Процесс принятия управленческих решений	Явные и альтернативные; релевантные и нерелевантные; эффективные и неэффективные
Процесс прогнозирования	Краткосрочные и долгосрочные
Процесс планирования	Планируемые и непланируемые
Процесс нормирования	Стандарты, нормы и нормативы и отклонение от них
Процесс организации	По местам и сферам возникновения; функциям деятельности и центрам ответственности
Процесс учета	Одноэлементные и комплексные; по статьям калькуляции и экономическим элементам; постоянные и переменные; основные и накладные; прямые и косвенные; текущие и единовременные
Процесс контроля	Контролируемые и неконтролируемые
Процесс регулирования	Регулируемые и нерегулируемые
Процесс стимулирования	Обязательные и поощрительные
Процесс анализа	Фактические; прогнозные, плановые; сметные; стандартные; общие и структурные; полные и частичные

Нисколько не умаляя достоинства предложенной классификации затрат, считаем, что сужение возможностей управленческого учета рамками только этих направлений не совсем отвечает требованиям нынешнего времени. Как известно, управленческий учет призван достигать намеченной цели через свои функции. У каждой функции имеется свое назначение, цель, задачи, а также методы, приемы и способы их достижения.

Профессор Р.А. Алборов пишет, что в сельскохозяйственных организациях выделяют ряд отраслей, специализированных на конкретных продуктах (например, скотоводство с выделением молочного скотоводства). Поэтому затраты молочного скотоводства в организации целесообразно разграничивать в первую очередь по отраслям и видам производств, т.е. по специализациям, что в свою очередь находят отражение в методологической основе учетно-аналитического комплекса. На рисунке 1.3 представлены основные задачи учета затрат в животноводстве.

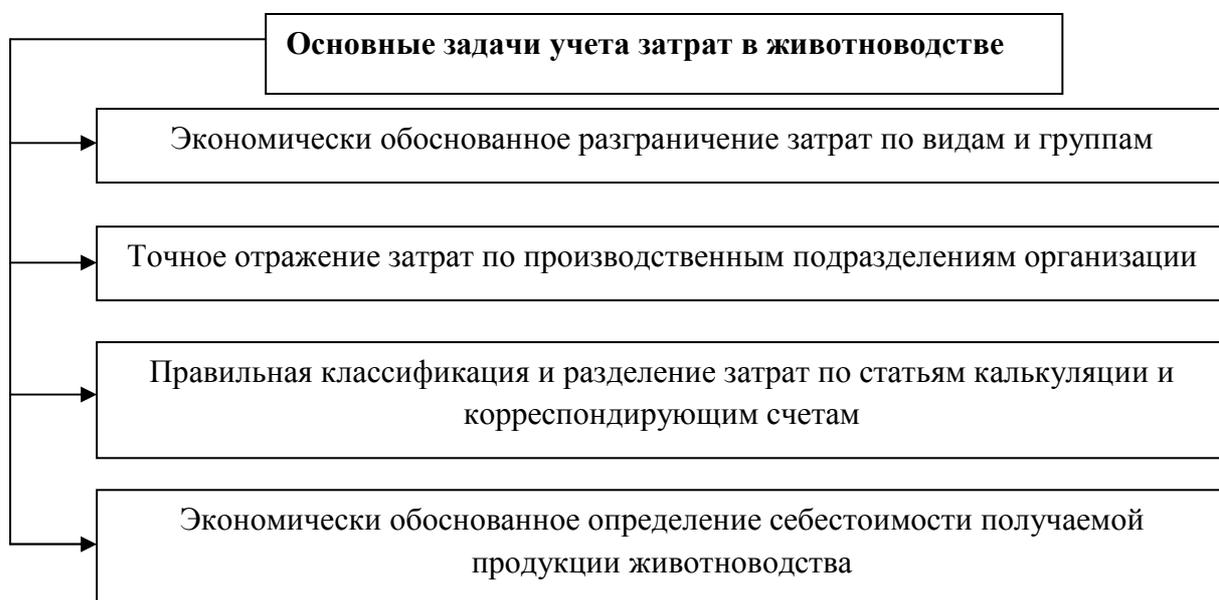


Рисунок 1.3 - Основные задачи учета затрат в животноводстве [13, с.111]

Учет затрат в животноводстве обеспечивает разграничение затрат по основным видам производств и группам животных, по основным видам затрат и по хозяйственным подразделениям. Далее с помощью рисунка 1.4 представим разграничение затрат отрасли молочного скотоводства.

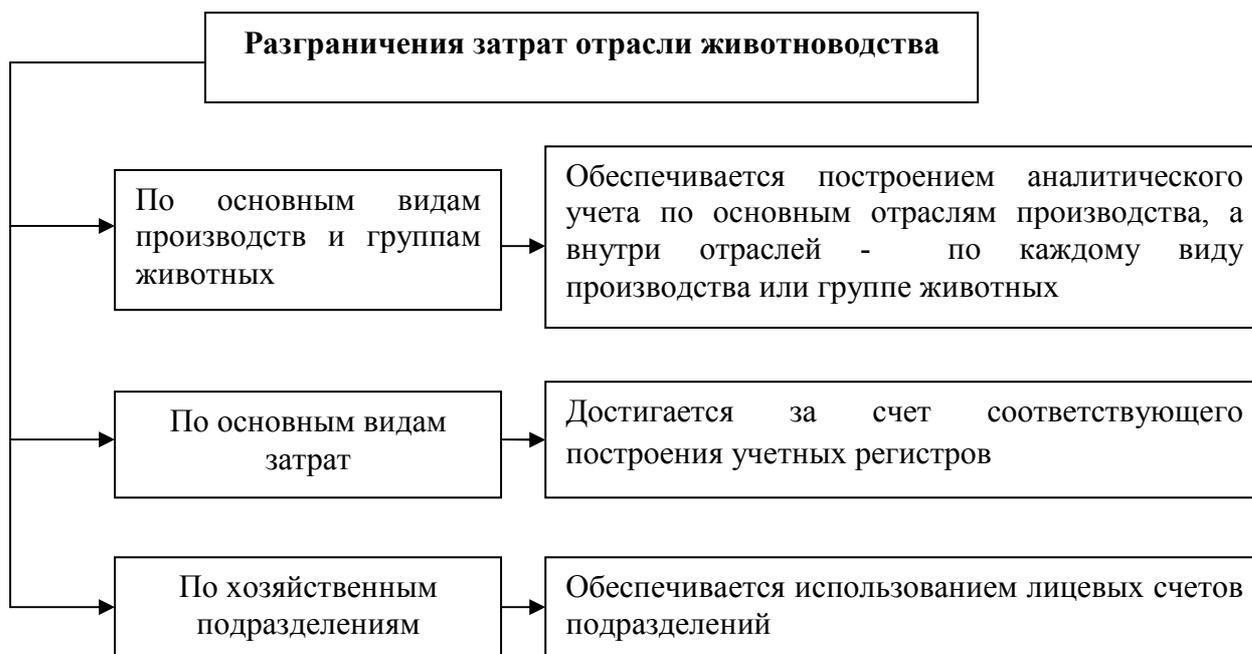


Рисунок 1.4 - Механизм учета затрат отрасли молочного скотоводства [18, с.215]

Учет затрат в животноводстве основан на данных первичных регистров, которые отражают использование средств и предметов труда.

1.3 Управленческий контроль в учетно-аналитическом комплексе сельскохозяйственных организаций

Как пишет автор Е.Н. Колесникова под управленческим контролем затрат понимается систематическая и конструктивная деятельность субъектов контроля, обеспечивающая полную и своевременную оценку состояния и перспектив затрат и предотвращение возникновения отклонений в затратах, и являющаяся составной частью учетно-аналитического комплекса. Данное определение обеспечивает комплексное рассмотрение управленческого контроля затрат и позволяет более точно определить его место и роль в учетно-аналитическом комплексе[35, с.107].

По мнению автора У.Ю. Русаковой, появление контроля является исторически и экономически обоснованным. Развитие понятийного аппарата термина «контроль» применительно к одним и тем же объектам и одному и тому же кругу контролируемых вопросов, но с позиций различных научных

школ, приводит к разноплановым методологическим подходам и решению практических вопросов его организации. Базовые концептуальные подходы к пониманию сущности экономической категории «контроль», полученные в результате развития научной мысли, представлены в таблице 1.3.

Таблица 1.3 - Происхождение базовых концептуальных подходов к трактованию сущности контроля [40,с.98]

Направленность концепции	Этиология концепции	Основная идея концепции
Экономический аспект	Роль в хозяйственной деятельности экономических субъектов	Контроль - это комплексное изучение организаций и их структурных подразделений, экономической эффективности и законности осуществляемых хозяйственных операций, достоверности учетной информации и бухгалтерской отчетности
Организационный аспект	Деятельность по созданию и поддержанию не-обходимых для функционирования процессов	Контроль - это совокупность определенного количества элементов, находящихся в отношениях и связях друг с другом
Управленческий аспект	Воздействие субъекта управления на объект	Контроль - это совокупность регулярных и непрерывных процессов, посредством которых их участники в легитимной форме обеспечивают эффективное хозяйствующих субъектов независимо от форм собственности
Методический аспект	Создание и совершенствование конкретных приемов и способов осуществления	Контроль - это способ получения информации о состоянии объекта

По мнению М.З. Пизенгольц, роль ревизии и контроля в повышении экономической эффективности и достижении финансовой устойчивости сельскохозяйственных организаций [39,с.408].

Исследование деятельности сельскохозяйственных организаций позволило установить, что реализация и совершенствование процедур ревизии и контроля способствуют повышению эффективности производства, выявлению и использованию внутренних резервов, за счет:

- усиления режима экономии;
- повышения производительности труда;

- снижения себестоимости продукции, улучшения использования основных фондов, материальных, трудовых и финансовых ресурсов; устранения непроизводительных расходов и потерь;
- обеспечения сохранности собственности;
- предотвращения фактов бесхозяйственности, хищений и других злоупотреблений и нарушений [46,с.39].

Как считает автор Д.Стоун сбалансированное развитие сельскохозяйственных организаций возможно при усилении позиций ревизии и контроля, основанных на реальной оценке деятельности организации в целом и его структурных подразделений принятии на этой основе своевременных управленческих решений.

Основными целями управленческого контроля затрат в сельском хозяйстве являются:

- сохранение и эффективное использование ресурсов и потенциала организации;
- своевременная адаптация организации к изменениям во внутренней и внешней среде;
- обеспечение устойчивого, эффективного функционирования и развития сельскохозяйственной организации.

Управленческий контроль затрат охватывает не только процесс формирования затрат, но и все функции управления затратами. Процесс управленческого контроля затрат на организациях АПК, как и на организациях других отраслей промышленности, неразрывно связан с планированием, то есть бюджетированием, так как планирование без контроля не имеет смысла [42, с.299].

При проверке учета затрат на производство продукции необходимо установить соблюдение следующих правил, которые мы представим с помощью рисунка 1.5.

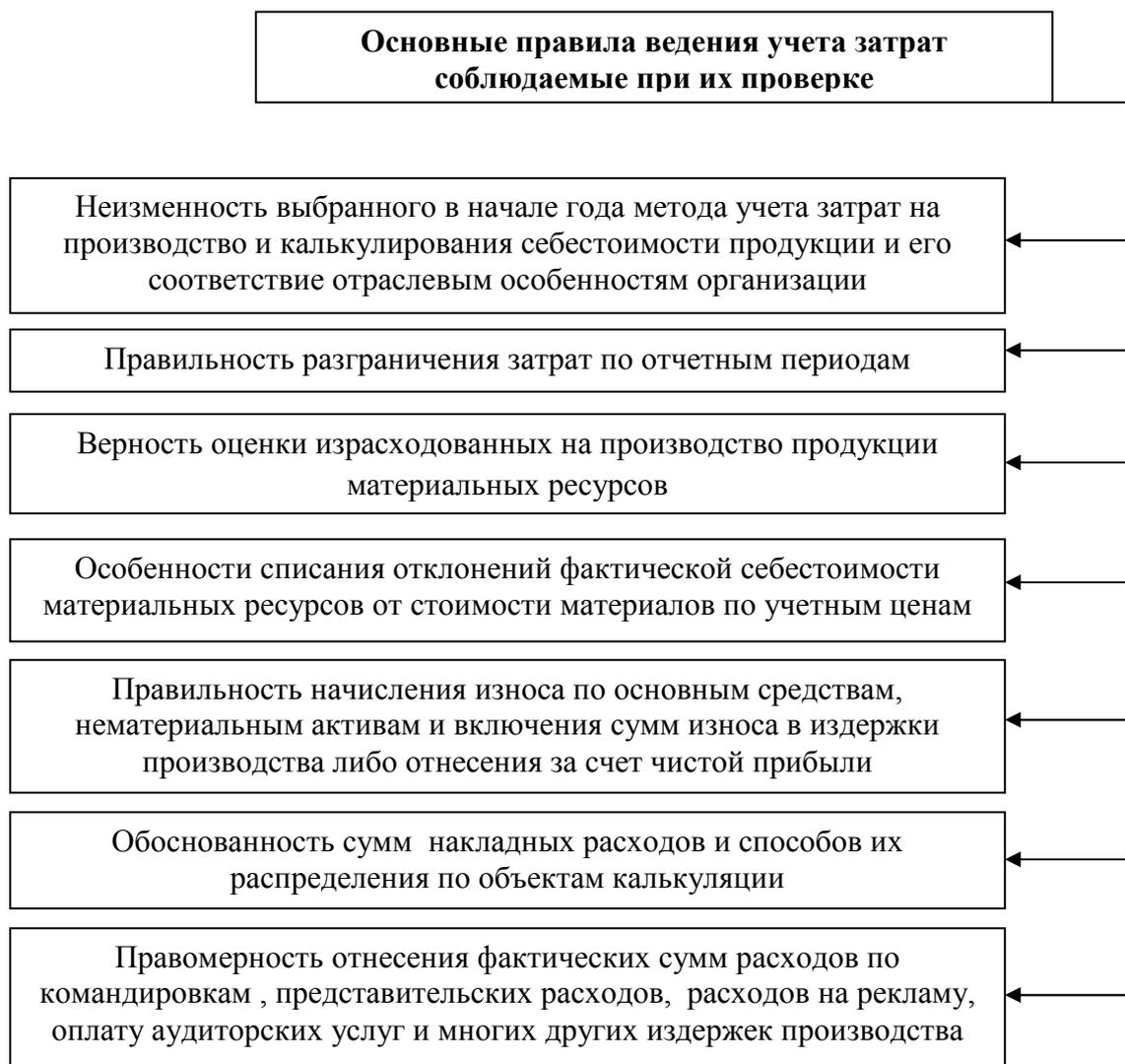


Рисунок 1.5 - Основные правила ведения учета затрат на производство, соблюдаемых при их проверке [27, с.39]

В приложении А представлена методика проведения контроля затрат на производство продукции. Согласно данной методике осуществляется контроль:

- 1) поголовья скота;
- 2) затрат на оплату труда с отчислениями на социальные нужды работникам молочного скотоводства ;
- 3) материальных затрат, которые включают в себя: затраты на корма покупные и собственного производства; затраты на электроэнергию; затраты на нефтепродукты;
- 4) затрат на содержание основных средств [18, с.215].

Итак, использование процедур контроля во всех основных направлениях финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций способствуют развитию: стратегии формирования финансовых результатов, инвестиционной стратегии, стратегии обеспечения финансовой безопасности, стратегии повышения качества управления, соответствует основным направлениям государственной политики в сфере АПК и обеспечивает повышение их финансовой устойчивости и эффективности деятельности.

Таким образом, контроль – это неотъемлемая функция управления сельскохозяйственной организацией и основа всех его хозяйственных процессов. Контроль в сельскохозяйственных организациях не должен являться исключительно средством недопущения отрицательных результатов финансово-хозяйственной деятельности так как в данном контексте рост прибыли будет носить краткосрочный характер. Ревизия и контроль должны стать основными мероприятиями долгосрочного развития сельскохозяйственных организаций на основе обеспечения динамичного развития производства, укрепления материально-технической базы, обновления техники, обеспечения качественными материально-производственными запасами.

2 ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ ЭКОНОМИКИ, БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «БАТЫР»

2.1 Оценка современного состояния экономики организации

Общество с ограниченной ответственностью «Батыр», именуемое в дальнейшем - Общество, учреждено гражданами РФ, именуемыми в дальнейшем Участниками Общества, в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации [2], Федеральным Законом об обществах с ограниченной ответственностью № 14-ФЗ от 08.02.1998г. [4] и учредительным договором от 12.01.2007 г.

Полное официальное наименование - общество с ограниченной ответственностью «Батыр».

Сокращенное наименование: ООО «Батыр».

Место нахождения Общества: 427273, РФ, Удмуртская республика, Селтинский район, д. Югдон, ул. Молодежная 7а

Имущество является неделимым и используется для целей деятельности Общества, а также возмещения долговых обязательств.

Первоначально имущество Общества образовано за счет вкладов Участников.

Вкладом в уставной капитал могут быть денежные средства, ценные бумаги, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства, оборотные средства, производственный и хозяйственный инвентарь.

Денежная оценка не денежных вкладов в уставной капитал Общества, вносимого участником общества и принимаемыми в общество третьими лицами, утверждается решением собрания участников единогласно.

Общество является самостоятельной хозяйственной единицей, действующей на основе полного хозяйственного расчета, самофинансирования и самоокупаемости.

Основные виды деятельности ООО «Батыр»:

- производство и переработка сельскохозяйственной продукции;
- проведение торговой, закупочной и сбытовой деятельности;
- добыча в установленном порядке местного сырья и его переработка;
- оказание услуг;
- осуществление внешнеэкономической деятельности в установленном порядке;
- иная, не запрещенная законом деятельность.

Основной целью общества является получение прибыли.

Общество имеет право заниматься иными видами деятельности не запрещенными законодательством РФ.

Прибыль формируется за счет выручки от хозяйственной деятельности после возмещения материальных и приравненных к ним затрат.

Организационная структура управления ООО «Батыр» представлена в Приложении Б.

Как считает автор Ю.В. Гербак решающее влияние на формирование структуры управления оказывает структура производства, в которой выделяют две составляющие: производственную и организационную структуры [25, с.12].

Под производственной структурой понимают количественный состав и пропорции в главных, дополнительных и вспомогательных отраслях предприятий и формы взаимосвязи на каждой ступени организации производства.

Под организационной структурой понимают совокупность подразделений основного, вспомогательного и обслуживающего производств, данная структура представляет собой простое линейное деление хозяйства на основные производственные подразделения, вспомогательные и обслуживающие подразделения, подсобные производства и службы общего назначения [29, с.65].

ООО «Батыр» имеет молочно-товарную ферму, ферму по откорму и доращиванию молодняка, тракторно-полеводческую бригаду и ряд других структурных подразделений. Из вспомогательных и обслуживающих

подразделений – автопарк, ремонтно-механическую мастерскую, фуражный склад и др.

В условиях рыночной экономики экономический анализ и анализ финансового положения организации являются важнейшей исходной предпосылкой для подготовки и обоснования управленческих решений. По мнению Т.В. Балобановой, основной задачей анализа состояния организации является системное, комплексное изучение его производственно-хозяйственной и финансовой деятельности с целью объективной оценки достигнутых результатов и установления реальных путей дальнейшего повышения эффективности и качества работы [16,с.313].

Основные экономические показатели являются обобщающими параметрами организации. В своей совокупности эти показатели отражают общее состояние дел компании в производственно-технической, хозяйственно-финансовой, инновационной, коммерческой и других сферах. Каждый показатель в отдельности обобщенно характеризует одно из направлений сторон внутренней или внешней деятельности организации.

Рассмотрим основные показатели финансово-хозяйственной деятельности общества, которые представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Основные показатели деятельности ООО «Батыр» за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. % к 2013г.
1. Выручка, тыс. руб.	35375,00	38390,00	43705,00	123,55
2. Себестоимость продаж, тыс. руб.	32784,00	38098,00	43562,00	132,88
3. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	2162,00	93,00	-45,00	-2,08
4. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	4578,00	6497,00	1837,00	40,13
5. Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	4491,00	6436,00	1769,00	39,39
6. Уровень рентабельности, %	6,11	0,24	-0,10	x

Выручка от основных видов деятельности с 2013 г. к 2015 г. увеличилась на 8330 тыс. руб., что составило 23,55% к уровню 2013 г.

На рисунке 2.2 отобразим, как выглядит изменение показателей выручки и себестоимости в организации.

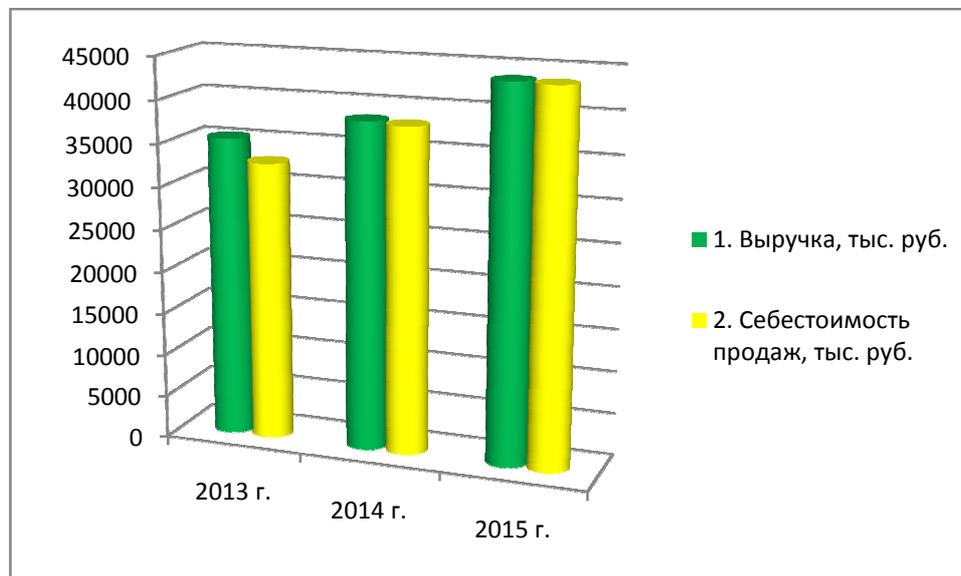


Рисунок 2.1 – Динамика изменений показателей выручки и себестоимости продаж за период с 2013 г. по 2015 г.

Увеличение выручки вызвано как увеличением объемов продаж, так и ростом цен, а так же высокой инфляцией в стране. Но даже это не позволило хозяйству получить прибыль от реализации в 2015 г.

Себестоимость товаров, работ и услуг за исследуемый период выросла на 10778 тыс. руб. (на 32,88%). Превышающие темпы роста себестоимости над темпами выручки можно оценить отрицательные для организации и объясняют возникновение убытка в сумме 45,0 тыс.руб. в 2015 г.

В целом организация в 2015 г. получило чистую прибыль 1769 тыс. руб. за счет доходов по прочей деятельности, которая снизилась по сравнению с 2013 г. на 2722 тыс. руб. (на 60%).

Уровень рентабельности деятельности ООО «Батыр» за период 2013-2014 г.г. снизился с 6,11% в 2013 г., до 0,24% в 2014 г., в 2015 г. деятельность хозяйства – не рентабельна.

Результаты в любой сфере зависят от наличия и эффективности использования финансовых ресурсов, которые приравниваются к кровеносной системе, обеспечивающий жизнедеятельность организации.

В таблице 2.2 рассчитаем и приведем основные показатели эффективности использования капитала и других ресурсов организации.

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «Батыр» за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. % к 2013г.
1	2	3	4	5
А: Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	32558,00	35963,50	40198,00	123,47
в т.ч. производственных	28976,62	31647,88	35173,25	121,38
2. Фондообеспеченность, тыс. руб.	11,76	11,80	14,60	124,14
3. Фондовооруженность, тыс. руб.	218,51	270,40	299,99	137,29
4. Фондоемкость, руб.	0,92	0,94	0,92	99,93
5. Фондоотдача, руб.	1,09	1,07	1,09	100,07
6. Рентабельность использования основных средств, %	14,53	16,07	4,60	-
Б: Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
6. Затраты труда, тыс. чел. часов	299,2	267,1	269,1	89,93
7. Производительность труда, руб./чел. час	237,42	288,65	326,16	137,38
8. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	10480,00	10945,00	12752,00	121,68
9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	3,38	3,51	3,43	-
В: Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
10. Материалоотдача, руб.	0,82	0,97	1,19	145,52
11. Материалоемкость, руб.	0,93	0,99	1,00	107,55
12. Прибыль на 1 рубль материальных затрат, руб.	0,050	0,002	-0,001	-2,45
13. Затраты на 1 рубль выручки от выполнения продукции, руб.	1,22	1,03	0,84	68,72
Г: Показатели эффективности использования капитала				

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
14. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	6,42	7,57	2,06	-
15. Рентабельность собственного капитала, %	7,55	9,69	2,67	-
16. Рентабельность внеоборотных активов, %	13,42	13,79	3,87	-
17. Рентабельность оборотных активов, %	12,32	16,77	4,40	-

Анализируя данные таблицы 2.2 можно отметить, что происходит рост среднегодовой стоимости основных средств организации на 7640 тыс. руб. или на 23,47%.

Большая часть используемого в производстве оборудования имеет физический износ более 49,5%, морально устарело и требует модернизации или замены. В связи с этим, с целью дальнейшего развития организации в новых условиях, в ООО «Батыр» разработан перспективный план технического перевооружения производства. По плану организационно-технических и оздоровительных мероприятий выполнены работы на сумму 6728,0 тыс. руб.

В связи с ростом среднегодовой стоимости основных средств наблюдается увеличение фондообеспеченности на 24% и фондовооруженности на 37%.

Как свидетельствует таблица 2.2, фондоотдача в 2015 г. по сравнению с 2013 г. Не изменилась и составила 1,09 руб., фондоёмкость так же не изменилась

В ООО «Батыр» рост производительности труда наблюдается в период 2013-2015 гг. на 37%, но является положительным фактором. Тогда как заработная плата возросла на 21,7%.

Таким образом, можно сделать вывод, что достаточная обеспеченность хозяйства трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеет большое значение для увеличения объёмов и повышения эффективности производства.

В ООО «Батыр» материалоемкость выросла на 7%, что говорит о росте материалозатратности производимой продукции. Таким образом, на 1 руб. выручки от выполнения продукции приходится 1,22-1,037 руб. материальных затрат в 2013-2014 гг., В 2015 г. затраты составили 0,84 руб. на 1 руб. выручки В рассматриваемый период материалоотдача организации возросла на 45,5%.

Рентабельность - это относительный показатель уровня доходности. Она более полно, чем прибыль, отражает окончательный результат хозяйствования. Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы организации в целом, доходность различных направлений деятельности.

Показатель рентабельности совокупного капитала показывает, сколько прибыли зарабатывает организация на рубль совокупного капитала, вложенного в его активы, для всех заинтересованных сторон. По данным организации показатель рентабельности совокупного капитала в 2013 г. составила 6,42%, в 2015 г. 2,06%. Это указывает на то, что в 2013 г. организация имела прибыли на рубль совокупного капитала больше на 4,36 пункта, чем в 2015 г.

Данные таблицы 2.2 говорят о снижении показателя рентабельности собственного капитала на 4,88 пункта, в 2013 г. данный показатель составил 7,55%, в 2015 г. 2,67%. Таким образом, в 2013 г. и 2014 г. организация более эффективно использовала собственный капитал. А это важный показатель любого организации, в котором сходятся все стороны деятельности хозяйствующего субъекта.

Рентабельность внеоборотных активов демонстрирует способность организации обеспечивать достаточный объем прибыли по отношению к основным и другим средствам труда компании. Чем выше значение данного коэффициента, тем более эффективно используются основные средства, а также тем быстрее окупятся новые инвестиции в основной капитал. В нашем случае прослеживается снижение рентабельности внеоборотных активов, так в 2013 г. рентабельность составляла 13,42%, а уже в 2015 г. 3,87%, что на 9,55 пунктов ниже.

Рентабельность оборотных активов отражает возможности организации в обеспечении достаточного объема прибыли по отношению к используемым оборотным средствам компании. В рассматриваемом периоде рентабельность оборотных активов снизилась с 12,32% до 4,40%, следовательно, в организации не эффективно используются оборотные средства.

Финансовое положение организации можно оценивать с точки зрения краткосрочной и долгосрочной перспектив. В первом случае критерии оценки финансового положения - ликвидность и платежеспособность организации, т.е. способность своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам.

Под финансовой устойчивостью экономического субъекта следует понимать обеспеченность его запасов и затрат источниками их формирования. Детализированный анализ финансового состояния организации можно проводить с использованием абсолютных и относительных показателей.

Для определения ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости организации необходимо рассчитать систему относительных и абсолютных показателей (табл. 2.3).

Таблица 2.3 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «Батыр» за 2015-2013 гг.

Показатель	Нормальное ограничение	2013г.	2014 г.	2015 г.	2015г. % к 2013г.
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	4,91	2,42	3,14	63,98
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq (0,2 \div 0,5)$	0,02	0,01	0,01	38,76
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	$\geq 0,8$	0,58	0,25	0,49	84,49
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	_____	37150,00	38732,00	41717,00	112,29
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	_____	37208,00	45519,00	46244,00	124,29
6. Излишки (+) или недостачи (-), тыс. руб.:	_____	4374,00	4038,00	6487,00	148,31

Продолжение таблицы 2.3

1	2	3	4	5	6
а). собственные оборотные средства	_____	4432,00	10825,00	11014,00	248,51
б). общие величины основных источников для формирования запасов и затрат	_____	0,85	0,78	0,77	90,65
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,12	0,24	0,19	154,72
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	0,44	0,30	0,31	70,86
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,71	0,51	0,51	71,59
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,88	0,76	0,81	92,19
11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	1,18	1,28	1,30	110,31
12. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	37208,00	45519,00	46244,00	124,29

Анализ данных таблицы 2.3 показал, что анализируемая организация за 2013-2015 гг. платежеспособна.

Для более детализированного анализа состояния платежеспособности проанализируем коэффициенты быстрой, абсолютной и текущей ликвидности.

В анализируемом периоде коэффициент абсолютной ликвидности входит в зону нормативного значения, а так же вырос с 2,09 до 3,37 пункта и показывает, что организация не имеет дефицита наличных денежных средств для покрытия текущих обязательств.

Коэффициент срочной ликвидности за отчетный период вырос на 55%, и организация за 2014 г. может погасить 89% краткосрочных обязательств при нормативном значении 80%.

Коэффициент текущей ликвидности за 2013-2014 гг. повысился на 0,06 пунктов и составил 0,07, при нормативном значении 0,2-0,5, а это значит, что организация не способно покрыть свои краткосрочные долговые обязательства ликвидными активами.

ООО «Батыр» имеет в наличие собственные оборотные средства, которые снизились на 4% за период. Общая сумма источников формирования запасов и затрат также снизилась за 2010-2014 гг. на 10%.

Прослеживается снижение коэффициента автономии, который показывает, что имущество организации лишь на 22% сформировано за счет собственных средств (при норме 50%), т.е. организация не может полностью погасить все свои долги, реализуя имущество, сформированное за счет собственных источников.

Коэффициент маневренности показывает, что 65% собственных средств в 2014 г. находится в мобильной форме при нормативе более 50%.

Общество имеет собственные источники финансирования, о чем говорит коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования при значении 0,63-0,78.

Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств за период 2010-2014 г.г. снизился на 0,11 пунктов, но входит в зону нормативного значения больше 1. Увеличение данного показателя свидетельствует о росте независимости общества от внешних кредиторов и инвесторов.

Таким образом, можно сказать, что финансовая устойчивость ООО «Батыр» недостаточна, но стремится к стабильности.

Дальнейшее развитие ООО «Батыр» связано со значительными капитальными вложениями и увеличением объема производства продукции и оказания услуг, а также с уменьшением затрат, снижением себестоимости.

Денежный поток организации представляет собой совокупность распределенных во времени поступлений и выплат денежных средств, генерируемых его хозяйственной деятельностью.

С движения денежных средств начинается и им заканчивается производственно-коммерческий цикл.

Анализ денежных потоков организации проводится при помощи отчета о движении денежных средств (Форма № 4). Этот отчет формируется не по источникам и направлениям использования средств, а по сферам деятельности

организации – текущей, инвестиционной и финансовой. Он является основным источником информации для анализа денежных потоков.

В таблице 2.4 рассмотрено движение денежных средств ООО «Батыр» в динамике лет.

Таблица 2.4 - Движение денежных средств ООО «Батыр» за 2013-2015 гг.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. % к 2013г.
1.Остаток денежных средств на начало периода	553,00	147,00	96,00	17,36
1. Поступление денежных средств - всего	29537,00	50042,00	61515,00	208,26
в том числе:				
а) от текущей деятельности	28765,00	43692,00	55225,00	191,99
б) от инвестиционной деятельности	772,00	250,00	340,00	44,04
в) от финансовой деятельности	0,00	6100,00	5950,00	-
2. Расходование денежных средств - всего	29943,00	50093,00	61511,00	205,43
в том числе:				
а) в текущей деятельности	26527,00	39345,00	54839,00	206,73
б) в инвестиционной деятельности	765,00	7836,00	1735,00	226,80
в) в финансовой деятельности	2651,00	2912,00	4937,00	186,23
3. Чистые денежные средства - всего	-406,00	-51,00	4,00	-0,99
в том числе:				
а) от текущей деятельности	2238,00	4347,00	386,00	17,25
б) от инвестиционной деятельности	7,00	-7586,00	-1395,00	-19928,57
в) от финансовой деятельности	-2651,00	3188,00	1013,00	-38,21
4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	147,00	96,00	100,00	68,03

По данным таблицы 2.4 можно отметить, что поступление денежных средств в ООО «Батыр» выросло за рассматриваемый период в 2,08 раза, причем в основном за счет снижения поступлений от текущей деятельности. Расходование денежных средств также выросла в 2,05 раз (практически пропорционально росту поступлений).

Для стабилизации своего положения в отрасли ООО «Батыр» предпринимает следующие меры:

- освоение новых рынков сбыта;

- снижение себестоимости производства за счет оптимизации затрат (в том числе за счет снижения энергоресурсов) и повышения эффективности использования собственного и привлеченного капитала и трудовых ресурсов;

- поиск и освоение производства новых видов продукции и новых видов деятельности.

2.2 Анализ затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации

Как пишет автор Т.В. Балобанова анализ себестоимости продукции, работ и услуг имеет большое значение в системе управления затратами. Он позволяет изучить, тенденции изменения ее уровня, установить отклонение фактических затрат от нормативных (стандартных) и их причины, выявить резервы снижения себестоимости продукции и дать оценку работы организации по использованию возможностей снижения себестоимости продукции.

Себестоимость продукции складывается из затрат, связанных с использованием в процессе производства продукции молочного скотоводства, так например корма, машин, механизмов и прочих основных фондов, материальных, трудовых и других производственных ресурсов.

Себестоимость отражает процессы производства, обращения, распределения, то есть является синтезирующим показателем. В тоже время она является важнейшим качественным показателем, определяющим состояние экономики организации, и свидетельствует о рациональности его ведения. Снижение себестоимости продукции молочного скотоводства – один из важнейших источников повышения рентабельности производства и роста производительности труда.

Анализ структуры и объема затрат по статьям или по элементам проводят в сравнении с плановыми показателями. Особое внимание следует уделять отклонениям от обоснованных нормативов и анализу причин этих отклонений.

Анализ структуры затрат организации является, пожалуй, наиболее информативным для оценки эффективности деятельности организации и

разработки перспективных планов его развития, поскольку позволяет выявить резервы снижения себестоимости и соответственно повышения рентабельности организации [16,с.315]. В таблице 2.5 рассмотрим анализ затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

Таблица 2.5 – Анализ себестоимости затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации

Статьи затрат	2013 г. тыс. руб.	2014 г. тыс. руб.	2015 г. тыс. руб.	Изменения, тыс. руб.	Темп роста, %	Структура, %		
						2013г.	2014г.	2015г.
Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	7989	8039	10109	2120	126,54	20,85	18,41	20,34
Корма	18408	24006	24234	5826	131,65	48,04	54,98	48,76
в.т.ч. корма собственного производства	14 770	21 278	16 508	1738	111,76	38,54	48,72	33,21
Электроэнергия	1 271	1 261	1 216	-55	95,67	3,31	2,88	2,44
Нефтепродукты	8	40	13	5	162,5	0,02	0,09	0,02
Содержание основных средств	2 203	9 504	1 934	-269	87,78	5,74	21,76	3,89
Итого	38315	43667	49704	11389	129,72	100	100	100

На основании таблицы 2.5 можно судить о том, что затраты с каждым годом увеличиваются, динамика увеличения за анализируемый период составила 29,72%. Наименьшим из показателей является по структуре затрат «Нефтепродукты» в 2013 г. – 8,00 тыс. руб., 2014г. – 40 тыс. руб. и в 2015 г. – 13 тыс. руб. увеличение составило на 5 тыс. руб. или 62,50%. Статья затрат «Корма» увеличились по отношению к 2013 г. на 34,64%. Содержание основных средств снизилось с 2203 тыс. руб. до 1934 тыс. руб. Рассмотрим динамику изменений показателей в графике на рисунке 2.1.

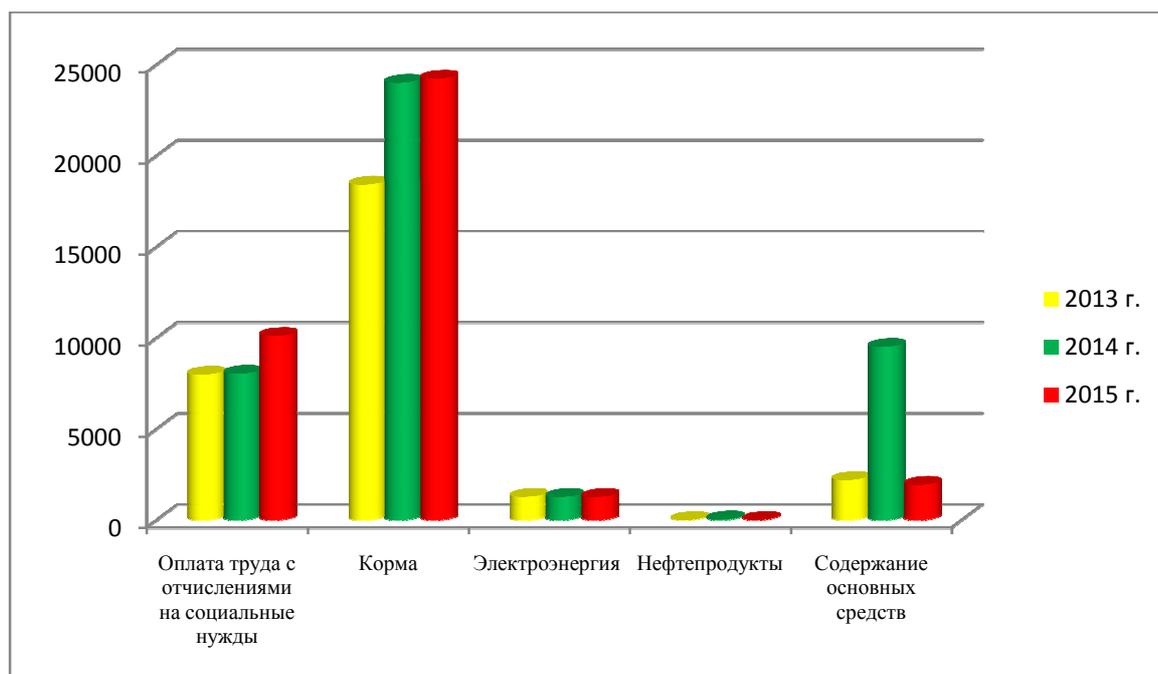


Рисунок 2.1 – Динамика изменений показателей затрат на производство продукции молочного скотоводства с 2013 по 2015 г.

Далее можно увидеть изменения в структуре затрат, что основной удельный вес в себестоимости продукции молочного скотоводства занимают корма. С 2013 по 2015 года стоимость затрат на производство продукции молочного скотоводства по статье «Корма» увеличилось на 5826 тыс. руб.

Чем детальнее исследуется влияние факторов на величину результативного показателя, тем точнее результаты анализа и оценка качества работы организации. Под факторным анализом понимается методика комплексного и системного изучения и измерение воздействия факторов на величину результативных показателей.

В таблицы 2.6 представлен анализ динамики выпуска и реализации продукции, расчета базисных и цепных темпов роста и прироста.

Таблица 2.6 – Анализ динамики производства продукции молочного скотоводства

Год	Объем реализации продукции молочного скотоводства			Производство продукции молочного скотоводства		
	Тыс. руб.	Темп роста, %		Тыс. руб.	Темп роста, %	
		Базисный	Цепной		Базисный	Цепной
2013г.	28379,00	100	100	38315,00	100	100
2014г.	34136,00	120,28	120,28	43667,00	113,96	113,96
2015г.	39717,00	139,95	116,34	49704,00	129,72	113,82

Проанализировав таблицу 2.6, видно, что весь анализируемый период все показатели растут. Темп роста производства продукции молочного скотоводства ежегодно повышалось на 13,9%, объем реализации продукции молочного скотоводства так же ежегодно повышается с 2013 года по 2015 по базисному методу вырос на 39,95%.

Для подтверждения данных выводов таблицы 2.6 рассчитаем среднегодовой темп роста выпуска и реализации продукции молочного скотоводства.

Среднегодовой темп роста (прироста) выпуска и реализации продукции можно рассчитать по среднегеометрической или среднеарифметической взвешенной. Исчислим его по среднегеометрической:

$$T_{\text{вп}} = n - 1 \sqrt{T_1 * T_2 * T_3} = \sqrt{1,2028 * 1,3995 * 1,0} = 1,23$$

$$T_{\text{вп}} = 123,00 - 100 = 23,00\%$$

$$T_{\text{пр}} = \sqrt{1,00 * 1,1396 * 1,1382} = 1,13$$

$$T_{\text{пр}} = 113 - 100 = 13\%$$

Среднегодовой темп прироста выпуска продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» составляет – 23,00 %, а реализации продукции молочного скотоводства 13,00 %.

На рисунке 2.2 представим динамику изменений производства и реализации продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

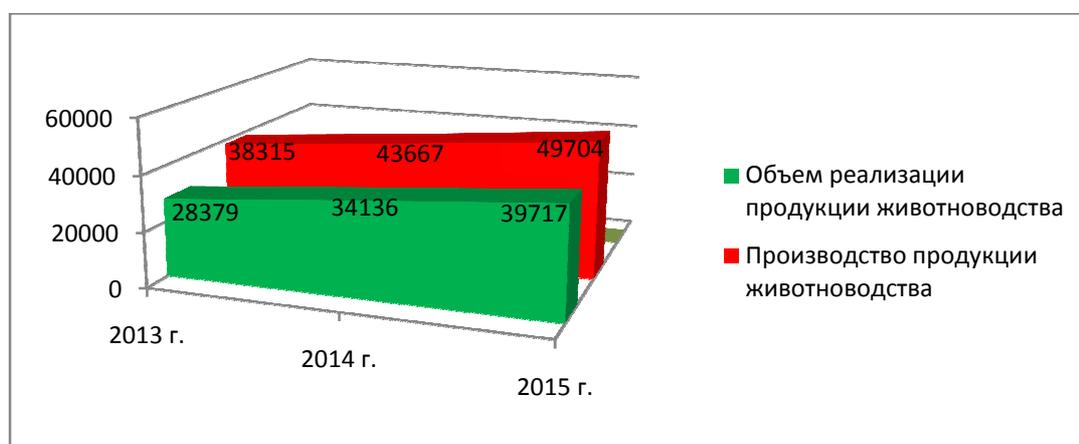


Рисунок 2.2 - Динамика производства и реализации продукции молочного скотоводства в организации

Анализ себестоимости продукции молочного скотоводства позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост, установить резервы и выработать корректирующие меры по использованию возможностей снижения себестоимости продукции молочного скотоводства .

Для проведения анализа динамики себестоимости рассмотрим таблицу 2.7.

Из таблицы 2.7 видно, что динамика статей себестоимости продукции молочного скотоводства за анализируемый период существенно меняется, так например, статья оплата труда возросла в 2015 г. на 25,7 % по отношению к 2013 г.

Таблица 2.7 – Динамика себестоимости продукции молочного скотоводства по элементам затрат

Год	Оплата труда с отчислениями на соц. нужды		Корма		Электроэнергия		Нефтепродукты		Содержание основных средств	
	тыс. руб.	темп роста, %	тыс. руб.	темп роста, %	тыс. руб.	темп роста, %	тыс. руб.	темп роста, %	тыс. руб.	темп роста, %
2013	7989	100,0	18408	100,0	1271	100,0	8	100,0	2203	100,0
2014	8039	100,6	24006	130,4	1261	85,7	40	500,0	9504	431,4
2015	10109	125,7	24234	100,9	1216	96,4	13	32,5	1934	20,3

Затраты на корма к 2014г как и стоимость нефтепродуктов увеличилось очень существенно, по причине увеличения цен на закупочные корма, нефтепродукты и т.д. Более чем на 331,4 % увеличились затраты на содержание основных средств в 2014 г. по отношению к 2013 г., а по отношению 2015 к 2013 г видно, что затраты на содержание основных средств существенно снижается с 9504 тыс. руб. до 1934 тыс. руб.

Таким образом, на себестоимость по статьям затрат влияет не только производственные показатели, то есть, использование рабочего времени, сырья, материалов, оборудования, расходом фондом оплаты труда и т.д., но и внешние факторы, такие как инфляция, рост тарифов и цен на сырье, топливо и т. д.

Каждый результативный показатель зависит от многочисленных и разнообразных факторов, как например природный фактор, так как при снижении объема кормов собственного производства, что мы видим в динамике с 2013 по 2015 год, то организации приходится производить закупку, тем самым увеличивается статья затрат.

Для стабилизации своего положения в отрасли ООО «Батыр» предпринимает следующие меры:

- освоение новых рынков сбыта;
- снижение себестоимости производства за счет оптимизации затрат (в том числе за счет снижения энергоресурсов) и повышения эффективности использования собственного и привлеченного капитала и трудовых ресурсов;
- поиск и освоение производства новых видов продукции и новых видов деятельности.

2.3 Оценка бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации

В сельскохозяйственных организациях все хозяйственные операции, которые связаны с процессом производства продукции молочного скотоводства, оформляются типовыми, специализированными и внутренними формами первичных учетных документов.

Согласно ст. 9 п. 2 Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете» первичные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

- наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за ее оформление, либо наименование должности лица, ответственного за оформление свершившегося события;

- подписи лиц, предусмотренных п. 6, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Схема учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» представлена на рисунке 2.3.



Рисунок 2.3 - Схема учета затрат на производство по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» в ООО «Батыр»

Первичный учет затрат в молочном скотоводстве имеет большое значение для контроля соблюдения режима экономии, анализа окупаемости затрат продуктов животноводства и на этой основе принятие управленческих решений по оперативному регулированию хода процесса производства в данной отрасли.

Для удобства изучения первичных документов по каждому элементу затрат воспользуемся рисунком 2.4.

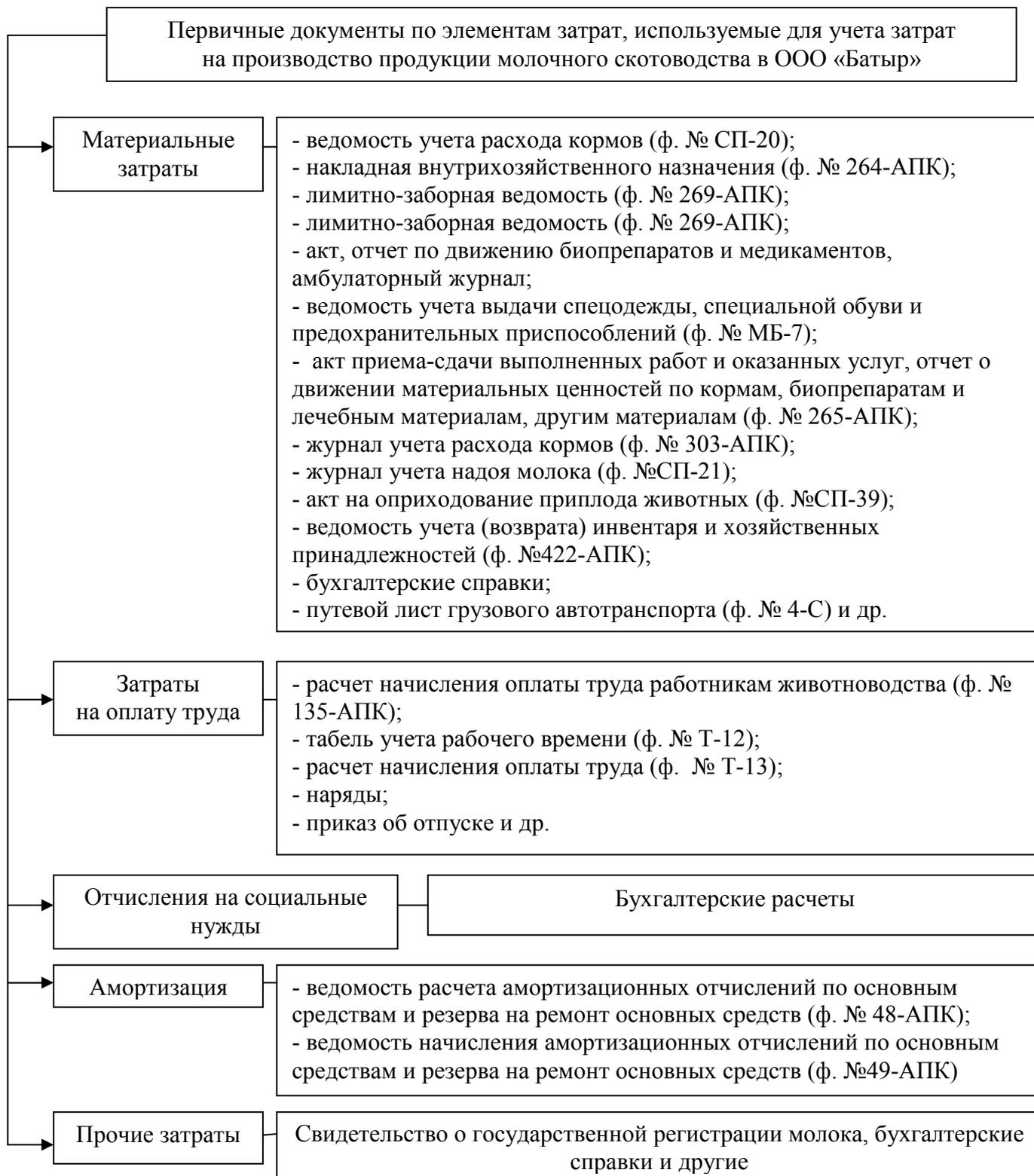


Рисунок 2.4 - Первичные документы по элементам затрат, используемые для учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»

Материальные затраты занимают наибольший удельный вес в издержках производства продукции молочного скотоводства. Поэтому формирование себестоимости продукции в этих видах производств должно происходить в полном соответствии с конкретным использованием материалов. Данный принцип должен быть основополагающим при получении полной и достоверной учетной информации о затратах. При этом особое значение имеет также правильность оценки в издержках производства затрат на потребление материально-производственных ценностей.

Правильная организация первичного учета затрат и выхода продукции в полной мере характеризует картину хода производственных процессов и результаты производства в ООО «Батыр».

Первичный учет расхода кормов (грубых, сочных, концентрированных, зеленой массы) на фермах ведут в Ведомостях учета расхода кормов (ф. № СП-20). Ведомость является комбинированным накопительным документом, на основании которого производят и выдачу (отпуск) кормов, и списание их в расход. Внутреннее перемещение кормов в хозяйстве оформляется специализированными ведомственными формами: Накладной внутрихозяйственного назначения (ф. № 264-АПК) и Лимитно-заборной ведомостью (ф. № 269-АПК). Данная группа документов имеет весьма важное значение для контроля как за поступлением материалов (кормов, медикаментов и др.), так и их перемещением на всех стадиях движения внутри организации. Преимуществом Лимитно-заборной ведомости в отличие от накладной является многократный отпуск и получение материальных ценностей со складов (хранилищ). Вдобавок на основании ведомости можно осуществлять оперативный контроль за нормами отпуска кормов на ферме.

На основании Ведомостей учета расхода кормов составляется Журнал учета расхода кормов (ф. № 303-АПК). В нем на каждый вид и группу животных отводят отдельные страницы для записи расхода кормов по их видам в физической массе, в переводе на кормовые единицы или обменную энергию и

при необходимости по содержанию перевариваемого протеина. Журнал учета расхода кормов ведется на каждую ферму или комплекс.

Расход медикаментов и биопрепаратов оформляют актами, составленными на основании записей по Амбулаторному журналу. Акт подписывается главным ветврачом и утверждается руководителем организации. Некоторые лекарственные препараты, требующие особого контроля, списываются по рецептам, сверенным с данными Амбулаторного журнала. Ежемесячно главный ветврач организации на основании актов составляет Отчет о движении биопрепаратов и медикаментов в суммовом выражении и представляет его в бухгалтерию хозяйства.

Расход дезинфицирующих и прочих средств оформляют Лимитно-заборными ведомостями. Аналогично осуществляется документальное оформление отпуска в производство запасных частей, строительных материалов, топлива и других материалов.

Списание спецодежды и обуви оформляется Ведомостью учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (ф. № МБ-7).

Оформление списания работ и услуг сторонних организаций для производственных подразделений и их включение в затраты производства можно производить по Акту приема-сдачи выполненных работ и оказанных услуг. Акт составляется комиссией на каждый случай выполнения сторонних работ и услуг в соответствии с заключенными договорами и акцептованными счетами сторонних организаций.

Основным документом по учету затрат труда работников животноводства является Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. № 413-АПК). Начисление оплаты труда животноводам производится в основном за полученную продукцию (молоко, прирост живой массы, приплод). Поэтому при начислении оплаты труда привлекаются и документы, в которых фиксируется выход продукции: журналы учета надоя молока, акты на оприходование приплода животных, ведомости взвешивания животных и др. На основании зафиксированного в этих документах выхода продукции

начисляется оплата труда животноводам в соответствии с действующими в организации расценками. Учет отработанного времени работниками животноводства ведут ежедневно по каждому работнику фермы в Табеле учета рабочего времени (ф. № 140-АПК). Данные начисленной оплаты труда и отработанного времени из указанных документов в конце месяца переносятся в расчетно-платежную ведомость и накопительную ведомость учета затрат. Такая процедура переноса данных, а также проверки и обработки информации осуществляется в бухгалтерии организации.

Отчисления на социальные нужды осуществляют на основании ведомости по пенсионному обеспечению.

Затраты средств труда в молочном скотоводстве фиксируют в документах начисления амортизации и отчислений в резервы на ремонт основных средств: Ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф. № 48-АПК), Ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд (без автотранспорта) (ф. № 49-АПК).

Стоимость выполненных работ и оказанных услуг собственных вспомогательных производств (машинно-тракторного парка, автомобильного транспорта, энергетические производства) включают в затраты на производство продукции молочного скотоводства на основании форм сводного учета затрат, к которым относятся: Накопительные ведомости учета затрат (ф. № 301-АПК), Отчет об использовании электроэнергии (ф. № 305-АПК), Путевой лист грузового автотранспорта (ф. № 4-С).

В ООО «Батыр» ежегодно страхуется основное стадо молочного скота. Начисление страховых платежей списывается в себестоимость продукции на основании Договора страхования.

Отдельные расходы финансовых ресурсов включаются в затраты на производство продукции молочного скотоводства на основании составленных бухгалтерских справок и расчетов бухгалтерии. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы относятся на затраты данного вида производства на основании Ведомостей распределения указанных расходов.

Первичным документом по учету поступления молока является Журнал учета надоя молока (ф. № СП-21), который ведется ежедневно по группе закрепленных коров за дояркой заведующим фермой. В нем записывается количество обслуживаемых ими коров и данные о количестве полученного молока (в литрах) по каждой дойке отдельно. По проведенным контрольным дойкам записи в журнале производятся с пометкой «Контрольная дойка». Заведующий фермой или старшая доярка ежедневно определяют процент содержания жира в молоке по каждой группе коров, закрепленных за доярками, и переводит принятое молоко в однопроцентное. Журнал учета надоя молока ведется в одном экземпляре и в течение 15 дней хранится на ферме. Ежедневно доярки своей подписью подтверждают показатели о количестве надоенного молока и процент жира в молоке. Кроме того, журнал ежедневно подписывается заведующим фермой.

Для учета ежедневного поступления и расхода молока в течение месяца на каждой ферме ведется Ведомость учета движения молока (ф. № СП-23). По истечении отчетного периода один экземпляр ведомости учета движения молока вместе с журналами учета надоя молока по приходу, лимитно-заборными картами, товарно-транспортными накладными и другими документами по расходу представляется в бухгалтерию. Второй экземпляр ведомости учета движения молока служит основанием для оприходования и списания в расход молока в книге складского учета у заведующего фермой.

Для оформления полученного на ферме приплода животных применяется Акт на оприходование приплода животных (ф. № СП-39). Акт составляется в двух экземплярах отдельно по каждому виду приплода животных зоотехником непосредственно в день получения приплода. В акте фиксируется фамилия, имя, отчество работника, за которым закреплены животные, кличка или номер матки, количество голов и масса полученного приплода, присвоенные им инвентарные номера, делаются отметки об отличительных признаках приплода (масть, кличка и т.п.), приводятся подписи лиц, подтверждающих получение приплода, и отдельно фиксируются мертворожденные животные.

Оформленные акты используются для зоотехнического учета и записей на ферме в Книгу учета движения животных и птицы (ф. № 304-АПК). Один экземпляр акта передается непосредственно в бухгалтерию на следующий день после его составления. Экземпляр акта, по которому сделаны записи в Книгу учета движения животных и птицы, в конце месяца также поступает в бухгалтерию, на основании которого составляется Отчет о движении скота и птицы на ферме (ф. № СП-51).

На каждый случай забоя, вынужденной прирезки, падежа, гибели от стихийных бедствий, пропажи животных составляется Акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж) (ф. № СП-54). Акт применяется для учета животных в случаях их падежа, вынужденной прирезки, а также забоя животных всех учетных групп (молодняк животных, животные на откорме, животные основного стада). Выбраковка животных из основного стада для постановки на откорм и реализации, т.е. без забоя в организации, оформляется актом выбытия животных из основного стада.

Акт на выбытие животных составляется комиссией, в которую входят: заведующий фермой, зоотехник, ветврач (веттехник) и работник, ответственный за содержание данного животного. Акт составляется в день выбытия (забоя, падежа, прирезки, пропажи) и немедленно передается на рассмотрение администрации организации. В акте должны быть подробно указаны причины и обстоятельства выбытия животных, а также возможное использование продукции (в пищу, на корм скоту, подлежащая уничтожению и т.д.). При выбытии животных вследствие падежа или вынужденной прирезки в акте указывается причина и диагноз. В случае падежа или гибели животных по вине отдельных работников стоимость этих животных записывается на счет виновного работника с дооценкой до рыночной цены и взыскивается с него в установленном порядке.

В ООО «Батыр» используется характерная для России традиционнокалькуляционная система учета затрат, согласно которой все прямые затраты на производство продукции на основании расходных документов относят сразу в

дебет операционного калькуляционного счета 20 «Основное производство», а косвенные расходы учитывают в течение месяца на соответствующих собирательно-распределительных счетах.

Учет затрат продукции молочного скотоводства ведется на отдельных аналитическом счетах «Молочное стадо» и «Рождение телят» активного калькуляционного счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство». По дебету отражаются все затраты, а по кредиту – выход продукции.

Метод калькулирования себестоимости – нормативный. Суть этого метода заключается в том, что в течение года продукция приходится по плановой себестоимости, в конце года доводится до фактической.

Аналитический и синтетический учет затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» ведется в соответствии с действующим законодательством.

Аналитический учет – это учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Аналитические счета в ООО «Батыр» открываются по каждому объекту учета затрат по крупному рогатому скоту молочного направления.

Учет затрат продукции молочного скотоводства ведется на отдельном аналитическом счете активного калькуляционного счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство». По дебету отражаются все затраты, а по кредиту – выход продукции.

В ООО «Батыр» к счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», открыты следующие аналитические счета:

- молодняк КРС;
- основное молочное стадо.

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец отчетного периода показывает затраты незавершенного производства. В молочном

скотоводстве отсутствует незавершенное производство, так как все расходы отчетного года, как правило, включаются в состав себестоимости продукции текущего года.

В ООО «Батыр» учет затрат на производство продукции молочного скотоводства учитывается по плановой себестоимости, которая в конце года доводится до фактической.

Система аналитического учета строится с применением обычных аналитических счетов, накапливающих информацию по каждому объекту учета затрат в скотоводстве, с использованием системы независимых аналитических разрезов, субконто выделяются по: подразделениям, видам производимой продукции, статьям затрат; к систематизации информации по учету затрат по всем номенклатурам, предусмотренным действующей системой учета.

Аналитический учет затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» ведется в разрезе подразделений (ферм). Аналитические счета по учету затрат и полученной продукции в разрезе отдельных экономических элементов. Составляют по итогам данных за месяц.

Синтетический учет – это обобщенный учет, т.е. учет объектов бухгалтерского учета в целом. Счета, которые используются в синтетическом учете, называются синтетическими. Синтетические счета дают обобщенные показатели объектов бухгалтерского учета и ведутся только в денежном выражении. Синтетические счета представлены в Плане счетов бухгалтерского учета.

Синтетический учет затрат по молочному стаду в ООО «Батыр» ведется на калькуляционном счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство». На дебете субсчета 2 «Животноводство» в течение года отражают все прямые затраты по животноводству.

При рассмотрении корреспонденции счетов по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», следует иметь в виду, что на этот счет относится падеж животных, учитываемый на счете 11 «Животные на

выращивании и откорме» (кроме падежа по вине материально-ответственных лиц и вследствие стихийных бедствий).

Падеж животных на выращивании и откорме списывают по кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» на дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а затем с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на дебет счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство». В итоге по счету 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство» происходит увеличение суммы затрат, т.е. себестоимость выращиваемого и откармливаемого поголовья соответственно возрастает.

Объектом учета затрат по данному субсчету являются животные, находящиеся в качестве основных средств: стадо молочного скота и быки-производители.

Учет затрат на аналитических счетах по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» ведут по следующей номенклатуре статей затрат:

В ООО «Батыр» аналитический учет затрат продукции молочного скотоводства ведут в разрезе следующих статей затрат:

1) Статья «Амортизация» выделена для учета амортизационных отчислений основных средств, используемых в молочном скотоводстве (коровы, молокопровод, доильные установки, ванна-охладитель и др.).

2) На статью «Запчасти и стройматериалы по ремонту основных средств» отражают затраты на ремонт и другие затраты по содержанию основных средств, используемых в данной отрасли животноводства (здания, доильные установки и другие основные средства).

3) По статье «Корма» отражают расход кормов собственного производства и покупных. Расход кормов, перешедших с прошлого года учитывают по фактической себестоимости; произведенных в текущем году - по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической; покупных - по ценам приобретения, включая расходы за доставку в хозяйство. Расходы по доставке кормов из мест их постоянного хранения в хозяйстве на

фермы для скармливания скоту на данную статью не относят.

4) По статье «Нефтепродукты» отражают стоимость горючего и смазочных материалов, израсходованных на выполнение технологических и транспортных работ по обслуживанию производства в скотоводстве. Затраты нефтепродуктов учитывают по количеству и стоимости, которая складывается из цены приобретения и расходов на доставку в хозяйство.

5) По статье «Оплата труда» учитывают основную и дополнительную оплату труда работников животноводства, занятых непосредственно на обслуживании данного вида или группы животных: доярок, скотников, бригадиров, подменных рабочих, телятниц и других. Сюда включают оплату труда по тарифным ставкам, доплаты и премии за продукцию, за повышение продуктивности животных, сохранение поголовья, качество продукции, за классность, доплаты за совмещение профессий. В тех случаях, когда работники обслуживают несколько учетных групп скота одновременно, оплату труда распределяют на разные объекты учета затрат пропорционально количеству голов обслуживаемого скота либо числу затраченных кормо-дней по каждой учетной группе. По статье «Отчисления на социальные нужды» отражают страховые взносы в государственные внебюджетные фонды.

6) По статье «Прочие затраты» отражают затраты, непосредственно связанные с производством продукции, не относящиеся ни к одной из указанных выше статей.

7) Статья «Работы и услуги вспомогательных производств» предназначена для учета выполненных в животноводстве работ и услуг вспомогательных производств. Однако для учета электричества, отпущенного в животноводство, выделена отдельная статья «Электроснабжение».

8) По статье «Работы и услуги сторонних организаций и прочие материальные затраты» отражают затраты на оплату услуг производственного характера по выполнению отдельных операций технологического характера в животноводстве. К ним, в частности, относятся стоимость выполненных работ и услуг по техническому обслуживанию животноводства, искусственному

осеменению животных.

9) В статье «Средства защиты животных» отражают расходы на группу скота ветпрепаратов, средство для обработки вымени (как стоимость самих ветпрепаратов и т.п., так и расходы по их введению).

10) По статье «Топливо» учитывают расход топлива на технологические цели.

Данные первичных документов о затратах и выходе продукции молочного скотоводства отражаются в лицевом счете (производственный отчет). Его составляют по итогам данных за месяц из соответствующих первичных и сводных документов.

Лицевой счет (производственный отчет) по животноводству включает в себя два раздела:

1. Затраты на производство продукции животноводства (дебет счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство»);

2. Выход продукции (кредит счета).

В первом разделе лицевого счета регистрируются все необходимые учетные данные по дебету счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство». На каждый объект учета (виды и учетные группы животных) отводятся необходимые графы.

В этих графах предусматривается запись технико-экономических показателей по соответствующим объектам учета: среднее поголовье, затраты труда в человеко-часах, количество кормодней, расход кормов в центнерах и в кормовых единицах и соответствующие суммарные данные согласно статьям затрат по дебету счета с отнесением их по корреспондирующим счетам по кредиту, в том числе:

- счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

- счет 96 «Резервы предстоящих расходов»;

- счет 69 «Расчеты по социальному страхованию» – на суммы основной и дополнительной оплаты труда с отчислениями;

- счет 10 «Материалы» – на стоимость израсходованных на содержание животных кормов, медикаментов, топлива и нефтепродуктов.

Этим обеспечивается учет по установленной номенклатуре статей аналитического учета и группировке затрат по корреспондирующим счетам (как правило, в лицевом счете (производственном счете)) для каждой статьи затрат отводится отдельная строка, но с подразделением по видам затрат, при разной корреспонденции счетов. В случае, если вид и статья затрат совпадают, имея единую корреспонденцию, то они отражаются по одной строке.

Корреспонденция по операциям субсчета 20-2 « Животноводство» в ООО «Батыр» приведена в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Регистрационный журнал хозяйственных операций по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства за 2015г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производится бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
Счет 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» (Основное молочное стадо)					
1	Начислена оплата труда работникам основного производства	8960,0	20/2	70	Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. 413-АПК)
2	Отражены отчисления в государственные внебюджетные фонды с сумм оплаты труда	2480,0	20/2	69	Бухгалтерская справка
3	Начислена амортизация основных средств, непосредственно участвующих в производстве продукции молочного скотоводства	3133,0	20/2	02	Ведомость расчета амортизационных отчислений по основным средствам (ф. № 49-АПК)
4	Списано топливо, израсходованное на работу машин и механизмов	2642,0	20/2	10/3	Лимитно-заборная ведомость (ф. № 261-АПК)
5	Израсходованы запасные части на ремонт оборудования и механизмов помещений	3728,0	20/2	10/5	Лимитно-заборная ведомость (ф. № 261-АПК), накладная внутрихозяйственного назначения (ф. 264-АПК)

Продолжение таблицы 2.8

1	2	3	4	5	6
6	Израсходованы прочие материалы	521,4	20/2	10/6	Лимитно-заборная ведомость (ф. № 261-АПК), накладная внутрихозяйственного назначения (ф. 264-АПК)
7	Израсходованы строительные материалы	123,6	20/2	10/8	Лимитно-заборная ведомость (ф. № 261-АПК)
8	Списана специальная одежда, выданная со склада	201,9	20/2	10/11	Ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (ф. № МБ-7)
9	Использованы корма и подстилка	24234,0	20/2	10/13	Ведомость учета расхода кормов (ф. № СП-20)
10	Приняты услуги собственного вспомогательного производства	1523,0	20/2	23	Накопительная ведомость учета затрат (ф. № 301 АПК), отчет об использовании электроэнергии (ф. № 305-АПК)
11	Распределены и отнесены общехозяйственные расходы	952,1	20/2	26	Ведомость распределения общехозяйственных расходов на растениеводство, животноводство, промышленное производство
12	Отражена задолженность организациям за оказанные ими услуги	708	20/2	76	Счет-фактура, бухгалтерская справка
13	Приняты работы и услуги, выполненных агросервисными организациями	207,9	20/2	60/1	Счет-фактура с приложением актов на выполненные работы
14	Распределены и отнесены общепроизводственные расходы животноводства	289,1	20/2	25	Ведомость распределения общепроизводственных расходов растениеводства, животноводства

Продолжение таблицы 2.8

1	2	3	4	5	6
Итого затрат		49704,0			
15	Оприходован приплод по плановой себестоимости	15676	11	20/2	Акт на оприходование приплода животных (ф. № СП-39), отчет о движении скота и птицы на ферме (ф. № СП-51)
16	Оприходовано молоко по плановой себестоимости	30231	43	20/2	Журнал учета надоя молока (ф. № СП-21), ведомость учета движения молока (ф. № СП-23)

При рассмотрении схемы бухгалтерских проводок по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства, представленных в таблице 2.8 можно отметить, что приведенная схема бухгалтерских проводок соответствует плану счетов и инструкции по его применению.

Согласно методике калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства объектом исчисления себестоимости по основному стаду является молоко и приплод. На аналитическом счете «Основное стадо» учитываются затраты на содержание коров (цель производства: получить основную продукцию – молоко и сопряженную – приплод).

Объекты калькуляции по «Основному стаду» – молоко и приплод, калькуляционными единицами – 1 центнер молока и 1 голова приплода.

По основному молочному стаду себестоимость продукции определяют следующим образом. Из общей суммы затрат, учтенных на аналитическом счете, исключают стоимость побочной продукции в установленной оценке (навоз). Оставшиеся затраты на валовой выход основной продукции – молоко и приплод. Затраты между этими сопряженными видами продукции распределяют в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко – 90%, на приплод – 10%. (В таком же порядке распределяют расходы по отдельным статьям затрат на молоко и приплод). Себестоимость 1 ц молока – делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость 1 головы приплода – делением

затрат, отнесенных на него, на полученное количество голов приплода.

Приведем пример калькуляции себестоимости продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

Сумма затрат на основное стадо = 49704 тыс. руб. (взято из отчета №8-АПК – затраты на основное производство)

Получено молока = 26002 ц. (отчет 13-АПК) по плановой себестоимости за 1ц. молока 963,2 руб.

Получен приплод = 460 голов по плановой себестоимости 13000 руб. за 1 голову.

Реализовано молока = 26002ц.

Приплод оставлен для доращивания на ферме.

Представим расчет калькуляционных разниц по каждому виду продукции: молоку и приплоду в таблице 2.9.

Таблица 2.9 - Расчет калькуляционных разниц по каждому виду продукции

№ п/п	Наименование продукции	Выход продукции	Плановая себестоимость		Фактическая себестоимость		Калькуляционная разница, руб.	
			Единицы продукции, руб.	Всей продукции, тыс. руб.	Единицы продукции, руб.	Всей продукции, тыс. руб.	Единицы продукции, руб.	Всей продукции, тыс. руб.
1	Молоко, ц. всего в т.ч. из них:	26002	963,2	25045,0	1162,64	30231	199,44	5186
	- продано	26002	963,2	25045,0	1162,64	30231	199,44	5186
2	Приплод, гол.	460	13000	5980,0	15293,66	15676	2293,66	9696
	Итого	-	-	31025	-	49704	-	18679

Калькуляционная разница по реализованному молоку списывается дополнительной записью:

дебет счета 43 «Готовая продукция»,

кредит счет 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» - на сумму 5186 тыс. руб.

Представим схему бухгалтерских записей по списанию калькуляционной разницы в ООО «Батыр» в таблице 2.10.

Таблица 2.10 - Схема бухгалтерских записей по списанию калькуляционной разницы

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Списывается калькуляционная разница по проданному молоку	5186	90/2	20/2	Бухгалтерская справка
2	Списывается калькуляционная разница по приплоду	9696	11	20/2	Бухгалтерская справка

Таким образом, проанализировав организацию учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» Селтинского района Удмуртской Республики необходимо отметить недостатки и сформулировать собственные предложения по совершенствованию данного участка бухгалтерского учета, которые будут отражены в третьей главе данной работы.

2.4 Оценка организации контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации

Организация и методика контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» должна проходить на основании тест-опросников бухгалтерского учета и внутреннего контроля, затем разрабатывается план и программа контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства и на основании этой программы и плана проводится методичка, т.е. проверка выборочных процедур, на основании которых затем обобщаются результаты.

Переходя непосредственно к проверке правильности учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр», контролер

должен особое внимание обратить на следующие вопросы:

- соблюдается ли принцип постоянства в учете затрат (т.е. неизменность выбранного с начала года метода учета затрат на производство и метода калькулирования себестоимости продукции, способов распределения косвенных расходов и издержек обращения в положении об учетной политике организации);

- насколько верно разграничиваются производственные затраты по отчётным периодам и по видам деятельности;

- соблюдаются ли выбранный метод и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства продукции;

- обоснованно ли списываются отклонения от учетных цен по материалам;

- правильно ли начисляется амортизация по основным средствам, нематериальным активам;

- насколько обоснованы сумма расходов, связанных с организацией и управлением производством и способы их распределения на объекты учёта и калькулирования;

- какова обоснованность списания издержек обращения на себестоимость реализованных товаров;

- соблюдается ли правомерность отнесения на издержки производства (обращения) фактических сумм расходов по ремонту основных средств, командировкам, рекламе, оплате информационных, консультационных и аудиторских услуг, а также представительских расходов и др.

Чтобы выявить вероятность появления существенных искажений, контролер оценивает систему бухгалтерского учета, действующую на проверяемом предприятии. Это можно сделать в форме опросника контролера в таблице 2.11.

Таблица 2.11 – Тест-опросник системы внутреннего контроля в ООО «Батыр»

Показатель	Критерий
Оценка контрольной среды	
1. Уровень профессиональной компетенции главного бухгалтера организации	5
2. Наличие и функционирование службы внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля, соответствие их целей, задач, структуры масштабам деятельности организации	3
3. Наличие и функционирование актуарного департамента или актуариев, соответствие их целей, задач, структуры масштабам деятельности организации	0
4. Работа с аудиторскими материалами, внесения изменений в учет, согласно рекомендациям аудиторов	3
5. Наличие и соблюдение единой методики учета в организации	3
6. Проведение проверок своих структурных подразделений при помощи аудиторских фирм	3
Оценка системы бухгалтерского учета	
7. Наличие учетной политики	5
8. Соответствие критериев, отраженных в учетной политике, критериям, установленным законодательством, и применение положений учетной политики в учете	5
9. Способ ведения учета и подготовки отчетности	5
10. Лицензированная компьютерная программа ли используется для учета	5
11. Полнота и правильность отражения финансово- хозяйственных операций на счетах бухучета с учетом влияния на финансовый результат и налогооблагаемую базу (в соответствии с действующими нормативными положениями и учетной политикой и соблюдением методологии учета)	5
12. Своевременность отражения финансово-хозяйственных операций в бухучете	3
13. Соблюдение организацией установленного порядка подготовки и сроков сдачи отчетности	5
14. Надлежащая организация подготовки и ввода информации в базу данных для расчета	5
15. Наличие контрольных процедур при осуществлении операций:	
а) В организации имеется отдельный от бухгалтерии сотрудник, занимающийся вводом данных в программу расчета	0
б) В организации налажена система регулярной сверки по заключенным договорам	5
в) В организации налажена система регулярной сверки по расторгнутым договорам	5
Оценка контрольных процедур	
16. Установление сроков сдачи внутренней отчетности в бухгалтерию организации	5
17. Проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала, регистрация входящих и исходящих документов в организации	3
18. Визирование первичных документов в организации	3
19. Документальное оформление контрольных процедур	3
20. Работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутрифирменной учебы	3
21. Проверка правильности осуществления документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала регистрация входящих и исходящих документов	3

Итак, высокий балл – оценка «5», средний балл – оценка «3», низкий балл – оценка «0».

В таблице 2.12 представим данные по выявлению максимального и фактического количества баллов для оценки надежности системы внутреннего контроля.

Таблица 2.12 - Данные по выявлению максимального и фактического количества баллов для оценки надежности системы внутреннего контроля

Показатель	Баллы	Фактическая надежность системы внутреннего контроля в процентах
Максимальное количество баллов для проверяемой организации	21*5=105	Фактическое количество баллов / Максимальное количество баллов * 100% = 85 / 105 * 100% = 81%
Фактическое количество баллов для проверяемой организации	85	

0 до 10% - внутренний контроль в организации отсутствует;

От 11 до 40% - низкая оценка надежности системы внутреннего контроля;

От 41 до 80% - средняя оценка надежности системы внутреннего контроля;

От 81 до 100% - высокая оценка надежности системы внутреннего контроля.

Отсюда видим, что в ООО «Батыр» фактическая надежность системы внутреннего контроля составляет 81%, поэтому надежность системы внутреннего контроля можно оценить как высокую.

Планирование контроля – это самостоятельный и обязательный этап контроля, заключающийся в определении стратегии и тактики контроля, объема проверки, разработке программы контроля и конкретных процедур.

Первым этапом планирования внутрихозяйственного контроля является составление общего плана системы внутрихозяйственного контроля в ООО «Батыр», который представлен в таблице 2.13.

Таблица 2.13 – Общий план контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»

Проверяемая организация:	ООО «Батыр»
Период контроля:	01.01.2015-31.12.2015гг.
Сроки проведения контроля:	март 2016г.
Руководитель группы контроля:	Гайсина Д.В.
Состав группы контроля:	Каримова Е.А., Загуляева А.А.

Продолжение таблицы 2.13

1	2	3	4
1	Запросить документы для проверки затрат на производство продукции молочного скотоводства	01.03.2016г.	Каримова Е.А.
2	Проверка первичной документации по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства	02.03.2016г.- 04.03.2016г.	Загуляева А.А.
3	Проверка данных регистров учета затрат на производство продукции молочного скотоводства и сверка их данных со счетами Главной книги	09.03.2016г.- 10.03.2016г.	Загуляева А.А.
4	Анализ состава и обоснованности отнесения отдельных видов расходов на себестоимость продукции молочного скотоводства	11.03.2016г.	Загуляева А.А.
5	Оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на производство продукции молочного скотоводства	14.03.2016г.- 15.03.2016г.	Каримова Е.А.
6	Проверка правильности разграничения производственных затрат на производство продукции молочного скотоводства	16.03.2016г.- 18.03.2016г.	Загуляева А.А.
7	Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов	21.03.2016г.- 22.03.2016г.	Каримова Е.А.
8	Подсчет и сверка данных аналитического учета затрат на производство продукции молочного скотоводства с данными учетных регистров	23.03.2016г.- 25.03.2016г.	Загуляева А.А.
9	Проверка правильности исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства	28.03.2016г.- 30.03.2016г.	Каримова Е.А.
10	Подготовка заключения по результатам контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства	31.03.2016г.	Гайсина Д.В., Каримова Е.А., Загуляева А.А.

На базе общего плана контроля в ООО «Батыр» разрабатывают программу контроля, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных процедур, необходимых для осуществления общего плана контроля. Составляя программу проверки учета затрат на производство продукции молочного скотоводства, контролер направляет свои усилия на проверку тех участков, которые не подвергались контролю или мало контролировались бухгалтерией.

Программа контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» представлена в таблице 2.14.

Таблица 2.14 - Программа контроля по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»

Проверяемая организация:	ООО «Батыр»
Период контроля:	01.01.2015-31.12.2015гг.
Сроки проведения контроля:	март 2016г.
Руководитель группы контроля:	Гайсина Д.В.
Состав группы контроля:	Каримова Е.А., Загуляева А.А.

Перечень проверяемых процедур	Источники информации	Процедуры проверки
1	2	3
1. Запрос документов для контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»		
1.1. Получение первичных документов по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства	<ul style="list-style-type: none"> - положение об учетной политике; - бухгалтерская (финансовая) отчетность организации; - ведомость учета расхода кормов для молочного скотоводства (форма №СП-20); - накладная внутрхозяйственного назначения (форма №264-АПК); - лимитно-заборная ведомость (форм №269-АПК); - журнал учета расхода кормов (форма №303-АПК); - ведомость учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей (форма №422-АПК); - расчет начисления оплаты труда работникам молочного скотоводства (форма №413-АПК); - ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф. №48-АПК); - журнал учета надоя молока (форма №СП-21); - ведомость учета движения молока (форма №23-СП); - акт на оприходование приплода животных (форма № СП-39); 	Документы получены, проверены на наличие в них искажений и ошибок (арифметических ошибок, помарок, исправлений, неправильных реквизитов, наличие подписей и печатей)

Продолжение таблицы 2.14

1	2	3
	<ul style="list-style-type: none"> - отчет о движении скота на ферме (форма № СП-51); - ведомость взвешивания животных (форма № СП-43); - регистры бухгалтерского учета, Главная книга и др. 	
2. Проверка первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»		
2.1. Проверка наличия первичных документов по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»	<ul style="list-style-type: none"> - ведомость учета расхода кормов для молочного скотоводства (форма №СП-20); - накладная внутрхозяйственного назначения (форма №264-АПК); - лимитно-заборная ведомость (форм №269-АПК); 	Проверка наличия первичных документов с базой 1С и наличием в бумажном виде
	<ul style="list-style-type: none"> - журнал учета расхода кормов (форма №303-АПК); - ведомость учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей (форма №422-АПК); - расчет начисления оплаты труда работникам молочного скотоводства (форма №413-АПК); - ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф. №48-АПК); - журнал учета надоя молока (форма №СП-21); - ведомость учета движения молока (форма №23-СП); - акт на оприходование приплода животных (форма № СП-39); - отчет о движении скота на ферме (форма № СП-51); - ведомость взвешивания животных (форма № СП-43). 	
3. Проверка данных регистров учета затрат на производство продукции молочного скотоводства и сверка их данных со счетами Главной книги		
3.1. Проверка регистров по учету с данными Главной книги	Регистры по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства	Все сделано правильно

Продолжение таблицы 2.14

1	2	3
4. Проверка оперативности регистрации фактов затрат на производство продукции молочного скотоводства		
4.1. Проверка правильности занесения первичных документов в базу 1С	Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на производство продукции по молочному скотоводству	Проверка сумм правильности занесения в программу и наименование работы или услуги
4.2. Проверка оперативности регистрации фактов по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства	Все первичные документы по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства	Проверка того, своевременно ли выписываются первичные документы по факту затрат на производство продукции молочного скотоводства
5. Проверка законности первичной учетной документации		
5.1. Проверка законности первичной учетной документации	Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на производство продукции по молочному скотоводству	Проверка на законность выставленных документов, должны соответствовать подписанному с двух сторон договору на оказание услуг
6. Проверка организации хранения документов и организации доступа к первичной учетной документации		
6.1. Проверка документального оформления операций по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства	Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на производство продукции по молочному скотоводству	Визуальное сравнение представленных документов с типовыми бланками, а также наличие всех необходимых реквизитов
6.2. Проверка отражения на счетах бухгалтерского учета	Ведомость и карточка анализа счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство»	Проверка правильности расставления счетов
6.3 Проверка счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство»	Карточка счета 20/2	Проверка с данными главной книги
7. Оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на производство продукции молочного скотоводства		
7.1. Проверка метода учета затрат по факту с данными учетной политики	Учетная политика ООО «Батыр»	Должны сходиться между собой

Продолжение таблицы 2.14

1	2	3
8. Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов		
8.1. Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов	Учетная политика, ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, инвентаризационные описи, журналы-ордера, машинограммы, накладные, акты приемки выполненных работ	Проверка документов, прослеживание
9. Проверка правильности исчисления себестоимости продукции		
9.1. Проверка правильности отнесения материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие расходы	Учетная политика, расчетно-платежные ведомости	Проверка документов

Программа контроля учета затрат на производство продукции молочного скотоводства представляет собой детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана контроля, для сбора доказательств. По окончании процесса планирования контроля общий план и программа контроля должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке. На основании составленного плана и программы контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства проведем данный контроль.

В ООО «Батыр» выделяем несколько рабочих процедур.

Процедура 1. Проверка учетной политики организации.

В таблице 2.15 представим результаты данной проверки в части учета затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Таблица 2.15 – Проверка учетной политики (в части учета затрат на производство продукции молочного скотоводства)

№	Пункт Учетной политики	Соответствие Методическим рекомендациям	Соответствие реальному ведению учета
1	2	3	4
1	При отпуске в производство все группы материалов оцениваются по средней себестоимости	Соответствует	Соответствует

Продолжение таблицы 2.15

1	2	3	4
2	Расходы, отраженные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в течение отчетного периода, полностью списываются на себестоимость произведенной и реализованной продукции	Соответствует	Соответствует
3	Расходы, учтенные на счете 25, распределяются на затраты основного и вспомогательного производства пропорционально прямым затратам.	Соответствует	Соответствует
4	Расходами, которые формируют фактическую себестоимость продукции, признаются: все материальные расходы, связанные с производством продукции и доведении ее до потребителя	Соответствует	Соответствует

Процедура 2. Проверка обоснованности используемых методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

В ООО «Батыр» применялся выборочный метод проведения контроля. Выборочная проверка позволяет получить достаточно точные данные о проверяемой совокупности по её относительно малой части. При выборочной проверке ревизор проверяет документацию бухгалтерского учета организации не сплошным порядком, а выборочно, следуя требованиям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности. Методом выборочной проверки проводится контроль операций, объем которых достаточно велик. К подобным операциям относятся, например: кассовые, расчетные, хозяйственные и другие.

Процедура 3. Проверка правильности оформления первичных документов по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр». Результаты данной проверки представим в таблице 2.16.

Таблица 2.16 – Результаты проверки правильности оформления первичных документов в ООО «Батыр»

№ п/п	Наименование проверяемого документа	Дата (период) составления документа	Номер документа	Заключение контролера об ошибке
1	2	3	4	5
1	Ведомость учета расходов кормов	31.03.2015	47	В данном документе написано одно, а по факту выдается другое (по факту 63 гол., в ведомости указано 62 гол.)

Продолжение таблицы 2.16

1	2	3	4	5
2	Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства	14.02.2015	10	Есть пометки и зачеркивания в расчете (зачеркивание табельного номера, пометка в расчете отработанного работником времени)
3	Журнал учета надоя молока	13.01.2015	1	Нет подписи заведующего фермой в журнале
4	Ведомость учета движения молока	15.05.2015	65	Незаполненные некоторые реквизиты (материально ответственное лицо, контрольное определение жирности молока), отсутствие подписей

При проверке оформления первичных документов были обнаружены незаполненные реквизиты, а именно отсутствие подписей на первичных документах по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства, а также есть арифметические ошибки и пометки в документах, что противоречит Федеральному закону № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете».

Процедура 4. Проверка правомерности включения расходов в состав затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Рассмотрим результаты данной процедуры в таблице 2.17.

Таблица 2.17 – Результаты проверки правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты

Затраты	Ошибка
Материальные затраты	Нет ошибок
Затраты на оплату труда	Было выявлено нарушение: работнику молочного скотоводства неправильно поставили количество отработанных дней в таблице и тем самым неправильно начислили заработную плату
Отчисления на социальные нужды	На основании вышеуказанной ошибка также были неправильно отражены страховые взносы и НДФЛ
Амортизация	Ошибок выявлено не было
Прочие затраты	Ошибок выявлено не было

Итак, исходя из результатов проверки правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты, видно, что существуют некоторые искажения. Это: неправильное отнесение

командировочных расходов к материальным затратам, неправильный расчет заработной платы сотрудникам ООО «Батыр», соответственно и неправильное начисление отчислений на социальные нужды.

Правильность отнесения затрат на производство продукции очень важна потому, что от этого зависит величина себестоимости продукции, и, следовательно, прибыли и рентабельности, размеры налогов на прибыль и другие показатели. В этой связи контролер проводит проверку правильности учета затрат с позиции как бухгалтерского учета, так и налоговых требований.

Процедура 5. Проверка учета затрат по статьям калькуляции.

Проверка правильности составления корреспонденции по счетам учета затрат, соответствие записей аналитического учета с записями Главной книги:

- 20 «Основное производство»;
- 23 «Вспомогательные производства»;
- 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 28 «Брак в производстве»;
- 96 «Резервы предстоящих расходов»;
- 97 «Расходы будущих периодов»).

Отразим результаты данной проверки в таблице 2.18.

Таблица 2.18 – Проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета операций по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства за 2015г.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.	Вывод контролера
	Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5
Списаны корма	20-2	10	24234	Все проводки делаются правильно
Начислена заработная плата работникам животноводства	20-2	70	8960	
Начислены отчисления на социальные нужды	20/2	69	2480	
Начислена амортизация	20-2	02	3133	
Оказаны услуги строительной бригады по ремонту загона (со стороны)	20-2	76	708	

Продолжение таблицы 2.18

1	2	3	4	5
Оприходовано молоко	43	20-2	30231	
Получен приплод животных	11	20-2	128180	
Получен привес животных	11	20-2	76543	

Как видно из таблицы 2.18, ООО «Батыр» отражает на счетах бухгалтерского учета записи по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению, утвержденным Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000г.

В процессе работы контролера, осуществляющий проверку данного вопроса, направляет всей группе контролеров служебные записки с целью получения от них отчетных документов к служебной записке на предмет выявления фактов несвоевременности включения затрат на производство в себестоимость продукции (работ, услуг).

Также в ООО «Батыр» было выявлено отсутствие службы внутреннего контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства. Поэтому, согласно Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 08.02.1998г. №14-ФЗ, предлагаем внедрить данную службу в организацию.

Процедура 6. Проверка выбранного метода и системы учета затрат на производство продукции молочного скотоводства (таблица 2.19).

Таблица 2.19- Проверка выбранного метода и системы учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

Метод/система учета затрат	Соответствие Методическим рекомендациям по учету затрат на производство продукции
Система учета затрат - традиционная	Соответствует
Метод учета затрат - нормативный	Соответствует

В процессе настоящей выпускной квалификационной работы проверены вопросы размещения, условия содержания и кормления животных, поступления и выбытия животных, обоснованности планирования и выполнения

производственной программы по животноводству. Все вопросы проверялись выборочным методом.

В результате проведенного контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства было выявлено:

1) В ряде первичных документов не заполнены обязательные реквизиты, что противоречит Федеральному закону от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»:

- встречаются случаи, когда фактическое наличие не совпадает с указанным его количеством в первичном документе ведомостях учета расходов кормов);

- в расчете начисления оплаты труда работникам животноводства есть помарки и зачеркивания в расчете (зачеркивание табельного номера, помарка в расчете отработанного работником времени);

- в журнале учета надоя молока нет подписи заведующего фермой в журнале;

- в ведомости учета движения молока незаполненные некоторые реквизиты (материально-ответственное лицо, контрольное определение жирности молока), отсутствие подписей.

Для устранения данных ошибок бухгалтеру необходимо внимательно отслеживать все ошибки и проверять документы по факту их поступления. В случае выявления ошибок, незамедлительно менять документ на правильный.

2) При проверке правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты было выявлено нарушение: работнику молочного скотоводства неправильно поставили количество отработанных дней в таблице и тем самым неправильно начислили заработную плату, а также на основании этой ошибки были неправильно отражены страховые взносы и НДФЛ.

3) При расчете продукции молочного скотоводства необходимо исключать стоимость побочной продукции, исходя из фактических затрат по ее уборке и транспортировке.

Основанием для составления отчета контролера являются его рабочие документы, заполненные им в ходе проведения проверки. При формировании отчета были выявлены несущественные ошибки.

Ответственность за подготовку прилагаемой бухгалтерской отчетности несет исполнительный орган ООО «Батыр». Обязанность контролера заключается в том, чтобы высказать мнение о достоверности во всех существенных аспектах данной отчетности на основании данных проведенного контроля.

В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет затрат на производство продукции молочного скотоводства соответствует нормам действующего законодательства, регламентирующего данных раздела учета, по состоянию на 1 января 2016 г.

Для того, чтобы сделать заключение о проделанной работе необходимо оформить акт внутрихозяйственного контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» Селтинского района Удмуртской Республики.

Исходя из выше изложенных результатов внутрихозяйственного контроля по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства ООО «Батыр», рекомендуем следующее:

1. При составлении приложений к учетной политике нужно руководствоваться ПБУ 1/2008, а также методическими указаниями по проведению инвентаризации имущества и финансовых обязательств;

2. При составлении бухгалтерских записей работникам бухгалтерии необходимо руководствоваться Планом счетов бухгалтерского учета и инструкции по его применению, утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н;

3. При приеме первичной документации в бухгалтерии необходимо

проверять на наличие всех указанных в документах реквизитов и впредь не работать с ненадлежаще оформленной документацией для большей достоверности финансовой отчетности.

Также руководству ООО «Батыр» необходимо следить за масштабами деятельности организации и усиливать контрольную среду, самостоятельно проводить мониторинг работы средств контроля, так как именно эта работа характеризует сущность и эффективность системы внутреннего контроля.

В целях улучшения бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства ООО «Батыр», достоверности отчетности, контролер рекомендует в дальнейшем учесть отмеченные недостатки и предложенные рекомендации.

Внутрихозяйственный контроль планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений по участку затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Далее в третьей главе данной выпускной квалификационной работы мы рассмотрим практическое применение теоретических основ, полученных в первой и второй главе данной работы. Мы дадим рекомендации по развитию учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «БАТЫР»

3.1 Совершенствование учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

Бухгалтерский учет является основной информационной базой, как для оперативного управления, так и для тактического и стратегического управления организации. Вместе с тем информация бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях в системе управления используется недостаточно эффективно. За последние годы сделано не мало по реформированию бухгалтерского учета. Развитие бухгалтерского учета в России направлено на приближение его к международным стандартам учета. Бухгалтерский учет в организациях ведется в соответствии с созданной в стране и действующей системой нормативных документов. Их совокупность образует 4 уровня нормативного регулирования бухгалтерского учета в России (таблице 3.1).

Таблица 3.1 - Система уровней нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ

Уровень регулирования	Документ	Регулирующие органы
1 уровень - федеральные стандарты	Конституция РФ, ГК РФ, ФЗ "О бухгалтерском учете", Указы Президента РФ, постановления Правительства РФ и др.	Федеральное собрание, Правительство РФ, Арбитражный суд.
2 уровень - отраслевые стандарты	Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету (ПБУ)	Минфин РФ, другие органы исполнительной власти.
3 уровень -	Методические указания,	Минфин РФ, другие

рекомендации и в области бухгалтерско го учета	инструкции, рекомендации	органы исполнительной власти
4 уровень - стандарты экономическ ого субъекта	Документы внутренней регламентации (учетная политика организации)	Организации, административно- управленческий персонал

В экономической литературе идут дискуссии по поводу определения или трактовки терминов «документация», «первичный учет», «первичная учетная информация». Так, П.С.Безруких отмечает, что «...термин «первичный учет» не вполне удачен. Известно, что учетные данные, содержащиеся в первичных документах, используются в бухгалтерском учете, статистике и оперативном учете, иными словами, являются первоосновой во всех видах учета. Поэтому нельзя рассматривать первичные документы как первичный учет, а бухгалтерский учет и статистику - как вторичный учет» [26, с.18]. Н.Г.Белов название «первичный учет» считает также неудачным. Он отмечает: «Этот термин нельзя признать удачным, поскольку не существует понятий вторичного, третичного и т.д. учета. Поэтому более правильно начальный этап учетного процесса называть документацией хозяйственных операций...» [27, с.3]. Другие авторы, например, профессор Г.Г.Кирейцев считает, что роль документирования определяется через реализацию функций первичного учета, а именно: информационную, контрольную, воспитательную, а также функцию правовой защиты субъектов хозяйствования [49, с.113-125].

Первичный учет, по мнению Р.А. Алборова, это непрерывное наблюдение (путем документирования) за объектами наблюдения и регистрации сообщений о фактах, связанных с ними, с целью осмысления и познания их содержания. Первичная учетная информация является содержанием первичного учетного документа, оформленного в процессе первичного учета (наблюдения).

Первичный учет представляет собой одну из стадий процесса бухгалтерского учета. Системой же можно считать совокупность документов, взаимосвязанных по признакам происхождения, назначения, вида, сферы деятельности, единых требований по их оформлению.

Проанализировав состояние первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» Селтинского района Удмуртской Республики необходимо отметить недостатки и сформулировать собственные предложения по совершенствованию организации учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

Положительной стороной учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» является то, что все хозяйственные операции сопровождаются первичными документами. Основным недостатком первичного учета является то, что в первичных документах иногда отсутствуют подписи материально-ответственных лиц и в некоторых документах имеются карандашные записи, а при неправильном оформлении первичной документации, контроль над затратами на производство продукции значительно снижается. В ходе проведения первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства было выявлено, что совершаются ошибки, например, несвоевременно поступают документы в бухгалтерию ООО «Батыр», соответственно, несвоевременно заносятся в бухгалтерскую программу, также найдены арифметические, грамматические ошибки, не до конца заполненные реквизиты, отсутствие подписей уполномоченных на это лиц и печатей.

Представим данные недостатки в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Недостатки и ошибки в первичном учете затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»

Наименование первичного документа	Недостаток в первичном документе
Ведомость учета расходов кормов от 09.06.2015г. №85	В форме отчетности отсутствует графа «Класс»
Накладная внутрихозяйственного назначения №85 от 19.06.2015г.	Незаполненные реквизиты: не указаны единицы измерения
Накладная внутрихозяйственного назначения №110 от 16.09.2015г.	Цифра указана карандашом

Лимитно-заборная ведомость № 41 от 07.08.2015г.	Нет подписи материально-ответственного лица
Акт, отчет по движению биопрепаратов и медикаментов, амбулаторный журнал от 04.07.2015г. №41	Количество медикаментов сделано карандашной записью
Ведомость учета выдачи спецодежды, специальной обуви и предохранительных приспособлений №7 от 06.02.2015г.	Арифметическая ошибка: не правильно указано количество спецодежды
Журнал учета расхода кормов	Не верно указано количество корма
Акт на оприходование приплода животных № 174 от 12.12.2015г.	Не правильно присвоен инвентарный номер
Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. № 135-АПК)	Неправильно рассчитана заработная плата работникам молочного скотоводства
Табель учета рабочего времени (ф. № Т-12)	Неправильно отражено количество отработанных дней одним работников
Ведомость начисления амортизации	В данной ведомости нет таких показателей как первоначальная стоимость основных средств, норма амортизации на полное восстановление

Таким образом, проанализировав таблицу 3.2 можно предложить пути для совершенствования первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства:

1) Сотрудникам бухгалтерии ООО «Батыр» при поступлении первичных документов по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства и в целом по организации в бухгалтерию необходимо своевременно их проверять с целью выявить ошибки и недостатки, проверить на наличие всех необходимых реквизитов, печатей и подписей, а также на арифметические и грамматические ошибки и пр.;

2) В ООО «Батыр» документы по учету затрат труда фиксируют затраты по использованным средствам труда, которые выражаются начисленной амортизацией. К ним относятся «Ведомость начисления амортизации». Форма ведомости произвольная, в ней указывается наименование основных средств, сумма начисленной амортизации, корреспондирующий счет. В ведомости нет таких показателей как первоначальная стоимость основных средств, норма амортизации на полное восстановление. Этот недостаток в составлении документа не дает возможность проконтролировать правильность начисления

амортизации по основным средствам. Затраты в результате такого учета могут быть занижены или завышены.

Для целей рационализации первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» ведомость начисления амортизации представим в Приложении В в такой форме.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету. Начисление амортизации объектов основных средств производится линейным способом.

При линейном методе годовая сумма амортизации определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

3) Предлагаем рационализировать форму №СП-20 «Ведомость учета расхода кормов», которая применяется для оформления и учета ежедневной выдачи кормов на животноводческие фермы. Недостаток указанной формы проявляется в отсутствии потребительских свойств кормов – класс, качество перевариваемого протеина, нормативных единиц или обменной энергии. Отражение лишь количества кормовых единиц необоснованно сужает контроль – аналитические функции учета, нарушает взаимосвязь количественных и качественных показателей, затрудняет принятия оптимальных решений по целенаправленному регулированию производственных процессов, оптимизация кормовых рационов. Поэтому в форму №СП-20 необходимо добавить графу «Класс» (Приложение Г).

4) В ходе изучения первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства также было выявлено отсутствие в организации графика документооборота по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства. Поэтому в качестве совершенствования предлагаем разработать данный график и утвердить в учетной политике организации.

5) Немаловажным условием совершенствования учета в ООО «Батыр» является применение единых унифицированных форм документов, поскольку в

хозяйстве многие документы заменяют листы произвольной формы, начерченные от руки или устаревшей формы. В некоторых случаях основанием для начисления оплаты труда привлеченным работникам служат произвольные документы, так называемые «Акты приемки выполненных работ», в которых не указывается:

- где и какую конкретную работу выполнял привлеченный работник;
- конкретно какой объем работ выполнен;
- в каких единицах измерения, по каким расценкам начисляется заработная плата.

Это снижает контроль за обоснованностью начисленной оплаты труда, приводит к искажению себестоимости продукции, перерасходу фонда оплаты труда. Таким образом, предложенные выше рекомендации по совершенствованию первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» представим наглядно на рисунке 3.1.

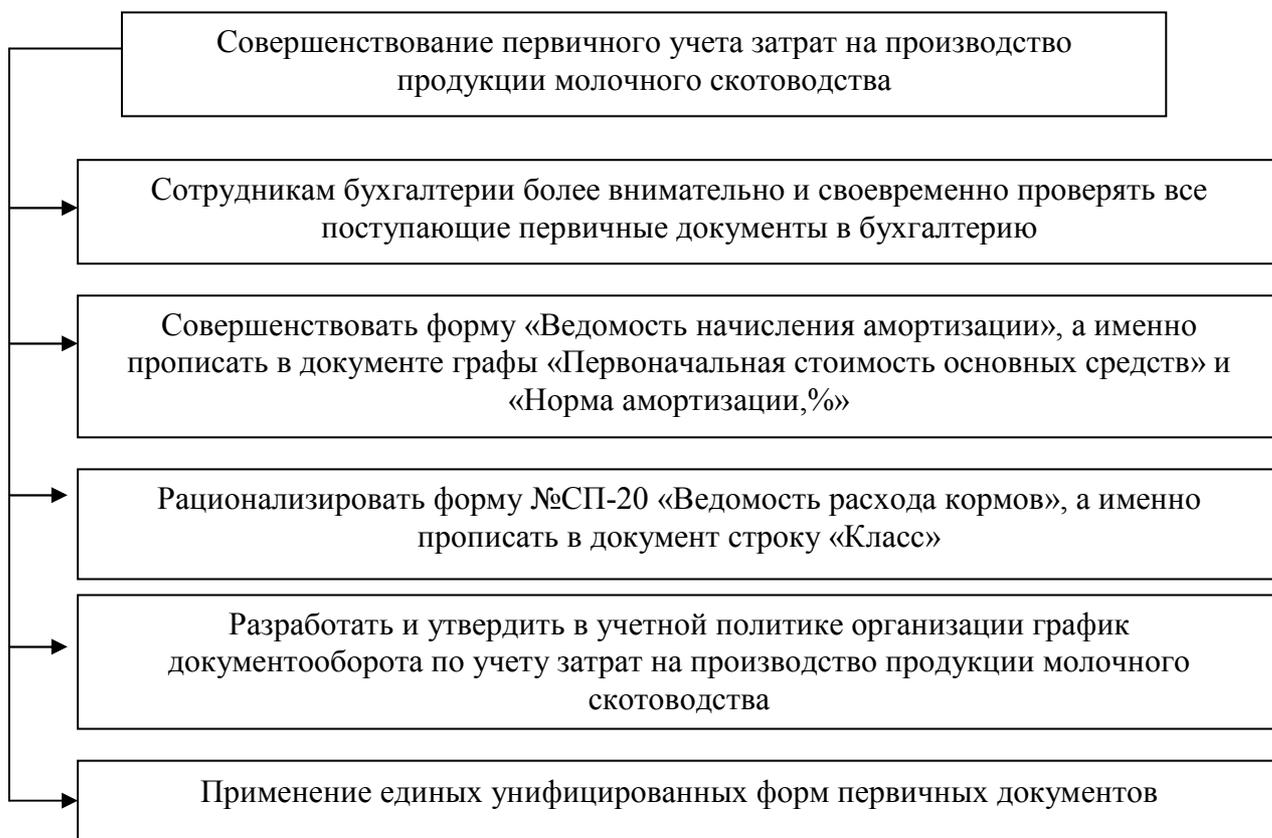


Рисунок 3.1 – Совершенствование первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»

Таким образом, если использовать в ООО «Батыр» предложенные мероприятия по совершенствованию первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства, то в организации будет порядок в первичных документах.

С принятием Федерального закона «О бухгалтерском учете» 402-ФЗ отменяется обязанность применения первичных учетных документов из альбома унифицированных форм, то есть руководитель экономического субъекта обязан самостоятельно утверждать формы первичных документов. Поскольку управленческие решения могут быть определены только на основе данных, полученных из учетно-аналитической системы организации, мы считаем, что одним из направлений совершенствования эффективности производства является совершенствование документирования, а именно используемых в организации форм первичной учетной документации по учету затрат и выходу продукции молочного скотоводства. В итоге это позволит нам получать полную, объективную и оперативную информацию на всех этапах, технологических процессах производства продукции молочного скотоводства. Разработка и направление совершенствования форм первичной учетной документации должны способствовать повышению роли бухгалтерского учета в управлении сельскохозяйственным производством.

Использование большого количества различных по вариантности, форме, содержанию, назначению документов, требует обоснованной их группировки по определенным признакам. Такая группировка нужна для совершенствования (моделирования), оптимизации, рационализации документов, практического понимания их содержания, назначения, правильности отражения в документах сведений о хозяйственных фактах и повышения ответственности за качественное их составление. Кроме того, классификация документов имеет и дидактическое значение в учебном процессе, а поэтому она должна быть расширенной. Целью классификации документов является: обеспечение упорядоченности в работе с документами и документно-коммуникационной деятельности; повышение оперативности

работы исполнителей за документирование сведений о фактах хозяйственной жизни; экономия труда и повышение его производительности в процессе первичного учета и качества обработки первичных данных; повышение информативности и контрольной функции документов. Информативность и контрольная функция первичного учета чрезвычайно важны, так как на основании его данных ведется аналитический и синтетический учет, составляется отчетность, осуществляется оперативное управление хозяйственными процессами и т.д.

Организация рационального аналитического учета в значительной степени зависит от объективности определения объектов учета затрат. Определение объекта учета затрат является первым этапом бухгалтерского управленческого учета и контроля при любых технологических условиях его осуществления. Понятие объекта учета и контроля затрат по-разному определяется в экономической литературе. Отдельные авторы под объектом учета и контроля понимают совокупность затрат экономического субъекта, сгруппированных для решения задач управления себестоимостью».

Выбор и детализация объектов учета затрат определяется особенностями производственного и технологического процессов и их конечными результатами, специализацией хозяйственной деятельности, организацией коммерческого расчета, потребностями и востребованностью использования учетной информации для управления производством. Организации, занимающиеся производством продукции молочного скотоводства должны самостоятельно выбирать и оптимизировать объекты учета затрат по представленным уровням группировки, при этом определенный выбор необходимо зафиксировать в учетной политике. Традиционный подход предполагает организацию аналитического учета и контроля затрат следующим образом: объектом учета затрат выступают виды и группы животных в целом по организации (рисунок 3.2).

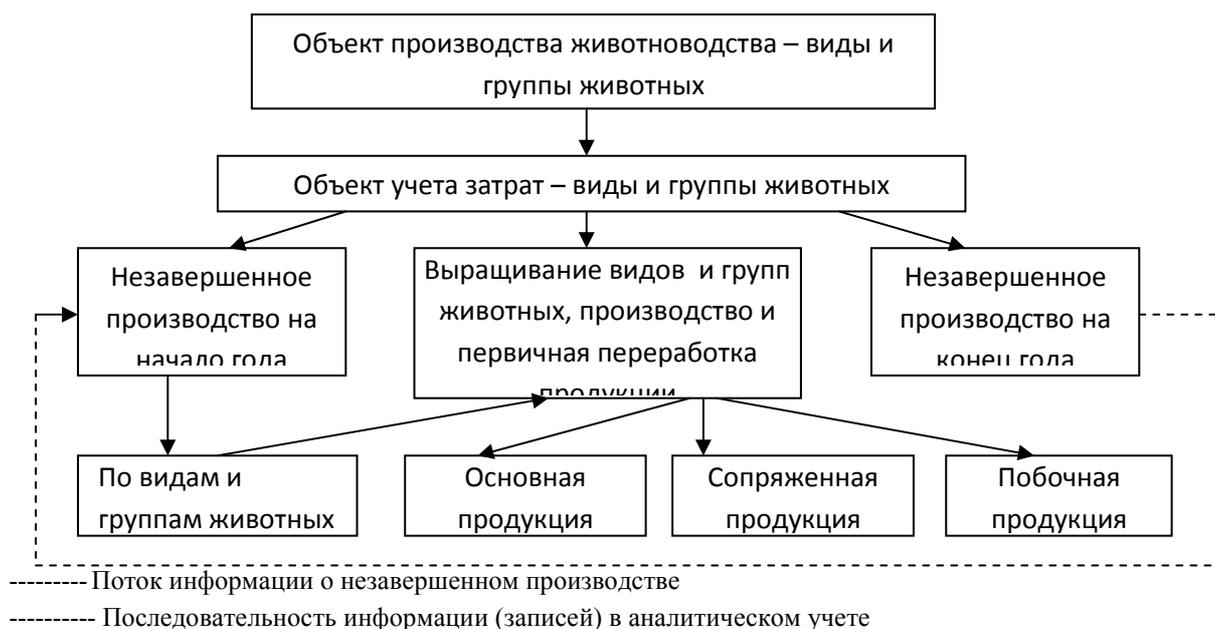


Рисунок 3.2 - Модель определения объектов и организации аналитического учета по ныне действующему порядку [15]

В основе построения данной модели (рисунок 3.1) аналитического учета лежит рекомендуемый нами позаказный метод учета затрат на производство продукции в молочном скотоводстве. Здесь объектами калькуляции являются виды продукции, такой как основной, сопряженной и побочной продукции. Данная модель больше сводится к контролю за выполнением плановых показателей организации в конце года, а аналитические ее свойства для изучения деятельности как по организации в целом, так и по ее отдельным звеньям скудны. В учете происходит простая двойная работа по переписыванию данных с производственных отчетов (лицевых счетов) подразделений в сводный производственный отчет (лицевой счет), в журнал-ордер и т.д.

Для совершенствования учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» рекомендуем использовать пофазный метод учета затрат. Сущность пофазного метода заключается в том, что большая часть основных фактических затрат учитывается по соответствующим стадиям производственного процесса в разрезе объектов калькулирования (молочного скотоводства) с последующим определением себестоимости только конечной готовой продукции путем суммирования учтенных затрат по фазам и общих расходов по ООО «Батыр» в целом. С помощью пофазного метода учета затрат можно определять, контролировать и анализировать себестоимость

продукции по периодам (фазам) производства. Применение данного метода ведет к значительному увеличению объектов учета затрат, но при этом позволяет оперативно контролировать отклонения фактических затрат от их норм, принимать управленческие решения не после завершения производственных процессов, а непосредственно в период их осуществления.

Таким образом, как считает Р.А. Алборов, при пофазном методе учета затрат необходимо совершенствовать и номенклатуру статей и элементов затрат в основе которой лежит их научно-обоснованное построение. Так, для учета затрат на производство продукции молочного скотоводства номенклатуру статей и элементов предлагается использовать в составе, приведенном в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Номенклатура статей и элементов затрат в животноводстве

№п/п	Наименование статей затрат	Фазы (циклы, периоды) производства	
		Лугопастбищный период	Стойловый период
		Лактационный период	Сухостойный период
1	2	3	4
А. Переменные и условно-переменные прямые трудовые, материальные и приравненные к ним затраты			
1	Оплата труда основных работников	+	+
2	Натуральная оплата труда работников	+	+
3	Корма	+	+
4	Средства защиты животных	+	+
Б. Переменные и условно-переменные косвенные трудовые, материальные и приравненные к ним затраты			
5	Работы и услуги:		
	а) грузовых бортовых автомашин	+	+
	б) автомашин специального назначения	+	+
	в) тракторов	+	+
	г) гужевого транспорта	+	+
	д) электроснабжение	-	+
	е) водоснабжение	-	+
	ж) теплоснабжение	-	+
6	Затраты на содержание основных средств:		
	а) ГСМ	-	+
	б) оплата труда	-	+
В. Смешанные косвенные трудовые, материальные и приравненные к ним затраты			
	в) затраты на ремонт основных средств	-	+
	г) амортизация, арендная и лизинговая плата по основным средствам	-	+

Продолжение таблицы 3.3

1	2	3	4
7	Потери от брака и непроизводительные расходы	+	+
8	Резервы и прочие затраты	+	+
9	Общепермерские (бригадные) расходы	+	+
Г. Постоянные косвенные трудовые, материальные и приравненные к ним затраты			
10	Общепермерские расходы	+	+
11	Общехозяйственные расходы	+	+
12	Расходы по страхованию	+	+

Данная номенклатура статей позволяет организовать планирование и управленческий учет затрат по технологическим фазам, циклам, подразделениям и в целом по организации, а также исчислять производственную себестоимость продукции, анализировать затраты и прибыль.

Одним из важных путей улучшения бухгалтерского учета в ООО «Батыр» считаем также введение дополнительного контроля за учетом затрат на производство и исчисление себестоимости продукции. Необходимо усилить дисциплину бухгалтерской службы.

В работе обоснована необходимость совершенствования учета в направлении, способствующем обобщению информации обо всех применяемых в отрасли методиках в сфере затрат и калькулирования себестоимости, с целью построения наиболее эффективной бухгалтерской модели в ООО «Батыр». На основании проведенных исследований предлагаем представить модель учета затрат на производство, состоящая из четырех укрупненных блоков, которая представлена на рисунке 3.3.

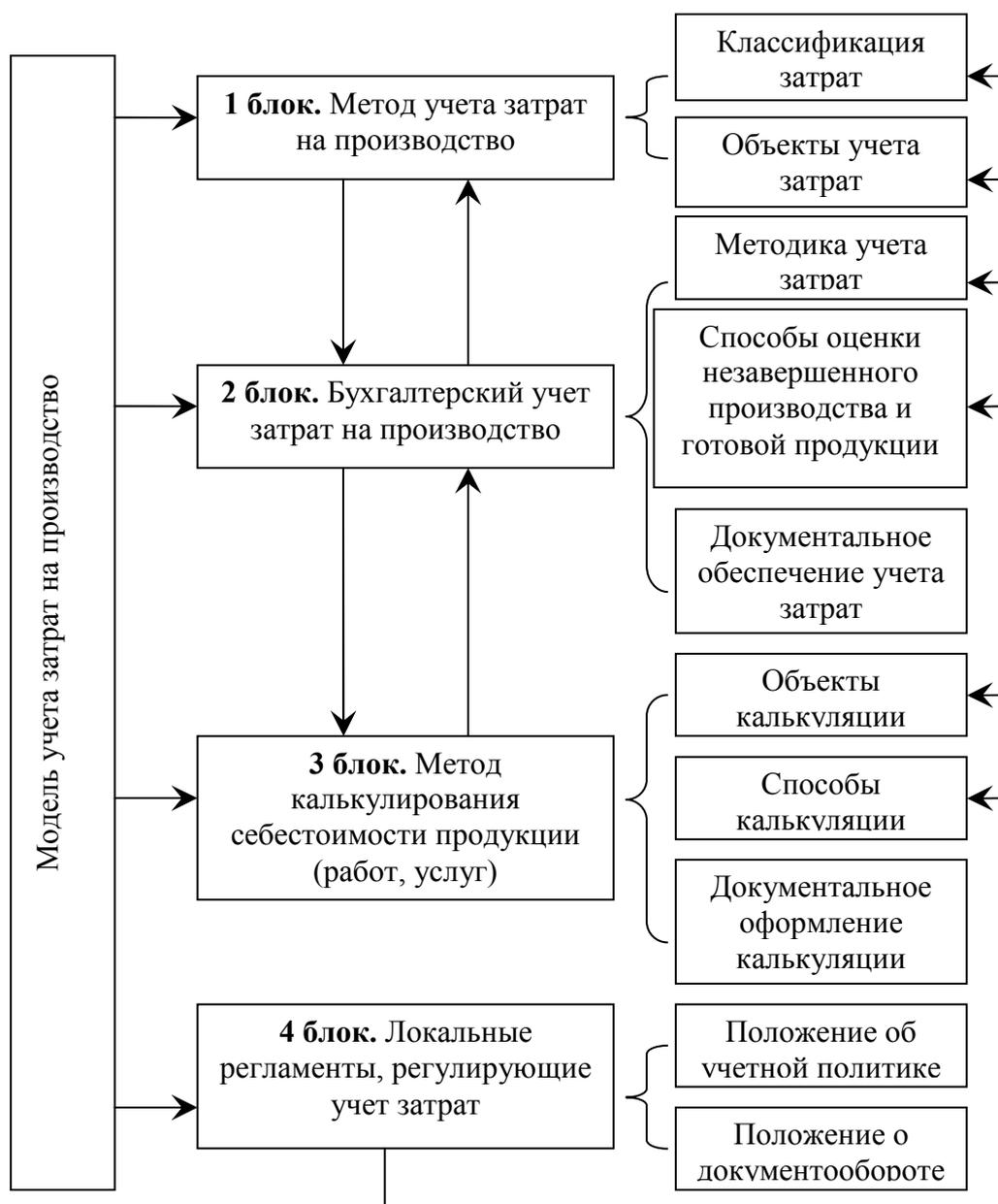


Рисунок 3.3 - Модель учета затрат на производство сельскохозяйственной продукции

Рассмотрим каждый блок отдельно:

1 блок. Метод учета затрат на производство. Формируется на начальной стадии моделирования учета в сельскохозяйственной организации. Исходя из технологии производства, организационной структуры, целевых потребностей управления устанавливаются объекты учета и классификационные группы затрат, функционирующих в системе метода учета затрат на производство. Целесообразно воспользоваться предложенной автором классификацией

методов учета затрат на производство, представленной на рис.1 с целью определения их сферы применения и условий функционирования.

2 блок. Бухгалтерский учет затрат на производство. Предназначен для установления организационно-технических и методических аспектов ведения учета затрат на производство. Формат бухгалтерской документации должен учитывать потребности управления и характеризоваться информативностью, универсальностью существующих накопительных и сводных форм, регистров синтетического и аналитического учета.

3 блок. Метод калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Устанавливаются объекты и способы калькуляции, зависящие от принятого в организации метода учета затрат на производство. Документальное обеспечение калькуляции основано на преемственности информации о затратах, накопленной в учетных регистрах.

4 блок. Локальные регламенты, регулирующие учет затрат. Закрепляют правовой статус бухгалтерских процедур в сфере производства. Для реализации практических действий по созданию бухгалтерской модели учета затрат автором раскрыты топологии и отраслевое содержание каждого элемента (табл. 3.4).

Таблица 3.4 - Содержание элементов модели учета затрат

№ п/п	Наименование элемента модели учета затрат	Содержание элемента модели учета затрат
1	2	3
1 блок. Метод учета затрат на производство		
1.1	Классификация затрат	Выбираются необходимые признаки классификации затрат, основанные на системах учета полных или частичных фактических затрат, полных или частичных плановых затрат
1.2	Объекты учета затрат	Могут быть приняты структурные подразделения, места возникновения затрат, центры затрат, использован отраслевой или технологический признак по видам производимой продукции.
2 блок. Бухгалтерский учет затрат на производство		
2.1	Методика учета затрат:	

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3
	порядок открытия субсчетов, аналитических счетов к счету 20 «Основное производство»;	Зависит от перечня основных производств, видов работ и видов распределяемых затрат в основных производствах
	порядок открытия субсчетов, аналитических счетов к счету 23 «Вспомогательные производства»;	Зависит от предполагаемого объема работ и услуг, выполняемых вспомогательными производствами для основного и прочих производств
	порядок списания стоимости выполненных работ (услуг) вспомогательных производств на счета-потребители;	Зависит от возможностей организации оперативного учета выполненных работ, услуг, а также от периодичности распределения их стоимости на объекты учета затрат
	принцип учета и распределения накладных расходов	Зависит от принятого варианта учета и периодичности распределения накладных расходов
2.2	Способы оценки:	
	незавершенного производства	Зависит от принятого метода учета затрат и классификации затрат, оценивается по полным затратам или по частичным фактическим (плановым) затратам
	готовой продукции	Может быть принята оценка по фактической себестоимости или по нормативной себестоимости с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»
2.3	Документальное обеспечение учета затрат	Наряду с типовыми формами (АПК, СП) применяются произвольные формы документации, имеют место особенности в составлении регистров сводного аналитического и синтетического учета затрат на производство
3 блок. Метод калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)		
3.1	Объекты калькуляции	Виды основной, побочной, сопряженной и совместно производимой продукции, классифицированной по отраслевому или технологическому признаку, по целевым установкам затрат.
3.2	Способы калькуляции	Зависят от содержания объектов калькуляции
3.3	Документальное оформление калькуляции	«Карточка расчета себестоимости» - форма, разработанная автором
4 блок. Локальные акты, регулирующие учет затрат		
4.1	Положение об учетной политике	В состав регламента необходимо ввести раздел «Учет затрат на производство»
4.2	Положение о документообороте	В составе Положения необходимо выделить особенности создания документов произвольной формы, графика документооборота, регулирующего движение документации связанной с затратами на производство и выходом продукции

Предложенные нами элементы модели, характеристики и варианты их применения позволят определить основные подходы к построению модели учета затрат в сельскохозяйственной организации.

Необходимо отметить, что на сегодняшний день в сельскохозяйственном производстве отсутствуют однозначные целевые показатели эффективности модели учета затрат. Предложенная в работе методика оценки эффективности бухгалтерской модели учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» представлена на рисунке 3.4.



Рисунок 3.3 - Методические подходы к оценке эффективности модели учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр»

Методика предполагает следующие этапы:

- определение элементов модели, подлежащих оценке;
- выявление отраслевых оценочных критериев;
- установление процедур оценки.

Представленные подходы к оценке эффективности модели учета затрат могут быть использованы в практической работе специалистов, а также служить основой для разработки иных моделей учета затрат, имеющих целевой характер.

Особую актуальность для поддержания целостности бухгалтерской модели затрат приобретают локальные акты, регулирующие учет в данной области. В этой связи считаем необходимым в разделе «Методика ведения бухгалтерского учета» учетной политики для целей бухгалтерского учета выделить подраздел «Учет затрат на производство» (табл. 3.5).

Таблица 3.5 - Рекомендации по формированию раздела «Учет затрат на производство» учетной политики сельскохозяйственной организации

№ п/п	Рекомендация по применению элемента учетной политики	Содержание рекомендации
1	2	3
1	Объекты учета затрат	Могут быть приняты структурные подразделения, места возникновения затрат, центры затрат, центры ответственности, использован отраслевой признак по видам производимой продукции.
2	Объекты калькулирования	Виды продукции основной, побочной, сопряженной, совместно производимой классифицированной по отраслевому признаку, по целевым установкам затрат.
3	Классификация затрат	Выбираются необходимые признаки классификации затрат, основанные на системах учета полных или частичных фактических затрат, полных или частичных плановых затрат
4	Статьи калькуляции	Предлагается перечень статей калькуляции в различных видах производств
5	Принцип учета и распределения накладных расходов	Предлагаются варианты: включение в себестоимость по окончании отчетного периода; списание на счета учета продаж; включение в себестоимость в течение отчетного периода на основании ставки расчета плановых накладных расходов.
6	Состав общехозяйственных расходов	Представляется перечень общехозяйственных расходов

Продолжение таблицы 3.5

1	2	3
7	Метод учета затрат на производство	Зависит от технологии производства, дополнительные признаки определяются соответственно принятой в организации классификацией затрат
8	Методики расчета себестоимости	Зависят от объектов калькуляции и применяемых способов калькуляции
9	Метод оценки незавершенного производства	Зависит от принятого метода учета затрат и классификации затрат, оценивается по полным затратам или по частичным фактическим (плановым) затратам
10	Сроки калькулирования себестоимости в различных видах производств	Животноводство – в конце отчетного года, вспомогательные производства – ежеквартально или в конце отчетного года, промышленные производства – ежеквартально или в конце отчетного года (зависит от периодичности калькулирования во вспомогательных производствах и происхождения сырья для переработки)
11	Последовательность закрытия счетов	Представляется последовательность закрытия счетов по их перечню.

Таким образом, наиболее объективной, полезной для организации учета, контроля, анализа и управления издержками является классификация затрат в животноводстве (отвечающая современным требованиям перехода на международную систему учета) по следующим признакам: экономическому содержанию; отношению к технологическому процессу; месту возникновения, видам продукции, работ и услуг; способу распределения на объект производства (учета); отношению к объему производства; статьям расходов; отношению к плану; в зависимости от времени возникновения затрат и отнесения на себестоимость продукции.

Выполнение большего количества данных рекомендаций приведет к оптимизации ведения бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства, повышению производительности труда, сохранности документации, а так же к более тщательному контролю хозяйственных операций в ООО «Батыр».

В заключении можно сказать, что все выше предложенные пути позволят улучшить синтетический и аналитический учет затрат на производство и исчисление продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

3.2 Совершенствование организации и методики контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в организации

На организацию учета затрат оказывают влияние вид деятельности, характер производства и вырабатываемой продукции, структура управления и размеры предприятия. При всем разнообразии производств должны соблюдаться общие принципы организации учета затрат:

- показатели учета затрат и калькулирование себестоимости продукции должны быть согласованы с плановыми и нормативными показателями;
- документирование затрат в момент их осуществления, отдельное отражение затрат по нормам и отклонениям от норм расхода ресурсов и оплаты труда;
- все затраты, относящиеся к производству продукции данного периода, должны быть включены в ее себестоимость;
- все затраты через систему счетов бухгалтерского учета должны быть сгруппированы по объектам учета затрат и статьям расходов;
- себестоимость продукции калькулируется на основе данных бухгалтерского учета затрат, что требует идентификации объектов учета затрат с объектами калькулирования.

В целом механизм хозяйствования предприятия определяется степенью управляемости затратами.

Требования управления определяют отдельное изучение методики учета издержек производственной деятельности и необходимость разработки для предприятий системы контроля за себестоимостью продукции производственных подразделений на основе расширения аналитичности применяемых в учете группировок затрат.

Развитие сельскохозяйственных организаций невозможно без формирования и реализации соответствующей стратегии контроля за производством и достигнутыми результатами финансово-хозяйственной деятельности.

Контроль производственных затрат является трудоемким процессом, требующим от ревизора знания множества нормативных и инструктивных материалов, а также особенностей исчисления себестоимости продукции в отдельных отраслях и видах хозяйственной деятельности. Целью контроля затрат в молочном скотоводстве является проверка обоснованности формирования и правильности учета издержек производства, а также полноты оприходования и сохранности количества и качества поголовья крупного рогатого скота и продукции. Однако прежде чем приступить к выполнению цели контроля в молочном скотоводстве, необходимо, на наш взгляд, произвести предварительный обзор для оценки слабых и сильных сторон самоконтроля специалистов и работников молочного скотоводства.

Проверка правильности учета затрат на производство и выхода продукции заключается в следующем:

- проверяются ли требования на материалы и табели учета рабочего времени после их подготовки специалистами подразделений;
- проводится ли предварительная нумерация накладных, лимитно-заборных карт, нарядов и др. и используется ли для выявления отсутствующих или фиктивных документов;
- проверяется ли соответствие данных первичных документов на отпуск материалов учету труда и производственных отчетов;
- установлены ли нормативные затраты и как регулярно осуществляется их пересмотр;
- соблюдается ли график документооборота по учету затрат на производство;
- проводится ли инвентаризация незавершенного производства;
- составляются ли и как контролируются сметы общепроизводственных, общехозяйственных расходов [31, с. 40].
- соблюдается ли постоянство в учете затрат;

- соответствует ли используемый метод учета затрат отраслевым, агробиологическим и технико-экономическим особенностям молочного скотоводства;

- насколько обоснованно разграничиваются производственные затраты по отчетным периодам производства молочного скотоводства;

- соблюдаются ли выбранный метод и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства;

- обоснованно ли списываются отклонения от учетных цен по материалам;

- правильно ли начисляется амортизация по основным средствам, в т.ч. по продуктивному скоту;

- насколько обоснованы суммы расходов, связанных с организацией и управлением производством и способы их распределения на объекты производства и калькуляции;

- соблюдается ли правомерность отнесения на издержки производства фактических сумм расходов по ремонту основных средств [18].

Классификация затрат по тому или иному признаку или нескольким признакам одновременно лежит в основе организации учета и контроля производственных затрат, калькулирования себестоимости продукции, анализа ее показателей и принятия на этой основе управленческих решений.

По отношению к производственному (технологическому) процессу производства подразделяют затраты на основные и накладные расходы. Основные издержки неразрывно связаны с технологическим процессом производства продукции. Они входят в состав конкретного объекта производства (продукта).

Аналитический учет ведется по следующим статьям затрат:

- затраты на оплату труда производственных работников;

- затраты на семена и посадочный материал, удобрения, средства защиты растений;

- затраты на содержание основных средств;

- работы и услуги;
- другие основные затраты.

Аналитические процедуры целесообразно проводить до начала документальной проверки учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства в отдельности по направлению производства выборочно по отдельным значимым (основным) объектам производства. Это позволит сделать обоснованные выводы и предложения управленческому персоналу хозяйства по использованию выявленных резервов роста производства продукции молочного скотоводства и снижению ее себестоимости.

Кроме того, в ходе анализа технико-экономических факторов могут обнаружиться существенные отклонения результатов анализа от нормализованных показателей, значительный перерасход или недоиспользование ресурсов, что одновременно позволит судить об уровне эффективности использования ресурсов.

Далее следует провести выборочный анализ структуры себестоимости продукции молочного скотоводства. Желательно такой анализ сделать в динамике (за несколько отчетных периодов), что позволяет выявить тенденции изменения структуры статей затрат (показателей себестоимости) с целью разработки предложений по повышению эффективности использования ресурсов организации. При выявлении значительных отклонений в структуре себестоимости выбранной для анализа продукции целесообразно получить от ответственных лиц организации письменные объяснения причин этих отклонений.

Целесообразно также для оценки уровня системы управления за производственными процессами и рациональным использованием в этих процессах материально-трудовых ресурсов провести сравнительный анализ фактических показателей себестоимости продукции (выборочно) с плановыми показателями себестоимости этой продукции.

Таким образом, сравнительный анализ фактической и плановой структуры себестоимости продукции и выявление при этом существенных отклонений даст возможность судить, насколько эффективна система управления за производственными процессами, особенно если этот анализ дополнить исследованием каждой статьи затрат в расчете на единицу произведенной продукции.

После такого аналитического обзора, тестирования и опроса можно с достаточной уверенностью оценить систему функций управления и решать, снизить или увеличить риск контроля, внести или нет изменения в программу контроля, увеличить или снизить количество предстоящих проведению процедур.

Учет затрат в молочном скотоводстве осуществляется на основе первичных документов, оформленных в установленном порядке. Поэтому выборочно следует проверить: качество первичной учетной документации (учетных листов, накладных, актов на расход материалов, медикаментов и др.) с точки зрения законности и достоверности отражения в первичном учете хозяйственных операций; правильность ведения накопительных и сводных регистров (журналов учета работ и затрат; производственных отчетов; лицевых счетов по соответствующим группам).

Учет в организации должен обеспечивать оперативное, достоверное и полное поступление информации по организации в целом и отдельным ее подразделениям (бригадам, цехам) о количестве и себестоимости полученной продукции молочного скотоводства, трудовых, материальных и денежных затратах на производство продукции.

В связи с этим необходимо установить: обоснованность организации аналитического учета затрат и выхода продукции отдельно в каждом подразделении; по установленной ли номенклатуре статей учитываются затраты на производство; нет ли в связи с этим фактов необоснованной организации учета по укрупненным статьям затрат; соответствуют ли данные аналитического учета данным синтетического учета по счету 20 «Основное

производство» субсчету 2 «Животноводство»; соблюдается ли правильность определения корреспондирующих счетов по хозяйственным операциям, связанным с производством продукции молочного скотоводства.

Проверяя расход материальных ресурсов (кормов, нефтепродуктов, запасных частей, электроэнергии и т.д.) необходимо иметь в виду, что основными задачами учета указанных ценностей является объективное отражение затрат на производство продукции, обеспечение контроля за их рациональным использованием и выявление резервов ресурсосбережения. Поэтому следует установить: подтверждается ли учет материально-производственных запасов, ценностей, используемых на производство продукции, актами, чеками-накладными и другими документами; подтверждается ли расход материальных ценностей в производстве сверх установленного лимита (норматива) документами, подписанными руководителем организации или уполномоченными им лицами.

Особо тщательной проверке должны быть подвергнуты документы, подтверждающие расход средств защиты и биологических добавок. Расход этих материальных ценностей должен быть проверен не только в стоимостном выражении, но и в натуральном - с целью установления соблюдения норм расхода этих средств. Такая проверка необходима, поскольку несоблюдение норм расхода (использования) указанных средств не даст желаемого конечного результата производства продукции, а необоснованный перерасход приведет не только к росту себестоимости произведенной продукции, но и к снижению ее качества.

В процессе проверки расхода материальных ценностей в производстве следует проанализировать основные производственные процессы с целью выявления неиспользованных ресурсов повышения производства и снижения себестоимости продукции и рекомендовать хозяйству: оптимальную структуру стада; оптимальный баланс кормов для поголовья и т.д. Это необходимо делать потому, что контроль является функцией управления, осуществления связей координации и субординации между управляющей и управляемой системами.

Прослеживанию и пересчету должны быть подвергнуты распределяемые расходы с целью установления: правильности разграничения в учете затрат, относящихся к продукции текущего года и будущих лет; правильности отнесения на отдельные учетные объекты других распределяемых затрат (амортизации); нет ли случаев произвольного перенесения части затрат с одного учетного объекта на другой.

Следующим этапом проверки является контроль полноты и своевременности оприходования продукции молочного скотоводства, а также исчисления ее себестоимости. Здесь следует установить, соблюдалась ли при исчислении себестоимости продукции следующая последовательность (от этого зависит достоверность показателей себестоимости различных видов продукции молочного скотоводства):

- распределяются по назначению расходы по содержанию основных средств на объекты учета затрат;
- исчисляется себестоимость продукции (работ, услуг) вспомогательных и подсобных промышленных производств, оказывающих услуги;
- распределяются бригадные, отраслевые (цеховые) и общехозяйственные расходы;
- определяется общая сумма производственных затрат по объектам учета; исчисляется себестоимость продукции.

Путем пересчета выборочно следует проверить правильность исчисления себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции молочного скотоводства. После составления расчета фактической себестоимости продукции молочного скотоводства определяют разницу между фактической и плановой себестоимостью продукции. Разницу списывают с кредита счета 20 «Основное производство», с соответствующего субсчета на счета 43, 10, 90 в зависимости от направления использования продукции молочного скотоводства.

Последним этапом проверки данного объекта контроля должны стать прослеживание правильности корреспонденции счетов по учету затрат на

производство, выходу продукции молочного скотоводства, оприходованию возвратных отходов, списанию калькуляционных разниц и проверка соответствия записей аналитического учета в лицевых счетах (производственных отчетах) с записями в журнале-ордере, Главной книге и данными отчетности.

Следует выделить приемы фактического и документального контроля, различаемые по источникам привлекаемых данных для изучения предмета экономического контроля (соответственно данных, полученных путем проверки объектов в натуре и путем изучения различного рода документов, отражающих эти объекты).

К приемам фактического контроля относятся: инвентаризация, лабораторный анализ, экспертная оценка и очный опрос.

Инвентаризация - означает проверку объектов в натуре органолептическим путем. Сущность этого приема состоит в том, что наличие тех или иных объектов контроля устанавливается с помощью их визуального изучения путем осмотра, обмера, взвешивания и пересчета.

Лабораторный анализ - представляет собой выявление необходимых показателей качества тех или иных объектов контроля путем соответствующего (физического, химического или биологического) анализа в лабораторных условиях.

Экспертная оценка применяется для выявления профессионального уровня и ценности выполненных работ путем их фактической экспертизы соответствующими высококвалифицированными специалистами.

Очный опрос означает фактическую проверку объектов контроля путем очного опроса соответствующих лиц, располагающих теми или иными сведениями об этих объектах.

Наряду с указанными приемами для изучения предмета экономического контроля широко используются также приемы и способы документального контроля, основные из которых: изучение документов, счетная проверка

документов, сопоставление документов, письменный запрос и экономический анализ.

Изучение документов представляет собой наиболее распространенным прием документального контроля и состоит в определении подлинности и правильности оформления документов, достоверности и законности отраженных в них хозяйственных.

Счетная проверка документов сводится к проверке правильности арифметических действий, результаты которых отражены в этих документах.

Сопоставление документов означает сверку сведений о том или ином объекте контроля, содержащихся в различных документах.

Письменный запрос представляет собой получение необходимых сведений о том или ином объекте контроля от соответствующих организаций и отдельных лиц путем их письменного запроса.

Экономический анализ представляет собой способ изучения предмета экономического контроля путем выявления влияния факторов, обусловивших те или иные изменения в этом предмете за проверяемый период. Основным источником данных, используемых при проведении экономического анализа, являются соответствующие документы (плановые, нормативные, учетные, отчетные, административные и т. д.).

Все перечисленные приемы и способы изучения предмета экономического контроля применяются не изолированно, а в сочетании, что позволяет достаточно полно выявить положительные и отрицательные моменты в хозяйственной деятельности проверяемых организаций и отдельных должностных лиц в целях улучшения сохранности и более эффективного использования экономических ресурсов. Таким образом, методом экономического контроля в условиях рыночной экономики выступает совокупность приемов и способов, обеспечивающих выявление соответствия фактического состояния экономического производства установленному порядку его организации и регулирования.

По результатам проверки следует сделать обоснованные выводы и внести предложения по устранению выявленных ошибок в учете затрат на производство продукции; рекомендовать экономическому субъекту внедрение более прогрессивных методов производственного и систем управленческого учета затрат в молочном скотоводстве, которые бы способствовали улучшению информационных и управленческих аспектов бухгалтерского учета и контроля.

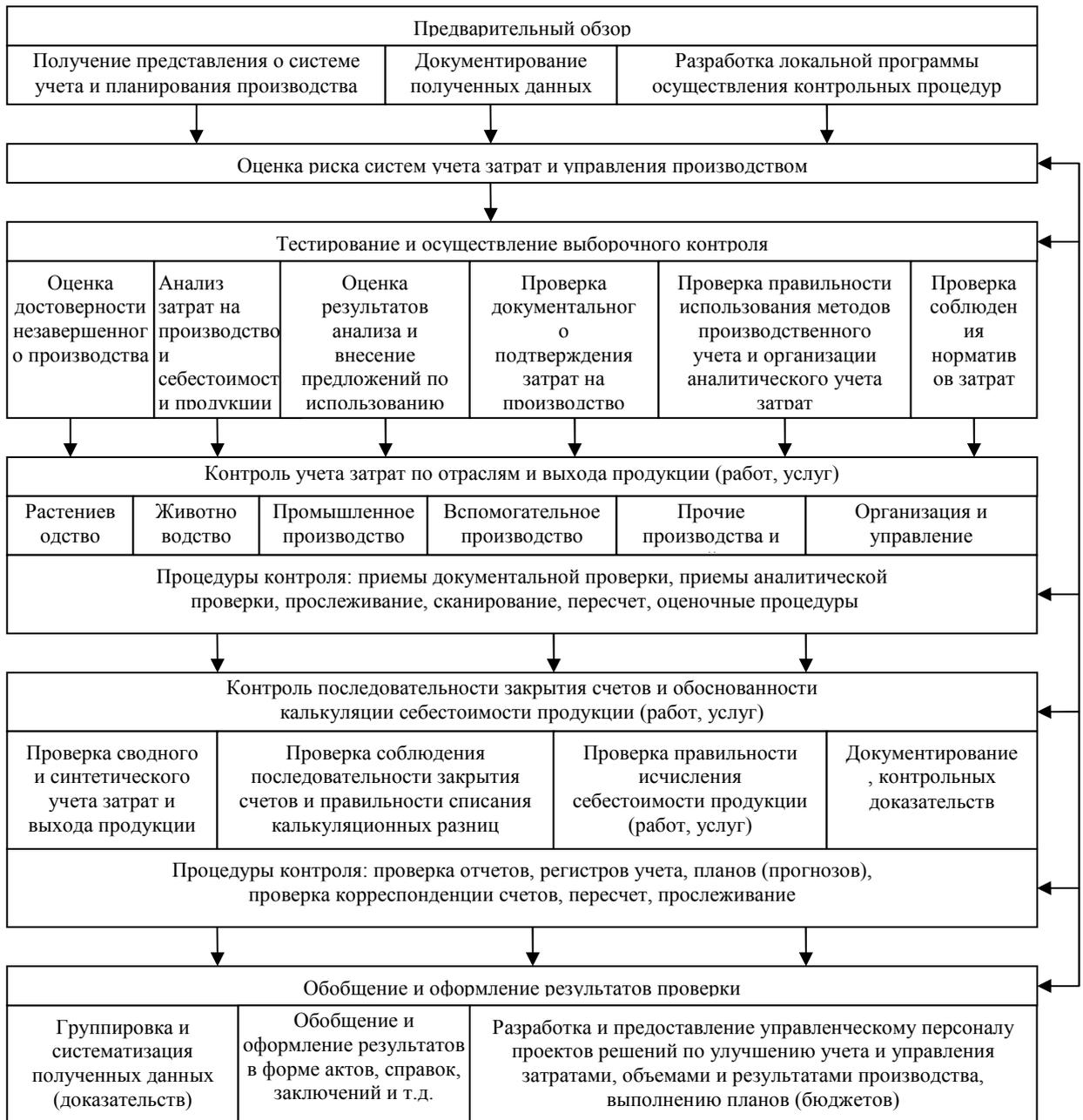


Рисунок 3.4 Внутрихозяйственный контроль затрат на производство продукции молочного скотоводства

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Целью написания работы является исследование особенностей развития учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства, изучение состояния учета и разработка рекомендаций по его рационализации, а также проведение контроля этого участка учета на примере конкретной организации. Для достижения указанной цели в работе решены следующие задачи:

- изучены теоретические аспекты учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства;
- дана оценка финансовому состоянию и эффективности производства продукции на примере конкретной организации;
- совершенствован учет и контроль затрат на производство продукции молочного скотоводства на примере конкретной организации.

Объектом исследования являются показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Батыр» Селтинского района, д. Югдон, основным видом деятельности которого является – смешанное сельское хозяйство.

Выручка от основных видов деятельности с 2013 г. к 2015 г. увеличилась на 8330 тыс. руб., что составило 23,55% к уровню 2013 г.

Увеличение выручки вызвано как увеличением объемов продаж, так и ростом цен, а так же высокой инфляцией в стране. Но даже это не позволило хозяйству получить прибыль от реализации в 2015 г.

Таким образом, можно сказать, что финансовая устойчивость ООО «Батыр» недостаточна, но стремится к стабильности.

Дальнейшее развитие ООО «Батыр» связано со значительными капитальными вложениями и увеличением объема производства продукции и оказания услуг, а также с уменьшением затрат, снижением себестоимости.

Для стабилизации своего положения в отрасли ООО «Батыр» предпринимает следующие меры:

- освоение новых рынков сбыта;

- снижение себестоимости производства за счет оптимизации затрат (в том числе за счет снижения энергоресурсов) и повышения эффективности использования собственного и привлеченного капитала и трудовых ресурсов;

- поиск и освоение производства новых видов продукции и новых видов деятельности.

В целом можно сделать вывод, что все явления и процессы хозяйственной деятельности предприятий находятся во взаимосвязи, взаимозависимости и обусловленности. Каждый результативный показатель зависит от многочисленных и разнообразных факторов, как например природный фактор, так как при снижении объема кормов собственного производства, что мы видим в динамике с 2013 по 2015 год, то организации приходится производить закупку, тем самым увеличивается статья затрат.

Синтетический учет затрат по молочному стаду в ООО «Батыр» ведется на калькуляционном счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство».

При рассмотрении схемы бухгалтерских проводок по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства можно отметить, что приведенная схема бухгалтерских проводок соответствует плану счетов и инструкции по его применению.

Таким образом, проанализировав организацию учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» Селтинского района Удмуртской Республики необходимо отметить недостатки и сформулировать собственные предложения по совершенствованию данного участка бухгалтерского учета.

Для совершенствования первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства необходимо:

- 1) Сотрудникам бухгалтерии ООО «Батыр» при поступлении первичных документов по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства и в целом по организации в бухгалтерию необходимо своевременно их проверять с целью выявить ошибки и недостатки, проверить

на наличие всех необходимых реквизитов, печатей и подписей, а также на арифметические и грамматические ошибки и пр.;

2) В «Ведомость начисления амортизации добавить графы «Первоначальная стоимость основных средств» и «Норма амортизации на полное восстановление». Этот недостаток в составлении документа не дает возможность проконтролировать правильность начисления амортизации по основным средствам. Затраты в результате такого учета могут быть занижены или завышены.

3) Предлагаем рационализировать форму №СП-20 «Ведомость учета расхода кормов», которая применяется для оформления и учета ежедневной выдачи кормов на животноводческие фермы. Предлагаем добавить графу «Класс».

4) В ходе изучения первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства также было выявлено отсутствие в организации графика документооборота по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства. Поэтому в качестве совершенствования предлагаем разработать данный график и утвердить в учетной политике организации.

5) Немаловажным условием совершенствования учета в ООО «Батыр» является применение единых унифицированных форм документов.

Для совершенствования учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» рекомендуем использовать пофазный метод учета затрат.

Учитывая результаты проведенного нами исследования в области моделирования учета затрат, считаем необходимым на первой стадии создания учетной политики оценить эффективность выбранных элементов модели по предлагаемой нами методике и с помощью учетной политики закрепить правовой статус бухгалтерских процедур в сфере производства.

Таким образом, выполнение большего количества данных рекомендаций приведет к оптимизации ведения бухгалтерского учета затрат на производство продукции молочного скотоводства, повышению производительности труда,

сохранности документации, а так же к более тщательному контролю хозяйственных операций в ООО «Батыр».

В заключении можно сказать, что все выше предложенные пути позволят улучшить синтетический и аналитический учет затрат на производство и исчисление продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр».

Организация и методика контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в ООО «Батыр» должна проходить на основании тест-опросников бухгалтерского учета и внутреннего контроля, затем разрабатывается план и программа контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства и на основании этой программы и плана проводится методичка, т.е. проверка выборочных процедур, на основании которых затем обобщаются результаты.

В результате проведенного контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства было выявлено:

1) В ряде первичных документов не заполнены обязательные реквизиты, что противоречит Федеральному закону от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»:

- встречаются случаи, когда фактическое наличие не совпадает с указанным его количеством в первичном документе ведомостях учета расходов кормов);

- в расчете начисления оплаты труда работникам животноводства есть поправки и зачеркивания в расчете (зачеркивание табельного номера, поправка в расчете отработанного работником времени);

- в журнале учета надоя молока нет подписи заведующего фермой в журнале;

- в ведомости учета движения молока незаполненные некоторые реквизиты (материально-ответственное лицо, контрольное определение жирности молока), отсутствие подписей.

Для устранения данных ошибок бухгалтеру необходимо внимательно отслеживать все ошибки и проверять документы по факту их поступления. В случае выявления ошибок, незамедлительно менять документ на правильный.

2) При проверке правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты было выявлено нарушение: работнику молочного скотоводства неправильно поставили количество отработанных дней в таблице и тем самым неправильно начислили заработную плату, а также на основании этой ошибки были неправильно отражены страховые взносы и НДФЛ.

3) При расчете себестоимости продукции молочного скотоводства необходимо исключать стоимость побочной продукции, исходя из фактических затрат по ее уборке и транспортировке.

Внутрихозяйственный контроль планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений по участку затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Подводя итоги, развитие учета затрат, по нашему мнению, имеет большое значение в организации экономической работы, в том числе управленческого учета. От умелого использования информационного материала в практике хозяйственного руководства и управления зависят изыскание и мобилизация внутрипроизводственных резервов, улучшение качественных показателей работы, устранение причин высокой себестоимости и убыточности, правильное решение вопросов размещения, специализации, концентрации производства, а также совершенствование внутрихозяйственных связей.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993г. (в ред. от 21.07.2014г.)
2. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 N 354-ФЗ.)
3. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред.от 30.11.2016 N 401-ФЗ)
4. Федеральный закон "Об обществах с ограниченной ответственностью" от 08.02.1998 N 14-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 N 360-ФЗ)
5. Федеральный закон от 6 декабря от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016 N 149-ФЗ)
6. Федеральный закон «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» от 08 августа 2001 г. №129-ФЗ (в ред. от 03.07.2016 N 360-ФЗ)
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. 08.11.2010г.)
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)
9. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792 "Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях"
10. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)"(ред. от от 06.04.2015 N 57н)

11. Приказ Минсельхоза РФ от 29.01.2002 N 68 "Об утверждении Методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций"
12. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств"
13. Алборов Р.А., Бодрикова С.В. Бухгалтерский учет и аудит в системе экономических методов управления. – Ижевск: ФГОУ ВПО «Ижевская ГСХА», 2014. – 111с.
14. Алборов Р.А., Концевая С.М. Практический аудит (курс лекций): учебное пособие. – М : Дело и Сервис, 2013. – С. 94
15. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для студентов вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комисарова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 527 с.
16. Балабанова, Т.В. Теория и методология управленческого анализа в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных организации / Т.В. Балабанова: диссертация на соискание учен. степени д.э.н., 08.00.12. – Орел, 2014. – 313 с.
17. Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – М.: Эксмо, 2008. – С.274
18. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. - КНОРУС, 2014 – 215с.
19. Васенко, О.В. Практическое пособие по учету затрат в бухгалтерском учете / О.В. Васенко, А.А. Сперанский. - Издательство «Экзамен», 2015 г - 292с.
20. Васильева, Л.С. Бухгалтерский управленческий учет / Л.С. Васильева, Д.И. Ряховский. – М.: Эксмо, 2015 – 368 с.
21. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов. – М.: ИКФ Омега-Л, Высшая школа, 2014 – 528 с.
22. Волкова, О.И. Управленческий учет: учебник / О.И. Волкова. - М.: Проспект, 2014 - 467с.

23. Врублевский, Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики / Н.Д. Врублевский. – М.: «Бухгалтерский учет», 2014 – 376 с.
24. Голованов А.А. Учет затрат на производство на организациях АПК// Бухгалтерский учет. – 2014 - 43-45с.
25. Горбик Ю.В. Учет затрат на производство продукции птицеводства в управленческом учете // Время бухгалтера. – 2015 - 12с.
26. Додонов А.А. Бухгалтерский учет и управление производством. - М.: Контроллинг, 2014 - 264 с.
27. Закирова А. К вопросу о методах учета затрат и калькуляции себестоимости (работ, услуг) в сельском хозяйстве//Экономика с.-х. и перерабатывающих предприятий 2013 - 36-39с.
28. Ивашкевич В.Б. Калькулирование полной стоимости продукции в международной практике учета//Бухгалтерский учет. – 2014 - 55-59 с..
29. Каверина О.Д. Управленческий учет. - М.: «Финансы и статистика», 2015 - 65.
30. Карпова Т.П. Учет производства как начальный этап управленческого учета// Бухгалтерский учет. - 2014 – 200с.
31. Клочков Р.С. Учет затрат на производство продукции //Советник бухгалтера. – 2015 - 54с.
32. Кутепова М.А. Учет затрат на производство продукции // Бухгалтерский вестник» - 2015 - 56 с.
33. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов. - 2 е изд. перераб и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 52 с.
34. Колесникова Е.Н. Совершенствовать организацию учета производственной деятельности в сельхозкооперативах / Е.Н. Колесникова // Экономика сельского хозяйства России. – 2015 - 46-50с.
35. Колесникова Е.Н. Критерии оценки эффективности системы внутрихозяйственного контроля в сельскохозяйственном кооперативе / Е.Н.

Колесникова Научные труды Вольного экономического общества России. – 2010 - 96-107с.

36. Кузьмина М.С. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отраслях производственной сферы: учебное пособие. – М.- КНОРУС, 2010. – С.7

37. Попова Л.В., Маслова И.А., Алимов С.А., Коростелкин М.М. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебно-методическое пособие. - М.: Дело и Сервис, 2016. – 28 с.

38. Попова Л.В. Основные концепции управленческого анализа затрат на промышленном предприятии / Л.В. Попова, Т.А. Головина // «Управленческий учет». – 2015 – 26с.

39. Палий, В.Ф., Палий В.В., Финансовый учет: Учебное пособие – 2-е изд., испр. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2014. – 512с.

40. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т2 Ч1. Учебник. -4-е издание доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 408с.

41. Русакова У.Ю. Учет затрат и калькулирование себестоимости промышленной продукции: Учебное пособие / У.Ю. Русакова. – Хабаровск: изд-во: ДВГУПС. – 2014 – 98с.

42. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: учеб. пособие /6-е изд. – Мн.: Новое знание, 2014. – 652 с.

43. Стоун Д. Управленческий учет: как его использовать. – ЮНИТИ, 2014 – 299с.

44. Чалдаева Л.А. Учет затрат на производство продукции // Международный бухгалтерский учет. – 2015. - № 23. – 152с.

45. Шеремет А.Д., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник/ Под общ. ред. проф. А.Д. Шеремета. – М.: ИНФРА-М, 2010. – С. 279.

46. Хоружий Л.И. Калькуляция себестоимости продукции в аграрной сфере//Аудиторские ведомости. – 2014. - №5.

47. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет / Пер. с англ. - 10-е изд. – СПб.: Питер, 2008. – С.71
48. Чалдаева Л.А. Учет затрат на производство продукции // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 23. – 152с.
49. Экономический анализ / Под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. М.: ЮНИТИ, 2012 – 949с.
50. Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности / Под общей ред. проф. М.В. Мельник. М.: Экономистъ, 2014. -39с.



Рисунок А1 - Методы контроля затрат на производство готовой продукции



Рисунок Б1 - Организационная структура управления ООО «Батыр»

