

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

**Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита**

Допускается к защите:  
зав. кафедрой д.э.н., профессор  
\_\_\_\_\_ Р.А. Алборов  
« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2017 г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учет и внутрихозяйственный контроль затрат на содержание  
машинно-тракторного парка  
(на примере КХ «Заречное» Завьяловского района Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»  
Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

Т.О. Бегишева

Научный руководитель  
к.э.н., доцент

Т. Н. Шумкова

Рецензент  
к.э.н., доцент

О.В. Абашева

Ижевск 2017

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ.....</b>	<b>4</b>
<b>1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКА</b>	
1.1 Теоретические основы учета затрат на содержание машинно-тракторного парка.....	6
1.2 Теоретические основы контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка.....	20
<b>2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА КХ «ЗАРЕЧНОЕ»</b>	
2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации...	
2.2 Организационное устройство и структура управления организации.....	28
2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность.....	31
2.4 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации.....	35
<b>3 УЧЕТ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКА В КХ «ЗАРЕЧНОЕ»</b>	<b>47</b>
3.1 Первичный учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации.....	
3.2 Аналитический и синтетический учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации.....	53
3.3 Рационализация учета затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации.....	59
<b>4 КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКА В КХ «ЗАРЕЧНОЕ»</b>	<b>65</b>
4.1 Планирование контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации .....	
4.2 Методика проведения контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации .....	
4.3 Обобщение и оформление результатов контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации .....	70
<b>ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....</b>	<b>76</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....</b>	
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ.....</b>	<b>88</b>



## ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. Процесс создания материальных благ всегда является творческим соединением человека и природы. Техника является взаимодействующим звеном в этом процессе.

Рабочая машина пришла на смену примитивному орудию труда, которая во много раз увеличила производительность труда. В ней воспроизводятся в видоизмененном виде все те движения, которые применял исполнитель при ручной обработке.

По мере научно-технического процесса машины применяются почти во всех отраслях и процессах производства. Практически нет ни одного предприятия промышленности, строительства, сельского хозяйства, которые не пользовались бы услугами машинно-тракторного парка. Велика его роль в удовлетворении потребностей населения в транспортных работах.

Главной задачей, стоящей перед работниками машинно-тракторного парка остается своевременное, качественное и полное удовлетворение народного хозяйства и населения в транспортных работах и повышение экономической эффективности работы отрасли. Эту задачу необходимо решать путем внедрения передового опыта, использования более совершенных технологий, прогрессивных способов перевозки грузов, а также совершенствованием систем бухгалтерского учета и контроля за деятельностью всех служб внутри предприятий. В условиях становления рыночных отношений важным фактором повышения эффективности народного хозяйства является обеспечение стабильности работы всех видов транспорта. Вести производство необходимо экономно, добиваясь при этом большего экономического эффекта с минимальными материальными, трудовыми и финансовыми затратами.

С каждым годом увеличивается объем работ, выполняемых тракторами. Это требует такой организации учета затрат на эксплуатацию машинно-тракторного парка, при которой можно было бы и вскрыть внутренние резервы

снижения себестоимости тракторных работ и выполнения эффективности использования тракторов.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка являются: контроль за сохранностью и использованием производственных расходов, необходимых для работы машинно-тракторного парка; учет затрат по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка.

Необходимо отметить, что от того насколько четко и правильно организован учет затрат по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка зависит правильное исчисление себестоимости транспортных работ, списание и определение калькуляционных разниц, начисление заработной платы механизаторам, что естественно влияет на результаты деятельности предприятия в целом. Поэтому для предприятий является актуальной проблема не только анализа деятельности предприятия, но также и проблема организации и совершенствования бухгалтерского учета.

Таким образом, учет и контроль затрат на содержание машинно-тракторного парка актуален для любой сельскохозяйственной организации.

Цель и задачи исследования. Целью написания выпускной квалификационной работы является изучение теоретических основ и практических аспектов состояния бухгалтерского учета и контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации. Для достижения поставленной цели в работе необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические основы учета и контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации;
- изучить организационно-экономическую и правовую характеристику деятельности организации;
- исследовать учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации, а также совершенствовать данный участок бухгалтерского учета;
- провести контроль затрат на содержание машинно-тракторного парка в исследуемой организации.

Объектом исследования является КХ «Заречное» Завьяловского района Удмуртской Республики, основным видом деятельности которого является производство, переработка и реализация продукции растениеводства, производство и реализация семян высших репродукций зерновых и масличных культур, а также разведение и реализация племенных сельскохозяйственных животных и др.

Предметом исследования выступают экономические отношения, возникающие при формировании затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» и предъявляемые к ним требования.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту:

- основные аспекты учета и контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации, обзор законодательной, нормативной, научной литературы;
- оценка экономического состояния изучаемого хозяйствующего субъекта, его финансового состояния и платежеспособности;
- оценка современного состояния учета затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации в КХ «Заречное»
- проведение контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации в КХ «Заречное»;
- рекомендации по совершенствованию учета и контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации КХ «Заречное» на базе проведенного исследования.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются труды отечественных и зарубежных ученых экономистов, нормативные, инструктивные, законодательные документы и личные исследования. В процессе исследования использовались монографические, абстрактно-логические, статистико-экономические методы.

В качестве информационной базы исследованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность КХ «Заречное» за 2014-2016гг.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКА

## 1.1 Теоретические основы учета затрат на содержание машинно-тракторного парка

В отечественной практике понятия «издержки», «затраты», «расходы» отождествляются и для характеристики издержек, непосредственно связанных с производством, применяется термин «затраты на производство». Что касается таких терминов как «затраты», «расходы» и «издержки», то изучив различные подходы авторов, можно уточнить данные понятия. По мнению Я.В. Соколова, затраты – это средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющих в наличии и отражаемые в балансе как активы предприятия, способные в будущем принести доход [49, с.129].

В.Я. Кожинов под затратами в управленческом учете понимает выраженные в денежной форме совокупные издержки живого и овеществленного труда в процессе предпринимательской деятельности в течении определенного периода времени [39, с.88].

Н.П. Кондраков включает в состав затрат только экономически и социально оправданные расходы. К ним он относит затраты материалов и услуг сторонних предприятий, оцениваемые по фактическим ценам оплаты, а также трудовые ресурсы, измеряемые заработной платой [34, с.122]. Некоторые авторы понимают под затратами организации на производство продукции (работ, услуг) как издержки производства. Так А.В. Власов давал издержкам следующее определение «это эквивалент термина затраты, но применяется в сфере обращения, а не в сфере производства» [22, с.53].

Часто в экономической литературе термин «затраты» отождествляется с понятием «расходы». Л.И. Воронина дает разъяснения расходам организации в соответствии с ПБУ 10/99. При этом под расходами понимается «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению

капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)» [20, с.303]. М.А. Кутепова отмечает, что в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета расходы включают в себя убытки и затраты, которые возникают в ходе основной деятельности.

Расходы включают такие статьи, как затраты на производство реализованной продукции (работ услуг), на оплату труда управленческого персонала, амортизационные отчисления, а также потери (убытки от стихийных бедствий, продажи основных средств, изменений валютных курсов и др.) [33, с.44]. В.А. Космачев в статье «Учет затрат на производство продукции и исчисление себестоимости продукции» отмечает, что в отличие от расходов, затраты в момент их признания не оказывают влияния на прибыль. Для разграничения терминов затраты и расходы важно понять, что осуществление затрат не уменьшает капитал организации [35, с.5].

Таким образом осуществление затрат – это уменьшение одних активов с условием равновеликого прироста других активов либо прирост активов и обязательств на одну и ту же величину. Также Ж.А. Кеворкова отмечает, что по окончании периода накопления затраты приводят к образованию активов либо расходов [37, с.223].

Понятие «издержки» из числа рассмотренных является наиболее обобщающим показателем. Издержки - денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой-либо целью. Тогда затраты можно определить как издержки, понесенные организацией в момент приобретения каких-либо материальных ценностей или услуг. Возникновение издержек, относимых к затратам, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличением кредиторской задолженности. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации [19, с.308]. По мнению же В.П. Астахова, это та часть расходов, которая относится к данному отчетному периоду [17, с.145].

В.К. Складенко дает следующее определение, затраты – это денежная оценка стоимости материальных, трудовых, финансовых и других видов ресурсов на производство и реализацию продукции за определенный период времени. Расходы – это затраты определенного периода времени, документально подтвержденные, экономически оправданные (обоснованные), полностью перенесшие свою стоимость на реализованную за этот период продукцию. В отличие от затрат расходы не могут быть в состоянии запасаемости, не могут относиться к активам предприятия. Они отражаются при расчете прибыли предприятия в отчете о прибылях и убытках. Понятие «затраты» шире понятия «расходы», однако при определенных условиях они могут совпадать. [48].

Как видно из определения, затраты характеризуются:

1. денежной оценкой ресурсов, обеспечивая принцип измерения различных видов ресурсов;
2. целевой установкой (связаны с производством и реализацией продукции в целом или с какой-то из стадий этого процесса);
3. определенным периодом времени, т.е. должны быть отнесены на продукцию за данный период времени.

Автор так же отмечает еще одно свойство затрат: если затраты не вовлечены в производство и не списаны (не полностью списаны) на данную продукцию, то затраты превращаются в запасы сырья, материалов и. д., запасы в незавершенном производстве, запасы готовой продукции и т. п. Из этого следует, что затраты обладают свойством запасаемости и в данном случае они относятся к активам предприятия.

Согласно Налоговому кодексу РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Отметим, что существенно различается классификация расходов для целей налогообложения и бухгалтерского учета.

Мы придерживаемся позиции автора В.К. Складено так как он более наглядно и детально рассматривает определение затрат и расходов.

С понятием затрат на производство широко используется и понятие издержек. Существует несколько мнений о различиях между затратами и издержками. Первое мнение – под словом «издержки» следует понимать некую сумму, совокупность затрат, которые и в дальнейшем можно подразделять по статьям затрат. Это, например, издержки производства, издержки обращения, которые состоят из отдельных материальных, трудовых затрат. В другой теории – издержки более широкое и обширное понятие, чем затраты, так как оно включает в себя расходы и потери на различные социальные нужды [47, с.63].

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы [9].

По мнению Космачева В.А., расходы по обычным видам деятельности:

- расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ и оказанием услуг;
- расходы связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, а также прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- с участием в уставных капиталах других организаций – если такие виды деятельности являются для организации обычными.

К прочим расходам относят расходы связанные:

- с предоставлением за плату во временное пользование;

- с участием в уставных капиталах других организаций;
- связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- штрафы, пени, неустойки, убытки прошлых лет, суммы дебиторской задолженности по которой истек срок исковой давности и т.д. [35, с.6 – 7].

Существуют следующие системы учета затрат, представленные на рисунке 1.1.

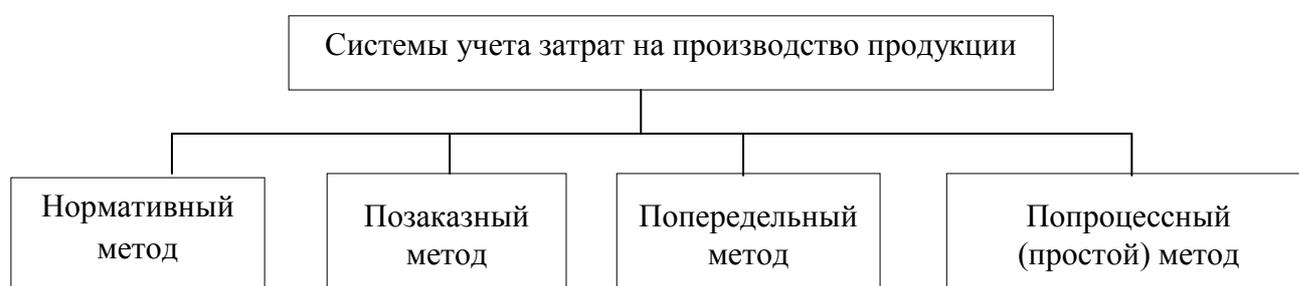


Рисунок 1.1 – Системы учета затрат на производство продукции

Нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции. Сущность его заключается в следующем: отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, предусмотренным нормативными калькуляциями; обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от текущих норм с указанием места возникновения отклонений, причин и виновников их образования; учитывают изменения, вносимые в текущие нормы затрат в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяют в индивидуальных и мелкосерийных производствах (строи-

тельстве, производстве турбин, блюмингов, самолетов и т.п.), а также применяется во вспомогательных производствах, например, на ремонтных работах.

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, т.е. изделие, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные, монтажные и экспериментальные работы.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции используют в производствах с комплексным использованием сырья, а также в отраслях промышленности с массовым и крупносерийным производством, где обрабатываемое сырье и материалы проходят последовательно несколько фаз обработки (переделов).

Попроцессный (простой) метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в организациях со следующими признаками производственного процесса:

- массовый характер производства одного или нескольких видов продукции;
- краткий период технологического процесса;
- незавершенное производство отсутствует или незначительно.

В зависимости от признака, положенного в основу классификации, затраты можно классифицировать по группам.

В зависимости от объема и разнообразия производимой продукции (работ, услуг) затраты на производство группируют прежде всего по видам деятельности (видам производств). По этому признаку выделяют следующие группы производств: основное производство, вспомогательные производства, обслуживающие производства и хозяйства. Вспомогательные производства предусмотрены для того, чтобы обеспечить нормальную работу основного производства путем предоставления ему определенного вида услуг или выполнения работ.

В таблице 1.1 представлены основные признаки классификации затрат организации и соответствующие им виды.

Таблица 1.1 – Основные признаки классификации затрат.

Признак классификации (группировки затрат)	Элементы классификации
Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Материальный затраты (за вычетом стоимости возвратных доходов)</li> <li>- Затраты на оплату труда</li> <li>- Отчисления на социальные нужды</li> <li>- Амортизация</li> <li>- Прочие затраты</li> </ul>
Калькуляционная статья (цель затрат)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Сырье и материалы</li> <li>- Возвратные отходы (вычитаются)</li> <li>- Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций</li> <li>- Топливо и энергия на технологические цели</li> <li>- Заработная плата основных производственных рабочих</li> <li>- Отчисления на социальные нужды</li> <li>- Расходы на подготовку и освоение производства</li> <li>- Общепроизводственные расходы</li> <li>- Общехозяйственные расходы</li> <li>- Потери от брака</li> <li>- Прочие производственные расходы</li> <li>- Расходы на продажу</li> </ul>
Зависимость от объема производства	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Переменные (зависящие от объема производства)</li> <li>- Условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства)</li> </ul>
Способ включения в себестоимость	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Прямые, непосредственно относимые на себестоимость изделия</li> <li>- Косвенные, относимые на себестоимость изделий пропорционально базе:               <ol style="list-style-type: none"> <li>1) заработной плате основных производственных рабочих;</li> <li>2) прямым затратам</li> </ol> </li> </ul>
Экономический состав	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Основные</li> <li>- Накладные (расходы на организацию производства и управление)</li> </ul>
Степень готовности продукции	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Затраты на готовую продукцию (работы, услуги)</li> <li>- Затраты на незавершенном производстве</li> </ul>

В таблице 1.2 рассмотрим наиболее распространенные системы учета затрат [14, с.32-33].

Таблица 1.2 – Системы учета затрат на производство продукции

№ п/п	Системы учета затрат	Характеристика
1	2	3
1	Стандарт-кост	Представляет собой систему учета затрат и калькулирования себестоимости с использованием нормативных (стандартных) затрат. Позволяет, во-первых, применять несколько вариантов стандартных норм затрат; во-вторых, установленные нормы на протяжении отчетного периода обычно не меняются и потому не ведется текущий учет изменений норм; в-третьих, можно применять отдельные синтетические счета; в-четвертых, он дает возможность списывать отклонения от норм непосредственно на финансовые результаты в конце отчетного периода.
2	Система учета полных затрат (Absorption-costing)	Согласно этой системе все прямые производственные затраты и все косвенные затраты включаются в себестоимость продукции. Прямые расходы относятся на конкретный вид продукции экономически обоснованным способом. Общая сумма косвенных затрат распределяется по видам продукции пропорционально выбранным коэффициентам распределения. Выбор коэффициентов распределения зависит от отраслевых особенностей, размеров предприятия, его организационной структуры, ассортимента выпускаемой продукции и других факторов. В российской практике применение данной системы учета затрат очень распространено. Наиболее эффективно применение системы на предприятиях малых и средних размеров, а также предприятиях, производящих один или несколько видов продуктов.
3	Директ-костинг	Большим достоинством директ - костинга считается то, что он отражает требования маржинализма, то есть учитывает предельные издержки, отражает покрытие постоянных расходов и используется для отражения и образования чистой прибыли, позволяет с большим успехом применять ЭВМ. При использовании системы директ-костинг в производственных организациях в сочетании с любым методом организации производственного учета возникает вариант управленческого учета производственных затрат без распределения и перераспределения постоянных издержек, в основе которого лежит принцип группировки затрат на переменные, условно-переменные и постоянные.

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции обычно понимают совокупность приемов организации документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции и необходимую информацию для контроля за этим процессом [30, с.45].

Машинно-тракторный парк – это парк, связанный с ремонтом, обслуживанием и эксплуатацией тракторов, комбайнов, других самоходных машин (кроме грузовых и легковых автомобилей), прицепных и навесных сельскохозяйственных машин и орудий, а также гаражей, навесов, площадок и других объектов основных средств, предназначенных для этих целей [17, с.248].

В современных условиях активное использование машинных технологий и успешная работа машинно-тракторного парка выступают одним из важнейших средств обеспечения эффективного функционирования каждого сельскохозяйственного товаропроизводителя. В связи с этим, исходя из условий свободного рынка при формировании стратегии развития машинно-тракторного парка, необходимо в каждой организации использовать возможности выбора техники, систем технической поддержки и других сервисных услуг, определяя тем самым его рациональную структуру и эффективное использование в производственном процессе, что в свою очередь обуславливает необходимость разработки своей технической политики в увязке с национальными и региональными программами технического развития [22, с.145].

При отсутствии ограничений на землепользование увеличение вложений в средства механизации ведет к прямому увеличению объемов производства за счет простого расширения обрабатываемых площадей.

Вместе с тем применяемые машинно-технологические системы оказывают мощное влияние не только на увеличение объемов производства продукции, но и на общественную оценку агроэкологических систем, норм и законов, исходящих из социальной ответственности, что обусловлено острой необходимостью сохранения основных природных ресурсов сельскохозяйственного производства (почвы, воды, воздуха и энергии) [26, с.133].

Поэтому сельскохозяйственные товаропроизводители в полной мере должны учитывать долгосрочные эффекты от методов ведения хозяйства, а не только максимизировать прибыль в короткие промежутки времени.

При реализации намечаемых мер в рамках обозначенных при разработке локальной технической политики и программы развития машинно-тракторного парка, в частности, необходимо исходить из следующих основных условий:

- увеличение объемов производства при уменьшении площади земель сельскохозяйственного назначения;
- уменьшение количества применяемых невозобновляемых источников энергии;
- снижение затрат на производство;
- улучшение качества сельскохозяйственной продукции;
- уменьшение воздействия применяемых технологий и методов управления на окружающую среду;
- увеличение зависимости хозяйств от перерабатывающей сети;
- расширение производства дорогостоящих сельхозпродуктов для особых секторов рынка продовольствия [30, с.65].

Для рациональной организации информации об использовании техники в сельскохозяйственных организациях исключительно важное значение имеет правильная постановка первичного учета.

От качества составления первичной документации во многом зависят оперативность, полнота и достоверность необходимых для управления производством результативной информации о работе техники и формировании издержек, связанных с ее эксплуатацией.

Затраты на содержание машинно-тракторного парка учитываются на счете 23 «Вспомогательные производства», субсчет 3 «Машинно-тракторный парк», к которому предусматриваются отдельные аналитические счета в зависимости от вариантов построения производственного учета в сельскохозяйственных организациях, утвержденных Приказом Минсельхоза России от 6 июня 2003 г. №792) [13].

При всех вариантах построения производственного учета важное значение при этом имеет целевая направленность получения группировочных (обобщающих) сведений, характеризующих результаты функционирования

машинно-тракторного парка, в которых отражается степень использования рабочего времени механизаторов, техническое состояние машин, коэффициент полезного использования машинно-тракторных агрегатов, квалификация кадров. Еще более общей характеристикой являются объемы и назначения выполненных работ. В этом показателе отражается уровень организации и управления производством, эффективность использования парка машин и оборудования. Снижение себестоимости тракторных работ служит одним из решающих факторов сокращения затрат на единицу производимой продукции, повышения ее конкурентоспособности и рентабельности [20, с.144].

В качестве частей технологического цикла производства целесообразно выделять следующее группы сельскохозяйственных работ: обработка почвы, внесение удобрений, посев, посадка, уход за посевами, уборка урожая, транспортные работы.

По этим группам работы распределяют следующим образом:

I. Обработка почвы: вспашка, культивация, боронование, лушение, прикатывание, подготовка площадей к обработке и др.

II. Внесение удобрений: дробление, смешивание, внесение на площади, погрузка при внесении, разбрасывание, заделка в почву и др.

III. Посев, посадка: подготовка семян (сортировка и др.), протравливание семян, погрузка семян, загрузка в посевные агрегаты, погрузка удобрений в посевные агрегаты, посев (посадка) с внесением удобрений и др.

IV. Уход за посевами: прореживание, междурядная обработка, окучивание, борьба с болезнями и вредителями, полив, орошение и др.

V. Уборка урожая: подготовка площадей, скашивание, уборка урожая, учет продукции, закладка в хранилища и др.

VI. Транспортные работы: перевозка от складов и хранилищ до места посева и посадки семян, удобрений, химических средств защиты растений и др., перевозка урожая при уборке до тока, склада, хранилища и др. [21, с.123].

В системе информации об издержках производства особое положение занимает машинно-тракторный парк, к организации учета и формированию затрат по эксплуатации и содержанию которого предъявляются следующие основные требования:

- правильное и точное определение размеров затрат;
- правильное списание произведенных работ и услуг на объекты учета затрат основного производства;
- экономически обоснованное калькулирование себестоимости единицы выполненных работ и услуг и распределение калькуляционных разниц по назначению [25, с.89].

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса для учета затрат по эксплуатации и содержанию машинно-тракторного парка в сельскохозяйственных организациях предназначен калькуляционный счет 23 «Вспомогательное производство», субсчет 3 «Машинно-тракторный парк». На этом субсчете отражают затраты на содержание, обслуживание, управление и использование тракторов всех марок, навесных и прицепных сельскохозяйственных машин и орудий (плугов, культиваторов, сеялок и т.д.), тракторных прицепов, тележек и прочей техники для выполнения всех видов тракторных работ (полевых, земляных, транспортных и др.), а также затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией комбайнов, других самоходных машин, машинных дворов, гаражей, навесов, площадок и других средств для хранения сельскохозяйственной техники [8].

Решение основных задач, поставленных перед бухгалтерским учетом затрат на производство механизированных работ, достигается при помощи построения определенной системы аналитических счетов (объектов учета), открываемых в развитие счета 23-3 «Машинно-тракторный парк» [15, с.34].

Сумма начисленной амортизации по основным средствам машинно-тракторного парка ежемесячно отражается по дебету счета 23, субсчет 3 (первый аналитический счет) и 23, субсчет 3 (второй аналитический счет в части

технических средств (транспортного назначения) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

Как правило, в конце года амортизационные отчисления по основным средствам машинно-тракторного парка общего назначения (тракторам, гаражам, навесам и др.) распределяют между первым и вторым аналитическими счетами пропорционально стоимости израсходованного топлива или выполненных сельскохозяйственных и транспортных работ в условных эталонных гектарах. В соответствии с этим подсчитанная часть амортизации, приходящаяся на транспортные работы, списывается с первого аналитического счета на второй [23, с.136].

В определенных случаях в силу разных причин организация не имеет возможности провести ремонт самостоятельно. В этом случае привлекаются сторонние агросервисные организации. Для этого между заказчиком (сельскохозяйственной организацией) и подрядчиком (сторонней организацией) должен быть заключен договор подряда, на основании которого выписывается счет.

Ст. 703 ГК РФ установлено, что подрядчик самостоятельно определяет способы выполнения задания заказчика [1].

Если договором подряда не предусмотрено иное, работа выполняется иждивением подрядчика, т.е. из его материалов, его силами и средствами. При этом подрядчик несет ответственность за надлежащее качество предоставленных им материалов и оборудования, а также за предоставление материалов и оборудования, обремененных правами третьих лиц.

Договором подряда может быть предусмотрено, что необходимые для выполнения ремонта материалы будут предоставлены самим заказчиком.

Если ремонт выполняется силами сторонних организаций, то согласно п. 1 ст. 172 НК РФ сумма НДС, предъявленная подрядчиками и указанная заказчиком, подлежит вычету в полном размере после принятия на учет выполненных работ.

Таким образом, в конце года, после того как будут собраны все расходы в накопительной ведомости учета затрат и учтены по дебету субсчета 23-3 анали-

тического счета «Затраты на содержание и эксплуатацию машинно-тракторного парка», определяют фактическую себестоимость всех выполненных тракторами работ (включая транспортные работы в переводе на условные эталонные гектары).

Для получения информации о затратах по экономическим элементам традиционным способом (как и в предшествующих) используют данные об отражении всех расходов соответствующих ресурсов на осуществление деятельности машинно-тракторного парка по кредиту синтетических счетов: 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 02 «Амортизация основных средств» и ряд других счетов для учета «прочих затрат» (60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.) [53, с.102].

Однако такая методика не всегда обеспечивает необходимую точность формирования затрат, к тому же не позволяет получить детальную информацию о расходах машин и оборудования по элементам затрат.

В связи с этим рекомендовано использовать счета 30 - 39 типового и отраслевого планов счетов для учета расходов по элементам затрат. Состав счетов и методику учета затрат по этим счетам определяет сама организация, исходя из особенностей своей деятельности [51, с.102].

Поскольку величина затрат 1 га убранный площади различных культур (зерновых, картофеля, свеклы, льна и т.п.) несопоставима и структура комбайнового парка различна, исчисление общей себестоимости убранный гектара практически не имеет смысла. В связи с этим ко второму аналитическому счету целесообразно открывать аналитические счета более низшего порядка (так называемые субаналитические) по однородным группам комбайнов и других самоходных машин, исходя из конкретной сложившейся структуры комбайнового парка организации: «Затраты на содержание и эксплуатацию зерновых комбайнов», «Затраты на содержание и эксплуатацию картофеле- и свеклоуборочных комбайнов», «Затраты на содержание и эксплуатацию силосоуборочной техники», «Затраты на содержание и эксплуатацию других самоходных машин».

В целях получения достоверной информации об уровне расходов по управлению и обслуживанию машин и оборудования целесообразно в составе субсчета 23-3 «Машинно-тракторный парк» открывать отдельный аналитический счет «Общепроизводственные расходы машинно-тракторного парка».

По дебету этого аналитического счета учитывают расходы на содержание инженерно-технических работников машинно-тракторного парка, затраты по содержанию гаражей, навесов, площадок для хранения техники машинных дворов и других общих основных средств тракторного и комбайнового парка. Затраты отражают в разделе статей применительно к счету общепроизводственных (цеховых) расходов [48, с.175].

Таким образом, учет затрат на содержание машинно-тракторного парка является важным участком бухгалтерского учета. Приведенная методика распределения затрат машинно-тракторного парка не требует систематического ежемесячного накапливания учетных данных в накопительных и сводных ведомостях в разрезе калькуляционных статей по объектам отрасли растениеводства, исключает дублирование учетных записей на счете 23-3 «Машинно-тракторный парк» и на счете 20-2 «Растениеводство», значительно сокращает трудоемкость и количество учетных работ по учету затрат на содержание и эксплуатацию машинно-тракторного парка.

## **1.2 Теоретические основы контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка**

В процессе управления организацией возникает множество не предусмотренных ситуаций и неопределенностей. Для устранения всех отклонений от намеченных целей, а также для достижения планируемых показателей реализуется функция контроля. Возникает потребность в осуществлении контроля.

Контроль – это одна из функций управления, без которой не могут быть реализованы в полной мере все другие функции управления: планирование, организация, координация и мотивация.

Необходимость в контроле обусловлена следующими обстоятельствами:

- предупреждение возникновения ошибок и проблем, возникающих при управлении организацией. Функция контроля – это такая характеристика управления, которая позволяет выявить проблемы и скорректировать деятельность организации до того, как эти проблемы перерастут в кризисную ситуацию;
- поддержание успеха. Положительной стороной контроля является поддержка всего успешного в деятельности организации;

В практике управления используются различные виды контроля. В основном их можно разбить на четыре группы:

- 1) по времени осуществления;
- 2) степени охвата;
- 3) срокам проведения;
- 4) форме осуществления.

Первая группа (по времени осуществления), в нее входят: предварительный, текущий и заключительный контроль. Предварительный контроль должен обеспечивать реализацию на практике установленных требований, правил, процедур и стандартов. В части трудовых ресурсов этот контроль предусматривает тщательный отбор работников при найме их на работу с учетом должностных требований.

Текущий контроль осуществляется непосредственно в ходе проведения работы. Такой контроль обычно проводит сам руководитель, проверяя работу подчиненных.

Заключительный контроль обычно осуществляется, когда работа уже выполнена и полученные результаты можно сопоставить с заданными.

Ко второй группе (по степени охвата) относятся следующие виды контроля: общий (полный, сплошной) и выборочный. Общий контроль предполагает сплошное изучение производственно-хозяйственной деятельности.

Третья группа (по срокам проведения) включает следующие виды контроля: систематический, периодический, разовый. Систематический контроль организуется в отношении наиболее важных, ответственных объектов производственно-хозяйственной деятельности организации. Он проводится в заранее ус-

тановленном режиме.

В обычной, повседневной производственно-хозяйственной деятельности используются преимущественно периодические формы контроля: проверка хода выпуска продукции, выход рабочих на работу. Особое место в управлении принадлежит разовому контролю. Он, как правило, проводится специализированными функциональными органами и направлен на всестороннюю проверку какого-либо отдельного аспекта или всей производственно-хозяйственной деятельности.

В четвертой группе (по форме осуществления) специалисты в области управления выделяют три вида контроля: финансовый, административный и технический контроль.

Финансовый контроль проводится путем получения от каждого хозяйственного подразделения финансовой отчетности по важнейшим экономическим показателям. При этом в центре внимания находятся такие показатели, как уровень прибыли, издержки производства и их отношение к чистым продажам, эффективность капиталовложений, обеспеченность собственными средствами, финансовое состояние и др. Административный контроль осуществляется за соответствием хозяйственных результатов показателям, запланированным в текущем бюджете. В то же время административный контроль направлен на решение стратегических задач и достижение намеченных целей путем наиболее эффективного использования имеющихся ресурсов.

Технический контроль используется для проверки производственных параметров. Он необходим для своевременного устранения технических неполадок, проверки состояния оборудования.

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.

При проверке учета затрат на производство продукции необходимо установить соблюдение следующих правил, которые мы представим с помощью рисунка 1.3 [24, с.78].



Рисунок 1.3 - Основные правила ведения учета затрат на производство, соблюдаемых при их проверке

Управленческий контроль затрат охватывает не только процесс формирования затрат, но и все функции управления затратами. Процесс управленческо-

го 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.

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.

Развитие методологии ревизии основано на придании каждому из этапов ревизионной работы: подготовки к проведению ревизии, проведению ревизии, систематизации и подготовки материалов ревизии, реализации материалов ревизии нового содержания, с учетом трансформации целей и задач ревизионной работы. Так на этапе реализации результатов ревизии целесообразным является внедрение системы обратной связи, что представлено на рисунке 1.4 [16, с.121].

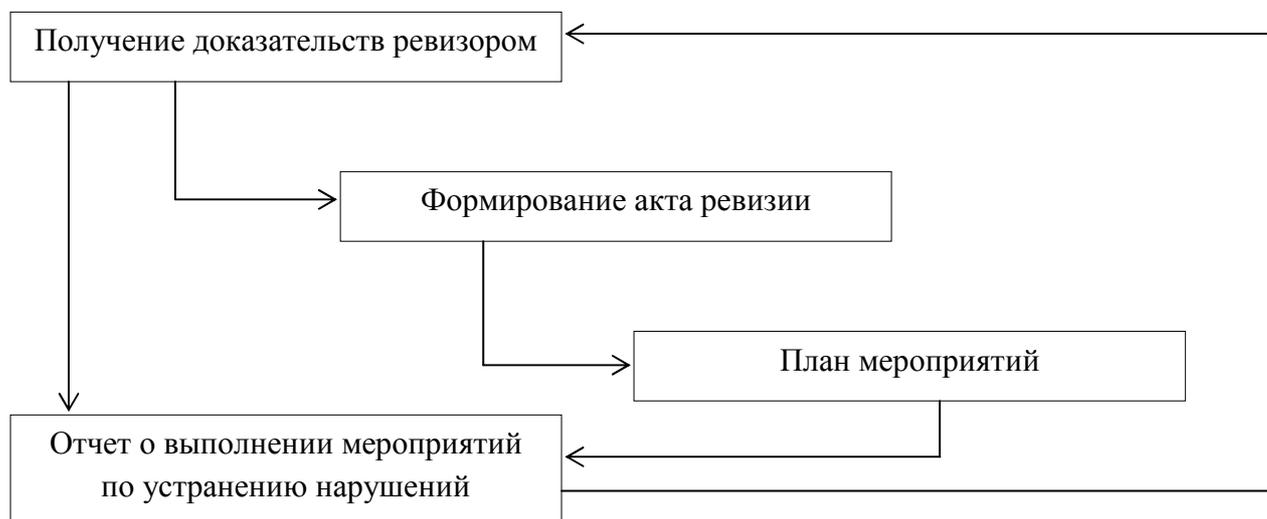


Рисунок 1.4 – Контроль с обратной связью за устранением нарушений, выявленных в процессе ревизии

Машино-тракторный парк, обслуживает практически все основные и дополнительные отрасли хозяйства.

Методика калькулирования себестоимости транспортных услуг тракторного парка в основном аналогична методике калькулирования себестоимости услуг грузового автотранспорта.

Работу машинно-тракторного парка контролируют аналогично автотранспорта.

Основными источниками информации для осуществления проверки являются:

- учетные листы трактористов-машинистов;
- путевые листы трактора;
- лимитно-заборные карты;
- чеки-накладные и другие первичные документы;
- накопительные ведомости учета использования машинно-тракторного парка;
- лицевые счета;
- данные синтетического учета;
- статистическая отчетность [27, с.159].

По данным первичного и бухгалтерского учета работы машинно-тракторного парка проверяют использование техники, определяют выработку на трактор за смену в год, коэффициент сменности, экономию или перерасход топлива, себестоимость 1 га условной пахоты и другие показатели, которые характеризуют эффективность использования техники. За учетными листами тракториста-машиниста, другими первичными документами по учету труда и работ, проведенных трактористами-машинистами, контролируют выполнение сменных, дневных и сезонных норм выработки, сменность работы тракторов комбайнов, количество простоев машин по организационным или иным причинам, уровень использования мощностей на сельскохозяйственных работах.

Особенно тщательно проверяется соблюдение агротехнических сроков и качества выполнения сельскохозяйственных работ как одного из основных факторов, влияющих на урожайность и валовые сборы культур. В оперативном порядке практикуют контрольные проверки объемов работ и их качества в натуре (посев, уход за посевами, уборка урожая и тому подобное), правильность эксплуатации машин и агрегатов, техническое состояние тракторов, комбайнов

и другой сельскохозяйственной техники, своевременность проведения ремонтов и технического обслуживания, состояние трудовой дисциплины.

Сопоставлением технологических карт, посевных площадей по данным статистической отчетности, актами на списание семян и посадочного материала, данным накопительных ведомостей учета использования машинно-тракторного парка и выборочно листов трактористов-машинистов выявляют приписки работ, подсчитывают материальный ущерб [32, с.16].

Целесообразно установить, в какой степени состав машинно-тракторного парка соответствует оптимальному, какие марки тракторов используются неэффективно, по каким причинам, обеспеченность и прицепными сельскохозяйственными машинами.

Внимательно проверяют правильность списания затрат на работу машинно-тракторного парка (оплата труда, топливо, запасные части, износ и т.д.) согласно нормативам, а также на культуры и другие отрасли, где использовался машинно-тракторный парк, выявляют факты перерасхода и нерационального использования средств. Высококвалифицированные специалисты инженерного и агрономического профиля на основе всестороннего изучения работы машинно-тракторного парка разрабатывают предложения по устранению выявленных недостатков, внедрению прогрессивных технологий и передовых форм организации труда [38, с.79-80].

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 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА КХ «ЗАРЕЧНОЕ»**

### **2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

Объектом исследования выпускной квалификационной работы выступает сельскохозяйственная организация – КХ «Заречное» Завьяловского района Удмуртской Республики.

Местоположение организации: 427415, Российская Федерация, Удмуртская Республика, Завьяловский район, 25-км автодороги Ижевск – Сарапул.

Крестьянское хозяйство «Заречное» создано в соответствии с Гражданский кодексом РФ, Федеральными законами от 21.12.2001г. №178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества».

Учредителями КХ «Заречное» являются:

- Лебедев Михаил виковрович;
- Лебедев Василий Викторович;
- Лебедева Эмилия Борисовна;
- Лебедева Любовь Андреевна;
- Часова Елена Владимировна.

КХ «Заречное» расположено в юго-восточной части Удмуртии, в 25 км от столицы Удмуртии, города Ижевска.

Предприятие расположено в зоне умеренно – континентального климата с продолжительной холодной многоснежной зимой и коротким теплым летом. На территории хозяйства имеют распространение дерново-подзолистые, серые лесные оподзоленные, дерново-карбонатные почвы.

По механическому составу почв распространены глинистые и тяжелые суглинки, на которых развиты серые почвы, в основном – подзолистые.

Климатические условия благоприятствуют развитию производства озимых и ранних яровых культур, картофеля. В целом, климат и почвы благоприятствуют для занятия сельско-хозяйственным производством.

Ведущее место занимает молочное скотоводство.

Хозяйство разводит крупный рогатый скот черно-пестрой породы.

Основу организационной структуры составляют 4 бригады растениеводства и 4 бригады в животноводстве. Их обслуживают вспомогательные подразделения: зернохранилище, зерноток, МТМ, МТП, кормоцех, строительный цех и др.

Крестьянское хозяйство является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, расчетный, бюджетный, иные счета в учреждениях банков, печать, штамп со своим наименованием. В своей деятельности КХ «Заречное» руководствуется законодательством Российской Федерации, а также Уставом.

КХ «Заречное» вправе участвовать самостоятельно или совместно с другими юридическими и физическими лицами в других коммерческих и некоммерческих организациях на территории Российской Федерации и за ее пределами в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации и законодательством соответствующего иностранного государства.

КХ «Заречное» осуществляет следующие виды деятельности:

- производство, переработка и реализация продукции растениеводства;
- производство и реализация семян высших репродукций зерновых и масличных культур;
- разведение и реализация племенных сельскохозяйственных животных;
- производство, переработка и реализации продукции животноводства;
- проведение селекционной работы в растениеводстве и животноводстве;
- оптовая и розничная торговля промышленными и продовольственными товарами;
- оказание транспортных услуг;
- организация и проведение выставок, аукционов, ярмарок.

Ведущее место в деятельности КХ «Заречное» занимает молочное скотоводство. Хозяйство занимается разведением крупного рогатого скота черно-

пестрой породы и освоением нового типа голштинской породы крупного рогатого скота для улучшения молочного стада черно-пестрой породы.

Кроме того, КХ «Заречное» является производителем элитных семян высокоурожайных сортов зерновых и других полевых культур для сельхозпредприятий республики.

Отдельными видами деятельности хозяйство может заниматься только на основании лицензии.

Основной вид деятельности КХ «Заречное» - сельское хозяйство. Хозяйство производит и реализует элитные семена зерновых культур, является семеноводческим, а также занимается разведением племенного скота. Среднесписочная численность работников составила в 2016 г. 289 человек. Средняя заработная плата по КХ 16997 руб., в том числе механизаторов – 22426 руб., операторов машинного доения – 27252 руб.

## **2.2 Организационное устройство и структура управления организации**

Организационно - производственная структура организации – это совокупность основных, вспомогательных и обслуживающих подразделений предприятия и управленческих служб.

В схемах структуры управления обычно отражается состав исполнителей, их подчиненность и взаимосвязь. В штатных расписаниях регистрируется численный состав исполнителей с указанием должностного оклада и общего фонда заработной платы. В положениях о структурных подразделениях и в должностных инструкциях отражаются правовые вопросы каждого подразделения и исполнителя в частности.

Организационная структура КХ «Заречное» представлена в Приложении А. В Приложении Б представлена структура управления КХ «Заречное».

Органами управления КХ «Заречное» являются:

- Совет учредителей;
- Генеральный директор (единоличный исполнительный орган).

Совет учредителей КХ «Заречное» осуществляет общее руководство деятельностью организации, за исключением решения вопросов.

Совет учредителей КХ «Заречное» состоит из пяти человек.

Руководство текущей деятельностью организации осуществляется Генеральным директором КХ «Заречное» (единоличный исполнительный орган), который подотчетен Совету учредителей КХ «Заречное».

КХ «Заречное» имеет:

- 1) основные производственные подразделения: 4 бригады растениеводства и 4 бригады животноводства;
- 2) вспомогательные и обслуживающие подразделения: зернохранилище, зерноток, МТМ, МТП, кормоцех, строительный цех;
- 3) подсобные и промышленные производства;
- 4) службы (планово-учетная, агрономическая, зооветеринарная, инженерная).

Генеральный директор обеспечивает выполнение решений КХ «Заречное», заключает договоры и совершает сделки, является представителем работодателя при заключении коллективного договора, утверждает правила, инструкции и внутренние документы организации, принимает и увольняет с работы сотрудников, принимает к работникам меры поощрения и взыскания, открывает расчетный и валютные счета, обеспечивает организацию и ведение бухгалтерского учета, организацию и планирование работы Хозяйства, принимает участие в подготовке и проведении общих собраний учредителей, утверждает инвестиционные и программы и финансовые планы Хозяйства, решает другие вопросы текущей деятельности хозяйства.

Заместитель генерального директора по производству руководит отраслями животноводства, растениеводства и обслуживающего производства, обеспечивая выполнение планов производства и продажи государству продукции сельского хозяйства.

Закупкой товаров занимается главный специалист по снабжению. В его функции также входит поиск новых поставщиков с более выгодными условия-

ми поставки. Он решает вопросы закупки по всему ассортименту (кроме запасных частей на технику).

Экономическая служба КХ «Заречное» представлена бухгалтерией и планово-экономическим отделом. Главный бухгалтер и главный экономист осуществляют экономическое руководство. Подчиняются непосредственно руководителю предприятия, а по специальным вопросам – соответствующему специалисту вышестоящей организации.

Главному бухгалтеру подчиняются заместитель главного бухгалтера, бухгалтеры и кассир; по специальным вопросам, относящимся к его компетенции, а также главные специалисты, руководители подразделений и другие должностные лица, выполняющие обязанности по планированию, учету, экономическому контролю и анализу в кооперативе.

Бухгалтерия выполняет работу по ведению бухгалтерского учета имущества и обязательств, хозяйственных операций, товарно-материальных ценностей, результатов финансово-хозяйственной деятельности, расчетов с поставщиками и заказчиками, прием и контроль первичной документации, составление отчетных калькуляций, составлению отчетности, проведение различных встречных сверок, расчеты с бюджетом.

Инспектор по кадрам осуществляет оформление приема, перевода и увольнения сотрудников, ведет учет личного состава и документацию по кадрам.

Инженер по охране труда осуществляет функции по охране труда, технике безопасности и противопожарной охране. Подчиняется соответствующему специалисту вышестоящей организации.

Главный агроном осуществляет технологическое и организационное руководство растениеводством кооператива. В его подчинении находятся бригады полевых бригад и бригадир тракторной бригады.

Главный ветеринарный врач осуществляет руководство ветеринарной службой. В его подчинении находятся ветеринарный фельдшер, ветеринарный врач гинеколог и другие ветеринары.

Главный инженер обеспечивает бесперебойную работу всех технических средств. Ему подчиняются: инженер-механик животноводческих ферм, заведующий ремонтной мастерской и автогаражем, заведующий складом запчастей, заведующий нефтехозяйством и главный энергетик.

Главный энергетик обеспечивает надежное снабжение и эффективное применение всех видов энергии. В его подчинении находятся заведующий ремонтной мастерской, электрики, бригадиры и заведующие фермами.

Заведующий центральным складом организует работу в соответствии с главной своей задачей – правильно хранить, принимать и выдавать материальные ценности. Подчиняется по вопросу учета и отчетности главному бухгалтеру. В подчинении находится кладовщик.

Перспективны действия предприятия по совершенствованию производственной инфраструктуры – развитию промышленной деятельности по переработке сельскохозяйственной продукции, созданию кормоцехов, хранилищ, , изготовлению строительных материалов.

Экономические отношения между подразделениями организуются:

- на основе их оперативно-хозяйственной самостоятельности в выполнении программы производства продукции (работ, услуг);
- соизмерения в натуральной и денежной форме объемов производимой продукции, выполненных работ, оказанных услуг и затрат на производство;
- материальной заинтересованности работников подразделений в достижении высоких показателей в труде, а также в установлении ответственности за результаты работы.

### **2.3 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность**

Основные показатели деятельности организации являются синтетическими параметрами организации. К основным показателям КХ «Заречное» относятся производственные показатели (производство продукции молока, прирост

живой массы КРС, производство зерна, площадь сельскохозяйственных угодий и пашни, урожайность зерна с 1 га, среднегодовое поголовье скота, продуктивность сельскохозяйственных животных) и экономические показатели (сюда относятся все финансовые результаты из отчета о финансовых результатах и рассчитывается рентабельность основной деятельности).

Производственные показатели рассчитываются на основании формы 9-АПК и 13-АПК (производство и себестоимость продукции растениеводства и животноводства). Производственные показатели показывают количество произведенной и реализуемой продукции, а также наличие сельскохозяйственных животных и т.д. Экономические показатели показывают прибыльность или убыточность деятельности КХ «Заречное».

Оценим основные экономические показатели деятельности КХ «Заречное» на основании отчета о финансовых результатах. Для этого необходимо воспользоваться данными таблицы 2.1.

### Перенос таблицы оформи

Таблица 2.1 – Основные показатели деятельности организации

Показатели	2014г.	2015г.	2016г.	2016г. в % к 2014г.
1	2	3	4	5
<b>А. Производственные показатели</b>				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	57581	55065	55438	96,27
прирост живой массы КРС	3838	3672	3800	99,00
Зерно	74335	52783	51234	68,92
2. Площадь с.-х. угодий, га	5735	5728	5728	99,87
в т.ч. пашни	5290	5292	5292	100,03
3. Урожайность с 1 га, ц:				
Зерна	32,40	23,70	21,40	66,04
4. Среднегодовое поголовье скота, услов. голов	2390	2337	2439	102,05
в т.ч.: коров (основное стадо)	840	840	841	100,11
животные на выращивании и откорме	1550	1497	1598	103,09
5. Продуктивность с.-х. животных:				
среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	6854,88	6555,36	6591,91	96,16
среднесуточный прирост живой массы КРС, гр.	678,39	673,38	651,50	96,03

Продолжение таблицы 2.1

Б. Экономические показатели:				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	148655	155662	160832	108,20
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	156143	156099	171212	109,70
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	-7488	-610	-10422	-
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	1453	6439	-899	-
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	1277	4332	-1677	-
11. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), %	-4,80	-0,39	-6,10	-

На основании таблицы 2.1 можно сделать следующий вывод. Производство продукции молока в 2016 г. уменьшилось по сравнению с 2014 г. на 3,73%, производство прироста живой массы КРС уменьшилось на 1%, производство зерна снизилось на 31,08%. Площадь сельскохозяйственных угодий снизилась до 5728 га, пашня увеличилась на 2 га. Урожайность зерна с 1 га земли составила к 2016 г. 21,40 ц, что на 33,96% меньше, чем в 2014 г. Среднегодовое поголовье КРС уменьшилось к 2016 г. на 39 голов по сравнению с данными 2014 г. Животные на выращивании и откорме увеличились на 3,09%

Производственные показатели деятельности КХ «Заречное» показывают, что к 2016 г. произошло увеличение выручки от продажи сельскохозяйственной продукции до 160832 тыс.руб или на 8,2% больше, что свидетельствует о росте цен на продукцию и об увеличении производства продукции, а так же спроса на данную продукцию.

Себестоимость продаж увеличилась в свою очередь на 9,7%. То есть наблюдается превышение себестоимости над выручкой, что является отрицательным моментом в деятельности исследуемой организации и, соответственно, приносит валовый убыток и убыток от продаж. Наблюдаем убыток от продажи в 2014 г. в размере 7488 тыс. руб., в 2015 г. его размер немного снизился до 610 тыс. руб., а к 2016 г. значительно повышается убыток от продаж до 10422 тыс. руб. В 2014-2015 гг. наблюдалась прибыль от продаж в размере 1453 тыс. руб. и 6439 тыс. руб. в 2014 г., соответственно, в 2015г. 1277 тыс. руб. и 4332 тыс. руб.,

соответственно. А к 2016 г. за счет роста процентов к уплате и прочих расходов, наблюдается убыток до налогообложения в размере 899 тыс. руб. и чистый убыток в размере 1677 тыс. руб. т.е. можно сделать вывод, что экономическая деятельность организации ухудшается, так как не приносит прибыли, которая могла бы остаться в распоряжении организации.

Уровень рентабельности основной деятельности на протяжении всего анализируемого периода отрицательный, это негативно отражается на деятельности организации, так в КХ «Заречное» наблюдается убыток от продаж.

Проанализируем показатели эффективности использования ресурсов и капитала в КХ «Заречное» в таблице 2.2.

Проанализируем показатели эффективности использования ресурсов и капитала в КХ «Заречное» в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Показатели эффективности использования ресурсов и капитала в организации

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2016 г. в % к 2014 г.
1	2	3	4	5
<b>А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств</b>				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	210005	216895	214223	102,00
2. Фондовооруженность, тыс. руб. / чел.	726,66	735,23	746,42	102,71
3. Фондоёмкость, руб.	1,41	1,39	1,33	94,32
4. Фондоотдача, руб.	0,70	0,71	0,75	107,14
5. Рентабельность (+), убыточность (-) использования основных средств, %	0,69	2,96	-0,41	-
<b>Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов</b>				
6. Затраты труда, тыс. чел.-час.	537	530	498	92,73
7. Производительность труда, тыс. руб.	514,38	527,67	560,39	108,94
8. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	58497	57283	62513	106,04
9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, тыс. руб.	2,52	2,72	2,57	101,98
<b>В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов</b>				
10. Материалоотдача, руб.	1,12	1,26	1,15	102,7
11. Материалоёмкость, руб.	0,90	0,79	0,87	96,7
12. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, тыс. руб.	0,010	0,035	-0,012	-

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	1,05	1,00	1,06	101,0
Г. Показатели эффективности использования капитала				
14. Рентабельность (+), убыточность(-) совокупного капитала (активов), %	0,39	1,31	-0,51	-
15. Рентабельность (+), убыточность(-) собственного капитала, %	0,52	1,70	-0,67	-
16. Рентабельность (+), убыточность(-) внеоборотных активов, %	0,59	1,97	-0,79	-
17. Рентабельность(+), убыточность(-) оборотных активов, %	1,18	3,88	-1,46	-

Данные таблицы 2.2 позволяют сделать следующие выводы. Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась на конец 2016 г. на 2% по сравнению с результатами 2014 г.

Фондовооруженность применяется для характеристики оснащенности труда работников (рабочих) основными средствами и показывает, сколько основных средств в стоимостном выражении приходится на одного рабочего. Так фондовооруженность в 2016г. увеличилась по сравнению с 2014 г. на 2,71%. Фондоемкость определила количество ОПФ необходимых для производства продукции на 1 руб. В 2014 г. требовалось 1,41 руб., в 2014 г. 1,39 руб. и 2016 г. по 1,33 руб.

Показатель фондоотдачи свидетельствует о том, что в 2014 г. 0,70 руб. продукции (в стоимостном выражении) произведено на 1 руб. стоимости основных фондов, в 2015 г. – 0,71 руб., и в 2016 г. – 0,75 руб. Показатель фондоотдачи в 2016 г. увеличивается к уровню 2014 г. на 7,14%, что говорит о повышении эффективности использования основного капитала КХ «Заречное».

На основании вышеизложенного, можно заключить, что КХ «Заречное» стабильно увеличивает выручку от продажи при сниженной численности работников.

Производительность труда ежегодно увеличивается (к 2016 г. по сравнению с 2014 г. увеличение составило 8,9%), а темп роста заработной платы в

2016 г. по отношению к 2014 г. составил 6,04 %, что с положительной стороны характеризует деятельность руководства КХ «Заречное».

Производительность труда увеличилась на 8,9 % в период 2014-2016 гг. Отрицательным в деятельности организации является снижение коэффициента материалоемкости с 0,90 руб. в 2014г. до 0,87 руб. в 2016 г. и повышения коэффициента материалоотдачи с 1,12 руб. в 2014 г. до 1,15 руб. в 2016 г. в связи с повышением материальных затрат. Этим объясняется рост себестоимости продукции в организации.

Рентабельность собственного капитала и рентабельность совокупного капитала тесно связаны между собой. Данная взаимосвязь показывает зависимость между степенью финансового риска и прибыльностью собственного капитала. Рентабельность внеоборотных активов демонстрирует способность предприятия обеспечивать достаточный объем прибыли по отношению к основным средствам предприятия. Самый высокий показатель в 2015 г. – 1,97%, что говорит о более эффективном использовании основных средств.

В КХ «Заречное» рентабельность оборотных активов принимает нормальное значение на протяжении 2014-2015 гг., это свидетельствует об эффективности использования оборотных средств, а уже к 2016 г. все показатели рентабельности убывают, т.е. наблюдается убыточность. Это связано с тем, что в 2016 г. наблюдается чистый убыток.

Отчет о движении денежных средств - это документ, который отображает поступление и выбытие денежных средств и их эквивалентов за отчетный период. Данный отчет обязателен для представления КХ «Заречное».

К денежным средствам относятся непосредственно деньги и банковские вклады до востребования. К денежным эквивалентам относятся краткосрочные высоколиквидные инвестиции, риск изменения стоимости которых незначительный, и которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денег.

Денежные потоки в отчете о движении денежных средств классифицируются по трем видам деятельности:

- текущей, т.е. основной приносящей доход деятельности, и прочей деятельности (за исключением инвестиционной и финансовой);
- инвестиционной, т.е. деятельности, направленной на приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций (кроме эквивалентов денежных средств);
- финансовой, т.е. деятельности, приводящей к изменению в составе и величине капитала и заемных средств.

Информация о движении денежных средств дает пользователям возможность оценить способность организации генерировать денежные средства, а так же оценить ее потребность в денежных средствах. Классификация потоков по категориям деятельности обеспечивает представление информации, позволяющей пользователям оценить влияние каждого вида деятельности на финансовое положение компании и на сумму денежных средств (и их эквивалентов). Одна и та же операция может приводить к образованию потоков денежных средств, которые будут классифицироваться по-разному.

Рассмотрим показатели движение денежных средств (таблица 2.3).

На основании приведенных данных таблицы 2.3 можно сделать вывод, что в результате осуществления в 2014-2016 гг. деятельности, организация снизила объем денежной массы, в части, как поступления денежных средств, так и их оттока. Но, положительным моментом можно назвать превышение оттока денежных средств над их притоком в 2014 г. и в 2016 г., которое обеспечило достижение положительного значения чистого денежного потока от инвестиционной и финансовой деятельности

Рассматривая показатели денежных потоков по видам деятельности, следует отметить, что основной объем денежной массы обеспечивает текущая деятельность организации. Ориентируясь на полученные данные из таблицы 2.4, можно сделать вывод о том, что КХ «Заречное» в 2016 г. в отличие от 2014 г., в целом осуществляла недостаточно рациональное управление денежными потоками.

Таблица 2.3 – Движение денежных средств в организации

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2016г. в % к 2014г.
1	2	3	4	5
1. Начальный остаток денежных средств	267	507	54	20,2
2. Поступление денежных средств – всего	175434	158838	167970	95,7
в т.ч. по видам деятельности:				
Текущей деятельности	160980	155838	164970	102,5
Инвестиционной деятельности	-	-	-	-
Финансовой деятельности	14454	3000	3000	20,8
3. Расходование денежных средств – всего	175194	159291	167652	95,7
в т.ч. по видам деятельности:				
Текущей деятельности	140882	138758	152199	108,0
Инвестиционной деятельности	23141	7421	2685	11,6
Финансовой деятельности	11171	13112	12768	114,3
4. Чистые денежные средства – всего	240	-453	318	132,5
в т.ч. по видам деятельности:				
Текущей деятельности	20098	17080	12771	63,5
Инвестиционной деятельности	-23141	-7421	-2685	11,6
Финансовой деятельности	3283	-10112	-9768	-
5. Остаток денежных средств на конец от- четного периода	507	54	372	73,4

Платежеспособность и финансовая устойчивость являются важнейшими характеристиками финансового-экономической деятельности организации. Следует разграничивать платежеспособность КХ «Заречное», то есть ожидаемую способность в конечном итоге погасить задолженность, и ликвидность КХ «Заречное», т.е. достаточность имеющихся денежных и других средств для оплаты долгов в текущий момент. Однако на практике понятия платежеспособности и ликвидности как правило, выступают в качестве синонимов.

В таблице 2.4 рассмотрим показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости в КХ «Заречное».

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости в организации

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2016 г. в % к 2014г.
		2014г.	2015г.	2016г.	
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	$\geq 2$	3,49	2,44	2,76	79,08
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq (0,2 \div 0,5)$	0,01	0	0,01	100,00
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	$\geq 1$	0,04	0,10	0,07	175,0
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	—	52003	58230	60224	115,8
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	—	55982	60259	61933	110,63
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств	—	-53842	-48238	-51597	95,83
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	—	-49863	-46209	-49888	100,10
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,75	0,77	0,77	102,70
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	$\leq 1$	0,32	0,29	0,30	93,75
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,11	0,14	0,16	145,5
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,25	0,32	0,35	140,00
11. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	1,32	1,30	1,30	98,48

По данным таблицы 2.4 видно, что значение коэффициента покрытия (текущей ликвидности) в 2014 г. было равно 3,39, в 2015 г. – 2,44, а в 2016 г. – 2,76 и что показатель 2016 г. к показателю 2014 г. уменьшился на 20,95%. Показатели 2014-2016 гг. свидетельствуют о превышении текущих пассивов над текущими активами которые обеспечивают резервный запас (границу безопасности) для компенсации убытков, которые может понести организация при размещении и ликвидации всех оборотных активов, кроме наличности и чем больше

этот запас, тем больше уверенность кредиторов в том, что долги будут погашены.

Показатель коэффициента абсолютной ликвидности определил, что всего 1% в 2014-2016 гг. краткосрочных обязательств могло быть погашено немедленно за счет имеющейся денежной наличности, которыми располагает организация на счетах в банке, в кассе, а так же в виде ценных бумаг.

Коэффициент абсолютной ликвидности на протяжении анализируемого периода не достигает рекомендуемое оптимально значение, что свидетельствует о нерациональности использования денежных средств, так в 2016 г. этот показатель достиг уровня 1%.

Коэффициент срочной ликвидности ниже признанного нормального уровня, в 2016 г. – 0,07, что также свидетельствует о снижении рациональности использования денежных средств в 2016 г.

Собственные оборотные средства играют ведущую роль среди источников их формирования. Собственные средства КХ «Заречное» превышают обязательства, что является положительным фактором для оценки платежеспособности организации.

Коэффициент автономии выше нормы за все три года (2014-2016 гг.), в 2014-2016 гг. он составил 0,75-0,77. Он показывает удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования, т.е. 75-77% в 2014-2016гг. Но все же с точки зрения инвесторов и кредиторов, чем выше значение коэффициента, тем меньше риск потери инвестиций вложенных в предприятие и предоставленных ему кредитов. Делаем вывод, что КХ «Заречное» финансово устойчиво и менее зависимо от сторонних кредитов.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств определил, что 30% заемных средств организация привлекла на 1 руб. вложенных в активы собственных средств в 2014-2016 г. Данный показатель позволил определить степень зависимости организации от заемных средств, низкий уровень которого свидетельствует о снижении зависимости организации от внешних источников финансирования.

Коэффициент маневренности ниже нормы, это значит, что всего лишь 11% в 2014 г., 14% - в 2015 г. и 16% в 2016 г. собственных средств находилось в мобильной форме (оборотной форме), позволяющей свободно маневрировать этими средствами.

В результате делаем вывод – КХ «Заречное» для обеспечения своей платежеспособности на текущий момент времени должно увеличивать уровень ликвидных активов за счет снижения краткосрочной задолженности и увеличения дебиторской.

Обобщив экономические и финансовые показатели деятельности КХ «Заречное» наблюдается тенденция к росту деятельности организации. В 2016 г. наблюдается рост выручки от реализации продукции, но преобладает чистый убыток, что говорит о том, что организация безуспешно ведет свою деятельность в 2016 г., что отражается на значениях финансовых показателей.

Темпы роста собственного капитала превышают темпы роста заемного капитала, что говорит о том, что КХ «Заречное» меньше пользуется чужими ресурсами и внешними кредиторами. И это положительно воздействует на финансовое состояние организации.

Также видим, что кредиторская задолженность варьируется на протяжении исследуемого периода, но к 2016 г. наблюдается ее рост по сравнению с 2014 г., что свидетельствует о том, что КХ «Заречное» не вовремя выплачивает свою задолженность перед поставщиками и подрядчиками, перед персоналом по оплате труда, по налогам и прочее. Аналогично можно сказать про рост дебиторской задолженности в 2016 г. по сравнению с 2014 г.

Состав и структура затрат машинно-тракторного парка представлены в таблице 2.5:

Проанализировав состав и структуру затрат машинно-транспортного парка, можно сделать следующие выводы: в общей структуре затрат возросли такие статьи как прочие материальные затраты, услуги сантехников и услуги по ремонту техники на 13101,43%, 1497,56% и 5736,36% соответственно. Также увеличились затраты на водоотведение и водоснабжение в 6,5 раз. В 9 раз уве-

личились затраты по спецодежде и по услугам сторонних организаций, в то время как затраты по нефтепродуктам, страхованию, услугам ремонтной мастерской и электроснабжению в среднем снизились на 75-85%.

Таблица 2.5 – Состав и структура затрат машинно-тракторного парка

Статьи затрат	2016 г.		2015 г.		2014 г.		2016г. в % к 2014г.
	тыс.руб	в % к итогу	тыс.руб	в % к итогу	тыс.руб	в % к итогу	
1	2	3	4	5	6	7	8
Амортизация основных средств	9 378,00	20,80	7 582,00	21,54	9 471,00	19,34	141,82
Водоотведение	71,00	0,03	6,00	0,02	75,00	0,15	681,82
Водоснабжение	75,00	0,04	12,00	0,04	79,00	0,16	658,33
Запасные части, ремонтные и строительные материалы для ремонта	4 472,00	12,06	4 001,00	11,37	4 814,00	9,83	124,33
Командировочные расходы	-	-	7,00	0,02	-	-	-
Лизинг	500,00	0,02	600,00	1,70	27,00	0,06	540,00
Нефтепродукты	1 381,00	32,33	11 783,00	33,48	1 194,00	2,44	11,50
Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	11 191,00	24,58	9 049,00	25,71	12 365,00	25,25	156,70
Прочие материальные затраты	8 142,00	0,22	351,00	1,00	9 241,00	18,87	13201,43
Спецодежда	270,00	0,08	32,00	0,09	248,00	0,51	918,52
Страхование	152,00	0,44	113,00	0,32	36,00	0,07	25,35
Теплоснабжение	399,00	1,24	286,00	0,81	130,00	0,27	32,58
Услуги по ремонту техники	695,00	0,13	42,00	0,12	655	1,34	1597,56
Услуги по транспортировке грузов	425	-	14,00	0,04	414,00	0,85	-
Услуги ремонтной мастерской	946,00	2,95	780,00	2,22	32,00	0,07	3,38
Услуги сантехников	663,00	0,03	11,00	0,03	642,00	1,31	5836,36
Услуги сторонних организаций	8 836,00	3,40	22,00	0,06	9 471,00	19,34	866,51
Электроснабжение	90,00	1,61	507,00	1,44	75,00	0,15	14,51
Итого	47 307,00	100,00	35 198,00	100	48 969,00	100,00	-

На сельскохозяйственных предприятиях широкое применение находит автотранспорт. Его используют для завоза необходимых в производстве материалов (нефтепродуктов, минеральных удобрений, запасных частей и т.п.), вывоза продукции, на внутрихозяйственных перевозках и т. д.

В затраты по эксплуатации грузового автотранспорта относят стоимость нефтепродуктов, суммы амортизационных отчислений по транспорту, затраты на ремонт, технические расходы, восстановление шин, стоимость обтирочного материала, спецодежды, затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды водителей и т.д.

При учете затрат могут использоваться следующие статьи:

- 1) Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.
- 2) Содержание основных средств.
- 3) Работы и услуги.
- 4) Организация производства и управления.
- 5) Прочие затраты.

К цеховым расходам относят суммы амортизационных отчислений на здание гаража, затраты на ремонт отопления, освещение гаража, на оплату труда с отчислениями на социальные нужды персонала (заведующий, диспетчер, сторож и т. д.). Цеховые расходы предварительно учитывают на отдельном аналитическом счете «Цеховые расходы». В конце отчетного периода их распределяют и включают в себестоимость грузовых и пассажирских перевозок пропорционально машино-дням пребывания в организации (кредит счета «Цеховые расходы»).

В целом по данной главе можно сделать вывод, что КХ «Заречное» развивается безуспешно, но является платежеспособной, ликвидной и финансово-устойчивой организацией.

## 2.4 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации

Бухгалтерский учет в КХ «Заречное» ведется в соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.

Изучив состояние и особенности организации, нами определено, что ответственность за ведение бухгалтерского учета несет главный бухгалтер. Главным бухгалтером разработана учетная политика.

Согласно «Положению о бухгалтерском учете и отчетности в РФ», утвержденному приказом Министерства Финансов РФ от 29 июля 1998 г. №34н (ред. от 24.12.2010. №186н) принятая организацией учетная политика утверждается приказом или иным письменным распоряжением руководителя организации. При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий применяемые в организации счета, необходимые для ведения синтетического и аналитического учета;
- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;
- порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Для обеспечения своевременного составления бухгалтерской отчетности применяется график документооборота, утвержденный руководителем и закрепленный во Внутреннем стандарте «Положение о системе документооборота КХ «Заречное». Этим положением определяются правила, технология обработ-

ки, передачи и хранения учетных документов, в т.ч.:

- порядок создания документов;
- порядок проверки документов;
- порядок и сроки передачи документов для отражения данных в бухгалтерском учете;
- порядок передачи документов в архив.

Движение документов в соответствии с графиком документооборота должно отвечать следующим требованиям:

- 1) минимальный срок прохождения единичного документа от момента его создания через все подразделения (исполнителей), для которых он предназначен, до конечного потребителя информации, содержащейся в нем;
- 2) оптимальное количество участников документооборота;
- 3) высокий уровень учетной работы, а именно обеспечение контрольных, аналитических функций учетной работы, экономия средств и их рациональное использование;
- 4) минимальный срок создания и обработки документов.

КХ «Заречное» составляет годовую бухгалтерскую отчетность и промежуточную бухгалтерскую отчетность.

Годовая бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и приложений к ним.

Промежуточная бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

Бухгалтерская отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе директором Хозяйства.

Бухгалтерская отчетность предоставляется в сроки, установленные законодательством РФ, Минсельхозом УР, Минсельхозом РФ и Управлением сельского хозяйства Завьяловского района.

Обязательный экземпляр бухгалтерской (финансовой) отчетности предоставляется в орган государственной статистики по месту государственной регистрации.

Сроки проведения инвентаризации устанавливаются приказами Генерального директора, в которых также предусматриваются виды активов и обязательств, подлежащих инвентаризации, ее порядок и периодичность.

Учетной политикой установлены сроки проведения инвентаризации: касса - ежемесячно, горюче-смазочные материалы - один раз в год, продуктивный, рабочий скот и молодняк животных - ежеквартально, основные средства – ежегодно к 1 ноября.

Учет затрат на производство продукции и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции в КХ «Заречное» осуществляется в соответствии с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях (Приказ Минсельхоза России от 06.06.2003г. №792), методическими рекомендациями по учету затрат и выходу продукции в растениеводстве (Приказ Минсельхоза России от 22.10.2008г.), Методическими рекомендациями по учету затрат в животноводстве (приказ Минсельхоза №73 от 02.02.2004г.), Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат и выходу продукции в молочном и мясном скотоводстве.

Производственный процесс КХ «Заречное» - это комплекс функций, осуществление которых позволяет обеспечить непрерывность процесса производства и продажи продукции растениеводства, животноводства и прочих видов деятельности.

Учетная политика филиала КХ «Заречное» содержит рабочий план счетов, утвержденный организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета, утверждаемого Министерством финансов Российской Федерации. Данный рабочий план счетов содержит применяемые организациям счета для ведения учета.

В течение месяца прямые затраты отнесенные в дебет счета 23 «Вспомогательные производства» списываются в состав затрат на производство путем распределения на соответствующие виды продукции (23.3 и 23.4 топливо по видам выполненных работ, 23.5 и 23.6 энергоносители и вода, затраты службы

сантехников по потребителям).

Косвенные расходы, отнесенные в дебет 23-х счетов, распределяются в конце каждого месяца пропорционально прямым расходам (кредитовому обороту соответствующих субсчетов счета 23). Порядок закрытия счета 23 «Вспомогательные производства» следующий:

- ремонтные мастерские – 23.1;
- ремонт зданий и сооружений - 23.2;
- машинно – тракторный парк – 23.3;
- автомобильный транспорт – 23.4;
- энергетические производства – 23.5;
- водоснабжение – 23.6;
- гужевой транспорт – 23.7;
- прочие вспомогательные производства – 23.8.

Списание расходов по субсчетам счета 23 «Вспомогательные производства» осуществляется в автоматическом режиме в применяемой бухгалтерской программе при закрытии месяца.

Бухгалтерский учет в КХ «Заречное» автоматизирован. Бухгалтерский учет ведется в журнально-ордерной форме учета и отчетности, которая основана на использовании приема накапливания данных первичных документов в разрезе синтетического и аналитического учета. Первичные документы принимаются к учету, после подписания руководителем организации или лицами, которым предоставлено право подписи и согласованы с главным бухгалтером организации. Этот список утвержден приказом и отражен в учетной политике.

Налоговый учет ведет бухгалтерия, возглавляемая Главным бухгалтером КХ «Заречное». Ведение налогового учета осуществляется с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы «1С:Предприятие»: «Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия».

КХ «Заречное» применяет специальный налоговый режим, предусматривающий уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН – 6%).

Уплата единого сельскохозяйственного налога исключает уплату сле-

дующих налогов: налог на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога на имущество.

Исчисление и уплата единого сельскохозяйственного налога осуществляется в соответствии с положениями главы 26.1 НК РФ.

Ведение учета показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы единого сельскохозяйственного налога, осуществляется на основании данных бухгалтерского учета с учетом положений главы 26.1 НК РФ. Объектом налогообложения признаются доходы, уменьшенные на величину расходов. Единый сельскохозяйственный налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Хранение документов бухгалтерского учета организуются Генеральным директором КХ «Заречное». В организации обеспечены безопасные условия хранения документов бухгалтерского учета и их защита от изменений.

Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность хранятся в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет после отчетного года.

Для хранения учетной документации в КХ «Заречное» организуется архив.

В КХ «Заречное» организован внутренний контроль. Ревизионная комиссия наблюдает за эффективностью внутреннего контроля, независимостью службы внутреннего контроля, анализирует отчеты организации о состоянии внутреннего контроля.

Из всего выше сказанного, можно сделать вывод, что бухгалтерский учет и внутренний контроль в КХ «Заречное» и ведется на должном уровне.

### **3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКА В КХ «ЗАРЕЧНОЕ»**

#### **3.1 Первичный учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации**

Первичный учет в КХ «Заречное» представляет собой начальную стадию системного восприятия регистрации отдельных операций, характеризующих хозяйственные процессы и явления, происходящие в организации.

Первоначальные сведения о хозяйственных процессах и явлениях отражаются в первичных документах.

Учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» основан на документировании хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности). Это требование закреплено в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402-ФЗ, где оговорено, что основанием для любой записи в регистрах бухгалтерского учета являются надлежащие оформленные оправдательные первичные учетные документы, фиксирующие факты совершения хозяйственных операций.

Первичный учет в машинно-тракторном парке в КХ «Заречное» начинается, прежде всего, в бригадах (полеводческих, тракторно-полеводческих и др.), производственных участках, звеньях (механизированных отрядах).

Производственный учет в машинно-тракторном парке обеспечивает отражение затрат по конкретным видам посеянных культур (группам культур) в соответствии с производственным заданием (планом) бригаде, производственному участку, отряду и иному структурному подразделению. Однако одной из особенностей сельскохозяйственного производства является несовпадение времени производственного процесса со временем получения продукции в этом отчетном году. Поэтому часть затрат связана с незавершенным производством и переходит на следующий год. Учет таких затрат ведется по видам работ (по-

сев озимых зерновых культур, подъем зяби, внесение органических удобрений, посеvy многолетних трав, культурные сенокосы, пастбища и т.д.).

В таблице 3.1 рассмотрим первичный учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное».

Таблица 3.1 – Первичный учет затрат на содержание машинно-тракторного парка

№ п/п	Форма первичного документа	Наименование первичного документа
1	2	3
1	ОС-1	Акт приема-передачи основных средств
2	ОС-13	Инвентарный список
3	ИНВ-1	Инвентаризационная опись
4	412-АПК	Путевой лист трактора
5	411-АПК	Учетный лист тракториста-механизатора
6	261-АПК	Лимитно-заборная ведомость
7	267-АПК	Ведомость дефектов на ремонт машины
8	301-АПК	Накопительная ведомость учета затрат
9	301а-АПК	Журнал учета эксплуатационных показателей машинно-тракторного парка по видам работ в растениеводстве
10	301б-АПК	Накопительная ведомость учета работы и использования машинно-тракторного парка
11	410-АПК	Учетные листы труда и выполненных работ
12	420-АПК	Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений
13	415-АПК	Ведомость выдачи натуральной оплаты
14	421-АПК	Акт на списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей
15	4-П и 4-С	Путевые листы грузового автомобиля

Тракторы, комбайны, другие сельскохозяйственные машины и оборудование КХ «Заречное» закрепляются за бригадами, исходя из потребности в них для выполнения в срок соответствующих механизированных работ. За сохранность и производительное использование машин и других основных средств машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» отвечают бригадиры хозяйственных подразделений. Закрепление основных средств за бригадами и цехами механизации оформляется Актом. К акту прилагаются инвентарные списки (ф. №ОС-13) и инвентаризационные описи (ф. №ИНВ-1).

В КХ «Заречное» после окончания сезонных работ неиспользованные машины из бригад передают в центральную усадьбу на машинный двор для хранения техники, что целесообразно оформлять передачу типовым «Актом приема-передачи основных средств» (ф. №ОС-1) или специальным актом передачи сельскохозяйственной техники на машинный двор, разрабатываемым в рамках учетной политики КХ «Заречное».

Основным первичным документом по учету оплаты труда (заработной платы) трактористов, комбайнеров, машинистов занятых на полевых механизированных работах, является «Учетный лист тракториста-механизатора» (ф. №411-АПК).

Тракторным парком, кроме полевых работ, выполняется и транспортировка различных грузов. При использовании тракторов на транспортных работах выписывают путевой лист трактора (ф. №412-АПК). Фактический расход горючего определяется по таблице «Выдача горючего». Для этого к остатку горючего при выезде прибавляют количество выданного топлива и отнимают остаток при возвращении. Разница будет составлять расход горючего.

Количество залитого топлива определяется в момент заправки трактора или самоходной машины, одновременно с этим оно регистрируется в Лимитно-заборной ведомости (ф. №261-АПК) на получение материальных ценностей. Один экземпляр лимитно-заборной ведомости (в пределах действующего отчетного месяца и, как правило, не свыше 15 дней) находится у тракториста-машиниста, а другой - у заведующего складом или заказчика нефтепродуктов.

Для того чтобы определить лимит отпуска запасных частей и ремонтных материалов, необходимо прежде всего произвести осмотр трактора или комбайна, установить количество подлежащих замене деталей, узлов и расход материалов. Таким образом устанавливается сумма лимита. Эти операции должны оформляться Ведомостью дефектов на ремонт машины (ф. №267-АПК).

В качестве частей технологического цикла производства в КХ «Заречное» целесообразно выделять следующее группы сельскохозяйственных работ: об-

работка почвы, внесение удобрений, посев, посадка, уход за посевами, уборка урожая, транспортные работы.

По этим группам работы распределяют следующим образом:

1. Обработка почвы: вспашка, культивация, боронование, лушение, прикатывание, подготовка площадей к обработке и др.

2. Внесение удобрений: дробление, смешивание, внесение на площади, погрузка при внесении, разбрасывание, заделка в почву и др.

3. Посев, посадка: подготовка семян (сортировка и др.), протравливание семян, погрузка семян, загрузка в посевные агрегаты, погрузка удобрений в посевные агрегаты, посев (посадка) с внесением удобрений и др.

4. Уход за посевами: прореживание, междурядная обработка, окучивание, борьба с болезнями и вредителями, полив, орошение и др.

5. Уборка урожая: подготовка площадей, скашивание, уборка урожая, учет продукции, закладка в хранилища и др.

6. Транспортные работы: перевозка от складов и хранилищ до места посева и посадки семян, удобрений, химических средств защиты растений и др., перевозка урожая при уборке до тока, склада, хранилища и др.

Могут быть и другие дополнительные работы, вызванные спецификой возделывания тех или иных культур.

Систематизация видов работ и затрат по вышеуказанным группам производственного цикла требует надлежащей организации аналитического учета и подсчета итоговых показателей, помимо календарных месяцев, и за рабочий период, в связи с чем и обобщение данных первичного учета должно осуществляться с соответствующей периодичностью.

При необходимости вместо указанной ведомости могут применяться два сводных документа для группировки и обобщения первичных данных: «Журнал учета эксплуатационных показателей машинно-тракторного парка по видам работ в растениеводстве (ф. №301а-АПК)» - для накопления информации по первичным документам о выполненных работах и связанных с ними эксплуатационных затрат тракторов и самоходных машин в основном производстве;

«Накопительная ведомость учета работы и использования машинно-тракторного парка (ф. №301б-АПК)» - для первичной группировки, обобщения и отдельного накапливания работ и затрат машин и оборудования и определения технико-экономических показателей использования техники по назначению.

Основанием для записей в журнале являются первичные документы по использованию техники и эксплуатационным затратам машин и оборудования: учетные листы труда и выполненных работ (ф. №410-АПК), акты об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений (ф. №420-АПК), ведомости выдачи натуральной оплаты (ф. №415-АПК), путевые листы грузового автомобиля (типовых форм №4-П и №4-С) и другие документы, поступающие в бухгалтерию в соответствии с установленным графиком документооборота организации.

В КХ «Заречное» разработан график документооборота по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка. Представим данный график документооборота в Приложении В.

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета. В КХ «Заречное» автоматизированный учет затрат на содержание машинно-тракторного парка, применяется программа 1С: Бухгалтерия 8.2. Программа формирует регистры учета автоматически.

Отчет «Журнал-ордер и ведомость по счету» представляет собой отчет по движению на счете (начальное сальдо, обороты с другими счетами, конечное сальдо), детализированный по датам (периодам) или по проводкам (операциям). Схема машинограмм, формируемые по счету 23-3 «Машинно-тракторный парк», представлена в приложении Г.

В зависимости от того, установлен режим вывода корреспонденций со счетами по дебету или по кредиту, отчет будет называться «Ведомость» или «Журнал-ордер». Если выбраны оба варианта, то отчет будет называться «Жур-

нал-ордер» или «Ведомость по счету». Строки отчета располагаются в хронологическом порядке.

Отчет «Анализ счета 23-3» содержит обороты счета с другими счетами за выбранный период. Анализ счета представляет собой таблицу, в которой содержатся обороты счета с другими счетами за указанный период. Данный отчет можно сформировать в разрезе субсчетов и субконто или в разрезе по корреспондирующим счетам и субконто.

Отчет «Анализ счета 23-3 по датам» используется, когда необходимо получить обороты по счету 23-3 на каждую дату определенного периода. Отчет представляет собой таблицу, где на каждую дату, в течении которой проводились операции со счетом, содержатся обороты счета с другими счетами, суммарные обороты, сальдо на начало и на конец даты.

Отчет «Обороты счета 23-3 (Главная книга)» используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Он может быть очень полезен при подведении итогов и составлении отчетности. Кроме того, в этом отчете можно установить, должны ли выводиться остатки на начало и конец периода, суммарные обороты за период и обороты с другими счетами до дебета и кредиту данного счета. Отчет представлен в виде таблицы, каждая строка которой содержит обороты по счетам за месяц.

Отчет «Анализ счета 23-3 по субконто» содержит итоговые суммы корреспонденции данного счета с другими счетами за указанный период, а также остатки по счету на начало и на конец периода в разрезе объектов аналитического учета с детализацией по дням, неделям, декадам, месяцам, кварталам или годам. Этот отчет может быть сформирован только для счетов, по которым ведется аналитический учет.

В отчете «Анализ субконто» для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, в которых используется это субконто, а также развернутое и свернутое сальдо. Параметры использования субконто могут заполняться в зависимости от того, по каким видам субконто ведется аналитический учет.

В отчет «Карточка счета 23-3» включаются все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и на конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки. Если для указанного счета ведется аналитический учет, можно сформировать карточку, отражающую проводки по данному счету только с конкретными объектами аналитического учета (субконто).

Чтобы проанализировать обороты между одним или всеми субконто одного вида, и одним или всеми субконто другого вида, можно воспользоваться отчетом «Обороты между субконто».

Для счетов, по которым ведется аналитический учет, можно получить разбиение остатков и оборотов по конкретным объектам аналитического учета. Соответствующий отчет называется «Оборотно-сальдовая ведомость по счету - 23-3».

Все перечисленные отчеты могут быть сформированы за месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев, год, два года и т.д.

Таким образом, на основании исследования первичного учета затрат на содержание машинно-тракторного парка были отмечены и некоторые недостатки, связанные с оформлением первичных документов. Рассмотрим данные недостатки в разделе 3.3.

### **3.2 Аналитический и синтетический учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации**

В системе информации об издержках производства КХ «Заречное» особое положение занимает машинно-тракторный парк, к организации учета и формированию затрат по эксплуатации и содержанию которого предъявляются следующие основные требования:

- правильное и точное определение размеров затрат;

- правильное списание произведенных работ и услуг на объекты учета затрат основного производства;

- экономически обоснованное калькулирование себестоимости единицы выполненных работ и услуг и распределение калькуляционных разниц по назначению.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса для учета затрат по эксплуатации и содержанию машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» предназначен калькуляционный счет 23 «Вспомогательное производство», субсчет 3 «Машинно-тракторный парк».

На субсчете 23-3 "Машинно-тракторный парк" учитывают затраты (кроме оплаты труда трактористов-машинистов и стоимости использованных нефтепродуктов на работах в растениеводстве) по ремонту, содержанию и эксплуатации тракторов на всех видах работ (включая транспортные и землеройные), тракторных прицепов, гаражей, навесов, площадок для хранения техники, сельскохозяйственных машин и орудий по обработке почвы, возделыванию и уборке сельскохозяйственных культур, других основных средств машинно-тракторного парка.

На субсчете 23-3 учитывают отдельно затраты по ремонту, содержанию и эксплуатации зерноуборочных, картофелеуборочных, свеклоуборочных и других самоходных комбайнов и машин, а также гаражей, навесов, площадок и других основных средств, связанных с содержанием и эксплуатацией этих машин (кроме оплаты труда трактористов-машинистов и стоимости использованных нефтепродуктов), в том случае, если затраты не представляется возможным учесть по прямому признаку. Аналитические счета на этом субсчете открывают по видам указанных машин.

В конце года нераспределенную часть учтенных на дебете субсчета 23-3 затрат (амортизация, отчисления в резерв на ремонт и другие затраты, не отнесенные в течение года на объекты затрат или учтенные в плановом размере) списывают на объекты учета в соответствии с Методическими рекомендация-

ми по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве.

Для получения информации о затратах по экономическим элементам традиционным способом используют данные об отражении всех расходов соответствующих ресурсов на осуществление деятельности машинно-тракторного парка по кредиту синтетических счетов: 10 "Материалы", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 02 "Амортизация основных средств" и ряд других счетов для учета "прочих затрат" (60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и др.).

Отражение операций происходит в соответствии с планом счетов, принятым в организации. Ниже представлен регистрационный журнал по учету затрат в машинно-тракторном парке за 2016 год:

Таблица 3.4 – Регистрационный журнал по учету затрат в машинно-тракторном парке за 2016 год.

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Начислена амортизация основных средств	11 227 059,58	23/3	02	Ведомость начисления амортизации
2	Израсходованы нефтепродукты тракторами на транспортных работах	20 999 794,57	23/3	10	Путевой лист трактора
3	Приняты услуги ремонтной мастерской	1 779 325,18	23/3	23/2	Журнал учета затрат в ремонтной мастерской
4	Отнесена стоимость молока, выдаваемого по решению администрации работникам ремонтной мастерской с вредными условиями труда	94 144,13	23/3	43	Бухгалтерская справка-расчет

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3	4	5	6
5	Акцептованы счета поставщиков за выполненные ими работы в машинно-тракторном парке	639 472,58	23/3	60	Бухгалтерская справка-расчет
6	Начислена заработная плата работникам	8 683 913,4	23/3	70	Наряд на работу, расчетная ведомость, путевой лист
7	Произведены отчисления на социальное страхование	2 405 552,76	23/3	69	Бухгалтерская справка-расчет
8	Оплачены подотчетными лицами расходы для нужд машинно-тракторного парка	45 579,36	23/3	71	Авансовые отчеты (ф. N АО-1)
9	Начислена арендная плата	1 432 581,02	23/3	76	Счет на оплату
Итого затрат:		47 307 422,58			

Себестоимость продукции, работ и услуг исчисляется обычно в соответствии с плановой (нормативной) себестоимостью, либо фактической калькуляцией. Ежемесячно разница между плановой и фактической себестоимостью работ и услуг вспомогательных цехов включается в соответствующие статьи расходов. Себестоимость работ и услуг, выполняемых одними цехами для других цехов своего предприятия, определяется исходя из фактической суммы основных затрат, расходов на содержание и эксплуатацию оборудования и цеховых расходов.

При расчете себестоимости работ и услуг, выполняемых цехами для собственных нужд, учитываются только основные затраты. Себестоимость продукции, работ и услуг небольших вспомогательных производств, используемых полностью внутри предприятия, обычно отдельно не калькулируется, а затраты на их производство непосредственно включаются в соответствующие статьи расходов на обслуживание производства и управление.

По машинно-тракторному парку объектом калькуляции по транспортным работам тракторов являются выполненные тонно-километры. Соответственно калькуляционным единицами являются один тонно-километр.

Один тонно-километр = Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на транспортных работах, руб / Объем выработки на транспортных работах в тонно-километрах.

$$1 \text{ т/км} = 47\,307\,422,58 / 217\,756 = 217,25 \text{ руб.}$$

В конце года после отнесения всех затрат по сельскохозяйственным работам машинно-тракторного парка на объекты учета основного производства делают корректировку до фактической себестоимости списанных в течение года на счета потребителей транспортных работ и услуг машинно-тракторного парка по плановой себестоимости тонно-километра.

Ведомость распределения калькуляционных разниц по машинно-тракторному парку представлена в таблице 3.5:

Таблица 3.5 – Ведомость распределения калькуляционных разниц (отклонений)

Номенклатурная группа	Плановые расходы на выпуск			Фактические расходы		
	Кол-во	Цена	Сумма	Кэф-т корректировки	Сумма	Отклонение
Машинно-тракторный парк	871 286,72			3 955 659,69		
Вспомогательное производство	871 286,72			3 955 659,69		
Объекты распределения	Плановая себестоимость			Кэф-т корректировки	Фактическая себест-ь	
	Кол-во	Цена	Сумма		Сумма	Отклонение
Растениеводство	3	12150,36	36451,08	0,04183591	129 375,4	92924,32
Комплекс КРС	49	31357,59	1536521.91	0,38623568	2726041,2	1189519,33
Ферма №1	9	21769,39	195924.51	0,22486849	889 501,84	693577,72
Ферма №3	5	31324,96	156624,8	0,17976289	120 482,94	-36141,86
Ферма №4	11	8125,13	89376,43	0,1025797	90 257,8	881,45

Списание расходов по субсчетам счета 23 осуществляется в автоматическом режиме в применяемой бухгалтерской программе при закрытии месяца.

Затраты вспомогательных производств ежемесячно относят с кредита соответствующего субсчета в дебет счетов по учету затрат, исходя из выполненного объема и плановой себестоимости работ и услуг. В конце года плановая себестоимость выполненных работ и услуг корректируется до фактических затрат, которые списываются на отрасли, культуры, группы животных и другие объекты.

Таблица 3.6 – Регистрационный журнал по учету списания затрат машинно-тракторного парка

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета	
			дебет	кредит
1	Списаны работы машинно-тракторного парка в течение года по плановой себестоимости на затраты растениеводства	36 451,08	20/1	23/3
2	Списаны работы машинно-тракторного парка в течение года по плановой себестоимости на затраты животноводства (комплекс КРС)	1536521,91	20/2	23/3
3	Списаны работы машинно-тракторного парка в течение года по плановой себестоимости на затраты фермы №1	195924,51	20/2	23/3
4	Списаны работы машинно-тракторного парка в течение года по плановой себестоимости на затраты фермы №3	156624,8	20/2	23/3
5	Списаны работы машинно-тракторного парка в течение года по плановой себестоимости на затраты фермы №4	89376,43	20/2	23/3
6	В конце года списаны калькуляционные разницы на:			
	— затраты растениеводства	92924,33	20/1	23/3
	— затраты животноводства (комплекс КРС)	1189519,33	20/2	23/3
	— затраты фермы №1	693576,72	20/2	23/3
	— затраты фермы №3	-36141,86	20/2	23/3
	— затраты фермы №4	881,45	20/2	23/3
Итого затрат:			3 955 658 ,69	

Поступившие в бухгалтерию первичные документы обязательно подвергаются проверке как по форме (полнота и правильность оформления первичных документов, заполнения реквизитов), так и по содержанию (законность документируемых операций, логическая увязка отдельных показателей). Затем осуществляются регистрация и экономическая группировка их данных в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета. С этой целью сведения об остатках имущества, хозяйственных средств и источниках их формирования, а также данные о хозяйственных операциях из соответствующих первичных или сводных документов записываются в учетные регистры. Регистры учета представлены в пункте 3.1.

### **3.3 Рационализация учета затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации**

В работе был рассмотрен первичный учет, аналитический и синтетический учет затрат на содержание машинно-тракторного парка, на основании которых были выявлены ошибки. В некоторых документах первичной документации найдены грамматические ошибки, незаполнены важные реквизиты, факты получения документа зарегистрированы несвоевременно. Такими документами являются:

- учетный лист тракториста-машиниста № 20 от 04.04.2016г. – нет подписи тракториста-машиниста;
- путевой лист трактора №55 от 13.05.2016г. – отсутствует время отправки и время прибытия.

В КХ «Заречное» для совершенствования учета необходимо выполнить следующее: в хозяйстве используются различные формы первичных документов, однако в настоящее время они носят рекомендательный характер, для удобства оформления операций было бы уместно разработать собственные формы и тем самым упростить ведение бухгалтерского учета. Так же немаловажно

корректное и своевременное оформление документов и недопущение ошибок и нарушений законодательства.

В качестве рекомендации по первичному учету затрат на содержание машинно-тракторного парка рекомендуем использовать индивидуальный учет по каждому трактористу-машинисту КХ «Заречное» всех выполняемых им работ (независимо от объектов учета затрат). При этом способе ведения документы открывают на декаду или полмесяца для учета всех выполняемых за этот период работ; при этом записи делают в хронологической последовательности без какой-либо группировки.

В качестве рекомендации предлагаем использовать другой вариант учета затрат

Вариант рекомендуется для сельскохозяйственных организаций в условиях автоматизированной обработки учетной информации, где широко используется систематизация номенклатур по независимым аналитическим разрезам в детализации вплоть до субаналитических позиций, а так же накапливание и списание затрат машинно-тракторного парка

При этом варианте в составе субсчета 23-3 «Машинно-тракторный парк» открывают следующие аналитические и субаналитические счета:

По первому аналитическому счету "Содержание и эксплуатация машинно-тракторного парка":

- субаналитический счет 1 "Содержание и использование тракторов" (тракторных прицепов; гаражей, навесов, площадок для хранения техники);
- субаналитический счет 2 "Содержание и использование почвообрабатывающих машин" (по видам);
- субаналитический счет 3 "Содержание и использование сеялок" (по видам);
- субаналитический счет 4 "Содержание и использование узкоспециализированной техники (кроме комбайнов)" (по видам машин).

По второму аналитическому счету "Содержание и эксплуатация комбайнов и других самоходных машин":

- субаналитический счет 1 "Содержание и эксплуатация зерновых комбайнов";
- субаналитический счет 2 "Содержание картофелеуборочных комбайнов";
- субаналитический счет 3 "Содержание свеклоуборочных комбайнов";
- субаналитический счет 4 "Содержание и эксплуатация машин по уборке силосных культур";
- субаналитические счета (по видам комбайнов и других самоходных машин).

Третий аналитический счет "Общепроизводственные расходы машинно-тракторного и комбайнового парка" является общим для первых двух аналитических счетов.

По каждому из этих аналитических счетов затраты отражают по следующим статьям.

1. Материальные ресурсы (в том числе нефтепродукты на работу тракторов).
2. Оплата труда (основная, дополнительная трактористов-машинистов и других работников на тракторных работах).
3. Отчисления на социальные нужды (в том числе на оплату труда механизаторов и других работников на тракторных работах).
4. Амортизация основных средств (тракторов, тракторных прицепов, гаражей, навесов, площадок для хранения техники и т.д.).
5. Ремонт основных средств.
6. Работы и услуги других вспомогательных производств.
7. Прочие прямые расходы (включаемые в элемент "Прочие затраты").
8. общепроизводственные расходы машинно-тракторного парка.

При этом общепроизводственные расходы машинно-тракторного и комбайнового парка в течение месяца накапливаются на отдельном аналитическом счете и ежемесячно распределяются в дебет соответствующих аналитических счетов пропорционально начисленной амортизации соответствующих машин.

После чего аналитический счет "Общепроизводственные расходы машинно-тракторного и комбайнового парка" закрывается.

Затраты, накопленные на субаналитическом счете 1 "Содержание и использование тракторов" первого аналитического счета относят пропорционально объему выполняемых тракторами механизированных сельскохозяйственных работ по культурам (группам культур), видам незавершенного производства и объектам выполненных транспортных работ в условных эталонных гектарах на статьи: оплата труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств, работы и услуги других вспомогательных производств.

Затраты по субаналитическому счету "Содержание и использование почвообрабатывающих машин" первого аналитического счета списывают на соответствующие культуры и работы незавершенного производства пропорционально обрабатываемым площадям по статьям: амортизация основных средств, ремонт основных средств, услуги вспомогательных производств.

Затраты по субаналитическому счету "Содержание и использование сеялок" первого аналитического счета аналогично списывают на соответствующие культуры пропорционально площади посевов на статьи: амортизация основных средств, ремонт основных средств, услуги вспомогательных производств.

Затраты по субаналитическому счету "Содержание и использование узкоспециализированной сельскохозяйственной техники" (кроме комбайнов) того же аналитического счета списывают пропорционально убранной площади соответствующих культур прямо на отдельные культуры и те же статьи 4 - 5 - 6, что и предыдущие затраты.

По субаналитическому счету 1 "Содержание и эксплуатация зерновых комбайнов" второго аналитического счета затраты списывают на зерновые культуры пропорционально убранной площади развернуто на следующие статьи: нефтепродукты, оплата труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств, ремонт основных средств, услуги вспомогательных производств.

Аналогично списывают затраты с субаналитического счета 4 "Содержание и эксплуатация машин по уборке силосных культур" второго аналитического счета - только на силосные культуры.

Затраты на эксплуатацию прицепных комбайнов по субаналитическим счетам 2 "Содержание картофелеуборочных комбайнов" и 3 "Содержание свеклоуборочных комбайнов" второго аналитического счета по существу отражается на первом субаналитическом счете "Содержание и использование тракторов". В этой связи затраты на содержание указанных комбайнов списывают непосредственно на соответствующие культуры: амортизация основных средств, ремонт основных средств, услуги вспомогательных производств.

Вместе с тем данный вариант может быть удобен для практического применения в средних и крупных по величине и составу технических средств машинно-тракторного парка хозяйствах.

Одним из важных путей улучшения бухгалтерского учета в КХ «Заречное» считаем также введение дополнительного контроля за учетом затрат на производство и исчисление себестоимости продукции. Введение дополнительного контроля со стороны руководства.

## **4 КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА СОДЕРЖАНИЕ МАШИННО-ТРАКТОРНОГО ПАРКА В КХ «ЗАРЕЧНОЕ»**

### **4.1 Планирование контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации**

Важным звеном в составе вспомогательных производств КХ «Заречное» является машинно-тракторный парк (МТП).

Контроль машинно-тракторного парка предусматривает:

- определение правильности формирования и отражения в учете расходов на содержание машинно-тракторного парка;
- проверку полноты определения и отражения в учете выполненных машинно-тракторным парком работ;
- правильность распределения в конце года общих расходов между транспортными и сельскохозяйственными работами.

Цель контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» заключается в объективной оценке достоверности и законности отражения затрат на содержание машинно-тракторного парка.

Основными задачами контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка является получение необходимых доказательств в области:

- соответствия отнесения затрат на содержание машинно-тракторного парка действующему законодательству;
- обоснованности разграничения источников возмещения различных затрат и правильности их распределения между отчетными периодами, незавершенным производством и готовой продукцией;
- правильности применения методов учета затрат и калькулирования себестоимости.

При контроле затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» используются следующие документы:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- Главная книга или оборотно-сальдовая ведомость по счету 23-3;

- Учетная политика КХ «Заречное»;
- учетные регистры по счету 23-3 «Машинно-тракторный парк», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу», 91 «Прочие доходы и расходы» и др.;
- карточки (ведомости) по заказам;
- таблицы (ведомости) по начислению заработной платы, страховых взносов, услуг вспомогательных производств;
- расчета амортизационных отчислений по основным средствам, нематериальным активам;
- ведомости распределения общехозяйственных, общепроизводственных расходов, расходов будущих периодов;
- акты инвентаризации незавершенного производства;
- ведомости сводного учета затрат;
- хозяйственные договора, акты приемки-сдачи работ, плановые, нормативные, отчетные или фактические калькуляции и другие документы, первичные документы по формированию расходов и иные обосновывающие и правоустанавливающие документы и пр.

Типичными ошибками, которые выявляются в ходе контроля затрат на производство, являются:

- 1) несвоевременное включение в себестоимость отдельных видов затрат;
- 2) несоответствие применяемого метода учета затрат методу, указанному в учетной политике организации;
- 3) неправильная оценка остатков незавершенного производства;
- 4) необоснованное (без документального оформления) включение расходов в состав себестоимости

Планирование является начальной стадией проведения контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка, в ходе которой определяются объем и сроки проведения контроля, разрабатывается план и программа проверки, определяются виды и последовательность осуществления процедур.

Это можно сделать в форме теста оценки контрольной среды в КХ «Заречное» в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Тест для оценки контрольной среды

Вопросы	Ответы	
	Да	Нет
1	2	3
1. Стиль и основные принципы управления		
1.1. Разработаны и утверждены цели развития организации	+	
1.2. Руководство уделяет большое внимание вопросам, связанным с внутренним контролем машинно-тракторного парка	+	
1.3. Ответственные лица систематически проводят анализ эффективности машинно-тракторного парка	+	
1.4. Разработана и утверждена система поощрения и наказания рабочих, работающих в машинно-тракторном парке	+	
2. Организационная структура		
2.1. Организационная структура предприятия в полной мере соответствует размерам и характеру деятельности организации	+	
2.2. В организации создано специализированное подразделение внутреннего контроля		+
2.3. Полностью разработана система документооборота по учету вспомогательных производств		+
3. Распределение ответственности и полномочий		
3.1. Должностные инструкции сотрудников предприятия разработаны, соблюдаются и своевременно корректируются	+	
3.2. Разработаны на постоянной основе и существуют в документальном виде меры по предупреждению конфликта интересов		+
3.3. Взаимосвязь ответственности работников установлена на постоянной основе в целом по организации	+	
4. Кадровая политика		
4.1. Систематически проводятся аттестации сотрудников		+
4.2. Разработана система подготовки и повышения квалификации персонала		+
4.3. Низкий уровень текучести кадров	+	
4.4. Наличие детальных процедур принятия кадров		+
4.5. Разработана система стимулирования персонала	+	

В таблице 4.1 отмечены ответы на вопросы, полученные по результатам опроса ревизора. По данному тесту надежность контрольной среды определяется путем отношения количества ответов «да» к общему количеству вопросов, характерных для данной организации.

Ответы «да», указанные в таблице, соответствуют положительным ответам, ответы «нет» - отрицательным.

Согласно приведенному тесту надежность контрольной среды составляет 60% (9 / 15), что соответствует высокому уровню.

Далее необходимо составить план контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка КХ «Заречное» в таблице 4.2.

Таблица 4.2 - Общий план контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»

Проверяемая организация КХ «Заречное»  
Период контроля 01.01.2016-31.12.2016гг.  
Сроки проведения контроля сентябрь 2017 г.  
Ревизор Т. О. Бегишева

№ п/п	Перечень контрольных процедур	Период проведения контроля	Исполнитель ФИО
1	Запросить документы (оформить в виде запроса стандартной формы)	01.03.2017	Т. О. Бегишева
2	Проверка первичного учета, т.е. всех документов, связанных с затратами на содержание машинно-тракторного парка	02.09.2017-03.09.2017	Т. О. Бегишева
3	Проверка правомерности отнесения затрат на содержание машинно-тракторного парка к основным	06.09.2017-07.09.2017	Т. О. Бегишева
4	Проверка оперативности регистрации фактов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка	09.09.2017-10.09.2017	Т. О. Бегишева
5	Проверка законности первичной учетной документации по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка	13.09.2017-14.09.2017	Т. О. Бегишева
6	Проверка организации хранения документов и организации доступа к первичной учетной документации машинно-тракторного парка	15.09.2017-17.09.2017	Т. О. Бегишева
7	Проверка правильности исчисления себестоимости машинно-тракторного парка	20.09.2017-21.09.2017	Т. О. Бегишева
8	Составление акта ревизии по результатам учета затрат на содержание машинно-тракторного парка	22.09.2017-24.09.2017	Т. О. Бегишева

На базе общего плана контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка ревизор разрабатывает программу контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка, которая определяет характер, времен-

ные рамки и объем запланированных процедур, необходимых для осуществления общего плана контроля.

При разработке программы контроля ревизору необходимо принимать во внимание:

- 1) деятельность КХ «Заречное»;
- 2) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- 3) характер, временные рамки и объем процедур;
- 4) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы;
- 5) прочие аспекты (например, обстоятельства, требующие особого внимания, особенности договора об оказании услуг внутрихозяйственного контроля и т.д.).

План и программа должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе контроля. Программа контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка представляет собой детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана контроля, для сбора доказательств.

Проверяющая организация, согласовывает с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка. При этом проверяющая организация является независимой в выборе приемов и методов контроля, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

Программа контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» представлена в таблице 4.3.

Таблица 4.3 - Программа контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»

Проверяемая организация

КХ «Заречное»

Период контроля

01.01.2016-31.12.2016гг.

Сроки проведения контроля

март 2017г.

Ревизор

Т.О. Бегешева

Перечень проверяемых процедур	Источники информации	Приемы и методы контроля
1	2	3
1. Запрос документов для контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка		
1.1. Получение первичных документов для контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»	Акт приема-передачи основных средств, Инвентарный список, Инвентаризационная опись, Путевой лист трактора, Учетный лист тракториста-механизатора, Ведомость дефектов на ремонт машины, Накопительная ведомость учета затрат и др.	Документы получены, проверены на наличие в них искажений и ошибок (арифметических ошибок, помарок, исправлений, неправильных реквизитов, наличие подписей и печатей)
2. Контроль первичного учета затрат на содержание машинно-тракторного парка		
2.1. Проверка наличия первичных документов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»	Акт приема-передачи основных средств, Инвентарный список, Инвентаризационная опись, Путевой лист трактора, Учетный лист тракториста-механизатора, Ведомость дефектов на ремонт машины, Накопительная ведомость учета затрат и др.	Проверка наличия первичных документов с базой 1С и наличием в бумажном виде
3. Контроль данных регистров учета затрат на содержание машинно-тракторного парка и сверка их данных со счетами Главной книги		
3.1. Контроль регистров по учету с данными Главной книги	Регистры по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»	Все сделано правильно
4. Контроль оперативности регистрации фактов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка		
4.1. Проверка правильности занесения первичных документов в базу 1С	Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка	Проверка сумм правильности занесения в программу и наименование работы или услуги
4.2. Проверка оперативности регистрации фактов по учету затрат на содержание МТП	Все первичные документы по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка	Проверка того, своевременно ли выписываются первичные документы по факту затрат на вспомогательных производств
5. Контроль законности первичной учетной документации по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»		
5.1. Контроль законности первичной учетной документации	Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»	Проверка на законность выставленных документов, должны соответствовать подписанному с двух сторон договору на оказание услуг

## Продолжение таблицы 4.3

1	2	3
6. Проверка организации хранения документов и организации доступа к первичной учетной документации		
6.1. Проверка документального оформления операций по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»	Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»	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 23-3	Проверка правильности расставления счетов
6.3 Проверка счета 23-3	Карточка счета 23-3	Проверка с данными главной книги
7. Оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на содержание машинно-тракторного парка		
7.1. Проверка метода учета затрат на содержание машинно-тракторного парка в по факту с данными учетной политики	Учетная политика КХ «Заречное»	Должны сходиться между собой
8. Составление акта ревизии по результатам учета затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»		

По окончании процесса планирования контроля общий план и программа контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка оформляются документально и регистрируются в установленном порядке.

#### **4.2 Методика проведения контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации**

Приступая к контролю затрат на содержание машинно-тракторного парка, ревизор должен сначала проверить:

- правильность отнесения на себестоимость материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты;

- правильность определения и учета незавершенного производства;
- правильность учета и списания затрат на содержание машинно-тракторного парка;

- правильность составления корреспонденции по счету 23-3 «Машинно-тракторный парк», соответствие записей аналитического учета по указанным

счетам записям в Главной книге и формах бухгалтерской отчетности;

- правильность калькулирования затрат по объектам учета;
- проверка данных регистров учета затрат на содержание машинно-тракторного парка и сверка их со счетами Главной книги;
- оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на содержание машинно-тракторного парка;
- проверка правильности исчисления себестоимости продукции;
- проверка первичных документов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка;
- проверка правильности документального оформления и включения в себестоимость начисленной заработной платы работника машинно-тракторного парка.

При проведении контрольных процедур учета затрат на содержание машинно-тракторного парка нами были использованы различные приемы проведения мероприятий, такие как анкетирование, тестирование, пересчеты, сверка, анализ. Остановимся на них подробнее.

Анкетирование – это один из приемов, с помощью которого реализуется метод опроса. Он состоит в получении от руководителя, главного бухгалтера и других работников организации и третьих лиц письменных ответов на перечень сформулированных заранее вопросов.

Пересчет — это проверка арифметической точности источников документов и бухгалтерских записей и выполнение независимых подсчетов. Подсчеты могут быть правильными или ошибочными. Подсчеты, выполненные на компьютерах, могут быть вновь произведены с использованием компьютерного обеспечения с распечаткой данных отклонений . Но практика показывает, что пересчет в основном осуществляется выборочно.

Пересчет используется для проверки реальности и оценок тех показателей финансовой отчетности, которые являются главным образом результатом подсчетов, например амортизации и др. В сочетании с другими процедура-

ми пересчеты также необходимы для информации об оценках всех финансовых показателей.

Сверка – это контроль фактических данных с планируемыми или расчетными данными. Позволяет выявить несоответствия учета в организации с действующим законодательством, отраслевыми стандартами и общепринятыми нормами.

Анализ – это прочтение бухгалтерской информации и ее интерпретация, то есть представление цифровых данных в виде логических выводов о состоянии бухгалтерского учета, финансового состояния организации.

Обобщение – метод, предусматривающий группировку и систематизацию всех собранных доказательств в процессе контроля.

В КХ «Заречное» выделяем несколько рабочих процедур.

Процедура 1.

Оценка системы внутреннего контроля. Для оценки внутреннего контроля нами был предложен тест оценки системы внутреннего контроля (таблица 4.4) и бухгалтерского учета затрат вспомогательных производств, а также была проведена визуальная оценка рабочих мест.

По результатам тестирования можно сказать, что учет осуществляется удовлетворительно, существует определенный контроль со стороны руководителя, но есть и замечания. Заполнение первичной документации (учетные листы тракториста-машиниста, путевые листы грузового автомобиля, табель учета использования рабочего времени и другие) осуществляется вручную. Слабыми сторонами системы внутреннего контроля является то, что редко ведется работа по обучению и повышению квалификации сотрудников.

Таблица 4.4 - Тест проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат вспомогательных производств

Содержание вопроса или объект исследования	Содержание ответа (результат проверки)	Вывод и решения
1	2	3
Автоматизирован ли процесс учета затрат на машинно-тракторном парке?	Да	Ведение бухгалтерского учета осуществляется с использованием программы «1С:Предприятие»: «Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия»
Проверяется ли соответствие данных первичных документов по бухгалтерскому учету затрат на содержание машинно-тракторного парка?	Да, ежеквартально	Имеется вероятность ошибок и расхождений. Следует провести выборочную проверку
Соблюдается ли график документооборота?	Первичные документы по учету затрат иногда сдаются в бухгалтерию с опозданием	Необходимо выборочно проверить документацию по учету затрат вспомогательных производств
Правильно ли классифицируются затраты по элементам и по статьям калькуляции	Применяемая классификация затрат соответствует особенностям	Удовлетворительная база для организации учета затрат  Продолжение таблицы 4.4
Соответствует ли выбранный метод учета затрат особенностям производства и соблюдается ли он на практике	В учетной политике определен простой метод учета затрат	Соответствует учетной политике
Установлены ли методы списания затрат машинно-тракторного парка ана основное производство	Способы выбраны и соблюдаются	Вероятность ошибок при распределении указанных затрат невысока
Разработана ли схема сводного учета затрат на производство	Да	Невысока вероятность ошибок в корреспонденции счетов
Отвечает ли учет затрат принципу временной определенности факторов	Соблюдается данный принцип	Вероятность ошибки невысока
С какой периодичностью сверяются данные аналитического и синтетического учета затрат на вспомогательные производства	Ежеквартально	Велика вероятность искажения помесечных данных

## Процедура 2.

Проверка правильности оформления первичных документов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное».

Название организации: КХ «Заречное»

Период контроля: 2016г.

Сроки проведения контроля: сентябрь 2017г.

Ревизор: Т. О. Бегишева

Дата проверки: 02.09.2017г. – 03.09.2017г.

Учет затрат в машинно-тракторном парке осуществляется на основе первичных документов. Поэтому, выборочно нами было проверено качество первичной учетной документации, путевой лист, и другие) с точки зрения законности и достоверности отражения в первичном учете хозяйственных операций; правильность ведения накопительных и сводных регистров (производственных отчетов, лицевых счетов, ведомостей аналитического учета и другие). Проверка показала, что все факты хозяйственной деятельности подтверждаются первичными документами, однако есть и недостатки: заполняются не все реквизиты, не везде, где необходимо, часто бывают пропущены строки и графы, обязательные к заполнению.

Данные недостатки бухгалтерского учета затрат на содержание машинно-тракторного парка противоречат Федеральному закону № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете» и требуют замены и исправления.

Процедура 2. Выборочная проверка корреспонденции счетов отражена в рабочей таблице 4.5:

Таблица 4.5 - Рабочий документ: «Выборочная проверка правильности формирования статей затрат машинно- тракторного парка в 2016 г.»

Название организации: КХ «Заречное»

Период контроля: 2016г.

Сроки проведения контроля: март 2017г.

Ревизор: А.Н. Назарова

Дата проверки: 09.03.2017г. – 10.03.2017г.

Затраты машинно-тракторного парка					
Начислена амортизация основных средств	9356,00	23/3	02	9356,00	Отклонения не выявлены
Списана стоимость израсходованных нефтепродуктов	12365,00	23/3	10	12365,00	Отклонения не выявлены
Списаны командировочные расходы	27,00	23/3	71	27,00	Отклонения не выявлены
Начислена арендная плата	1194,00	23/3	76	1194,00	Отклонения не выявлены

Методика распределения затрат, принятая в КХ «Заречное», проверена нами в 3 главе, поэтому кратко можно резюмировать, что ошибок при пересчете не выявлено, затраты вспомогательных производств распределяются правильно.

В процессе работы ревизора, осуществляющего проверку данного вопроса, направляет всей группе ревизоров служебные записки с целью получения от них отчетных документов к служебной записке на предмет выявления фактов несвоевременности включения затрат на содержание машинно-тракторного парка.

По всем остальным процедурам, связанных с учетом затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» существенных нарушений выявлено не было.

#### **4.3 Обобщение и оформление результатов контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации**

Результаты проведения контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» оформляются рабочими документами, в которых описывается проводимые процедуры, выявленные расхождения по каждой процедуре.

После оформления рабочих документов составляется отчет руководителю о выявленных нарушениях и несоответствиях.

Руководитель по рассмотрению данных отчета принимает решение об процедурах, которые смогут усилить систему внутреннего контроля, внести изменения в данные бухгалтерской отчетности и учета.

По итогам поведения внутреннего контроля учета затрат на содержание машинно-тракторного парка был составлен акт ревизии по результатам контроля.

**АКТ РЕВИЗИИ**  
**РЕВИЗОРА РУКОВОДСТВУ КХ «ЗАРЕЧНОЕ»**  
**ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ КОНТРОЛЯ**

В соответствии с письмом - обязательством, нами был проведен контроль Вашей организации за период с 01.01.2016г. по 31.12.2016г.

Лицо, осуществлявшее контроль: Бегишева Татьяна Олеговна

Таблица 4.6 – Участие в проведении контроля непосредственно принимали участие следующие специалисты

№	Ф.И.О. специалиста	Обязанности в ходе проведения контроля
1	Набокова М. В.	Контроль соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций
2	Набокова М. В	Контроль от первичных документов до регистров учёта
3	Набокова М. В	Проверка правильности оценки всех операций учету затрат на содержание машинно-тракторного парка
4	Набокова М. В	Проверка полноты и правильность раскрытия всей существенной информации по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в финансовой (бухгалтерской) отчетности
5	Набокова М. В	Детальная проверка данных регистров учету затрат на содержание машинно-тракторного парка, ее подсчет и сверка с данными счетов Главной книги

Проверяемый экономический субъект: КХ «Заречное»

Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности: главный бухгалтер КХ «Заречное».

Внутренний контроль учета затрат на содержание машинно-тракторного парка планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» соответствует действующему в 2016 году законодательству и не содержит существенных искажений. Внутренний контроль включал проверку на выборочной основе первичных документов и регистров бухгалтерского учета в машинно-тракторном парке.

Проведя контроль затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное», можно сделать следующий вывод, что на исследуемом предприятии:

1) в ходе проверки правильности оформления первичных документов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка найдены ошибки, такие как:

- отсутствует время отправки и время прибытия трактора в путевом листе;

- нет подписи тракториста-машиниста в учетном листе.

Данные недостатки бухгалтерского учета затрат на содержание машинно-тракторного парка противоречат Федеральному закону № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете» и требуют замены и исправления.

В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет затрат на содержание машинно-тракторного парка соответствует нормам действующего законодательства, регламентирующего данных раздела учета, по состоянию на 1 января 2017г.

Заключением ревизора является акт ревизии, который является официальным документом, предназначенным для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц и представляет мнение проверяемой фирмы о достоверности этой отчетности.

Существенным недостатком в организации бухгалтерского учета затрат на содержание машинно-тракторного парка является то, что в результате проверки ревизор пришел к выводу, что КХ «Заречное» в нарушение требований Федерального закона от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», допускает случаи неправильного оформления первичных документов.

Исходя из выше изложенных результатов контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка КХ «Заречное», рекомендуем следующее:

- для удобства оформления операций было бы уместно разработать собственные формы введения данного участка учета и тем сам упростить ведения учета;

- важно корректное и своевременное оформление документов и недопущение ошибок и нарушений законодательства.

- введение дополнительного контроля за учетом затрат на содержание машинно-тракторного парка;

- необходимо усилить дисциплину бухгалтерской службы;

- для своевременного поступления документов в бухгалтерию и четкой регламентации движения документов и др.;

- руководству КХ «Заречное» 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 и налогового учета затрат на содержание машинно-тракторного парка КХ «Заречное», достоверности отчетности, ревизор рекомендует в дальнейшем учесть отмеченные недостатки и предложенные рекомендации.

Контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений по участку учета затрат на содержание машинно-тракторного парка.

Ревизор: \_\_\_\_\_

Т. О. Бегишева

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Процесс создания материальных благ всегда является творческим соединением человека и природы. Техника является взаимодействующим звеном в этом процессе. Рабочая машина пришла на смену примитивному орудию труда, которая во много раз увеличила производительность труда. В ней воспроизводятся в видоизмененном виде все те движения, которые применял исполнитель при ручной обработке.

Целью написания выпускной квалификационной работы является изучение теоретических основ и практических аспектов состояния бухгалтерского учета и контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации. Для достижения поставленной цели в работе решены следующие задачи: изучены теоретические основы учета и контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации, изучена организационно-экономическая и правовая характеристика деятельности организации, исследован учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в организации, совершенствован данный участок бухгалтерского учета, а также проведен контроль затрат на содержание машинно-тракторного парка в исследуемой организации.

Объектом исследования является КХ «Заречное» Завьяловского района Удмуртской Республики, основным видом деятельности которого является производство, переработка и реализация продукции растениеводства, производство и реализация семян высших репродукций зерновых и масличных культур, а также разведение и реализация племенных сельскохозяйственных животных и др.

Производство продукции молока в 2016 г. уменьшилась по сравнению с 2014 г. на 3,73%, производство прироста живой массы КРС уменьшилось 1% на производство зерна снизилось на 31,08%. Площадь сельскохозяйственных угодий к 2016 г. незначительно снизилась до 5728 га, пашня увеличилась на 2 га.

Производственные показатели деятельности КХ «Заречное» показывают, что данная организация к 2016 г. не совсем улучшает качество и объемы про-

изведенной продукции, что положительно сказывается на экономической деятельности организации.

В 2016 г. произошло увеличение выручки от продажи сельскохозяйственной продукции в КХ «Заречное» до 160832 тыс. руб., что по сравнению с 2014г. на 8,2 % больше, что свидетельствует о росте цен на продукцию и об увеличении производства продукции, а также спроса на данную продукцию.

Себестоимость продаж увеличилась в свою очередь на 9,7%. То есть наблюдается превышение себестоимости над выручкой, что является отрицательным моментом в деятельности исследуемой организации и, соответственно, приносит валовый убыток и убыток от продаж. Наблюдаем убыток от продажи в 2014г. в размере 7488 тыс. руб., в 2015г. его размер немного снизился до 610 тыс. руб., а к 2016г. значительно повышается убыток от продаж до 10422 тыс. руб. В 2014-2015гг. наблюдалась прибыль от продаж в размере 1453 тыс. руб. и 6439 тыс. руб. в 2014г., соответственно, в 2015г. 1277 тыс. руб. и 4332 тыс. руб., соответственно. А к 2016г. за счет роста процентов к уплате и прочих расходов, наблюдается убыток до налогообложения в размере 899 тыс. руб. и чистый убыток в размере 1677 тыс. руб. Т.е. можно сделать вывод, что экономическая деятельность организации ухудшается, так как не приносит прибыли, которая могла бы остаться в распоряжении организации.

Уровень рентабельности основной деятельности на протяжении всего анализируемого периода отрицательный, это негативно отражается на деятельности организации, так в КХ «Заречное» наблюдается убыток от продаж.

В результате делаем вывод – КХ «Заречное» для обеспечения своей платежеспособности на текущий момент времени должно увеличивать уровень ликвидных активов за счет снижения краткосрочной задолженности и увеличения дебиторской.

КХ «Заречное» развивается безуспешно, но является платежеспособной, ликвидной и финансово-устойчивой организацией.

Бухгалтерский учет в КХ «Заречное» автоматизирован, при этом используется программа «1С: Бухгалтерия 8.2». КХ «Заречное» применяет специаль-

ный налоговый режим, предусматривающий уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН – 6%).

Учет затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» основан на строгом документировании хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности). Это требование закреплено в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. №402-ФЗ, где оговорено, что основанием для любой записи в регистрах бухгалтерского учета являются надлежащие оформленные оправдательные первичные учетные документы, фиксирующие факты совершения хозяйственных операций.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса для учета затрат по эксплуатации и содержанию машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» предназначен калькуляционный счет 23 «Вспомогательное производство», субсчет 3 «Машинно-тракторный парк».

При рассмотрении схемы бухгалтерских проводок по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка, можно отметить, что приведенная схема бухгалтерских проводок соответствует Плану счетов и инструкции по его применению.

В работе был проведен первичный учет, аналитический и синтетический учет затрат на содержание машинно-тракторного парка, на основании которых были выявлены ошибки. В некоторых документах первичной документации найдены грамматические ошибки, отсутствуют подписи и печати, не заполнены важные реквизиты, факты получения документа зарегистрированы несвоевременно.

Аналитический и синтетический учет затрат на содержание машинно-тракторного парка ведется правильно, но не всегда своевременно.

Цель контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное» заключается в объективной оценке достоверности и законности отражения затрат на содержание машинно-тракторного парка в бухгалтерском учете и финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц.

В качестве совершенствования учета затрат во вспомогательных производствах нами предложено использовать другой вариант учета производственных затрат.

Вариант рекомендуется для сельскохозяйственных организаций в условиях автоматизированной обработки учетной информации, где широко используется систематизация номенклатур по независимым аналитическим разрезам в детализации вплоть до субаналитических позиций, а так же накапливание и списание затрат машинно-тракторного парка

При этом общепроизводственные расходы машинно-тракторного и комбайнового парка в течение месяца накапливаются на отдельном аналитическом счете и ежемесячно распределяются в дебет соответствующих аналитических счетов пропорционально начисленной амортизации соответствующих машин. После чего аналитический счет "Общепроизводственные расходы машинно-тракторного и комбайнового парка" закрывается.

Вместе с тем данный вариант может быть удобен для практического применения в средних и крупных по величине и составу технических средств машинно-тракторного парка хозяйствах.

В процессе проведения контроля учета затрат на содержание машинно-тракторного парка были составлены тест-опросник контрольной среды организации, план и программа контроля, а также на основании этого представлены процедуры проверки, в ходе которых были обнаружены следующие недостатки:

1) при проверке оформления первичных документов по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка были обнаружены незаполненные реквизиты.

Данные недостатки бухгалтерского учета затрат на содержание машинно-тракторного парка противоречат Федеральному закону № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете» и требуют замены и исправления.

2) при проверке своевременности включения затрат на содержание машинно-тракторного парка в себестоимость в КХ «Заречное» были выявлены

следующие нарушения: не соблюдается порядок распределения таких расходов в соответствии с учетной политикой КХ «Заречное».

Исходя из выше изложенных результатов контроля затрат на содержание машинно-тракторного парка КХ «Заречное», рекомендуем следующее:

- для удобства оформления операций было бы уместно разработать собственные формы введения данного участка учета и тем самым упростить ведение учета;

- важно корректное и своевременное оформление документов и недопущение ошибок и нарушений законодательства.

- введение дополнительного контроля за учетом затрат на содержание машинно-тракторного парка;

- необходимо усилить дисциплину бухгалтерской службы;

- для своевременного поступления документов в бухгалтерию и четкой регламентации движения документов главный бухгалтер должен придерживаться графику документооборота и др.;

- руководству КХ «Заречное» 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 и налогового учета затрат на содержание машинно-тракторного парка КХ «Заречное», достоверности отчетности, ревизор рекомендует в дальнейшем учесть отмеченные недостатки и предложенные рекомендации.

**Добавить по снижению затрат**

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994г. №51-ФЗ (в ред. от 28.03.2017г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. №146-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001г. №197-ФЗ (в ред. от 03.07.2016г.)
4. Федеральный закон от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016г.)
5. Федеральный закон от 26.12.1995г. №208-ФЗ «Об акционерных обществах» (в ред. от 03.07.2016г.)
6. Федеральный закон от 08.12.1995г. №193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» (в ред. от 03.07.2016г.)
7. Федеральный закон от 21.12.2001г. №178-ФЗ «О приватизации государственного и муниципального имущества» (в ред. от 03.07.2016г.)
8. Приказ Минфина Российской Федерации от 31.10.2000 г. №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению» (в ред. от 08.11.2010г.)
9. Приказ Минфина Российской Федерации от 06.05.1999 г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (в ред. от 06.04.2015г.)
10. Приказ Минфина Российской Федерации от 30.03.2001г. №26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (в ред. от 16.05.2016г.)
11. Приказ Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. от 29.03.2017г.)

12. Приказ Минсельхоза Российской Федерации от 19.06.2002 №559 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций»

13. Приказ Минсельхоза Российской Федерации от 06.06.2003г. №792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях»

14. Приказ Минсельхоза Российской Федерации от 31.01.2003г. №28 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету доходов и расходов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК»

15. Аверчев И.В. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции // Бухгалтерский учет. - 2017. - №3 – 86 с.

16. Алборов Р.А., Концевая С.М., Концевая С.Р. «Контроль и ревизия деятельности сельскохозяйственных кооперативов», Ижевск: ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. – 250 с.

17. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: ИКЦ «Март», 2014. – 343 с.

18. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования // Аудиторские ведомости.- 2013. – 521с.

19. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. – М.:Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2015. 496 с.

20. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И.Воронина. – М.: АЛЬФА-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013.-480 с.

21. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: Учебно-практическое пособие. – М.: КноРус, 2016. – 432с.

22. Власов А.В. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 570 с.

23. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: КНОРУС, 2016. – 450 с.
24. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. «Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты»: Учебное пособие, 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 2015. – 452 с.
25. Голикова Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование / Е.И. Голикова. – М.: ДиС, 2014.- 224 с.
26. Горячих С.П. Бухгалтерский учет в системах и таблицах: Учебное пособие / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Зонова; Под ред. А.В. Зонова. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2013.-224 с.
27. Голованов А.А. Учет затрат на производство на предприятиях АПК// Бухгалтерский учет. - 2014. - №7. – С.43-45.
28. Додонов А.А. Бухгалтерский учет и управление производством. - М.: Контроллинг, 2014. - 264 с.
29. Ивашкевич В.Б. Калькулирование полной стоимости продукции в международной практике учета//Бухгалтерский учет. – 2012. - №18. - С. 55-59.
30. Каверина О.Д. Управленческий учет. - М.: «Финансы и статистика», 2013. – С.65.
31. Карпова Т.П. Учет производства как начальный этап управленческого учета// Бухгалтерский учет. - 2017. - № 20.
32. Клочков Р.С. Учет затрат на производство продукции // Советник бухгалтера. – 2016. - №5. – 54с.
33. Кутепова М.А. Учет затрат на производство продукции // Бухгалтерский вестник» - 2017. - №43 – 56 с.
34. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 584с.
35. Космачев В.А. Учет затрат на производство продукции и исчисление себестоимости продукции // Главная книга. – 2017. -№ 6. – 8с.

36. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты. – М.: ПРЕСС, 2015. – 654 с.
37. Кеворкова Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев, М.В. Друцкая, Ж.А. Кеворкова, Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева.- М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2015.-395 с.
38. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанин Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. – 3-е изд. доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 752 с.
39. Кожин В.Я. Бухгалтерский учет. – М.: 1 Федеральная книготорговая компания, 2014. – 345 с.
40. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 670 с.
41. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. - М.: Финансы и статистика, 2015. - 432с.
42. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э. Финансовый анализ. – 7-е изд. перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2016. – 264с.
43. Никитин В.М., Никитина Д.А. Теория бухгалтерского учета. – М.: Хронограф, 2015. – 451 с.
44. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие. – 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2014. – 672 с.
45. Петров А. М. Учет и анализ: учебник / А. М. Петров, Е. В. Басалаева, Л. А. Мельникова. - М.: КУРС; ИНФРА-М, 2015. – 633с.
46. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – М.: Проспект, 2014. – 552 с.
47. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г. В. Савицкая. – М.: Инфра-М, 2017. – 534 с.

48. Скляренко В. К. В чем разница между затратами, расходами и издержками // НП Центр дистанционного образования «Элитариум». [www.elitarium.ru](http://www.elitarium.ru).
49. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 566 с.
50. Управленческий учет: Учебное пособие // Под ред. А.Д. Шеремет. – 2-изд., испр. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2016. – 512 с.
51. Финансовый учет: Учебник // Под ред. проф. В.Г. Гетьмана . – М.: Финансы и статистика, 2015. – 640 с.
52. Чалдаева Л.А. Учет затрат на производство продукции // Международный бухгалтерский учет. – 2016. - № 23. – 152с.
53. Чечевицына Л.Н., Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / Л.Н. Чечевицына, К.В. Чечевицын. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2015. – 368 с.

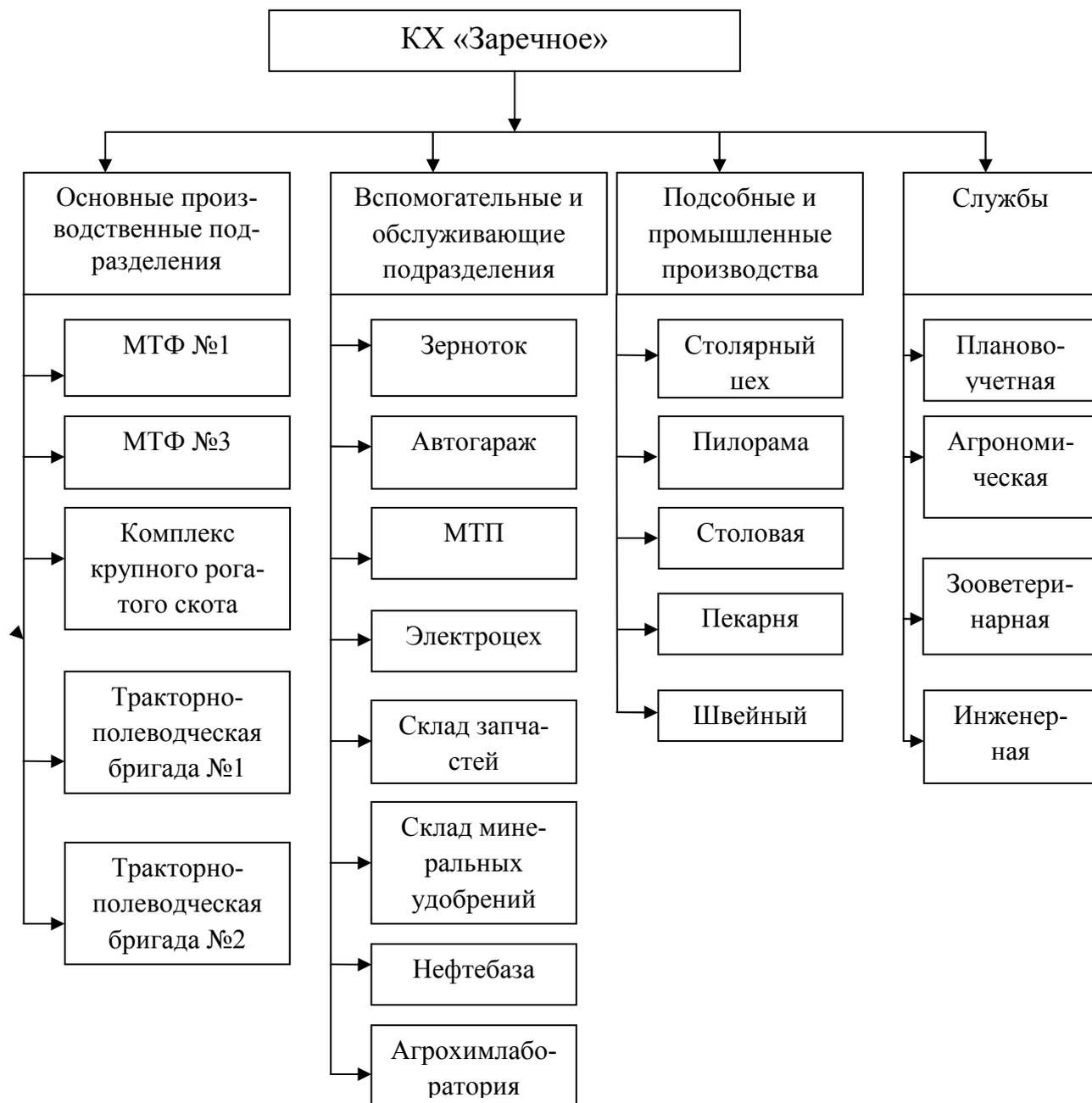


Рис. А1 – Схема организационной структуры КХ «Заречное»

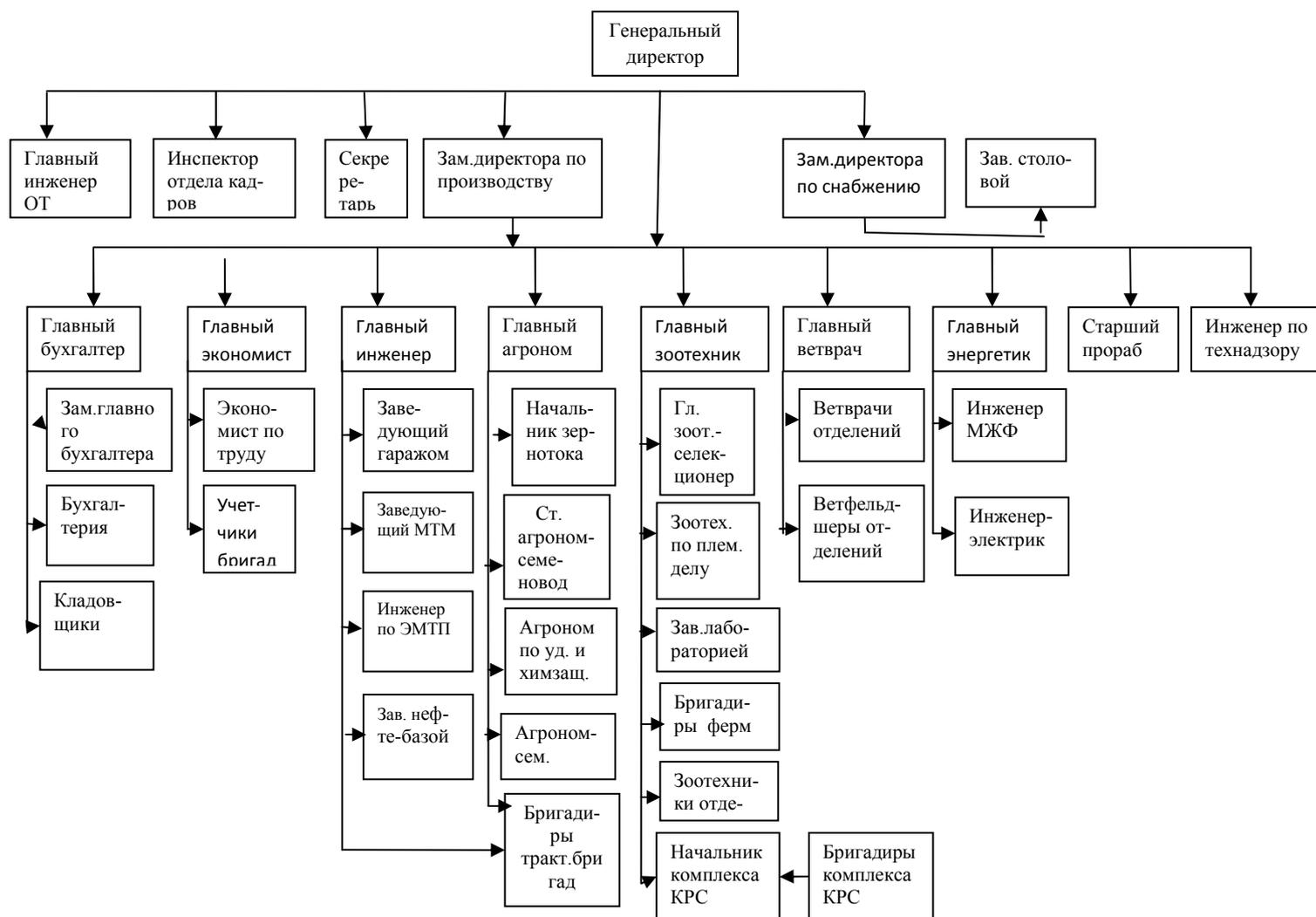


Рис. Б1 - Структура управления КХ «Заречное»

## ПРИЛОЖЕНИЕ В

### График документооборота по учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в КХ «Заречное»

№ п/п	Название документа	Назначение документа	Кол-во	Когда составляется	Кто составляет	Выполняемые работы в момент составления	Кто подписывает	Когда представляется в бухгалтерию	Выполняемые работы в бухгалтерии Общества	Регистры, составляемые на основании документа
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Табель учета рабочего времени	Учет отработанных, явок, неявок на работу с указанием причин	1	Ежедневно в течении месяца	Бригадир, (учетчик, нормировщик и другие должностные лица, ответственные за ведение табеля)	Записывается отработанное время в часах, сумма заработка каждого исполнителя и условными обозначениями - неявки на работу. В конце месяца подсчитываются итоги.	Бригадир, управляющий фермой и другие руководители подразделения	2-го числа после отчетного месяца	Контроль правильности оформления документа	Расчетно-платежные ведомости (ф.№73), книга учета расчетов по оплате труда (ф. №44)
2	Путевой лист трактора	Учет транспортных работ, выполненных тракторами	1	ежедневно	Учетчик (помощник бригадира)	По каждому трактористу и марке тракторов записывается задание на выполнение работ и фактическое их выполнение (отработанное время, перевезено груза, сделано тонно-километров), оплата труда и рас-	Бригадир (помощник бригадира), тракторист	25	Контроль правильности оформления документа. Расчет отработанных машино-дней, машино-смен. Расчет дополнительной оплаты труда. Подсчет итогов.	Накопительная ведомость (ф. №37а), журнал учета работ и затрат (ф. №37)

№ п/п	Название документа	Назначение документа	Кол-во	Когда составляется	Кто составляет	Выполняемые работы в момент составления	Кто подписывает	Когда представляется в бухгалтерию	Выполняемые работы в бухгалтерии Общества	Регистры, составляемые на основании документа
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
7	Лимитно-заборная карта на получение материальных ценностей	Оформление отпущенных и полученных товарно-материальных ценностей со складов	2	В момент отпуска	Бухгалтер по учету ТМЦ, зав. складом	Заполняется лимит отпуска материалов. Записывается дата, название и количество выданных материалов.	Главный бухгалтер руководитель хозяйства зав. Складом, лица, получившие ценности	16,1	Контроль правильности оформления документов, таксировка и подсчет итогов, указание шифров бухгалтерских счетов	Книга складского учета (ф. № 40)