**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

 «\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**
на тему: «Учет и контроль затрат на производство продукции зерновых культур (на примере ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики)»

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник Д.А.Полянцев

Научный руководитель,

к.с.-х.н., профессор С.М.Концевая

Рецензент,

к.э.н., доцент Е.В.Марковина

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

[ВВЕДЕНИЕ 5](#_Toc484418543)

[1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР 7](#_Toc484418544)

[1.1 Классификация затрат в растениеводстве 7](#_Toc484418545)

[1.2 Нормативное регулирование учета затрат на производство зерновых культур 15](#_Toc484418546)

[1.3. Проведение контроля затрат на производство продукции растениеводства. 19](#_Toc484418547)

[2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «НИКОЛЬСКОЕ АГРО» 22](#_Toc484418548)

[2.1 Местоположение, правой статус и виды деятельности организации 22](#_Toc484418549)

[2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность 26](#_Toc484418550)

[2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации 32](#_Toc484418551)

[3 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «НИКОЛЬСКОЕ АГРО» 36](#_Toc484418552)

[3.1 Первичный учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации 36](#_Toc484418553)

[3.2 Аналитический и синтетический учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации 44](#_Toc484418554)

[3.3 Пути совершенствования учета затрат на производство зерновых культур в организации 49](#_Toc484418555)

[4. КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «НИКОЛЬСКОЕ АГРО» ЗАВЬЯЛОВСКОГО РАЙОНА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ 55](#_Toc484418556)

[4.1. Задачи контроля затрат на производство зерновых культур в организации 55](#_Toc484418557)

[4.2. Планирование и программирование контроля затрат на производство продукции зерновых в организации 59](#_Toc484418558)

[4.3. Организация и методика контроля затрат на производство продукции растениеводства в организации 69](#_Toc484418559)

[4.4. Обобщение и оформление результатов контроля затрат на производство продукции растениеводства в организации 75](#_Toc484418560)

[ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 79](#_Toc484418561)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 83](#_Toc484418562)

[ПРИЛОЖЕНИЯ 88](#_Toc484418563)

# ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** В масштабах сельского хозяйства растениеводство традиционно занимает преобладающее значение, так как во многом обеспечивает производственную и торговую деятельность других предприятий всех сфер агропромышленного комплекса, включая животноводство. Поэтому вопросы экономики производства отдельных видов продукции растениеводства являются весьма актуальными.

Эффективность производства продукции растениеводства – это важнейшая качественная характеристика на всех уровнях хозяйствования. Под экономической эффективностью производства понимается степень использования производственного потенциала, которая выявляется соотношением результатов и затрат общественного производства. Чем выше результат при тех же затратах, чем быстрее он растет в расчете на единицу затрат общественно необходимого труда, или чем меньше затрат на единицу полезного эффекта, тем выше эффективность производства.

Продукты переработки зерновых культур занимают важное место в рационе каждого человека. Кроме этого, высокая питательность зерна, хорошая транспортабельность, и возможность длительного хранения обуславливают преимущества этого продукта по сравнению с другой сельскохозяйственной продукцией. Поэтому, повышение экономической эффективности зернового производства является важной задачей экономики.

**Цели и задачи исследования.** Целью выпускной квалификационной работы является изучение порядка учета и контроля затрат на производство зерновых культур.

Для достижения поставленной цели в ходе исследования необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические основы учета и контроля затрат на производство продукции зерновых культур;

- изучить организационно-экономическую и правовую характеристику организации;

- изучить учет и контроль затрат на производство продукции зерновых культур (озимые зерновые) на примере конкретной организации;

- разработать рекомендации по совершенствованию учета и контроля затрат на производство продукции зерновых культур.

**Объектом исследования** является ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики.

**Предметом исследования** является учет и контроль затрат на производство продукции зерновых культур.

**Результаты исследования, выносимые на защиту:**

- теоретические основы учета и контроля затрат на производство продукции растениеводства;

- организационно-экономическая и правовая характеристика объекта исследования;

- рекомендации по совершенствованию учета и контроля затрат на производство продукции зерновых культур.

**Теоретической и методической основой** выпускной квалификационной работы являются труды ученых экономистов, а также нормативные, законодательные акты, регулирующие бухгалтерский учет и контроль зерновых культур.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики за последние три года (2014-2016гг.).

## 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР

### 1.1 Классификация затрат в растениеводстве

Зерновые - важнейшая сельскохозяйственная культура. По мнению Чалдаевой Л.А [28, с.81], в пищевом рационе населения большинства стран мира зерновые продукты составляют 50% и более от его суточной энергетической ценности. Это позволяет отнести их к продовольственным продуктам, составляющим основу питания человека и являющимся главным источником растительного белка и углеводов, витаминов группы В и минеральных солей. Кроме того, зерновые культуры обеспечивают отрасль животноводства концентрированными кормами.

Важность и значимость этих культур для экономики требует организации надлежащего учета как затрат на их производство, так и выхода зерновой продукции.

В статье Карповой Т.П. [19, с.45] пишется, что в соответствии с законодательством затраты, образующие себестоимость зерновой продукции, группируются по следующим элементам:

- материальные затраты;

- расходы на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация основных средств и нематериальных активов;

- прочие затраты.

Состав материальных затрат регламентируется Основными положениями, которыми определено, что в элементе «материальные затраты» отражается стоимость как приобретенных со стороны, так и собственного производства материалов, включая все виды энергии, входящих в состав производимой продукции, а также стоимость работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями, и др. Поэтому для учета материальных затрат применяют различные формы первичных документов. Так, списание семян зерновых культур на посев оформляют актом списания семян и посадочного материала. Он составляется агрономом (при участии руководителя производственного подразделения) в одном экземпляре по каждой зерновой культуре после окончания сева и утверждается руководителем организации.

Обращаем внимание, что каждый факт перерасхода семян должен отдельно рассматриваться и подтверждаться письменным пояснением специалистов с утверждением руководителем хозяйства.

Кутепова М.А. [21, с.8] считает, что списание в затраты производства стоимости внесенных в почву удобрений, а также средств защиты растений оформляется актом об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов, который составляется в одном экземпляре руководителями производственного подразделения совместно с агрономом.

Работы и услуги производственного характера, выполненные сторонними организациями, оформляются актами приемки выполненных работ, товарно-транспортными и товарными накладными, счетами-фактурами по НДС и другими документами.

При выращивании зерновых культур может применяться как ручной, так и механизированный труд. Учет отработанного времени и начисленной заработной платы полеводов ведут в книжке бригадира по учету труда и выполненных работ. Для учета отработанного времени и начисленной заработной платы на механизированных работах применяют такой документ, как учетный лист тракториста-машиниста. На основании указанных документов составляется ведомость распределения оплаты труда, отчислений на социальное страхование и резервов (форма 78-АПК), где по каждому объекту учета затрат показывают суммы начисленной заработной платы, а также суммы отчислений на социальное страхование и других отчислений.

По мнению Стоуна Д. [27, с.44], для учета амортизационных отчислений по основным средствам, занятым на выращивании зерновых, применяется Ведомость амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (форма 49-АПК) и Ведомость амортизационных отчислений по нематериальным активам (форма 50-АПК).

Учет прочих затрат ведется в различных первичных документах, так как в их состав входят разные расходы.

Так как для учета затрат в отрасли растениеводства применяется большое количество разнообразных документов, то при обработке они систематизируются по определенным признакам и в обязательном порядке по объектам учета затрат - видам работ, культурам (группам однородных по технологии выращивания культур).

Клочков Р.С. [20, с.96] считает, что аналитический учет затрат на выращивании зерновых культур ведется в производственном отчете по растениеводству (форма 18). Учет расходов осуществляется по следующей типовой номенклатуре статьей затрат:

- расходы на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- семена;

- средства защиты растений;

- удобрения;

- топливо;

- содержание и эксплуатация основных средств;

- работы и услуги;

- прочие затраты;

- затраты по организации производства и управлению.

Для учета затрат и выхода зерновой продукции предназначен счет 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство». По дебету этого счета отражают затраты на производство продукции, а по кредиту - их списание, т.е. выход продукции. Так как в течение года вся продукция растениеводства принимается к учету в оценке по плановой (прогнозной) себестоимости, то в конце года с кредита счета 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство», производится списание калькуляционных разниц [5].

Для учета затрат на производство продукции растениеводства используются следующие калькуляционные единицы: килограмм (кг), центнер и тонна (ц, т.), квадратный метр (м2), кубический метр (м3), штука (шт.), пучок (п.ч.), гектар (га), поливо-гектар (пол.га), квадратный метро-градус (м2 · t°), квадратный метро-день (м2 · д.), рамо-день (р/дн.), бункерный вес, натуральный вес (натура) - вес 1 литра зерна, выраженный в граммах и др.

В растениеводстве объектами учета затрат и выхода продукции являются отдельные культуры, группы однородных культур, виды незавершенного производства, отдельные производства и затраты. В разрезе объектов учета строится аналитический учет затрат и выхода продукции.

Перечень объектов учета затрат и выхода продукции растениеводства обуславливается особенностями производственного процесса и его результатами (видами продукции), специализацией сельскохозяйственных предприятий, организацией и разновидностью внутрихозяйственных экономических отношений, целесообразностью детализации объектов учета затрат, глубиной экономического анализа производственных издержек и себестоимостью продукции, технической возможности организаций по ведению учета затрат.

В бухгалтерском учете известны различные классификации расходов, используемые для учета, калькулирования, составления отчетности и в иных целях.

Закирова [16, с. 74]. А.Р. выделяет следующие виды затрат. По экономической роли в процессе производства затраты делятся на основные и накладные. Основными называются затраты, непосредственно связанные с производством продукции (оказанием услуг, выполнением работ). Это стоимость сырья, материалов, оплата труда основных производственных рабочих и др. К накладным относятся расходы по обслуживанию и управлению производством (общепроизводственные) и обслуживанию и управлению предприятием (общехозяйственные). Классификация затрат на основные и накладные имеет важное значение при организации раздельных систем учета полных и частичных затрат на производство.

По способу включения в себестоимость продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные. Прямыми называются затраты, которые связаны с производством конкретных видов продукции, выполнением конкретных видов работ (услуг), и могут быть прямо включены в их себестоимость (материальные затраты и прямые затраты на оплату труда). К косвенным затратам относят затраты, которые носят общий характер для производства нескольких видов продукции и в момент совершения их невозможно отнести на конкретный вид продукции. Такие расходы распределяются между определенными видами продукции косвенным путем согласно выбранной предприятием базе распределения (пропорционально прямым затратам, основной заработной плате, количеству посевных площадей и т.д.). К косвенным затратам можно отнести общепроизводственные затраты, расходы на содержание и эксплуатацию основных средств, управленческие расходы и т.д.

По составу затраты делят на затраты одноэлементные и комплексные. Одноэлементными называются затраты, состоящие из одного элемента, и которые не могут быть разложены на слагаемые (например, заработная плата, амортизация основных средств и др.). Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Примером служат общепроизводственные расходы, которые включают практически все элементы.

По целесообразности расходования выделяют производительные и непроизводительные расходы. Производительными считаются расходы на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства. К непроизводительным расходам относят расходы, которые образуются по причинам, свидетельствующим о недостатках в технологии и организации производства.

По степени охвата планом затраты подразделяются на затраты планируемые и непланируемые. Планируемыми являются производительные расходы для соответствующих условий производства. В непланируемые включают затраты, которые по действующему положению отражаются только в фактической себестоимости продукции и на соответствующих счетах в бухгалтерском учете.

В зависимости от периодичности расходы делятся на расходы текущие и единовременные. К текущим расходам относятся расходы, имеющие частую периодичность, например, расходы сырья и материалов. К единовременным расходам – расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, резервированием затрат на оплату отпусков и выплату единовременного вознаграждения за выслугу лет.

По отношению к объему производства затраты подразделяются на постоянные и переменные. Переменными называются затраты, величина которых изменяется пропорционально изменению объема производства (выпуска). К постоянным затратам относят затраты, величина которых не изменяется при изменении объема производства (примером могут быть амортизация здания и оборудования, арендная плата).

Однако, отдельные авторы, подразделяют затраты по отношению к объему производства на затраты условно-постоянные и условно-переменные. Так, Безруких П. С. отмечает, что «деление расходов на переменные и постоянные в определенной мере условно, т.к. в чистом виде они не проявляются: переменные расходы на единицу продукции меняются под влиянием организационно-технических мероприятий, величина постоянных расходов – при существенном изменении объема производства. Поэтому более правильно их называть условно-переменными и условно-постоянными».

Некоторые авторы выделяют явные затраты – предполагаемые затраты, которые должны нести предприятия при выполнении производственной и коммерческой деятельности. Альтернативные – это затраты, обусловленные отказом от одного товара в пользу другого. Вместе с тем это же понятие используется как тождественное понятию "вмененные": "Вмененные (альтернативные) затраты характеризуют возможность, которая будет потеряна или которой жертвуют, когда выбор альтернативного курса действие требует отказа одного от другого".

Наиболее точная по экономическому содержанию характеристика дается Ивашкевичем В.Б [17, с. 63]. Вмененные затраты характеризуют издержки иной альтернативы, которая заменяется более предпочтительной. Это всегда дополнительные затраты, отнесенные на объект их учета, несмотря на отсутствие фактической операции-основания, отраженной в бухгалтерском учете. Вмененные затраты важно учитывать при калькулировании себестоимости продукции, работ, услуг для целей ценообразования, оценки эффективности предстоящих инвестиционных проектов.

Для обеспечения обоснованного контроля затрат необходима их группировка на затраты контролируемые и неконтролируемые. Контролируемые затраты поддаются контролю со стороны субъектов управления, а неконтролируемые не зависят от деятельности управленческого персонала (например, повышение цен на ресурсы).

По степени регулируемости затраты делятся на затраты регулируемые и нерегулируемые. Регулируемые затраты подвержены влиянию менеджера центра ответственности, на затраты нерегулируемые он воздействовать не может. Например, затраты, связанные с нарушением технологической дисциплины в цехе, находятся в ведении начальника цеха, однако на общехозяйственные расходы он влиять не может, поскольку это прерогатива руководителей высшего звена, для него эти затраты – нерегулируемые.

Изучение организации управленческого учета в западных странах, по данным переводной литературы, позволяет сделать вывод о том, что имеются разные варианты классификации затрат и они зависят от целей, направлений учета затрат.

Важнейшая особенность отрасли растениеводства состоит в том, что производственный процесс по возделыванию многих сельскохозяйственных культур не ограничен календарным годом. Поэтому все затраты растениеводства в учёте можно подразделить на затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты данного года под урожай текущего года, затраты под урожай будущих лет. Практически первые две группы затрат с началом календарного года объединяются. В итоге, как правило, в каждый данный момент в учёте будут выделены затраты под урожай текущего года и затраты под урожай будущих лет.

Затраты под урожай будущих лет учитывают на отдельных аналитических счетах по видам работ, поскольку в момент производства по большинству из них еще не известно, к возделыванию каких культур они относятся.

Все затраты по незавершенному производству в первый год учитывают по тем же статьям, что и затраты под урожай текущего года. В том случае, когда часть незавершенного производства включается в затраты под культуры урожая текущего года частями и, следовательно, учитывается в течение нескольких лет, в последующие годы такие затраты учитывают комплексной статьей.

Затраты незавершенного производства на культуры урожая текущего года списываются следующим образом. Все расходы на посев озимых культур перечисляют по каждой статье отдельно на аналитические счета озимых культур урожая соответствующего года. Что касается работ под яровые культуры будущего года, то по ним часто неизвестно, под какую культуру они будут использованы. Поэтому весной будущего года, после определения фактических площадей ярового посева под те или иные культуры, затраты с аналитических счетов соответствующих работ распределяют постатейно пропорционально площадям посева.

Распределение затрат незавершенного производства - важный этап в учёте, поэтому ему необходимо уделять особое внимание. Затраты и объем незавершенного производства перед распределением уточняют и выявляют площади погибших зимой посевов. Затем определяют те объекты учёта, на которые должны быть отнесены затраты незавершенного производства по каждому виду работ. Для распределения затрат незавершенного производства составляют специальный расчёт, где по объектам учёта затрат отражают сумму распределяемых расходов незавершенного производства постатейно. По каждому виду работ определяют сумму затрат на 1 га (всего и постатейно). Затем в соответствии с использованием площадей под культуры производят распределение затрат. Таким путем распределяют затраты по зяблевой пахоте, парам, снегозадержанию, внесению органических и минеральных удобрений и т. д.

### 1.2 Нормативное регулирование учета затрат на производство зерновых культур

Сущность экономического контроля в условиях рыночной экономики состоит в отслеживании экономического производства для оценки его фактического состояния, и принятия необходимых мер по результатам этого отслеживания.

По мнению Космачева В.А. [23, с.8], чтобы понять сущность контроля, необходимо выделить характерные признаки составляющих его элементов, которые позволяли бы установить его индивидуальность и определить роль и место среди иных близких понятий.

Учет затрат на производство и исчисление себестоимости зерновых культур строго регламентирован законодательством РФ.

В настоящее время сложилась четырехуровневая система нормативного регулирования, которая представлена в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Система нормативного регулирования учета и контроля затрат производства продукции.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Уровень | Документы | Органы, принимающие документы |
| 1 | 2 | 3 |
| 1 уровень | Кодексы, Федеральные законы, Постановления | Федеральное собрание, Правительство, Государственная Дума, Президент РФ |
| 2 уровень | Положения по бухгалтерскому учету | Президент РФ, Правительство РФ, Минфин РФ |
| 3 уровень | Методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные документы Минфина России | Правительство РФ, Минфин РФ |
| 4 уровень | Внутренние документы конкретной организации, учетная политика | Руководство организаций  |

В процессе учета затрат на производство и исчисление себестоимости зерновых культур следует применять следующие нормативные документы:

К первому уровню относятся Кодексы, Федеральные законы, Постановления, а именно:

1) Гражданский Кодекс РФ от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 28.03.2017г.) [1];

2) Налоговый Кодекс РФ от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)[2];

3) Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (в ред. от 23.052016г.), который устанавливает единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета, порядок составления и предоставления отчетности [4];

Ко второму уровню относятся Положения по бухгалтерскому учету, а именно:

1) Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (в ред. от 29.03.2017г.), которое определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений), а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации. В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг и затраты, связанные с капитальными и финансовыми вложениями, учитываются раздельно [7];

2) Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации». Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 №106н (в ред. от 06.04.2015г.) - основополагающий нормативный документ, которым руководствуются организации при формировании и раскрытии учетной политики. В учетной политике предприятия описываются порядок учета затрат в бухгалтерском и налоговом учете, документооборот затрат на предприятии [6];

3) Положение по бухгалтерскому учету расходов организации - ПБУ 10/99 «Расходы организации», утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (в ред. от 06.04.2015), которое устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах организации. Согласно п. 8 ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности организация должна обеспечить группировку расходов по следующим элементам затрат:

- материальные затраты;

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация;

- прочие затраты.

К третьему уровню относят методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные им документы Минфина России, а именно:

1) План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденный Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н (в ред. 08.11.2010г.). Согласно Плану счетов бухгалтерского учета для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 97 «Расходы будущих периодов». 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг). По дебету этих счетов учитываются расходы, а по кредиту - их списание. По окончании месяца учтенные на собирательно - распределительных счетах (25, 36. 28, 97) затраты списывают на счета основного и вспомогательного производств [5];

2) Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.06.1995г. №49 (в ред. от 08.11.2010). Согласно данным Методическим указаниям, инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Здесь же описан порядок проведения инвентаризации и документальное оформление ее результатов.

К четвертому уровню относятся внутренние документы конкретной организации, а именно:

1) рабочие документы организаций, предназначенные для внутреннего пользования, утверждаемые руководителем организации в пределах принятой учетной политики. Содержание и статус этих документов, принципы их построения и взаимодействия между собой, а также порядок подготовки и утверждения определяются руководителем организации;

2) учетная политика организации. Учетная политика - документ четвертого уровня нормативного регулирования, в котором представлены конкретные способы учета на основе законодательных и нормативных документов по бухгалтерскому учету и налогообложению [2].

### 1.3. Проведение контроля затрат на производство продукции растениеводства.

Для успешной деятельности организации, повышения уровня рентабельности, сохранения и приумножения ее активов необходим отлаженный механизм управления, важнейшим элементом которого выступает повседневный внутрихозяйственный (внутренний) контроль.

По мнению Бычковой С.М., целью контроля затрат на производство продукции растениеводства является установление полноты и качества отображения этих затрат в первичных документах и учетных реестрах, правильности распределения административных и общепроизводственных затрат с использованием базы распределения по нормальной мощности, а также не превышена ли смета административных и общепроизводственных затрат в каждом, кроме, структурного подразделения предприятия.

Источниками информации для контроля затрат на производство продукции растениеводства являются:

- нормативно-правовые акты по вопросам законности хозяйственной деятельности и организации учета;

- нормативные акты по вопросам регламентации состава затрат на производство, их учета и списания;

- информация об учетной политике предприятия в сфере затрат на производство;

- планово-нормативная информация о затратах на производство предприятия;

- внутренняя организационно - распорядительная документация;

- первичные и сводные учетные документы и регистры аналитического и синтетического учета затрат на производство;

- финансовая и статистическая отчетность [7, с.48].

По мнению Макоева О.С., внутренний контроль является одной из основных функций управления и представляет собой систему постоянного наблюдения и проверки работы организации в целях оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений, выявления отклонении и неблагоприятных ситуаций, своевременного информирования руководства для принятия решений по устранению, снижению рисков его деятельности и управлению ими.

Эффективная система аудита должна стать важнейшей составляющей системы управления затратами на продукцию растениеводства. В условиях рыночной экономики система внутрихозяйственного контроля должна обеспечивать стабильность и устойчивость развития организации, способствовать достижению долгосрочных целей и решению текущих задач, обеспечивать полноту и поддерживать надежность системы внутренней отчетности, а также соблюдение действующего законодательства и нормативной документации разного уровня, снижать риск возможных негативных финансовых последствий [11, с.55].

Как показывает практика, по мнению Пятенко С.В., отсутствие систематического контроля приводит к тому, что с течением времени хорошая работа и ее результаты сводятся на нет. Отсутствие действенной системы внутрихозяйственного контроля является распространенной причиной высокой текучести кадров, не позволяет соответствующим образом оценивать результаты работы отдельных подразделений и работников.

Целенаправленность контроля заключается в том, что в процессе его проведения выявляются результаты воздействия субъекта на объект, отклонения от требований управленческих решений, причины допущенных отклонений и определяются пути преодоления отрицательных факторов, влияющих на эффективное функционирование системы аудита.

Контроль осуществляется утвержденным определенной организацией сотрудник, которого можно назвать контролер (ревизор) [14, с.87].

В российском законодательстве сегодня отсутствуют какие-либо преграды для развития бухгалтерского учета. Назрели объективные предпосылки для его становления и развития на предприятиях с учетом ранее накопленного опыта и традиций, а также международных стандартов финансовой отчетности. Однако в отечественной практике понятие учета еще не широко распространено. Многие его элементы входят в наш бухгалтерский учет, оперативный учет, анализ хозяйственной деятельности.

## 2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «НИКОЛЬСКОЕ АГРО»

### 2.1 Местоположение, правой статус и виды деятельности организации

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики.

Администрация хозяйства расположена по адресу: Удмуртская Республика, Завьяловский район, с. Бабино, ул. Мира, дом 7.

ООО «Никольское Агро» представляет собой коммерческую компанию, основным видом деятельности которой являются:

- растениеводство;

- предоставление услуг в области растениеводства;

- предоставление услуг, связанных с производством сельскохозяйственных культур;

- предоставление услуг по закладке, обработке и содержанию садов, парков и других зеленых насаждений;

- выращивание зерновых, технических и прочих сельскохозяйственных культур, не включенных в другие группировки;

Общество занимается и другими видами деятельности, не запрещенными законодательством Российской Федерации.

Организация не имеет обособленных подразделений, не несет затрат на освоение природных ресурсов, не имеет нематериальных активов и расходов на НИОКР.

Предприятие возглавляет генеральный директор. Он самостоятельно решает все вопросы деятельности предприятия, представляет его интересы во всех организациях, фирмах, судах, распоряжается имуществом предприятия, заключает договоры, открывает счета в учреждениях банков, утверждает штаты, издает приказы и распоряжения, назначает на должность и освобождает от нее всех работников.

Эффективность работы предприятия, его экономические показатели напрямую зависят от успешного взаимодействия подразделений, организации управления и его качества.

Под структурой управления Обществом с ограниченной ответственностью «Никольское Агро» понимается упорядоченная совокупность устойчиво взаимосвязанных элементов, обеспечивающих функционирование и развитие организации как единого целого.

Единоличным исполнительным органом является генеральный директор. Он осуществляет текущую деятельность общества.

Организационная структура состоит из основных производственных подразделений. Так как ООО «Никольское Агро» занимается сельским хозяйством, то соответственно основные производства – это сельскохозяйственные подразделения. В организационную структуру входят также вспомогательные и обслуживающие подразделения, это – автопарк, ремонтная мастерская, зернофуражный склад, склад ГСМ и запасных частей. К подсобным и промышленным производствам относятся зернокомплекс, столярка, мельница, столовая. Администрация ООО «Никольское Агро» Завьяловского района разделена на отделы: отдел кадров, бухгалтерия, экономический отдел.

Важным условием успешного развития предприятия является его оптимальные размеры. Размеры производства оказывают влияние на процесс внедрения современной техники, повышение производительности труда, уровень себестоимости продукции.

Структура управления – это совокупность отделов и служб, занимающихся построением и координацией функционирования системы управления, разработкой и реализацией управленческих решений.

Структура управления фиксируется в схеме структуры управления, в штатных расписаниях, в положениях о структурных подразделениях, в должностных инструкциях. В схемах структуры управления обычно отражается состав исполнителей, их подчиненность и взаимосвязь.

Схема структуры управления ООО «Никольское Агро» представлена на рис. 2.1.

Директор

Главный агроном

Главный инженер

Главный экономист

Бригадиры

Зав. автопарка

Рисунок 2.1 - Схема структуры управления ООО «Никольское Агро»

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

Схема организационно-производственной структуры отражена на рис.2.2.

ООО «Никольское Агро»

Службы

Подсобные и промышленные производства

Вспомогательные и обслуживающие подразделения

Основные производственные подразделения

Планово-учетная

Тракторно-полеводческая бригада

Автопарк

Мельница

Агрономическая

Ремонтная мастерская

Инженерная

Склад ГСМ

Зернофуражный склад

Рисунок 2.2 - Схема организационно-производственной структуры

ООО «Никольское Агро»

Производственный потенциал предприятия - это отношения, которые возникают на микроуровне между работниками самого предприятия по поводу получения максимально возможного производственного результата, который может быть получен при наиболее эффективном использовании производственных ресурсов, при имеющемся уровне техники и технологий, передовых формах организации производства, и вне зависимости от состояния внешней среды. Противоречивый характер этих отношений определяется внутренней средой самого предприятия, а производственный потенциал предприятия заключается в поиске и реализации внутренних источников саморазвития.

### 2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Анализ основных экономических показателей ООО «Никольское Агро» по бухгалтерской отчетности приведен в таблице 2.1 на основании отчета о финансовых результатах.

Таблица 2.1 - Основные экономические показатели деятельности ООО «Никольское Агро»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г. | 2015г. | 2016г. | 2016г. в % к 2014г. |
| А. Производственные показатели: 1. Площадь с.-х. угодий, га | 1146 | 1146 | 1198 | 105 |
| 2. Урожайность зерновых культур с 1 га, ц | 9,6 | 14,7 | 9,8 | 102 |
| Б. Экономические показатели**:**3. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 4267 | 10138 | 4841 | 113 |
| 4. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | (3126) | (6850) | (12866) | 223 |
| 5. Прибыль (убыток) от продажи(+,-), тыс. руб. | 202 | 2533 | (10289) | - |
| 6. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб. | 182 | 2461 | (10318) | - |
| 7. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб. | 137 | 2136 | (10318) | - |
| 8. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), % | 3 | 21 | - | - |

По данным таблицы 2.1 заметно, что площадь земель увеличилась на 5%, урожайность на целых 2%, благодарю этому, заметна выручка от продажи продукции, которая с 2014г. по 2016г. выросла на 13%.

Несмотря на это, ввиду значительного увеличения себестоимости продукции, в 2016г. по сравнению с 2014г. (на 123%), значительно уменьшились показатели прибыли.

Далее в таблице 2.2 рассмотрим показатели эффективности использования ресурсов и капитала в ООО «Никольское Агро».

Таблица 2.2 -Показатели эффективности использования ресурсов и капитала в ООО «Никольское Агро»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016 г. в % к 2014 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 745,5 | 3472,5 | 6078,5 | 815 |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб./чел | 49,7 | 192,9 | 303,9 | 611 |
| 3. Фондоемкость, тыс. руб. | 0,34 | 0,34 | 1,49 | 438 |
| 4. Фондоотдача, тыс. руб. | 5,73 | 2,92 | 0,79 | 18 |
| 5. Рентабельность использования основных средств, % | 18,3 | 61,5 | (170) | **-** |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов |
| 6. Производительность труда, тыс. руб.,  | 145,1 | 515,5 | 203,3 | 140 |
| 7. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 957 | 1348 | 1927 | 201 |
| 8. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 4,46 | 7,52 | 2,51 | 56 |
| В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов |
| 9. Материалоотдача, руб. | 0,65 | 1,59 | 14,59 | 2245 |
| 10. Материалоемкость, руб. | 2,19 | 0,4 | 0,22 | 10 |
| 11. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,04 | 0,59 | (11,67) | -29175 |
| 12. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 0,73 | 0,67 | 2,66 | 364 |
| Г. Показатели эффективности использования капитала |
| 13. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 18,38 | 61,51 | - | - |
| 14. Рентабельность собственного капитала, % | 93,2 | 93,6 | 128,4 | - |
| 15. Рентабельность внеоборотных активов, % | 24,41 | 70,87 | - | - |
| 16. Рентабельность оборотных активов, % | 1,6 | 23,68 | - | - |

Данные таблицы 2.2 свидетельствуют о том, что произошло увеличение среднегодовой стоимости основных средств, это связано с прибытием некоторой части основных средств.

Так начиная с 2014 г. фондовооруженность увеличивается и уже к концу 2016 г. составляет 303,9 тыс. руб./чел.

Фондоемкость в 2014 г. составила 0,34 тыс.руб., как и в 2015г., а в 2016 г. – 1,49 тыс. руб.

Показатель фондоотдачи свидетельствует о том, что в 2014 г. 5,73 тыс. руб. продукции (в стоимостном выражении) произведено на 1 руб. стоимости основных фондов, в 2015 г. – 2,92 тыс. руб., и в 2016 г. – 0,79 тыс. руб.

Рентабельность к 2016 г. уменьшается по сравнению с 2014 г. Это произошло из-за того, что темпы роста себестоимости были выше темпов роста выручки предприятия, что говорит об уменьшении эффективности управления затратами ООО «Никольское Агро». Уменьшение рентабельности активов и рентабельности капитала обусловлено уменьшением чистой прибыли в течение исследуемого периода.

Движение денежных средств в ООО «Никольское Агро» рассмотрено в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Движение денежных средств ООО «Никольское Агро», тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014г. | 2015г. | 2016г. | 2016г. в % к 2015/2014гг. |
| 1. Остаток денежных средств на начало периода | 0 | 48 | 5107 | 10639 |
| 2. Поступление денежных средств – всего: | 18322 | 30525 | 12734 | 69,5 |
| в том числе:а) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 18322-- | 11070-19455 | 2383-10351 | 13-53,2 |
| 3. Расходование денежных средств – всего: | (18274) | (25466) | (6279) | 34,36 |

Продолжение таблицы 2.3

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| в том числе:а) в текущей деятельностиб) в инвестиционной деятельностив) в финансовой деятельности | (18274)-- | (25466)-- | (6279)-- | 34,36-- |
| 4. Чистые денежные средства – всего: | 48 | 5059 | 6455 | 13448 |
| в том числе:а) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 48-- | (14396)-19455 | (3896)-10351 | - 81,17-- |
| 5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 48 | 5107 | 6484 | 13508 |

Как видно из таблицы 2.3, остаток денежных средств на конец года в 2016 г. в ООО «Никольское Агро» по сравнению с 2014 г. изменился и составил 6484 тыс. руб. На изменение повлиял приток денежных средств от финансовой и текущей деятельности. Поступление денежных средств по текущей операции выражаются в величинах оплаченной выручки от продажи товаров, работ, услуг и авансов, полученных от покупателей (заказчиков), а финансовой в величинах полученных кредитов и займов.

По инвестиционной деятельности поступлений нет. В ООО «Никольское Агро» поступления в основном от продажи товаров, оказания услуг, а также расходы на выплату поставщикам и на заработную плату работникам.

Рассмотрим показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «Никольское Агро а» в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности и платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «Никольское Агро»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года | 2016 г. в % к 2014 г. |
| 2014г. | 2015г. | 2016г. |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 0,97 | 0,71 | 0,33 | 34 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2÷0,5) | 0,05 | 0,47 | 0,29 | 5800 |

Продолжение таблицы 2.4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,4 | 0,37 | 0,28 | 70 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­­\_\_\_\_\_\_ | -321 | -3707 | -14203 | 4424 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | \_\_\_\_\_\_ | -321 | 9015 | 6947 | -2164 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:а) собственных оборотных средств | \_\_\_\_\_\_\_ | -5601 | -8025 | -15085 | 269 |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_ | 4237 | 8404 | 20268 | 478 |
| 7.Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,01 | 0,15 | -0,61 | -6100 |
| 8.Коэффициент соотношения заемных и собственных средств  | ≤ 1 | 63,74 | 5,57 | -2,63 | -4 |
| 9.Коэффициент маневренности собственного капитала | ≥ 0,5 | -2,18 | -3,52 | 1,88 | -0,9 |
| 10.Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 64,74 | 6,57 | -1,63 | -2,5 |

Из данных таблицы 2.4 видим, что коэффициент абсолютной ликвидности меньше 0,2 в 2014г., а в 2015г. и 2016г. варьируется между 0,2 и 0,5, таким образом можно сделать вывод о том, что у предприятия не имеются единовременные платежные возможности за счет имеющихся в распоряжении денежных средств.

Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) за 3 года составляет меньше нормы 2, что свидетельствует о неперспективных платежных возможностях даже при условии погашения кредиторской задолженности и реализации ТМЦ. Также по данным коэффициента, можно сказать о высоком финансовом риске.

За три анализируемых года коэффициент быстрой ликвидности также меньше нормального значения, это свидетельствует о текущих платежных возможностях, при условии краткосрочной дебиторской задолженности.

Наличие собственных оборотных средств в 2016 г. уменьшилось по сравнению с 2014 г., что свидетельствует об упадке деятельности ООО «Никольское Агро».

В ходе анализа выяснили, что значение коэффициента автономии в таблице 2.4 уменьшается, в 2016г. произошло уменьшение на 0,76 по сравнению с 2014г. Нормальное минимальное значение коэффициента автономии оценивается на уровне 0,5, в нашем случае коэффициент автономии за все три анализируемых года меньше 0,5, что говорит о необеспеченности заемных средств собственными средствами, то есть, реализовав имущество, сформированное из собственных источников, предприятие не сможет погасить обязательства, что негативно влияет на деятельность предприятия.

Коэффициент финансовой зависимости к 2016г. снизился по сравнению с 2014 г., что является положительной тенденцией для предприятия.

Коэффициент маневренности должен быть не менее 0,5. В нашем случае только в 2016г. он составляет больше 0,2, и это позволяет обеспечить достаточную гибкость в использовании собственного капитала.

Коэффициент концентрации заемного капитала увеличивается к 2016 г., это говорит о том, что задолженность предприятия увеличивается и формируется менее стойкое финансовой состояние.

Рассмотрев характеристику, а также экономическую и финансовую деятельность предприятия ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики можно сделать вывод, что предприятие в целом развивается нестабильно. Предприятие является организацией, зависящей от внешних кредиторов.

### 2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации

Руководитель организации несет ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операции. Он обязан создать все необходимые условия для ведения бухгалтерского учета, должен обеспечить выполнение всеми подразделениями и службами, работниками организации требований главного бухгалтера в части порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется непосредственно главным бухгалтером. Работа в бухгалтерии организации группируется по направлениям: осуществление расчетов, ведение материального учета, осуществление производственно-калькуляционной работы, финансовый учет и т.д.

Главный бухгалтер назначается и освобождается от занимаемой им должности непосредственно руководителем организации, а так же находится в его подчинении. В своей работе главный бухгалтер руководствуется нормативными документами, а также несет ответственность за соблюдение содержащихся в них единых правовых и методологических принципов ведения бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет в ООО «Никольское Агро» осуществляется двумя бухгалтерами и одним экономистом. Экономист возлагает на себя ответственность учета заработной платы работников организации. Бухгалтер – учет кассовых операций, товарно-материальных ценностей и учет растениеводства. Главный бухгалтер учитывает движение в растениеводстве, составляет журналы-ордера, главную книгу и т.п., проверяет работу своих подчиненных.

Отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности является календарный год, под которым понимается период времени с 1 января по 31 декабря включительно.

В соответствии со статьей 7 Закона № 402-ФЗ, ответственность за организацию ведения бухгалтерского учета и хранения бухгалтерской документации в компании несет ее руководитель.

Бухгалтерский учет в организации ведется методом двойной записи в соответствии с рабочим планом счетов, разработанным на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета, рекомендуемого организациям к использованию Приказом Минфина России от 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» (в ред. 08.11.2010г.).

Для оформления фактов хозяйственной жизни используются унифицированные формы первичных учетных документов. При отсутствии унифицированных форм, применяются формы документов, содержащие обязательные реквизиты указанные в ч.2 ст.9 Федерального закона «О бухгалтерском учете».

В целях обеспечения необходимого качества ведения бухгалтерского учета организация ведет документооборот.

Обработка учетной информации осуществляется в организации автоматизированным способом с помощью бухгалтерской программы «1С: Бухгалтерия 8.3».

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организация проводит инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Инвентаризация имущества и обязательств на предприятии проводится в соответствии с порядком, утвержденным приказом Минфина России от 13.06.95 №49. Сроки проведения инвентаризации конкретных видов имущества и обязательств устанавливаются отдельными приказами руководителя организации, в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Помимо случаев обязательного проведения инвентаризации, перечисленных в пункте 27 положения № 34н, организация периодически проводит инвентаризацию кассы и выборочные инвентаризации материальных ценностей по местам их хранения. Состав инвентаризационной комиссии, сроки и порядок ее деятельности определяются приказом руководителя.

На основании статьи 12 Закона № 402-ФЗ денежной измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации. В соответствии с пунктом 25 Положения № 34н, организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в рублях и копейках.

Денежные средства на хозяйственные нужды организации выдаются на срок 90 календарных дней. Лица, получившие деньги под отчет на командировочные расходы, обязаны не позднее трех рабочих дней со дня возвращения их из командировки, предъявить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.

При формировании показателей бухгалтерского и налогового учета, а также во всех случаях использования в нормативно-правовых актах принципа существенности, в организации устанавливается уровень существенности, который служит основным критерием признания фактов существенными. Существенными признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность отчетности. Существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных составляет не менее 5%.

Амортизация основным средствам начисляется линейным способом. Минимальная стоимость основных средств, при сроке эксплуатации более 1-го года составляет 40 тыс. рублей, в соответствии с ПБУ 6/01 «Основные средства».

Учет производственных запасов в соответствии с ПБУ 5/01 так же ведется должным образом. Материалы приходуются и списываются по цене их приобретения, при этом пользуются соответствующими документами, лимитно-заборными картами.

 Готовая продукция с производства приходуется и списывается на личные нужды организации по плановой себестоимости, с корректировкой до фактической в конце года. Готовая продукция реализуется не ниже плановой себестоимости продукции.

## 3 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «НИКОЛЬСКОЕ АГРО»

### 3.1 Первичный учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации

Выполнение задач, стоящих перед бухгалтерским учётом, способствует укреплению в ООО «Никольское Агро» трудовой и финансовой дисциплины, режиму экономии и рациональному использованию трудовых ресурсов.

Разработанная система документов и документооборота позволяет ООО «Никольское Агро» своевременно и оперативно получать полную, своевременную и достоверную информацию о фактически произведенных затратах на производство кормов.

Документальный контроль основывается на установлении количественного и качественного состояния проверяемого объекта, он базируется на использовании первичных документов, учётных регистров и данных отчётности, в которых нашли отражение хозяйственные операции.

Это даёт возможность организовать контроль за рациональным использованием семян и посадочного материала, кормов и горючего и смазочных материалов, удобрений, средств защиты растений, расходов по организации производства и управлению и т.д. Контроль позволяет принимать управленческие решения и выявлять фактическое состояние дел организации.

В таблице 3.1 рассмотрим первичный учет зерновых культур в ООО «Никольское Агро».

Таблица 3.1 – Первичный учет зерновых культур в ООО «Никольское Агро»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Форма первичного документа | Наименование первичного документа | Назначение первичного документа |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | 401-АПК | Реестр отправки зерна и другой продукции с поля | Для оформления оприходования продукции зерна от комбайнеров на зернотока, на склады и другие места хранения |

Продолжение таблицы 3.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 2 | 408-АПК | Накопительная ведомость поступления урожая сельскохозяйственной продукции  | Для записи взвешенного зерна |
| 3 | 409-АПК | Ведомость движения зерна и другой продукции | Для учета движения зерна |
| 4 | 410-АПК | Акт на сортировку и сушку зерна и другой продукции растениеводства | Служит основой для оприходования товарного, семенного, фуражного зерна и списание неиспользуемых отходов и усушки |
| 5 | 203-АПК | Требование накладная  | Используется при разовом отпуске ценностей |
| 6 | 201-АПК | Лимитно-заборная карта | Применяется для многократного (в течение месяца) отпуска семян, посадочного материала и других материальных ценностей со склада и других мест хранения и является оправдательным документом для списания их с подотчёта материально-ответственного лица |
| 7 | 208-АПК | Акт на списание семян и посадочного материала | Составляется по мере окончания посевных работ или посадки по полям севооборота и подписывается главным агрономом |

Для оформления оприходования продукции зерна в ООО «Никольское Агро» от комбайнеров на зернотока, на склады и другие места хранения применяют реестр отправки зерна и другой продукции с поля формы № 401-АПК. Этот документ выписывается в 2-х экземплярах, первый для комбайнёра, второй для шофёра. Бланки реестров должны быть пронумерованы и зарегистрированы в специальном журнале, выдачу реестров производят под расписку. В подтверждении отправки зерна комбайнёр расписывается в экземпляре реестра шофёра, а шофёр в экземпляре комбайнёра. В реестре указывается бункерная масса зерна, фамилии. Шофёр доставляет зерно на зерноток.

Заведующий током взвешивает зерно и фактическую массу записывает в накопительную ведомость поступления от урожая сельскохозяйственной продукции формы № 408-АПК. Кладовщик ООО «Никольское Агро» расписывается в экземпляре реестра шофёра, а водитель в накопительной ведомости о сдачи продукции. Накопительная ведомость составляется в двух экземплярах. Первый на следующий день передаётся в бухгалтерию, второй остаётся у кладовщика.

Данные накопительной ведомости и приложенных в ней реестров формы № 401-АПК являются основанием для составления ведомости движения зерна и другой продукции формы № 409-АПК. Она составляется ежедневно. Зерно, поступившее на ток, требует дополнительной сортировки и подсушки. Их результаты оформляются актом на сортировку и сушку зерна и другой продукции растениеводства формы № 410-АПК. Он составляется в одном экземпляре на каждую партию отсортированного зерна и служит основой для оприходования товарного, семенного, фуражного зерна и списание неиспользуемых отходов и усушки.

В акте указывается влажность зерна до и после сушки, подписывается акт заведующим током, агрономом, утверждается руководителем ООО «Никольское Агро».

Зерно, отправленное на сдачу государству или другим организациям, перед отправкой обязательно взвешивается и оформляется товарно-транспортной накладной формы №1(растениеводство). Оформляется она в 4-х экземплярах. При отправке сортовых семян (супер элитные и элитные) дополнительно выписывается аттестат на семена, на сортовые семена первой и последней репродукции выписывается свидетельство на семена или сортовое удостоверение.

При отпуске со склада материальных ценностей оформляется требование накладная формы № 203-АПК или лимитно-заборная карта формы № 201-АПК. Требование-накладная формы № 203-АПК используется при разовом отпуске ценностей. Она выписывается бухгалтером ООО «Никольское Агро» в двух экземплярах. При выписке требования-накладной в графе «Затребовано» бухгалтер указывает затребованное получателем количество материальных ценностей, в графе «Цена» – их учётную цену. Первый экземпляр предназначен материально-ответственному лицу, отпускающему материальные ценности, второй – получателю ценностей.

Требование-накладная является документом, разрешающим отпуск материальных ценностей. Оба экземпляра вручаются получателю, который, после подписания руководителем организации и главным бухгалтером или лицами, уполномоченными, но, то руководителем организации, предъявляет её материально-ответственному лицу для получения материальных ценностей. В графе «Отпущено» Требования-накладной материально-ответственное лицо указывает фактически отпущенное количество материальных ценностей. В графе «Сумма» отражается стоимость отпущенных материальных ценностей.

При получении ценностей в экземпляре получателя расписывается материально-ответственное лицо, в экземпляре материально-ответственного лица – получатель ценностей. По истечении месяца материально-ответственное лицо вместе с отчётом о движении продуктов и материалов сдаёт требование-накладную в бухгалтерию организации.

Лимитно-заборная карта формы № 201-АПК применяется для многократного (в течение месяца) отпуска семян, посадочного материала и других материальных ценностей со склада и других мест хранения и является оправдательным документом для списания их с подотчёта материально-ответственного лица. Лимитно-заборная карта выписывается бухгалтером организации на одно или несколько наименований материальных ценностей в двух экземплярах, первый экземпляр в течение отчётного месяца находится у материально-ответственного лица, второй – у получателя материальных ценностей.

Семена, израсходованные на посев списываются на основании акта на списание семян и посадочного материала формы №208-АПК, который составляет бригадир совместно с главным агрономом, в одном экземпляре после сева. Акт утверждается руководителем организации.

Акт формы № 208-АПК составляется в одном экземпляре руководителем подразделения с участием главного агронома и материально-ответственного лица. Акт формы № 208-АПК составляется по мере окончания посевных работ или посадки по полям севооборота и подписывается главным агрономом, бригадиром (руководителем подразделения) того подразделения, где производился посев, и материально-ответственным лицом. В Акте формы № 208-АПК указывается расход семян и посадочного материала на гектар по норме и фактически по каждой культуре в отдельности, площадь поля (участка) на котором производился посев (посадка) культур и общий расход семян и посадочного материала, использованного при посеве.

Акт формы № 208-АПК утверждается руководителем ООО «Никольское Агро» или его заместителем. Правильность указанной цены и стоимости использованных семян и посадочного материала подтверждает своей подписью бухгалтер, ведущий учёт производственных запасов.

По истечении месяца материально-ответственное лицо вместе с отчётом о движении продуктов и материалов представляет Акт формы № 208-АПК в бухгалтерию ООО «Никольское Агро». На основании Акта формы № 208-АПК производятся бухгалтерские записи в производственном отчёте по растениеводству.

В производственном отчете (ф. N 83-АПК) отражаются сведения не только о затратах заработной платы на производство, но и всех материальных затрат (семена, удобрения, горючее, производственный инвентарь и др.). Поэтому данные производственных отчетов позволяют анализировать затраты на производство в целом и в разрезе статей затрат. Кроме того, в специальных графах производственного отчета содержатся данные о выходе основной, сопряженной и побочной продукции. А это значит, что в месяце, совпадающем с заключительным периодом сбора урожая сельскохозяйственных культур, есть возможность провести анализ затрат не только на 1 га посева, но и на 1 ц продукции.

Свод затрат в производственном отчете устраняет разрыв между синтетическим и аналитическим учетом затрат (данные его являются одновременно и аналитическими, а получают их перед разноской по синтетическим счетам (по счету 20-1). Это способствует ускорению текущего анализа. В производственных отчетах накапливаются все данные (затраты и выход продукции), необходимые для калькулирования себестоимости как в разрезе отдельных культур по калькуляционным единицам, так и по растениеводству (хозяйству) в целом.

В зависимости от организации учета затрат на предприятии лицевой счет (производственный отчет) может вестись по-разному. Если затраты отражают по подразделению в целом (без разбивки по отдельным объектам учета затрат), то лицевой счет может быть открыт на год, ежемесячно занимая в нем не только одну графу на затраты и выход продукции соответствующего месяца.

При учете затрат и выхода продукции по отдельным объектам (культурам, группам культур, видам незавершенного производства) на каждый объект учета следует отвести особую графу. В этом случае производственный отчет как регистр аналитического учета открывается на месяц, либо при использовании вкладных листов на более продолжительный отчетный период (квартал или полугодие). Лицевые счета (производственные отчеты) по организации сводятся (обобщаются) в сводных производственных отчетах по растениеводству (20-1), другим отраслям предприятия, видам производств, синтетическим счетам, субсчетам. Свод затрат производится в бланках лицевых счетов (производственных отчетов) формы N 83-АПК, куда переносятся данные о затратах и выходе продукции в целом по хозяйству.

Лицевой счет (производственный отчет) формы N 83-АПК по растениеводству включает два раздела. В первом находят отражение все расходы по культурам, группам культур, подразделениям отрасли по установленным статьям затрат по дебету соответствующих аналитических счетов и субсчета 20-1. Основанием для записей хозяйственных операций в этот раздел являются: накопительные ведомости учета затрат ф. N 301-АПК (в части журналов учета работ затрат по растениеводству), журналы учета затрат ремонтных мастерских (ф. N 302-АПК), накопительные ведомости использования машинно-тракторного парка (ф. N 301-АПК), накопительные ведомости учета работы грузового автотранспорта (ф. N 301-АПК), отчеты о движении материальных ценностей (ф. N 265-АПК), ведомости учета и распределения амортизации в растениеводстве (ф. N 110-АПК) и другие первичные и накопительные документы. Вместе с записями операций по затратам на производство продукции растениеводства в лицевом счете (производственном отчете) в отдельной графе 17 отражаются данные по корреспондирующим кредитуемым счетам. Если соответствующая статья включает в себя два и более элемента, т.е. корреспондирующих счета, то она занимает в производственном отчете несколько строк. По таким статьям в этом аналитическом регистре резервируются сводные строки.

Во втором разделе лицевого счета (производственного отчета) отражается выход продукции растениеводства, т.е. кредит соответствующих аналитических счетов и субсчета 20-1 в корреспонденции с дебетом счетов по учету готовой продукции (43-1) и других. Эту информацию в обобщенном виде переносят на лицевую (титульную) часть производственного отчета для записи в журнал-ордер N 10-АПК.

Как в первом, так и во втором разделах лицевого счета (производственного отчета) формы N 83-АПК данные о затратах и выходе продукции растениеводства в предусмотренных графах отражают как за месяц, так и с начала года до отчетного месяца, т.е. нарастающим итогом с начала года, что позволяет системно без каких-либо дополнительных выборок получать всю необходимую детализированную и сводную информацию в отраслевом разрезе.

Сводный синтетический учет процесса производства в растениеводстве при журнально-ордерной форме осуществляют в журнале-ордере N 10-АПК и Главной книге ф. N 18-АПК.

В журнале-ордере (ф. N 10-АПК) обобщают (группируют) итоговые данные лицевых счетов (производственных отчетов) ф. N 83-АПК и ведомости аналитического учета затрат на производство (ф. N 84-АПК) по всем счетам учета затрат, в том числе и растениеводству.

В этом журнале-ордере как синтетическом регистре операции отражаются как по дебету счетов с указанием кредитуемых, так и по кредиту их с указанием дебетуемых счетов. Дебетовые обороты по счетам (и в частности, по счету 20-1) служат для контрольных целей и должны соответствовать данным главной книги, поэтому они включают записи, уже отраженные в других журналах-ордерах (N 6, 7, 8 и др.). Для того чтобы в журнале-ордере N 10-АПК по счетам учета соответствующих производств, включая растениеводство, формировалась (набиралась) полная сумма затрат, по соответствующим графам (26, 27) журнала-ордера отражаются также суммы из других журналов-ордеров, относящихся к соответствующим производствам. В итоге по графам 28, 29 по каждому производству выводится общая сумма затрат, включая затраты: отраженные в данном журнале-ордере (ф. N 10-АПК), включенные из других журналов-ордеров и перенесенные в другие журналы-ордера.

В журнале-ордере (ф. N 10-АПК) по соответствующим графам набирают суммы кредитовых оборотов счетов, включенных в данный регистр. Для этих целей по каждому счету, включенному в журнал-ордер, выделяется отдельная графа. При необходимости по отдельным синтетическим счетам обороты накапливаются в разрезе субсчетов (счета 20-1, 20-2, 20-3 и др.)

В организации продукция растениеводства в значительной части используется на внутрихозяйственные нужды на семена, корма, переработку в собственных промышленных производствах. В связи с этим кредитовый оборот счета 43 "Готовая продукция", субсчета 1 "Растениеводства" и других субсчетов также первоначально отражают в журнале-ордере (ф. N 10-АПК) (за исключением оборотов, перенесенных в другие журналы-ордера и включенных из других журналов-ордеров (графы - 16, 18, 23 - 27), ежемесячно в установленном порядке переносят в систематический синтетический регистр бухгалтерского учета - главную книгу. Предварительно по корреспондирующим счетам осуществляют сверку оборотов с данными других регистров, где соответственно отражены дебетовые обороты корреспондирующих счетов.

В этом случае организация документооборота должна соответствовать схеме, приведенной на рисунке 3.1.

 Первичные учетные документы

Производственный отчет (лицевой счет)

Ведомость учета и контроля отклонений затрат от их плановых величин

Сводный производственный отчет

Журнал-ордер № 10-АПК

Главная книга

 Условные обозначения: последовательность записей

 взаимная сверка данных

Рисунок 3.1 - Организация документооборота по учету зерновых культур в ООО «Никольское Агро»

### 3.2 Аналитический и синтетический учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации

Учет затрат и выхода продукции зерновых культур в ООО «Никольское Агро» ведется на счете 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство». По дебету этого счета учитываются затраты, а по кредиту – выход продукции (в течении года – в плановой оценке с доведением ее в конец года до фактической).

В ООО «Никольское Агро» в течении года записи по дебету и кредиту производятся нарастающими суммами, в текущем балансе данные субсчета показывают развернуто. Только в конце года определяют свернутое сальдо, которое отражают в заключительном балансе сумму незавершенного производства.

Объектами учета затрат на зерновые культуры являются:

1. сельскохозяйственные культуры (или группа культур);

2. сельскохозяйственные работы;

3. сельскохозяйственные затраты подлежащие распределению;

4. прочие объекты.

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

Затраты на конец года, учтенные на этих аналитических счетах остаются в незавершенном производстве и переходят на следующий год.

Отдельные виды затрат нельзя сразу отнести на объекты учета первой или второй группы, так как они относятся к нескольким объектам. Их называют распределенные затраты. В течение года их учитывают на отдельных аналитических счетах, а в конце года распределяют. К ним относят:

- амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве, подлежащие распределению;

- текущий ремонт основных средств, используемых в растениеводстве.

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

Учет затрат на производство зерновых культур в ООО «Никольское Агро» ведется по следующей номенклатуре статей:

- оплата труда с отчислениями на социальные нужды;

- семена и посадочный материал;

- удобрения минеральные и органические;

- средства защиты растений;

- содержание основных средств, в том числе:

1) нефтепродукты,

2) амортизация,

3) ремонт основных средств,

- работы и услуги;

- организация производства и управления;

- прочие затраты.

По первой статье учитывают все виды денежных и натуральных выдач, носящих характер заработной платы (оплаты труда), работникам различных категорий, чей труд затрачен непосредственно на возделывание зерновых культур.

В затраты производства по данной статье включают заработную плату, начисленную по сдельным расценкам за выполненные работы, надбавки трактористам- машинистам за классность. Также учитывают по данной статье продукцию, выдаваемую акционерам в счет оплаты труда.

Затраты труда по этой статье отражают в кооперативе в денежном измерении - суммы начисленной заработной платы и в трудовом количестве затраченных часов.

На статью «Семена и посадочный материал» относят израсходованные под зерновые культуры семена и посадочный материал. Затраты семян отражают в двух измерителях в натуральном – количество (кг) и в денежном.

Стоимость израсходованных семян отражают в данной статье в балансовой оценке; покупных - по ценам приобретения плюс расходы за доставку, собственного производства, перешедших с прошлого года – по фактической себестоимости, текущего года - по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической. В себестоимость семян включают расходы на их доведение до посевных кондиций (сушка, очистка, сортировка и т.д.).

В статье «Удобрения» включают учет внесенных под зерновые культуры все виды удобрений (минеральные, органические). Органические удобрения учитываются и в натуральных измерителях (в тоннах), и в денежных, по оценке на основании фактической себестоимости производства.

По статье «Средства защиты растений» отражают затраты на борьбу с сорняками, вредителями и болезнями зерновых культур, различных средств химической защиты растений. Затраты препаратов отражают по количеству и по стоимости приобретения.

По статье «Содержание основных средств» отражают затраты на техническое обслуживание и эксплуатацию, амортизацию и ремонт (либо отчисления на ремонт) основных средств. Относят на эту статью расходы на оплату труда персоналу, обслуживающему основные средства (кроме трактористов на сельскохозяйственных работах). Также учитывают расход нефтепродуктов на работу машинно-тракторного парка, комбайнов (по количеству и стоимости).

На данную статью относят затраты на ремонт основных средств, использованных на производство по зерновым культурам.

По статье «Работы и услуги» ведут учет выполненных в растениеводстве работ и услуг вспомогательными производствами своего предприятия, а также сторонними организациями.

В статье «Организация производства и управления» учитывают суммы отраслевых и общебригадных расходов растениеводства, которые относятся сюда путем распределения со счета 25 «Общепроизводственные расходы» пропорционально установленной базе. Сюда же перечисляют путем распределения суммы общехозяйственных расходов со счета 26 «Общехозяйственные расходы».

В статье «Прочие затраты» учитывают те затраты, которые не вошли в предыдущие статьи (износ спецодежды и спецобуви, страховые платежи по страхованию посевов и т.п.).

Таким образом, в ООО «Никольское Агро» к счету 20 субсчет «Растениеводство» могут быть открыты следующие аналитические счета: «Яровые зерновые», «Озимые зерновые», «Подъем зяби», «Снегозадержание», «Затраты на ремонт основных средств, используемых в растениеводстве", «Затраты по орошению, подлежащие распределению», «Нераспределенные амортизационные отчисления по основным средствам, используемые в растениеводстве» и т.д.

В ООО «Никольское Агро» корреспонденция счетов по синтетическому счету 20 «Основное производство», субсчет «Растениеводство», представлена в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Корреспонденция счетов по синтетическому счету 20 «Основное производство», субсчет «Растениеводство» за 2016 год.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Операция | Сумма, тыс. руб. | Корреспонденция счетов | Документы |
| Дебет | Кредит |
| Операции по дебету счета 20-1 «Растениеводство» |
| 1 | Начислена заработная плата рабочим полеводам | 799 | 20-1 | 70 |  Наряд на сдельную работу |
| 2 | Начислены страховые взносы от заработной платы рабочих, производящих продукцию |  |  |  |  |
|  | - ФСС | 23 | 20-1 | 69-1 | Бухгалтерская справка |

Продолжение таблицы 3.2

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | - ПФР | 176 | 20-1 | 69-2 | Бухгалтерская справка |
|  | - ФФОМС | 41 | 20-1 | 69-3 | Бухгалтерская справка |
| 3 | Списаны семена | 127 | 20-1 | 10-6 | Акт расхода семян |
| 4 | Удобрения | 368 | 20-1 | 10-1 | Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений |
| 5 | Содержание основных средств |  |  |  |  |
|  | - нефтепродукты | 649 | 20-1 | 10-3 | Накладная на отпуск ГСМ |
|  | - амортизация | 700 | 20-1 | 02 | Расчетная ведомость по начислению амортизации |
|  | - отпущены запчасти на ремонт основных средств | 761 | 20-1 | 10-5 | Требование-накладная |
|  | - ремонт основных средств | 1521 | 20-1 | 60 | Акт о приемке выполненных работ |
| 6 | Работы и услуги | 165 | 20-1 | 23 | Акт о приемке выполненных работ |
| 7 | Общепроизводственные расходы | 6171 | 20-1 | 25 | Бухгалтерская справка |
| 8 | Общехозяйственные расходы | 2264 | 20-1 | 26 | Бухгалтерская справка |
| Операции по кредиту счета 20-1 «Растениеводство» |
| 9 | Оприходовано зерно по плановой себестоимости | 600 | 43 | 20-1 | Ведомость движения зерна |

В целом корреспонденции счетов синтетического и аналитического учета соответствуют Плану счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению.

### 3.3 Пути совершенствования учета затрат на производство зерновых культур в организации

Проанализировав организацию учета зерновых культур в ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики необходимо отметить недостатки и сформулировать собственные предложения по совершенствованию организации учета затрат на производство и исчисление себестоимости зерновых культур в ООО «Никольское Агро».

Бухгалтерия ООО «Никольское Агро» переходит на автоматизированный учет, но практически во всех отделах и подразделениях предприятия отсутствуют компьютеры, поэтому в хозяйстве необходимо ввести автоматизированные рабочие места сотрудников, соединенными в локальную сеть. Внедрение современных средств вычислительной техники облегчит труд счетных работников, сократит сроки составления отчетности, улучшит качество отчетных калькуляций за счет применения более рациональных приемов включения в себестоимость стоимость соломы, отдельных затрат и повышения точности их составления, недоступной при ручном труде бухгалтеров.

В ООО «Никольское Агро» применяется автоматизированная форма ведения бухгалтерского учета. Обработка учетной информации ведется с использованием бухгалтерской программы разработанной 1С: Бухгалтерия, 8.0.

В свою очередь, в качестве предложения рекомендуем внедрить в организацию новую программу 1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия: редакция 8.0».

Продукт «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» разработана на базе «1С: Бухгалтерии предприятия» редакции 8.0 на технологической платформе «1С: Предприятие 8.3» и содержит функции, обусловленные особенностями ведения производственной деятельности на сельскохозяйственных предприятиях с сохранением функционала типового решения.

Конфигурация предназначена для автоматизации бухгалтерского учета, включая подготовку регламентированной и специализированной отчетности в сельскохозяйственной организации. Бухгалтерский и налоговый учет ведется в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Использование персональных компьютеров для автоматизации бухгалтерского учета является важной составной частью системы информационного обеспечения всей деятельности предприятия. Все большее количество организаций переходит на автоматизированную форму ведения бухгалтерского учета. Она позволит сэкономить время и силы за счет автоматизации рутинных операций, найти арифметические ошибки в учете и отчетности, оценить текущее финансовое положение предприятия и его перспективы. Кроме того, автоматизированные системы бухгалтерского учета способны помочь подготовить и сохранить в электронном виде первичные и отчетные документы.

При автоматизированной форме учета достигается не только более качественный уровень ведения бухгалтерского учета, но и составление отчетности в более сжатые сроки, наиболее развернутая его аналитика по всем параметрам. Таким образом, другого выхода, кроме использования программ, автоматизирующих бухгалтерский учет, не существует. Вручную вести учет в современной бухгалтерии если и возможно, то уж точно нерационально.

На современном этапе для автоматизации учетного процесса на исследуемом предприятии рекомендуется использовать типовой программный комплекс бухгалтерского учета и отчетности сельскохозяйственной организации ООО «Никольское Агро».

Данный программный комплекс включает большое количество подсистем автоматизации учётного процесса на всех участках, однако, исходя из темы курсовой работы, рассмотрим подсистему «Учёт производственных запасов и готовой продукции».

Данная подсистема решает задачу организации количественного и суммового учёта производственных запасов как покупных, так и собственного производства. Подсистема в части учёта производственных запасов выполняет следующие учётные операции:

- оформление документов на приход ценностей;

- формирование книги покупок по запасам;

- формирование карточки складского учёта ценностей;

- формирование накладных на внутреннее перемещение ТМЦ;

- проведение инвентаризации, формирование ведомости фактического наличия, сличительной ведомости по итогам инвентаризации;

- ведение учётных цен, поддержка методик списания по средневзвешенным ценам, ФИФО;

- формирование отчётов и ведомостей, соответствующих каждой операции.

Данная программа позволит практически полностью автоматизировать данный участок работы.

Таким образом, переведя учёт в автоматизированную форму, труд работников бухгалтерии, ведущих учёт на данном участке, значительно облегчится, сократив трудоемкость учётного процесса и обеспечив экономию рабочего времени. Использование персональных компьютеров для автоматизации бухгалтерского учета является важной составной частью системы информационного обеспечения всей деятельности предприятия. Все большее количество организаций переходит на автоматизированную форму ведения бухгалтерского учета. Она позволит сэкономить время и силы за счет автоматизации рутинных операций, найти арифметические ошибки в учете и отчетности, оценить текущее финансовое положение предприятия и его перспективы.

Другого выхода, кроме использования программ, автоматизирующих бухгалтерский учет, не существует. Вручную вести учет в современной бухгалтерии если и возможно, то уж точно нерационально.

Одним из важных путей улучшения бухгалтерского учета в ООО «Никольское Агро» считаем также введение дополнительного контроля за учетом затрат на производство и исчисление себестоимости продукции. Необходимо усилить дисциплину бухгалтерской службы. Для своевременного поступления документов в бухгалтерию и четкой регламентации движения документов главный бухгалтер должен разработать график документооборота. Введение дополнительного контроля со стороны руководства предприятия мы считаем очень важным. Это означает просмотр руководителем бухгалтерских документов, изучение им нормативных актов, действующих в этой области. Такой подход позволит более рационально расходовать средства на все виды затрат при производстве продукции.

Для улучшения и повышения эффективности учета затрат на производство зерновых культур в ООО «Никольское Агро» следует придерживаться принципов:

1. Своевременно отражать все хозяйственные операции по учету затрат на производство зерновых культур с целью группировки данных для принятия обоснованных решений по управлению производством;

2. Своевременное, точное и полное отражение выхода продукции, полученной от зерновых культур, с целью обеспечения контроля за целесообразным и экономным расходованием средств и сохранностью полученной продукции;

3. Достоверное отражение затрат по подразделениям организации с целью обеспечения контроля за эффективностью их работы;

4. Своевременно исчислять себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции, исходя из информационных потребностей управления эффективностью производства с целью распределении затрат между указанными видами продукции;

5. Необходимо усилить контроль за поступающими первичными документами по учету затрат на производство зерновых культур с целью обеспечения своевременного и качественного исполнения поручений, зафиксированных в документах;

6.Проводить своевременный учет неправильно оформленных документов по учету затрат на производство зерновых культур во избежания финансовых потерь (наложения штрафных санкций);

7. Продолжать применять автоматизированные программы ведения бухгалтерского учета с целью получения полной и достоверной информации.

В ООО «Никольское Агро» к счету 20 субсчет «Растениеводство» рекомендуется открыть следующие аналитические счета: «Яровые зерновые», «Озимые зерновые», «Подъем зяби», «Снегозадержание», «Затраты на ремонт основных средств, используемых в растениеводстве" и т.д.

Таким образом, выполнение большего количества данных рекомендаций приведет к оптимизации ведения бухгалтерского учета, повышению производительности труда, сохранности документации, а так же к более тщательному контролю хозяйственных операций в ООО «Никольское Агро».

# 4. КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В ООО «НИКОЛЬСКОЕ АГРО» ЗАВЬЯЛОВСКОГО РАЙОНА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

### 4.1. Задачи контроля затрат на производство зерновых культур в организации

На основании статьи 19 Закона № 402-ФЗ компания осуществляет внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

Система внутреннего контроля в ООО «Никольское Агро» организуется руководством предприятия.

 Внутренний контроль – это система мер, организованных руководством организации и осуществляемых в организации с целью наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их экономическую целесообразность для организации.

Целями организации системы внутреннего контроля в ООО «Никольское Агро» являются:

1. Осуществление упорядоченной и эффективной деятельности предприятия;

2. Обеспечение соблюдения политику руководства каждым работником предприятия;

3. Осуществление рационального расходования по назначению материально-денежных средств и обеспечение их сохранности.

Для достижения целей организации системы внутреннего контроля необходимо решение отдельных задач. Руководство организации обязано обеспечить организацию и поддержание на должном уровне такой системы внутреннего контроля, которая являлась бы достаточной для того, чтобы:

1. В бухгалтерскую финансовую отчетность было включено все то, что должно быть в ней отражено в соответствии с законодательством и при этом было бы правильно определено, классифицировано, оценено и зарегистрировано;

2. Бухгалтерская финансовая отчетность давала верное и объективное представление о предприятии в целом;

3. Компьютерные программы, контролирующие функционирование учетной системы, включающие формирование первичных документов, их анализ и разноску по счетам, не могли быть сфальсифицированы;

4. Средства организации не могли быть незаконно присвоены или неэффективно использованы;

5. Все отклонения от плана своевременно выявлялись, анализировались, а виновные несли ответственность;

6. Внутренняя отчетность передавалась лицам, уполномоченным принимать управленческие решения для ее оптимального использования.

Тест для оценки состояния системы внутреннего контроля в организации ООО «Никольское Агро» представлен в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Тест оценки состояния внутреннего контроля в организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Варианты ответов** |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | Отражены ли в учетной политике применяемые в организации формы первичных документов по учету затрат на производство зерновых культур? | + |  |
| 2 | Установлен ли круг лиц, которые имеют право подписывать первичные документы по учету затрат на производство зерновых культур? | **+** |  |
| 3 | Соблюдаются ли технические нормы и нормативы? | **+** |  |
| 4 | Заключены ли договоры материальной ответственности с материально ответственными лицами? | **+** |  |
| 5 | Нет ли превышения по начисленной зарплате от документально оформленной? |  | **+** |
| 6 | Правильно ли хранятся документы по учету затрат на производство зерновых культур? | **+** |  |
| 7 | Проводится ли внутренний контроль по учету затрат на производство зерновых культур? | **+** |  |
| 8 | Имеются ли в организации Правила внутреннего трудового распорядка, Правила техники безопасности? | + |  |
| 9 | Ведется ли аналитический учет затрат на производство зерновых культур? | + |  |

Продолжение таблицы 4.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 10 | Своевременно ли составляются первичные документы по учету затрат на производство зерновых культур? |  | **+** |
| 11 | Все ли первичные документы по учету затрат на производство зерновых культур имеются в наличии? |  | **+** |

Из данных тестирования можно сделать вывод, что в ООО «Никольское Агро» имеются не все первичные документы по учету затрат на производство зерновых культур, а также документы составляются несвоевременно (не в день совершения операции). В целом, система внутреннего контроля в ООО «Никольское Агро» находится на высоком уровне.

Организационная структура ООО «Никольское Агро» в целом эффективна, так как предполагает оправданное разделение ответственности и полномочий сотрудников, а также позволяет препятствовать попыткам отдельных лиц нарушать требования контроля.

ООО «Никольское Агро» применяет ЕСХН, как систему налогообложения. ЕСХН составляет 6% от налоговой базы. Он освобождает сельскохозяйственную организацию от уплаты таких налогов, как налог на прибыль, налог на имущество и налог на добавленную стоимость.

Оценивая систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ООО «Никольское Агро» можно сделать вывод о том, что она весьма эффективна и верно организована, соответствует законодательству РФ, Приказам Минфина России, Федеральному закону «О бухгалтерском учете», Положений по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ и иным нормативным актам.

Основная цель производственного цикла – превратить ресурсы в конечный продукт. Целью же контроля в данном случае является проверка правильности учета издержек производства, от которых в конечном итоге зависит уровень достоверности конечного финансового результата от реализации произведенной продукции.

Задачи, которые необходимо решить в процессе проверки затрат на производство, следующие:

- оценка обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах организации, варианта сводного учета затрат, метода распределения общехозяйственных расходов;

- проверка неизменности выбранного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- проверка формирования затрат по элементам и статьям калькуляции;

- подтверждение первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- подтверждение достоверности оформления и отражения в учете прямых и накладных расходов;

- оценка качества инвентаризации незавершенного производства;

- проверка правильности документального отражения затрат;

- проверка распределения затрат между отдельными видами готовой продукции и незавершенного производства;

- проверка сохранности материальных ценностей в производстве;

- арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство.

При осуществлении контроля необходимо пользоваться различными источниками информации:

- Положение об учетной политике организации;

- первичные документы по учету затрат труда (табели учета рабочего времени, путевые листы, учетные листы);

- первичные и сводные документы по расходу материальных ценностей (накладные, лимитно-заборные карты, акты, отчеты о движении материальных ценностей);

- первичные и сводные документы по учету выхода продукции;

- разработочные таблицы по распределению заработной платы, отчислений на обязательное пенсионное страхование, услуг вспомогательных производств, общехозяйственных расходов, расчета амортизации основных средств;

- акты инвентаризации незавершенного производства;

- производственные отчеты по растениеводству;

- ведомости сводного учета затрат на производство по счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные расходы»;

- шахматные балансы;

- Главная книга;

- бухгалтерская отчетность.

### 4.2. Планирование и программирование контроля затрат на производство продукции зерновых в организации

Цель контроля затрат на производство продукции зерновых культур в ООО «Никольское Агро» заключается в установлении обоснованности формирования и правильности их отражения в бухгалтерском учете в соответствии с учетной политикой, принятой в ООО «Никольское Агро».

От того насколько эффективно организован контроль, учет и использование всех видов ресурсов, зависит результативность работы ООО «Никольское Агро». Специфика технологии, организация производства, методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции в молочном скотоводстве обуславливают методику контроля.

Для эффективного планирования контроля и составления общего плана контроля в ООО «Никольское Агро» необходимо:

- согласовать с руководством экономического субъекта основные организационные вопросы, связанные с проведением контроля;

- определить наиболее вероятных пользователей бухгалтерской отчетности.

На этапе предварительного планирования необходимо ознакомится с финансово-хозяйственной деятельностью ООО «Никольское Агро».

Контролёр должен по возможности максимально владеть информацией о внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране в целом и отраслевые особенности.

Эффективное проведение всех процедур в ходе контроля базируется на их тщательном планировании и подготовке. Поэтому первым (начальным) этапом контроля является этап планирования.

По завершении стадии предварительного планирования контролёр должен принять решения:

- о принципиальной возможности контроля затрат ООО «Никольское Агро»;

- о принципиальной возможности сотрудничества с ООО «Никольское Агро»;

- о наличии в проверяемой организации необходимых ресурсов для качественного контроля затрат ООО «Никольское Агро».

Основные процедуры предварительного ознакомления контролера с клиентом:

1. Определение цели проверки у данного клиента и возможного использования ее результатов;

2. Определение отраслевых особенностей и специфики деятельности ООО «Никольское Агро», его организационно-управленческого устройства;

3. Знакомство с прежними ревизиями, инвентаризациями, отчетами, материалами налоговых проверок;

4. Экспресс-анализ отчетности, предварительное знакомство с состоянием бухгалтерского учета и системы контроля организации;

5. Оценка собственной способности контролера к выполнению работы с точки зрения наличия подготовленного персонала, знания специфики отрасли, особенностей её законодательного регулирования и т.д.

Источниками информации для контроля затрат на производство продукции растениеводства ООО «Никольское Агро» являются:

- положение об учетной политике;

- бухгалтерская (финансовая) отчетность организации;

- акт расхода семян и посадочного материала;

- накладная внутрихозяйственного назначения;

- лимитно-заборная карта;

- ведомость учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей;

- расчет начисления оплаты труда работникам растениеводства;

- ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф. №48-АПК);

-регистры бухгалтерского учета, Главная книга и др.

Переходя непосредственно к контролю затрат на производство продукции зерновых культур, контролер должен особое внимание обратить на следующие вопросы:

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

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

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

- обоснованно ли списываются отклонения от учетных цен по материалам;

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

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

- какова обоснованность списания издержек обращения на себестоимость реализованных товаров;

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

Составной частью общего плана является положения по планированию управления и контроля качества выполняемой проверки.

Контролер выявляет вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, бухгалтерской отчетности проверяемого лица в целом до их выявления системой контролера или при допущении, что контроль отсутствует.

Чтобы выявить вероятность появления существенных искажений, контролер оценивает систему бухгалтерского учета, действующую в ООО «Никольское Агро». Это можно сделать в форме опросника контролера (таблица 4.2).

Таблица 4.2 – Опросник контролера

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Варианты ответов** |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | **3** | **4** |
| 1 | Утверждена ли в ООО «Никольское Агро» учетная политика? | + |   |
| 2 | Осуществляется ли учет в соответствии с Положениями об учетной политике? | + |   |
| 3 | Имеет ли главный бухгалтер высшее экономическое образование и аттестат профессионального бухгалтера? | + |   |
| 4 | Проходит ли главный бухгалтер курсы повышения квалификации 1 раз в год? |  | + |
| 5 | Участвуют ли работники бухгалтерии в специальных семинарах и тренингах, способствующих повышению их квалификации? |   | + |
| 6 | Имеются ли должностные инструкции для работников бухгалтерии? | + |   |

Продолжение таблицы 4.2

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 7 | Проводится ли аттестация работников бухгалтерии на предмет соответствия выполняемых ими обязанностей? |   | + |
| 8 | Проводится ли сверка данных бухгалтерского и оперативного учета 1 раз в 3 месяца? | + |   |
| 9 | Имеется ли на предприятии график документооборота и соблюдаются ли сроки предоставления первичных документов в бухгалтерию? | + |  |
| 10 | Выписывает ли организация специальные периодические издания («Главбух», «Бухгалтерия») |   | + |
| 11 | Используют ли в своей работе сотрудники бухгалтерии правовые базы «Гарант», «Консультант плюс»? | + |   |
| 12 | Используется ли официальная  лицензированная версия автоматизированной программы, в которой ведется бухгалтерский учет? | + |   |
| 13 | Данные официальной версии бухгалтерской программы обновляются не реже 1 раза в месяц? |   | + |
| 14 | Ведется ли отдельно автоматизировано учет участка «Учет затрат на производство продукции растениеводства»? |  + |  |
| 15 | Бухгалтерский учет автоматизирован более чем на 80 %? | + |   |
| 16 | Существует ли на предприятии отдел внутрихозяйственного контроля? |   | + |

По данным опросника контролера, представленного в таблице 4.2 оценим надежность системы бухгалтерского учета.

Пусть надежность системы бухгалтерского учета равна:

100 % - 16 вопросов,

да -10,

нет – 6.

Формула расчета: 10 × 100 % / 16 = 62,5 % - внутрихозяйственный риск.

По итогам опроса можно сделать следующий вывод: организация системы бухгалтерского учета операций в общем отвечает требованиям оперативности и достоверности и в процентном соотношении составляет 62,5 %.

Опросник для выявления работы системы внутреннего контроля представлен в таблице 4.3.

Таблица 4.3 – Опросник для выявления работы внутреннего контроля

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Варианты ответов** |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | **3** | **4** |
| 1 | Отражены ли в учетной политике применяемые в организации формы первичных документов по учету затрат на производство продукции растениеводства? | + |  |
| 2 | Заключены ли договоры материальной ответственности с материально ответственными лицами? | + |  |
| 3 | Проводится ли инвентаризация перед сменой материально-ответственных лиц? | + |  |
| 4 | Проводятся ли внезапные инвентаризации? |  | + |
| 5 | Проверяется ли работниками бухгалтерии соответствие применяемых ими к учету документов требованиям действующего законодательства? | + |  |
| 6 | Установлен ли круг ответственных лиц за продукцию растениеводства? | + |  |
| 7 | Соблюдается ли принцип постоянства в учете затрат (т.е. неизменность выбранного с начала года метода учета затрат на производство и метода калькулирования себестоимости продукции, способов распределения косвенных расходов и издержек обращения в положении об учетной политики? |  | + |
| 8 | Проходит ли инвентаризация по учету затрат на производство продукции растениеводства перед составлением годового бухгалтерского отчета? | + |  |
| 9 | Выплачивается ли сотрудникам заработная плата 2 раза в месяц (аванс и заработная плата)? | + |  |
| 10 | Верно ли разграничиваются производственные затраты по отчетным периодам и по видам деятельности? |  | + |
| 11 | Соблюдается ли выбранный метод и точности оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства продукции? | + |  |
| 12 | Правильно ли начисляется амортизация по основным средствам, нематериальным активам? |  | + |
| 13 | Соблюдается ли правомерность отнесения на издержки производства (обращения) фактических сумм расходов по ремонту основных средств |  | + |
| 14 | Имеются ли в организации Правила внутреннего трудового распорядка, Правила техники безопасности? | + |  |
| 15 | Знакомятся ли вновь принятые работники с Правилами внутреннего трудового распорядка, Правилами техники безопасности? | + |  |

По данным тестирования системы внутреннего контроля, представленного в таблице 4.3, ее надежность можно оценить равную как:

15 вопросов – 100 %,

да – 10;

нет -5.

Формула для расчета: 10 × 100 / 15 = 66,7 % - риск средств контроля.

Делаем вывод: систему внутреннего контроля можно охарактеризовать как находящуюся на среднем уровне, так как надежность равна 66,7 %, следовательно, полностью рассчитывать на систему внутреннего контроля нельзя.

Общий план контроля ООО «Никольское Агро» представим в таблице 4.4.

Таблица 4.4 - Общий план контроля ООО «Никольское Агро»

|  |
| --- |
| Проверяемая организация: ООО «Никольское Агро»Период контроля: 01.01.2016 – 31.12.2016Руководитель группы: Щелков Д.А.Состав группы: Роева Н.В., Димидова А.А. |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень процедур | Период проведения | Исполнитель ФИО |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Запросить документы (оформить в виде запроса стандартной формы) | 16.03.2016-17.03.2016 | Роева Н.В. |
| 2 | Проверка первичной документации по учету затрат на производство продукции растениеводства | 18.03.2016-19.03.2016 | Димидова А.А. |
| 3 | Проверка данных регистров учета затрат на производство продукции растениеводства и сверка их данных со счетами Главной книги | 20.03.2016 | Димидова А.А. |
| 4 | Анализ состава и обоснованности отнесения отдельных видов расходов на себестоимость продукции | 23.03.2016-25.03.2016 | Димидова А.А. |
| 5 | Оценка соблюдения выбранного методы учета затрат на производство продукции растениеводства | 26.03.2016 | Роева Н.В. |
| 6 | Проверка правильности разграничения производственных затрат на производство продукции растениеводства | 27.03.2016 | Димидова А.А. |
| 7 | Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов | 30.03.2016 | Роева Н.В. |

Продолжение таблицы 4.4

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 8 | Подсчет и сверка данных аналитического учета затрат на производство продукции растениеводства с данными учетных регистров | 31.03.2016 | Димидова А.А. |
| 9 | Проверка правильности исчисления себестоимости продукции | 01.04.2016-02.04.2016 | Роева Н.В. |
| 10 | Подготовка заключения по результатам контроля | 03.04.2016-05.04.2016 | Роева Н.В.Димидова А.А.Щелков Д.А. |

На базе общего контроля в ООО «Никольское Агро» разрабатывают программу контроля, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных процедур, необходимых для осуществления общего плана контроля.

Составляя программу контроля затрат на производство продукции растениеводства, контролер направляет свои усилия на проверку тех участков, которые не подвергались контролю или мало контролировались бухгалтерией.

Программа контроля ООО «Никольское Агро» представлена в таблице 4.5.

Таблица 4.5 – Программа контроля затрат на производство продукции растениеводства в ООО «Никольское Агро»

|  |
| --- |
| Проверяемая организация: ООО «Никольское Агро»Период контроля: 01.01.2016 – 31.12.2016Руководитель группы: Щелков Д.А.Состав группы: Роева Н.В., Димидова А.А. |

Продолжение таблицы 4.5

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Перечень проверяемых процедур | Источники информации | Процедуры проверки |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. Запрос документов для контроля затрат на производство продукции растениеводства в ООО «Никольское Агро» |
| 1.1. Получение первичных документов по учету затрат на производство продукции растениеводства | - положение об учетной политике;- бухгалтерская (финансовая) отчетность организации;- акт расхода семян и посадочного материала (форма №СП-13);- накладная внутрихозяйственного назначения (форма №264-АПК);- лимитно-заборная ведомость (форм №269-АПК);- журнал регистрации актов- ведомость учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей (форма №422-АПК);- расчет начисления оплаты труда работникам растениеводства (форма №413-АПК);- ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам (ф. №48-АПК);- регистры бухгалтерского учета, Главная книга и др. | Документы получены, проверены на наличие в них искажений и ошибок (арифметических ошибок, помарок, исправлений, неправильных реквизитов, наличие подписей и печатей) |
| 2. Проверка данных регистров учета затрат на производство продукции растениеводства и сверка их данных со счетами Главной книги |
| 2.1. Проверка регистров по учету с данными Главной книги | Регистры по учету затрат на производство продукции растениеводства | Все сделано правильно |
|  3. Проверка оперативности регистрации фактов затрат на производство продукции растениеводства  |
| 3.1. Проверка правильности занесения первичных документов в базу 1С  | Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на производство продукции растениеводства | Проверка сумм правильности занесения в программу и наименование работы или услуги |
| 3.2. Проверка оперативности регистрации фактов по учету затрат на производство продукции растениеводства | Все первичные документы по учету затрат на производство продукции растениеводства | Проверка того, своевременно ли выписываются первичные документы по факту затрат на производство продукции растениеводства |
| 4. Проверка законности первичной учетной документации |
| 4.1. Проверка законности первичной учетной документации | Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на производство продукции растениеводства | Проверка на законность выставленных документов, должны соответствовать подписанному с двух сторон договору на оказание услуг |

Продолжение таблицы 4.5

|  |
| --- |
| 5. Проверка организации хранения документов и организации доступа к первичной учетной документации |
| 5.1. Проверка документального оформления операций по учету затрат на производство продукции растениеводства | Все вышеуказанные первичные документы по учету затрат на производство продукции растениеводства | Визуальное сравнение представленных документов с типовыми бланками, а также наличие всех необходимых реквизитов |
| 5.2. Проверка отражения на счетах бухгалтерского учета | Ведомость и карточка анализа счета 20 «Основное производство», субсчет «Растениеводство» | Проверка правильности распределения счетов  |
| 6. Оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на производство продукции растениеводства |
| 6.1. Проверка метода учета затрат по факту с данными учетной политики | Учетная политика ООО «Никольское Агро» | Должны сходится между собой |
| 7. Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов |
| 7.1. Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов | Учетная политика, ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, инвентаризационные описи, журналы-ордера, машинограммы, накладные, акты приемки выполненных работ | Проверка документов, прослеживание |
| 8. Проверка правильности исчисления себестоимости продукции |
| 8.1. Проверка правильности отнесения материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие расходы | Учетная политика, расчетно-платежные ведомости |  Проверка документов |

Программа контроля затрат на производство продукции растениеводства представляет собой детальный перечень содержания процедур, необходимых для практической реализации плана контроля, для сбора доказательств.

По окончании процесса планирования контроля общий план и программа контроля должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

### 4.3. Организация и методика контроля затрат на производство продукции растениеводства в организации

Приступая к контролю затрат на производство продукции растениеводства, контролер должен сначала проверить:

- правильность отнесения на себестоимость продукции 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 производство продукции растениеводства;

- правильность составления корреспонденции по счетам учета затрат (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 96 «Резервы предстоящих расходов», 97 «Расходы будущих периодов»), 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 производство продукции растениеводства и сверка их со счетами Главной книги;

- оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на производство продукции растениеводства;

- проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов;

- проверка правильности исчисления себестоимости продукции;

- проверка первичных документов;

- проверка правильности документального оформления и включения в себестоимость начисленной заработной платы.

В ООО «Никольское Агро» выделяем несколько рабочих процедур.

Процедура 1. Проверка правильности оформления первичных документов по учету затрат на производство продукции растениеводства в ООО «Никольское Агро».

Результаты данной проверки представим в таблице 4.6.

Таблица 4.6 – Результаты проверки правильности оформления первичных документов.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование проверяемого документа | Дата (период) составления документа | Номер документа | Заключение контролера об ошибке |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Лимитно-заборная ведомость | 14.02.2016 | 4 | Указана неправильное число количества зерна |
| 2 | Акт расхода семян | 31.03.2016 | 473 | Неправильно указано количество массы семян |
| 3 | Расчет начисления оплаты труда работникам растениеводства | 14.02.2016 | 10 | Есть помарки и зачеркивания |
| 4 | Журнал регистрации актов очистки зерна | 13.01.2016 | 1 | Нет подписи главного агронома |

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

Процедура 2. Проверка правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

Рассмотрим результаты данной процедуры в таблице 4.9.

Таблица 4.7 – Результаты проверки правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

|  |  |
| --- | --- |
| Затраты | Ошибка |
| Материальные затраты | В состав материальных затрат в мае 2016г. были отнесены командировочные расходы (суточные в размере 1000р./сут.), тогда как все суточные свыше 700р./сут. должны были быть отнесены в прочие затраты. |
| Затраты на оплату труда | Неправильный расчет заработной платы |
| Отчисления на социальные нужды | Неправильный расчет отчислений на социальные нужды |
| Амортизация | Ошибок выявлено не было |
| Прочие затраты | Ошибок выявлено не было |

Итак, исходя из результатов контроля правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты, видно, что существуют некоторые искажения. Это: неправильное отнесение командировочных расходов к материальным затратам, неправильный расчет заработной платы сотрудникам ООО «Никольское Агро», соответственно и неправильное начисление отчислений на социальные нужды.

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

Процедура 3. Проверка правильности составления корреспонденции по счетам учета затрат, соответствие записей аналитического учета с записями Главной книги:

- 20 «Основное производство»;

- 23 «Вспомогательные производства»;

- 25 «Общепроизводственные расходы»;

- 26 «Общехозяйственные расходы»;

- 96 «Резервы предстоящих расходов»;

97 «Расходы будущих периодов»).

Отразим результаты данной проверки в таблице 4.8.

Таблица 4.8 - Проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета операций по учету затрат на производство продукции растениеводства в ООО «Никольское Агро» за 2016г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата  | Содержание хозяйственной операции | Основание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов | Сумма, тыс. руб. | Вывод контролера |
| Дебет | Кредит  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 01.01.2016 | Начислена оплата труда работникам растениеводства | Расчетная ведомость | 20/2 | 70 | 799 | Корреспонденция счетов верна |
| 28.02.2016 | Начислены отчисления на социальные нужды | Ведомость по пенсионному обеспечению | 20/2 | 69 | 240 |
| 23.03.2016 | Списаны семена | Акт расхода семян | 20/2 | 10 | 127 |
| 24.04.2016 | Начислена амортизация оборудования | Реестр (опись) амортизационных отчислений | 20/2 | 02 | 700 | Корреспонденция счетов верна |
| 06.06.2016 | Списывается инвентарь | Опись, акт на списание | 20/2 | 10 | 54 | Корреспонденция счетов верна |
| 19.08.2016 | Оказаны услуги строительной бригады по ремонту оборудования (со стороны) | Акт приемки-передачи выполненных работ | 20/2 | 76 | 342 |
| 16.10.2016 | Оприходование зерна | Ведомость движения зерна | 43 | 20/2 | 600 | Корреспонденция счетов верна |

Как видно из таблицы 4.10, ООО «Никольское Агро» отражает на счетах бухгалтерского учета записи по учету затрат на производство продукции растениеводства в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению, утвержденным Приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000г.

Процедура 4. Проверка правильности учета и списания затрат на производство продукции растениеводства.

Результаты данной проверки отразим в таблице 4.9.

Таблица 4.9 – Результаты проверки правильности учета и списания затрат на производство продукции растениеводства

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма, тыс. руб. | Дебет | Кредит | Правильность / неправильность проводки |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Списаны семена | 127 | 20/2 | 10 | Проводки верны |
| Списаны материалы | 256 | 20/2 | 10 |
| Списана электроэнергия | 1963 | 20/2 | 23 |

Т.е. по результатам таблицы 4.9 все проводки по учету и списанию затрат на производство продукции растениеводства правильные.

Процедура 5. Проверка своевременности включения затрат на производство продукции растениеводства в себестоимость в ООО «Никольское Агро».

Отразим данную проверку в таблице 4.10.

Таблица 4.10 - Проверка своевременности включения затрат на производство продукции растениеводства в себестоимость в ООО «Никольское Агро»

|  |  |
| --- | --- |
| Характер нарушений | Влияние нарушения на достоверность бухгалтерской отчетности |
| 1 | 2 |
| Не соблюдается порядок распределения общепроизводственных расходов в соответствии с учетной политикой ООО «Никольское Агро» | Низкий уровень внутрихозяйственного контроля. Недостоверность остатка по счету 20 «Основное производство». |

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

Необходимо обратить внимание на то, что неправильно исчисляется себестоимость продукции зерновых культур, так как не учитывается себестоимость соломы. Ниже приведен расчет себестоимости одного центнера зерна озимых зерновых с учетом себестоимости соломы за 2016 год.

Для начала рассчитаем количество полученной соломы за 2016 год.

Количество зерна за 2016г. = 1939 ц.

Соотношение зерна к соломе определяется как 1 к 1,2.

1939 \* 1,2 = 2326,8 ц. соломы было получено в 2016 году.

Переведем соломы и зерно в условное зерно. Коэффициент перевода для зерна и соломы равняется 1 и 0,08 соответственно.

1939 \* 1 + 2326,8 \* 0,08 = 1939 + 186,14 = 2125,14 ц. условного зерна было получено в 2016 году.

Себестоимость продукции в 2016г. = 1022 тыс.руб.

Рассчитаем себестоимость одного центнера условного зерна:

1022000 / 2125,14 = 480,91 руб. составляют себестоимость одного центнера условного зерна. Так как коэффициент перевода равен 1, то 480,91 руб. составляют себестоимость 1 центра физического зерна.

480,91 \* 0,08 = 38,47 руб. составляют себестоимость одного центнера соломы.

2326,8 \* 38,47 = 89512 руб. – себестоимость соломы, полученной за 2016 год.

(1022000 - 89512) / 1939 = 480,91 руб. составляют себестоимость одного центнера зерна с учетом себестоимости соломы в 2016 году.

В отчетности это число составляет 527,1 руб. Исходя из этих данных, можно сказать, что организация завышает сумму себестоимости продукции зерновых культур.

По всем остальным процедурам, таким как: проверка данных регистров учета затрат на производство продукции растениеводства и сверка их со счетами Главной книги, оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на производство продукции растениеводства, проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов, проверка правильности исчисления себестоимости продукции, существенных нарушений выявлено не было.

### 4.4. Обобщение и оформление результатов контроля затрат на производство продукции растениеводства в организации

В процессе выпускной квалификационной работы проверены вопросы содержании продукции, поступления и выбытия зерна, обоснованности планирования и выполнения производственной программы по растениеводству. Все вопросы проверялись выборочным методом.

В соответствии с контролем затрат на производство продукции растениеводства в ООО «Никольское Агро» было установлено:

1) составлены план и программа контроля затрат на производство продукции растениеводства;

2) в ходе проверки правильности оформления первичных документов по учету затрат на производство продукции растениеводства найдены ошибки, такие как, незаполненные реквизиты, а именно отсутствие подписей на первичных документах по учету затрат на производство продукции растениеводства, а также есть арифметические ошибки и помарки в документах, что противоречит Федеральному закону № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете»;

3) при проверке правильности отнесения на себестоимость продукции материальных затрат, затрат на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты были выявлены некоторые искажения, это: неправильное отнесение командировочных расходов к материальным затратам, неправильный расчет заработной платы сотрудникам ООО «Никольское Агро», соответственно и неправильное начисление отчислений на социальные нужды;

4) при проверке своевременности включения затрат на производство продукции растениеводства в себестоимость в ООО «Никольское Агро» были выявлены следующие нарушения: не соблюдается порядок распределения общепроизводственных расходов в соответствии с учетной политикой ООО «Никольское Агро».

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

Ответственность за подготовку прилагаемой бухгалтерской отчетности несет исполнительный орган ООО «Никольское Агро». Обязанность контролера заключается в том, чтобы составить отчет о всех существенных аспектах данной отчетности на основании данных проведенного контроля.

В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет затрат на производство продукции растениеводства соответствует нормам действующего законодательства.

Отчет контролера 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 производство продукции растениеводства является то, что в результате проверки контролера пришел к выводу, что ООО «Никольское Агро» 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 производство продукции растениеводства ООО «Никольское Агро», рекомендуем следующее:

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

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

3. При приеме первичной документации в бухгалтерии необходимо проверять на наличие всех указанных в документах реквизитов и впредь не работать с ненадлежащее оформленной документацией для большей достоверности финансовой отчетности.

Также руководству ООО «Никольское Агро» 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 производство продукции растениеводства ООО «Никольское Агро», достоверности отчетности, контролер рекомендует в дальнейшем учесть отмеченные недостатки и предложенные рекомендации.

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

# ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Целью написания выпускной квалификационной работы является изучение порядка учета и контроля затрат на производство продукции зерновых культур.

Для достижения поставленной цели в работе решены следующие задачи:

- изучены теоретические основы учета затрат на производство и исчисление себестоимости зерновых культур;

- изучена организационно-экономическая и правовая характеристика организации;

- изучен учет и контроль затрат на производство и исчисление себестоимости зерновых культур (озимые зерновые) на примере конкретного предприятия и даны предложения по совершенствованию данного участка бухгалтерского управленческого учета.

Объектом исследования является ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики. Основными видами деятельности Общества являются: растениеводство, предоставление услуг в области растениеводства, предоставление услуг, связанных с производством сельскохозяйственных культур, предоставление услуг по закладке, обработке и содержанию садов, парков и других зеленых насаждений, выращивание зерновых культур, не включенных в другие группировки.

В 2016 г. по сравнению с 2014 г. количество произведенной продукции уменьшилось. Площадь сельскохозяйственных угодий увеличилась до 1198 га, но урожайность снизилась до 9,8 ц/га. ООО «Никольское Агро» в 2016г. по сравнению с 2014 г. имеет отрицательные тенденции, влияющие на финансовое положение, так как практически по всем экономическим показателям наблюдается темп роста меньше 100 %.

Происходит скачкообразное изменение выручки в сторону уменьшения, что говорит о бедственном финансовом положении организации. Выручка от продажи продукции (работ, услуг) к 2016 г. по сравнению с 2014 г. увеличилась на 2%, но по сравнению с 2015 уменьшилась на 33%. Наблюдается убыток от продаж, убыток до налогообложения и чистый убыток.

При исчислении себестоимости зерна не рассчитывается себестоимость зерноотходов, из общих затрат не вычитаются затраты на уборку, транспортировку соломы.

Рассмотрев характеристику, а также экономическую и финансовую деятельность предприятия ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики можно сделать вывод, что предприятие в целом находится в упадке, и является нерентабельным. Предприятия признано неплатежеспособной организацией, которая зависит от внешних кредиторов.

Корреспонденции счетов по учету затрат на производство зерновых культур соответствуют Плану счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению.

Проанализировав организацию учета зерновых культур в ООО «Никольское Агро» Завьяловского района Удмуртской Республики необходимо отметить недостатки и сформулировать собственные предложения по совершенствованию организации учета затрат на производство зерновых культур в ООО «Никольское Агро».

В ООО «Никольское Агро» применяется автоматизированная форма ведения бухгалтерского учета. Обработка учетной информации ведется с использованием бухгалтерской программы «1С:Бухгалтерия, 8.0».

Так как в ООО «Никольское Агро» учёт зерновых культур автоматизирован частично и все те документы, которые ведутся, заполняются вручную, можно предложить внедрение программы «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия: редакция 8.0». Стоимость данной программы составляет 36000 руб., что является одной из самых дешевых версий программы своего блока «Сельское хозяйство».

На современном этапе для автоматизации учетного процесса на исследуемом предприятии рекомендуется использовать типовой программный комплекс бухгалтерского учета и отчетности сельскохозяйственной организации ООО «Никольское Агро».

Другого выхода, кроме использования программ, автоматизирующих бухгалтерский учет, не существует. Вручную вести учет в современной бухгалтерии если и возможно, то уж точно нерационально.

Для улучшения и повышения эффективности учета затрат на производство зерновых культур в ООО «Никольское Агро» следует придерживаться принципов:

1. Своевременно отражать все хозяйственные операции по учету затрат на производство зерновых культур с целью группировки данных для принятия обоснованных решений по управлению производством;

2. Своевременное, точное и полное отражение выхода продукции, полученной от зерновых культур, с целью обеспечения контроля за целесообразным и экономным расходованием средств и сохранностью полученной продукции;

3. Достоверное отражение затрат по подразделениям организации с целью обеспечения контроля за эффективностью их работы;

4. Своевременно исчислять себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции, исходя из информационных потребностей управления эффективностью производства с целью распределении затрат между указанными видами продукции;

5. Необходимо усилить контроль над поступающими первичными документами по учету затрат на производство зерновых культур с целью обеспечения своевременного и качественного исполнения поручений, зафиксированных в документах;

6.Проводить своевременный контроль неправильно оформленных документов по учету затрат на производство зерновых культур во избежание финансовых потерь (наложения штрафных санкций);

7. Продолжать применять автоматизированные программы ведения бухгалтерского учета с целью получения полной и достоверной информации.

В ООО «Никольское Агро» к счету 20 субсчет «Растениеводство» рекомендуется открыть следующие аналитические счета: «Яровые зерновые», «Озимые зерновые», «Подъем зяби», «Снегозадержание», «Затраты на ремонт основных средств, используемых в растениеводстве", «Затраты по орошению, подлежащие распределению», «Нераспределенные амортизационные отчисления по основным средствам, используемые в растениеводстве» и т.д.

Таким образом, выполнение большего количества данных рекомендаций приведет к оптимизации ведения бухгалтерского учета, повышению производительности труда, сохранности документации, а так же к более тщательному контролю хозяйственных операций в ООО «Никольское Агро».

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ **(в ред. от** 28.03.2017г**.**)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998г. №146-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)
3. Федеральный закон РФ от 08.02.1998г. №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (в ред. от 03.07.2016г.)
4. Федеральный закон РФ от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016г.)
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. 08.11.2010г.)
6. Положение по бухгалтерскому учету 1/2008 «Учетная политика организации». Утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (в ред. от 06.04.2015г.)
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. №34н), (ред. от 29.03.2017г.)
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утверждено приказом Минфина от 06.07.99 г. №43н) (с изм. 08.11.10г.)
9. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции растениеводства (от 22 октября 2008 г.)
10. Абдукаримов И.Т., Беспалов М.В. Финансово-экономический анализ хозяйственной деятельности коммерческих организаций: учебное пособие / И.Т. Абдукаримов, М.В.Беспалов – М.: Инфра-М, 2012. – 320 с.
11. Аверчев И.В. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции // Бухгалтерский учет. - 2013. - №3 – 86 с.
12. Алборов Р.А. «Бухгалтерский управленческий учет» - «Дело и сервис», 2005.
13. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие. – М.: «Перспектива», 2014. - С.39-40.
14. Артеменко В.Г., Остапова В.В. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / В.Г. Артеменко, В.В.  Остапова– М.: Омега-Л, 2012. – 436 с.
15. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Издание 5-е переработанное и доп. – М.: ИКЦ «МарТ», 2012. –С.165.
16. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие/ В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Рн/Д: Феникс, 2013. – 398с.
17. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: Учебник/ В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Рн/Д: Феникс, 2013. – 398с.
18. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии, М.: КНОРУС, Новосибирск: ЭКОР, 2012. С.48.
19. Голованов А.А. Учет затрат на производство на предприятиях АПК//. Бухгалтерский учет. - 2014. - №7. – С.43-45.
20. Головнина Л.А. Экономический анализ: Учебник для вузов\ Л.А. Головнина, О.А. Жигунова. – М.: Кнорус,2010. – 400с.
21. Додонов А.А. Бухгалтерский учет и управление производством. - М.: Контроллинг, 2014. - 264 с.
22. Ермолович. Л. Л. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебник – Минск: Современная школа, 2010. – 800 с.
23. Ефимова О.В. Анализ финансовой отчетности: учеб. Пособие. – 4-е изд. – М.: Издательство «Омега – Л», 2009г.(ЭБС Айбукс).
24. Закирова А.Р. Классификация затрат на производство сельскохозяйственной продукции в управленческом учете / А.Р. Закирова // Развитие учета и контроля в условиях инновационной экономики. – 2011. - № 4. – С. 74-77
25. Зонова А.В., Адамайтис Л.А., Бачуринская И.Н. Бухгалтерский учет и анализ. Комплекный подход к принятию управленческих решений: практическое руководство. – М. : Эксмо, 2009.
26. Ивашкевич В.Б. Калькулирование полной стоимости продукции в международной практике учета//Бухгалтерский учет. – 2012. - №18. - С. 55-59.
27. Каверина О.Д. Управленческий учет. - М.: «Финансы и статистика», 2013. – С.65.
28. Калинина А. П. Комплексный экономический анализ предприятия – Санкт–Петербург: Лидер, 2010. – 569 с.
29. Карпова Т.П. Учет производства как начальный этап управленческого учета//. Бухгалтерский учет. - 2014. - № 20.
30. Косолапова, М.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. для студ. вузов, обуч. по направлению подгот. "Экономика" и спец. "Бух. учет, анализ и аудит" / М.В.Косолапов, В.А.Свободин. - М.: Дашков и К, 2011. - 246 с.
31. Клочков Р.С. Учет затрат на производство продукции // Советник бухгалтера. – 2013. - №5. – 54с.
32. Кутепова М.А. Учет затрат на производство продукции // Бухгалтерский вестник» - 2013. - №43 – 56 с.
33. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 584с.
34. Космачев В.А. Учет затрат на производство продукции и исчисление себестоимости продукции // Главная книга. – 2013. -№ 6. – 8с.
35. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет: учеб. Пособие рек.ФГУ «ФИРО»\Е.М. Лебедева; ред. В.М. Рулев. – 2-е изд., перер. и доп. – М.: Академия, 2012. – 304с.
36. Лисович Г.М., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет в сельскохозяйственных и перерабытавающих предприятиях АПК. – Ростов н/Д.: издательский центр «Норт», 2012. – 354с.
37. Н.А. Лытнева. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие – М.:ИД «ФОРУМ»: ИНФРА – М, 2011. – 656с.
38. Любушин, Н.П. Экономический анализ: учебник / Н. П. Любушин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 575 с.
39. Маркарьян Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. Пособие для вузов / Э.А. Маркарьян, Г.П.Герасименко, С.Э. Маркарьян. 2- е изд., перераб. и доп. - М.: КноРус, 2010. - 536 с.
40. Одинцов В.А. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие для нач. проф. образования / В.А. Одинцов. - М.: Академия, 2013. - 252 с.
41. Палий В.Ф., Палий В.В., Финансовый учет: Учебное пособие – 2-е изд., испр. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2014. – 512с.
42. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т2 Ч1. Учебник. -4-е издание доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 408с.
43. Поленова С.Н. Бухгалтерский учет и отчетность в системе US GAAP, Издательство «Дашков и К», 2010г. (ЭБС Лань).
44. Пястолов С.М. Анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия\ С.М. Пястолов. –М.: Изд. «Мастерство», 2010. 327с.
45. Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие/ Ю.Н. Самохвалова. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА – М, 2013. – 232с.
46. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: Учебник/ Н.Г. Сапожникова. – М.: КноРус, 2013. – 456с.
47. Савицкая Г.В. Теория анализа хозяйственной деятельности: учеб. пособие / Г.В. Савицкая. - 2-е изд., испр. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2010. - 301 c.
48. Стоун Д. Управленческий учет: как его использовать. – ЮНИТИ, 2014.
49. Турманидзе Т. У. Анализ и диагностика финансово–хозяйственной деятельности предприятий: учебник / Т. У. Турманидзе,– М.: Экономика, 2011. – 478 с.
50. Фролова Т.А. Экономическая теория: конспект лекций
Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2009.
51. Чалдаева Л.А. Учет затрат на производство продукции.
52. Чечевицына, К.В. Чечевицын. – Ростов-на-Дону. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / Л.Н.: Феникс, 2013. – 368 с.

# ПРИЛОЖЕНИЯ