

**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 молочного скотоводства (на примере СПК (колхоз) «Дружба» Дебесского района Удмуртской Республики)

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

Выпускник

Я.Л. Пономарева

Научный руководитель

д.э.н., профессор

Р.А. Алборов

Рецензент

к.э.н., доцент

Е.А. Кони́на

Ижевск 2017

ЗАДАНИЕ

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА..	6
1.1 Теоретические положения учета затрат на производство продукции молочного скотоводства.....	6
1.2 Методические аспекты контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства.....	16
2 ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК (КОЛХОЗ) «ДРУЖБА» ДЕБЕССКОГО РАЙОНА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ	23
2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации ..	23
2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность.....	27
2.3 Организация бухгалтерского учета в СПК (колхоз) «Дружба».....	36
3 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА	39
3.1 Задачи учета затрат на производство продукции молочного скотоводства.....	39
3.2 Первичный учет затрат и выхода продукции молочного скотоводства...	40
3.3 Организация и методика аналитического и синтетического учета затрат на производство продукции молочного скотоводства.....	48
4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА	61
4.1 Задачи контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства.....	61
4.2 Планирование контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства.....	64
4.3 Методика проведения контроля затрат на производство продукции и оформление его результатов в молочном скотоводстве.....	70
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	81
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	85
ПРИЛОЖЕНИЯ	90

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Молочно-продуктовый комплекс является одним из важнейших структурных элементов агропромышленного комплекса РФ, а молочное скотоводство - одной из ведущих сельскохозяйственных отраслей. Наряду с обеспечением населения страны молочной продукцией молочно-продуктовый комплекс является основным поставщиком молодняка для доращивания и откорма крупного рогатого скота. Молочное скотоводство поставляет для растениеводческих отраслей ценное органическое удобрение - навоз.

Формирование затрат на производство продукции молочного скотоводства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом развития производственно-хозяйственного механизма организации, охваченного системой управленческого учета.

Изучение затрат и себестоимости продукции молочного скотоводства позволяет дать более правильную оценку уровню показателей прибыли и рентабельности, достигнутому на предприятии. В обобщенном виде себестоимость продукции молочного скотоводства отражает все стороны хозяйственной деятельности данной отрасли. Можно отметить, что себестоимость продукции молочного скотоводства является одним из основных факторов формирования прибыли от ее продажи, является одной из основных частей хозяйственной деятельности и соответственно одним из важнейших элементов управления затратами. Себестоимость продукции неразрывно связана почти со всеми показателями хозяйственной деятельности предприятия, и они получают в ней свое отражение. С этой точки зрения этот показатель обобщает качество всей работы в молочном скотоводстве. Затраты на производство и себестоимость продукции молочного скотоводства отражаются в управленческом учете.

Информация, получаемая в системе управленческого учета, наиболее полно отражает технологические, организационные и экономические особенности производства продукции молочного скотоводства, позволяет отслеживать и контролировать внутривозрастные связи между отдельными структурными подразделениями различного уровня иерархии управления.

Цели и задачи исследования. Целью данной выпускной квалификационной работы является исследование состояния учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства и разработка рекомендаций по их рационализации.

Для достижения указанной цели определены основные задачи исследования:

- исследовать теоретические положения учета и методические аспекты контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства;
- дать организационно-экономическую и правовую характеристику изучаемой организации;
- изучить состояние учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства на примере конкретной организации и определить пути их совершенствования.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования данной выпускной квалификационной работы выступает СПК (колхоз) «Дружба» Дебесского района Удмуртской Республики. Предметом исследования – вопросы учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту:

- теоретические положения по учету затрат на производство продукции;
- основные экономические показатели изучаемой организации;
- рекомендации по совершенствованию учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются труды отечественных и зарубежных ученых, законодательные и нормативные акты, регулирующие учет и контроль в Российской Федерации. В процессе исследования использовались монографические, абстрактно-логические, статистико-экономические методы. В качестве информационной базы использовались первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность СПК (колхоз) «Дружба» Дебесского района Удмуртской Республики за 2013 – 2015 гг.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА

1.1 Теоретические положения учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

Издержками производства (обращения) принято называть затраты живого и овеществленного труда на изготовление продукции, товара (работ, услуг) и их продажу. На практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин «затраты на производство». Издержки, относящиеся к выпущенной продукции, выполненным работам, оказанным услугам, выражаются в себестоимости продукции (работ, услуг).

По мнению Лисович Г.М. и Ткаченко И.Ю., вложения средств в производство в отрасли животноводства так же, как и выход продукции, отличаются большей равномерностью. Вложения средств и их высвобождение из оборота не разграничиваются строго по времени, так как технологический процесс производства в отрасли животноводства характеризуется значительно большей равномерностью и однородностью операций.

Поскольку в животноводстве, как правило, нет длительных разрывов в сроках вложения средств и выхода продукции, считается, что все затраты данного календарного года относятся к производству продукции этого года. Расходы отражаются на счетах по учету затрат под продукцию текущего года [30, с.41].

Клочков Р.С. считает, что технологический процесс производства в животноводстве однородный по выполняемым операциям: кормление и уход за скотом, получение продукции. Причем протекают непрерывно и не разграничиваются строго во времени. Значит, в отличие от растениеводства в животноводстве нет четко выраженного деления затрат во времени по видам работ и отдельным операциям. Поэтому в бухгалтерском учете нет подразделения затрат по этому признаку [24, с.19].

По мнению Кавериной О.Д. [21, с.87], Додонова А.А. [18, с.155] и Барышникова Н.Г. [8, с.102], затраты на производство – часть расходов организации, связанных с выполнением последней обычных (уставных) видов деятельности по производству продукции, выполнению работ и оказанию услуг, являющихся целью создания организации, а также предметом ее деятельности.

Белов Н. Г. считает, что себестоимость продукции – денежное выражение непосредственных затрат предприятия на производство и реализацию продукции [9, с.196].

ПБУ 10/99 указывает, что для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров. При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности [42].

Понятие себестоимости в главе 25 Налогового кодекса Российской Федерации отсутствует, регламентирует порядок учета и признания расходов [36].

Ивашкевич В.Б. считает, что исчисление себестоимости продукции предприятию необходимо для:

- оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики;
- определения рентабельности производства и отдельных видов продукции;
- осуществления внутрипроизводственного хозрасчета;
- выявления резервов снижения себестоимости продукции;
- определения цен на продукцию;

- расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий;

- обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших изделий и т.д. [20, с.55-56].

По мнению Кондракова Н.П., порядок исчисления себестоимости продукции зависит от принятого метода учета затрат на производство молочного скотоводства. Исчисление себестоимости продукции ведется по каждому основному производству отдельно. В сметах определяется себестоимость отдельных видов услуг. Это позволяет осуществлять контроль за работой каждого участка предприятия. Объекты исчисления себестоимости по группе молодняка и взрослого скота на откорме – прирост живой массы и общая живая масса скота [26, с.71].

По мнению Фастова Е.В. и др., многообразие производимых в скотоводстве затрат невозможно правильно спланировать (нормировать) без надлежащей научно обоснованной их классификации. Классификация затрат по тому или иному признаку или нескольким признакам одновременно лежит в основе организации учета и контроля производственных затрат, калькулирования себестоимости продукции, анализа ее показателей и принятия на этой основе управленческих решений [49,с.29].

При разработке классификации затрат по тому или иному признаку необходимо учитывать: особенности технологии и организации производства внутри отдельных отраслей и подотраслей животноводства, обуславливающие формирование специфических видов затрат; специфичность объектов производства, объектов учета затрат и объектов калькуляции в животноводстве как биологических активов; внутривладельческие экономические и производственные отношения при различных формах организации производства, труда и его оплаты; форму собственности в данной организации, ее организационно - правовую форму, организационную структуру и структуру управления хозяйствующего субъекта; предпосылки и необходимость внедрения управленческого учета, стратегического планирования и управления, обусловленные экономическими

условиями рыночной экономики и свободной производственной деятельности сельскохозяйственных организаций; возможность внедрения различных методов производственного учета и их оптимизации при использовании в сочетании между собой и различными системами учета затрат (директ – костинг, стандарт – кост и др.); уровень квалификации работников всех экономических служб и оснащенность их деятельности современными средствами вычислительной техники и средствами коммуникации информации; инфляционные процессы и дотационную политику государства по отношению к сельскому хозяйству; необходимость, потребность и востребованность полезной, уместной и гибкой информации о производственной деятельности для управления [49,с.30].

По отношению к производственному (технологическому) процессу производства затраты в молочном скотоводстве подразделяются на основные – технологические и организационно – управленческие (накладные) расходы.

К группе основных технологических затрат относятся: затраты на оплату труда производственных работников, затраты на корма и подстилку, средства защиты животных, содержание основных средств и др.

Эти затраты в структуре себестоимости различных видов продукции молочного и мясного скотоводства колеблются в пределах 70 – 90 %. Следовательно, эти затраты являются основными не только по характеру их участия в процессе производства, но и по удельному весу в себестоимости продукции.

К накладным расходам относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы, связанные с организацией и управлением производства. Они могут быть общими для отрасли или хозяйства и подлежат распределению на виды производства, объекты учета затрат или же отнесению на финансовые результаты организации (согласно выбранной учетной политики). Деление затрат на основные – технологические и накладные имеет важное практическое значение в формировании себестоимости продукции. Сокращение основных технологических расходов возможно в определенных нормах и связано конкретно с технологическими условиями производства. При улучшении организации про-

изводства, расходы по организации производства и управлению можно сократить без ущерба производству [49,с.31].

По способу отнесения (или методу распределения) на объекты производства (учета затрат и калькуляции), затраты подразделяются на прямые и косвенные. Деление издержек на прямые и косвенные связано с тем, что некоторые издержки непосредственно связаны с определенным объектом, а другие относятся одновременно к нескольким объектам производства (учет затрат, калькуляции). Объем и номенклатура прямых и косвенных издержек зависит от специализации хозяйства, характера и разнообразия производимой продукции, организационной структуры предприятия.

По отношению к объему производства продукции затраты производства подразделяются на переменные и постоянные расходы.

Деление затрат на постоянные и переменные обусловлено тем, что затраты по-разному реагируют на изменения объема производства. Одни из них изменяются прямопропорционально объему производства (оплата труда производственных работников, расходы на корма и т.п.), другие – мало зависят от объема производства, остаются иногда неизменными или изменяются незначительно (управленческие расходы). При прочих равных условиях переменные затраты изменяются с изменением объема получаемой продукции. Доля же постоянных расходов в издержках производства продукции тем меньше, чем больше получено продукции в отчетном периоде и наоборот. Поэтому деление затрат в животноводстве на переменные и постоянные позволяет определять динамичность и зависимость затрат от различных факторов, осуществлять оперативный контроль за издержками подразделений предприятия, выявлять роль и место отдельных видов затрат в процессе производства, а также принимать объективные управленческие решения по снижению себестоимости [49,с.31].

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета [40] затраты и выход продукции отрасли животноводства учитывают на операционном калькуляционном счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», по дебету отражают затраты, а по кредиту – выход продукции. Объектами учета

в молочном скотоводстве являются молоко и приплод. Выбор объектов определяется специализацией, размерами организации и в значительной степени зависит от технологии содержания животных и организации производства.

Е.В. Фастова и др. считают, что учет производственных затрат по калькуляционным статьям обеспечивает исчисление себестоимости единицы продукции (работ, услуг), позволяет определить их эффективность и конкурентоспособность, выявить влияние факторов, сформировавших данный уровень себестоимости, а также искать пути снижения затрат или оптимизации структуры себестоимости продукции (работ, услуг) [49, с.45].

Для получения необходимой информации, используемой при принятии управленческих решений, затраты, связанные с производством продукции, а также для формирования финансовой отчетности группируются по следующим элементам и статьям, соответственно, в финансовом и производственном (управленческом) учете (таблица 1.1):

Таблица 1.1 - Номенклатура элементов и калькуляционных статей производственных затрат в животноводстве [49,с.47]

№ п/п	Наименование затрат	Элемент затрат в финансовом учете	Статьи затрат в производственном (управленческом учете)
1	2	3	4
1.	Материальные ресурсы, используемые в производстве, в том числе:	+	-
	1.1. Средства защиты животных	-	+
	1.2. Корма:	-	+
	в том числе:		
	а) приобретенные и собственного производства прошлых лет	-	+
	б) собственного производства текущего года	-	+
1.3. Нефтепродукты	-	+	
1.4. Топливо и энергия на технологические цели	-	+	
1.5. Работы и услуги сторонних организаций	-	+	
2.	Оплата труда,	+	+
	в том числе:		
	а) основная	-	+

Продолжение таблицы 1.1

1	2	3	4
	б) дополнительная	-	+
	в) натуральная	-	+
	г) другие выплаты	-	+
3.	Отчисления на социальные нужды	+	+
4.	Содержание основных средств в том числе:	+	+
	а) амортизация	-	+
	б) ремонт и техническое обслуживание основных средств	-	+
5.	Ремонт и услуги вспомогательных производств	+	+
6.	Налоги, сборы и другие платежи	+	+
7.	Прочие затраты	+	+
8.	Потери от падежа животных	+	+
9.	Общепроизводственные расходы	+	+
10.	Общехозяйственные расходы	+	+

Затраты по перечисленным статьям при их возникновении оформляются соответствующими первичными документами.

В статье «Средства защиты животных» отражают расход на данную учетную группу скота биопрепаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств (как стоимость самих медикаментов и т.п., так и расходы по их введению). Расходы их оформляются лимитно – заборными ведомостями, накладными внутрихозяйственного назначения и другими документами.

По статье «Корма» учитывают расход кормов собственного производства и покупных на содержание данного вида (группы) животных. Учет кормов ведут объединенный, поскольку израсходованные корма каждого наименования учитывают в отдельном регистре – журнале учета расхода кормов. На эту статью относят также расходы, связанные с приготовлением и обработкой кормов в кормоцехах (кормокухнях) путем списания их с соответствующего аналитического счета и распределения на объекты учета пропорционально массе приготовленных (отпущенных) кормов.

По статье «Нефтепродукты» отражают стоимость горючего и смазочных материалов, израсходованных на выполнение технологических и транспортных работ по обслуживанию производства в животноводстве, в частности в ското-

водстве. Затраты нефтепродуктов учитывают по количеству и стоимости, которая складывается из цены приобретения и расходов на доставку хозяйство.

По статье «Топливо и электроэнергия на технологические цели» учитывают расход топлива и энергии на технологические цели.

По статье «Работы и услуги сторонних организаций» отражают затраты на оплату услуг производственного характера по выполнению отдельных операций технологического характера в животноводстве. К ним, в частности, относятся стоимость выполненных работ и услуг по техническому обслуживанию животноводства, искусственному осеменению животных, водоснабжению животноводческих подразделений (ферм, бригад). Расходы по данной статье отражаются на основании счетов – фактур и актов приемки – передачи выполненных работ и оказанных услуг [49].

По статье «Оплата труда» учитывают основную и дополнительную оплату труда работников животноводства, занятых непосредственно на обслуживании данного вида или группы животных: доярок, скотников, бригадиров, подменных рабочих, телятниц, и др. Сюда включают оплату труда по тарифным ставкам, доплаты и премии за продукцию, за повышение продуктивности животных, сохранение поголовья, качество продукции, за классность, надбавки за обслуживание скота на отгонных пастбищах, за обслуживание бруцеллезного скота, доплаты за совмещение профессий. В тех случаях, когда работники обслуживают несколько учетных групп скота одновременно, оплату труда распределяют на разные объекты учета затрат пропорционально количеству голов обслуживаемого скота либо числу затраченных кормо – дней по каждой учетной группе.

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражают обязательные отчисления единого социального налога по установленным ставкам в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования РФ, Фонд обязательного медицинского страхования и Пенсионный фонд РФ от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве продукции (как правило, все выплаты и иные вознаграждения, которые принимаются в качестве расходов при опреде-

лении налоговой базы по налогу на прибыль), за исключением тех, на которые эти взносы не начисляются (обычно применительно к перечню выплат, не учитываемых в целях налогообложения прибыли) [49].

Статья «Содержание основных средств» выделена для учета амортизационных отчислений, затрат (отчислений) на ремонт и других затрат по содержанию основных средств, используемых в данной отрасли животноводства (здания, доильные установки и другие основные средства). Отнесение соответствующих затрат на данный вид или группу животных производится по возможности прямым путем. При невозможности прямого отнесения применяют их распределение в соответствии с действующими инструктивными указаниями. Так, амортизацию и отчисления на ремонт по животноводческим зданиям, обслуживающим две или более группы скота, распределяют пропорционально площади, занимаемой каждой группой скота.

Статья «Работы и услуги вспомогательных производств» предназначена для учета выполненных в животноводстве работ и услуг вспомогательных производств. Наиболее важные виды работ и услуг вспомогательных производств целесообразно выделять: автотранспорт, транспортные работы тракторов, электроснабжение, водоснабжение. По каждому виду работ и услуг показывают их количество и стоимость (в течение года плановая с доведением в конце года до фактической) [49].

На статью «Налоги, сборы и другие платежи» относятся:

- налоги, сборы и другие платежи (экологический налог, т. е. платежи за допустимые в пределах установленных лимитов выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду; другие налоги, определенные действующим законодательством);

- платежи по обязательным видам страхования, по страхованию имущества юридических лиц, грузов и риска непогашения кредитов, а также прочие денежные расходы.

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

В состав расходов, отражаемых по данной статье, включают:

- расходы по искусственному осеменению животных (содержанию пункта осеменения животных, стоимость спермы и другие затраты);
- расходы будущих периодов (затраты на строительство и содержание летних лагерей, загонов, навесов и других сооружений некапитального характера для животных);
- затраты по ограждению ферм, оборудованию дезбарьеров, строительству санпропускников и других объектов, связанные с ветеринарно – санитарными мероприятиями, не предусмотренные сметами;
- затраты на пусконаладочные работы, связанные с освоением вводимых в эксплуатацию новых производственных мощностей и объектов (животноводческих комплексов). Указанные затраты предварительно учитывают в составе расходов будущих периодов и включают в затраты соответствующих производств в течение нормативного срока освоения производственных мощностей, но не более чем в течение трех лет.

Прочие прямые затраты, как правило, прямо относятся на затраты производства продукции соответствующих видов животных в скотоводстве.

На статью «Потери от падежа животных» относят потери от гибели молодняка животных, животных на откорме, (кроме потерь, подлежащих взысканию с виновных лиц, и потерь в следствии стихийных бедствий).

По статье «Общепроизводственные расхода» отражают общепроизводственные расходы в бригадах и фермах предприятия.

К общепроизводственным расходам относят: затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды работников аппарата управления в подразделениях, амортизационные отчисления, затраты на содержание и ремонт основных средств общепроизводственного назначения, затраты на охрану труда и технику безопасности, использование инвентаря и принадлежностей, расходы на

транспортное обслуживание работ (доставка работников к месту непосредственной работы и другие затраты, связанные с организацией и обслуживанием производства в соответствующих подразделениях скотоводства) [49, с.48-53].

Таким образом, производство продукции (работ, услуг) требует определенных затрат, которые составляют себестоимость произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг. При этом одни затраты считаются простыми, другие – комплексными; одни зависят от объема производства, другие – не зависят и т.п. Это способствует улучшению планирования, прогнозирования, учета, контроля и анализа затрат на производство.

1.2 Методические аспекты контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства

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.

Контроль – это система наблюдений и проверки соответствия процесса функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям, определение результатов управленческих воздействий на управляемый объект и отклонений, допущенных в ходе выполнения этих решений [43].

По мнению Хоружий Л.И., 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 [52, с.58].

Как пишет Хоружий Л.И., в основе классификации видов, форм и методов финансового контроля лежат признаки, характеризующие определенные связи между объектами классификации. Для определения видов финансового контроля, как правило, исходят из таких наиболее существенных признаков

классификации, как субъект и объект контроля. В зависимости от субъектов, осуществляющих контроль, выделяют: государственный финансовый контроль и негосударственный финансовый контроль, который включает контрольный, внутрихозяйственный и общественный контроль. В зависимости от объекта контроля выделяют государственный, негосударственный (контрольный, внутрихозяйственный, общественный) [52].

По организационным формам (по субъектам проведения) контроль подразделяется на:

- государственный;
- ведомственный;
- вневедомственный;
- аудиторский;
- внутрихозяйственный.

Государственный контроль осуществляется государственными органами контроля и управления, а также органами законодательной власти, обеспечивает интересы государства и общества, проверяет выполнение обязательств физических и юридических лиц перед государством и соблюдение законности.

Ведомственный (внутриведомственный) контроль проводится министерствами, комитетами, департаментами и другими органами государственного управления за деятельностью подведомственных им предприятий (объединений), организаций и учреждений. Обычно такой контроль реализуется путем проведения ревизий и тематических проверок.

Вневедомственный контроль осуществляется в виде ревизий производственно-хозяйственной деятельности Департаментом государственного финансового контроля МФ РФ в отношении различных предприятий и организаций (аудит также является формой вневедомственного контроля, одновременно являясь независимым контролем).

Аудиторский контроль за деятельностью организаций проводится аудиторскими фирмами, имеющими лицензию на право заниматься аудиторской деятельностью.

Внутрихозяйственный (внутренний) контроль за деятельностью филиалов, цехов, участков, бригад, отделов, служб и других внутрихозяйственных формирований обеспечивает повышение эффективности, защищает интересы предприятия от хищения и бесхозяйственности. Ведется данный контроль на предприятиях их руководителями, специалистами, штатными контролерами-ревизорами (аудиторами) [17].

По времени проведения контроль подразделяется на:

- предварительный контроль (носит профилактический, упреждающий характер и проводится до принятия управленческих решений и совершения хозяйственных операций, необходим на всех уровнях управления);

- текущий (оперативный) (осуществляется в процессе совершения различных хозяйственных операций, его целью является оперативное выявление и своевременное пресечение нарушений и отклонений при выполнении производственных заданий, поиск и освоение внутрихозяйственных резервов роста эффективности производства);

- последующий (осуществляется после совершения хозяйственных операций, применяется и при проведении ревизии, а также и при организации аудиторской проверки).

По степени охвата контроль характеризуют как общий и выборочный.

Общий — предполагает полное изучение производственно - хозяйственной деятельности.

Выборочный заключается в проверке лишь части процесса.

По частоте проведения различают:

- систематический контроль (присущ для важных и наиболее ответственных объектов хозяйственной деятельности, проводится на постоянной основе);

- периодический (проводится периодически, например статистическая отчетность);

- разовый контроль (подразумевает всестороннюю полную проверку хозяйственной деятельности, проводится специализированными органами).

По уровню автоматизации существуют следующие типы контроля:

- неавтоматизированный (осуществляется без привлечения автоматических средств);
- не полностью автоматизированный (с частичным привлечением автоматических средств регистрации, обработки, измерения и т. п.);
- полностью автоматизированный (осуществляется в полностью автоматическом режиме, например обнаружение и исправление ошибки компьютерной программой, работа антивирусных программ, самодиагностика программных средств и т. д.) [17].

Целью проверки учета затрат на производство является установление обоснованности и соответствия применяемого порядка учета и налогообложения указанных операций действующим в Российской Федерации нормативным документам. Для достижения и реализации данной цели в ходе проверки необходимо решить следующие задачи: оценить обоснованность и последовательность применения метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов закрепленных учетной политикой организации; проверить правильность отнесения расходов в состав затрат на производство; проверить наличие документального подтверждения расходов первичными документами, соответствующими требованиям законодательных и нормативных актов РФ; проверить обоснованность отнесения затрат к расходам будущих периодов; оценить синтетический и аналитический учет включаемых в себестоимость затрат на производство и реализацию продукции; проверить достоверность отчетных данных о фактической себестоимости продукции, работ и услуг; проверить соблюдение налогового законодательства по операциям, связанным с формированием себестоимости продукции, работ и услуг в целях налогообложения; оценить качество инвентаризации незавершенного производства; произвести арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство [33].

Для проверки проверяющий использует следующие первичные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская (финансовая) отчетность:

приказ по учетной политике организации; акт выполненных работ и оказанных услуг; акт приемки-сдачи выполненных работ; счет-фактура; ребование; накладная на отпуск; лимитно-заборная карта; авансовый отчет; акт о списании материальных запасов; расчетная ведомость по начислению заработной платы; расчет среднего заработка и сумм к начислению; путевые листы легкового автомобиля; – нормы расхода основного топлива автотранспортом; ведомости по учету затрат на производство; разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств); ведомости распределения общепроизводственных, обще-хозяйственных расходов; справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов; акты (ведомости) по инвентаризации незавершенного производства; регистры аналитического и синтетического учета по счетам 20, 25 26 (ведомость сводного учета затрат на производство № 12, 15; журналы-ордера № 10, 10/1, 11); Главная книга; Регистры налогового учета; Бухгалтерский баланс; Отчет о финансовых результатах [4].

Основные этапы проверки учета затрат на производство:

1. Изучение организационных и технологических особенностей экономического субъекта;
2. Проверка учетной политики и обоснованности применяемого метода учета производственных затрат;
3. Проверка обоснованности и правильности разграничения производственных затрат на отчетные периоды и по источникам покрытия;
4. Проверка правильности формирования затрат в разрезе элементов;
5. Проверка соблюдения правил отнесения на затраты производства нормируемых расходов;
6. Проверка правильности формирования и распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов;
7. Проверка состояния учета незавершенного производства [54].

На первом этапе проведения проверяющий обязан: достигнуть понимания бизнеса клиента, его организацию, масштаб и надежность; изучить организаци-

онно-правовую форму и структуру экономического субъекта, его организационно-управленческую иерархию; изучить организационные и технологические особенности производства и специфику отрасли экономического субъекта; изучить объем и структуру видов производственной деятельности, номенклатуру выпускаемой продукции, что позволит установить соответствие выбранного метода учета затрат отраслевым и технико-экономическим особенностям организации; выяснить, соблюдает ли клиент принцип действующего предприятия, который предполагает, что предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем; проверяющему необходимо изучить факторы, в первую очередь влияющие на соблюдение этого принципа; показатели рентабельности и ликвидности, динамика их изменения (не имеется ли резкого ухудшения этих показателей); исполнение в установленные сроки финансовых обязательств; состояние рынка сбыта (не сокращается ли он); наличие неурегулированных разногласий с государственными органами или другими экономическими субъектами; ротацию кадров (не покидают ли фирму ключевые сотрудники) [33].

На втором этапе, изучая учетную политику и особенности производства на предприятии, проверяющий выясняет обоснованность используемого на практике метода учета производственных затрат и варианта учета затрат. При этом необходимо помнить, что используемые методы учета затрат на производство с точки зрения способа предварительного контроля делятся на нормативные и ненормативные (попередельный, позаказный, попроцессный) [47].

На третьем этапе проверяющий должен особое внимание обратить на следующие вопросы:

1. 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, способа распределения издержек обращения, формирования резервов предстоящих расходов, порядка списания расходов будущих периодов и других, утвержденных в положении об учетной политике организации).

2. Насколько верно разграничиваются производственные затраты по отчетным периодам и видам деятельности.

3. Проверяющий должен обратить внимание на правильность разграничения затрат по источникам покрытия, т. е. на характер производственных затрат. Относятся ли они к текущим затратам, связанным с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг), или носят капитальный характер и подлежат капитализации. Поэтому важную роль в определении характера затрат в ходе проверки занимает изучение договоров организации на выполнение работ и оказание услуг, расходы по которым подлежат признанию как расходы, формирующие себестоимость или капитальные затраты.

4. Проверяющий должен проверить наличие оправдательных документов для обоснования затрат.

На четвертом этапе ревизор должен проверить группировку затрат в разрезе элементов.

На пятом этапе ревизор проверяет правильность отнесения нормируемых расходов для целей налогообложения.

На шестом этапе осуществляется проверка правильности формирования и распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов.

На седьмом этапе проверки проверяющий должен проверить состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации и оценки, безошибочность отражения результатов инвентаризации в учете [6].

После проведения контроля ревизор формирует рабочие документы и обобщает информацию в виде ревизионного заключения или акта ревизии.

2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК (КОЛХОЗ) «ДРУЖБА» ДЕБЕССКОГО РАЙОНА УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ

2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации

Сельскохозяйственный производственный кооператив СПК (колхоз) «Дружба», в дальнейшем именуемый «Кооператив», создан путем добровольного объединения граждан на основе членства для совместной деятельности по производству, переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции, а также для выполнения иной не запрещенной законом деятельности, основанной на личном трудовом участии членов кооператива и объединении его членами имущественных паевых взносов. Он является правопреемником колхоза «Дружба».

Кооператив создан и действует в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации (далее – РФ), Законом «О производственных кооперативах» №41-ФЗ от 08.05.1996 г. (ред. от 30.11.2011), Законом «О сельскохозяйственной кооперации» №193-ФЗ от 08.12.1995 г (ред. от 20.04.2015) (далее ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации») и положениями Устава кооператива.

СПК (колхоз) «Дружба» расположен в восточной части животноводческо-льноводческой зоны Удмуртской Республики. Центральная усадьба хозяйства находится в деревне Большой Зетым, в 8 км от районного центра с. Дебесы. До республиканского центра г. Ижевска – 145 км., а до ближайшей железнодорожной станции п. Кез – 42 км. Местоположение и почтовый адрес Кооператива: 427050 Удмуртская Республика, Дебесский район, д. Большой Зетым.

Основными видами деятельности Кооператива являются:

- производство, в том числе заготовка и хранение сельскохозяйственной продукции;
- переработка сельскохозяйственной продукции;
- реализация (сбыт) сельскохозяйственной продукции;

- торгово-закупочная деятельность: транзитная торговля; организация и осуществление оптовой, мелкооптовой и розничной торговли; организация выездной и стационарной торговли;
- оказание посреднических, организационных, маркетинговых, внедренческих, информационных и консультационных услуги;
- строительная деятельность, монтажные, ремонтные работы, проектные услуги, пуско-наладочные работы;
- купля-продажа, сдача в аренду, в субаренду, лизинг и другие сделки с движимым и недвижимым имуществом, работы и услуги в области земельных отношений;
- заготовка, покупка, переработка, хранение, транспортировка и реализация древесины, лесопродукции и пиломатериалов;
- бытовое обслуживание, в том числе ремонтные услуги;
- осуществление других работ и оказание других услуг, не запрещенных и не противоречащих действующему законодательству РФ.

Пунктами сдачи сельскохозяйственной продукции являются: мяса – пос. Игра, молока – с. Дебесы. Связь с районным центром и железнодорожной станцией осуществляется по автодороге с гравийным покрытием. Сообщение между центральной усадьбой и населенными пунктами осуществляется по грунтовым дорогам, состояние которых удовлетворительное.

Природно-климатические условия вполне благоприятны для возделывания зерновых, овощных, пропашных и кормовых культур, районированных в северной зоне республики.

В целом же СПК (колхоз) «Дружба» находится в зоне «рискового земледелия», где сбор высокого урожая непосредственно зависит от благоприятных природно-климатических условий, а также соответствующих агротехнических мероприятий, выполняемых своевременно. Кооператив является юридическим лицом по Российскому праву. Права и обязанности юридического лица кооператив приобретает с даты его регистрации, имеет круглую печать со своим наименованием. Правовое регулирование деятельности определяется нормами гражданского, зе-

мельного кодексов, иных нормативных актов, а также правилами внутреннего трудового распорядка хозяйства, положением об оплате труда, коллективным договором, приказами и распоряжениями по хозяйству.

Основной целью деятельности хозяйства является извлечение прибыли от производственно-хозяйственной деятельности.

Основным видом деятельности организации является организация производства и реализации сельскохозяйственной продукции.

В процессе производственной деятельности между сотрудниками организации и его структурными подразделениями, управляющей и управляемой подсистемами – устанавливаются постоянные производственные связи. Они носят информационный, технологический, трудовой, финансовый, управленческий характер. В целом они характеризуют организационную целостность, интеграцию, объединение данной системы. Требования к этим связям противоречивы. С одной стороны, для устойчивости работы системы необходимо, чтобы связи были стабильны, устойчивы; с другой – включение новых участников производства, новых факторов производства требует функциональной гибкости, подвижности связей.

Совокупность элементов и звеньев системы управления и установленных между ними постоянных связей образует структуру управления.

В схеме структуры управления отражаются состав структурных звеньев, подчиненность и внутренняя связь каждого структурного звена системы. В штатных расписаниях регистрируется численный и профессиональный состав работников по каждому структурному звену управления (приложение В). Решающее влияние на формирование структуры управления оказывает структура производства, в которой выделяют две составляющие: производственную и организационную структуры.

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

Под организационной структурой понимают совокупность подразделений основного, вспомогательного и обслуживающего производств.

Организационное устройство предприятия оказывает решающее влияние на число ступеней в управлении, характер взаимоотношений общехозяйственных и нижестоящих звеньев (приложение Г).

Экономические характеристики и производственные возможности хозяйства во многом зависят от его производственных подразделений.

Масштабы производства организации оценивают в первую очередь с ее размеров. Показатели размера производства дают достаточно точное представление о степени конкуренции того или иного вида продукции. О размерах, рассматриваемого хозяйства, можно судить по данным таблицы 2.1.

Таблица 2.1 – Показатели размеров организации

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. в % к 2013г.
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	3534	3595	3595	102
в т.ч. пашни, га	3422	3422	3422	-
Выручка, тыс. руб.	42654	52371	65391	153
в т. ч. от продажи сельскохозяйственной продукции.	41251	49525	63811	155
Среднегодовое поголовье скота, усл. гол.	978	986	1019	104
в т.ч. коров, гол.	487	500	500	103
Среднегодовая численность работников, чел.	146	132	124	85
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	48444	47171	48377	99,9
Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб.	44649	48817	56584	127

Анализируя данные таблицы можно отметить, что площадь сельскохозяйственных угодий за анализируемый период увеличилась на 2 %, площадь пашни не изменялась. Общая выручка организации увеличилась в 2015 г. на 53%, выручка от сельскохозяйственной продукции на 55 %, по сравнению с 2013 г. В 2015 г. в организации работало 124 человек, что на 22 человека меньше, чем в 2013 г. Поголовье скота в отчетном году по сравнению с 2013 г. увеличилось на 4 %. Среднегодовая стоимость основных производственных средств за три года практически не изменилась, в 2015 г. увеличение составило всего 0,01 % к 2013 г. Среднегодовая стоимость оборотных средств увеличилась на 27 % и в 2015г. составила

56584 тыс. руб., что свидетельствует об увеличении средств, для производства продукции.

2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Основная задача производственно-финансовой деятельности организации – получение прибыли. Для этого в хозяйстве функционируют и развиваются отрасли растениеводства и животноводства. Для получения наиболее полного представления о масштабах деятельности хозяйства, об основных характеристиках его работы необходимо рассмотреть основные показатели. Судить об эффективности работы кооператива можно по данным таблицы 2.2.

Показатели таблицы рассчитаны на основе данных бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

Таблица 2.2 – Основные экономические показатели деятельности СПК (колхоз) «Дружба»

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1	2	3	4	5
А. Производственные показатели:				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	26816	27538	29459	110
скот в живой массе,	1643	1478	1543	94
зерно	20077	13358	25544	127
льноволокно	16000	879	860	5,0
2. Площадь с.-х. угодий, га	3534	3595	3595	102
в т.ч. пашни	3422	3422	3422	100
3. Урожайность с 1 га, ц:				
зерна	15	11,3	25	167
льноволокна	16,1	4,5	5,8	36
4. Среднегодовое поголовье скота, усл. голов	978	986	1019	104
в т.ч. коров	487	500	500	103
лошадей	3	1	1	33
5. Продуктивность с.-х. животных:				
среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	5644	5519	5892	104
среднесуточный прирост живой массы КРС, г	460	411	415	90

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
Б. Экономические показатели:				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. в т.ч. с.-х. продукции	42654 41251	52371 49525	65391 63811	153 155
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. в т.ч. с.-х. продукции	37682 35777	42706 40347	55405 53927	147 151
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	4972	9665	9986	201
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	9799	12696	15563	159
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	9737	12529	15363	158
11. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), % в т.ч. от продажи с.-х. продукции	13 12	23 18	18 15	- -

По данным таблицы видно, что среди производственных показателей за анализируемый период наблюдалось как уменьшение, так и увеличение. Так, в 2015 г. производство молока увеличилось на 10 %, зерна на 27 %, по сравнению с 2013 г. Скота в живой массе в 2015 г. было произведено меньше на 6 %, льноволокна на 94 %, чем в 2013 г. Сложившаяся ситуация говорит о том, что организация уделяет больше внимания производству молочной продукции и зерна.

Общий размер сельскохозяйственных угодий к 2015 г. увеличился на 61 га, и составил 3595 га, из них площадь пашни равна 3422 га. Урожайность зерна увеличилась в 2015 г. по сравнению с 2013 на 67 %, льноволокна уменьшилась на 64 %. Увеличению урожайности зерна в 2015 г. способствовали благоприятные погодные условия. Среднегодовое поголовье скота увеличилось на 4 %, поголовье коров на 3 %. Поголовье лошадей уменьшилось на 67 % по сравнению с 2013 г. Среднегодовой удой молока на 1 корову в 2015г. составил 5892 кг, что на 4 % больше чем в 2013 г., однако среднесуточный прирост живой массы в 2015 г. по сравнению с 2013 г. уменьшился на 10 %. Увеличение среднегодового удоя и уменьшение поголовья скота свидетельствует о том, что организация затрачивает больше средств и усилий на увеличение выпуска молока, нежели мяса. Главным образом это связано с трудностью реализации, понижением закупочных цен на мясо в 2015 г.

Данные экономических показателей за анализируемый период увеличились. Выручка от продажи продукции выросла на 53 %, себестоимость продажи продукции на 47 %, по сравнению с 2013 г. Прибыль от продажи продукции в 2015 г. увеличилась в два раза по сравнению с 2013 г. и составила 9986 тыс. руб. Прибыль до налогообложения и чистая прибыль в 2015 г. выросли на 59 % и 58 % - соответственно.

В целом по вышеприведенным данным можно сделать вывод, что и производственные и экономические показатели изменились в лучшую сторону с учетом специализации, выросла продуктивность, что способствовало увеличению прибыли.

От эффективности использования производственных ресурсов и от интенсивности использования основных средств зависит производственный и финансовый результат деятельности организации, доходность капитала и многие показатели деятельности предприятия.

Для обобщающей характеристики эффективности и интенсивности использования основных средств служат следующие показатели: фондовооруженность, фондоотдача активной части основных средств, фондоемкость.

Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации приведены в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала СПК (колхоз) «Дружба»

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. в % к 2013г.
А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	48445	47171	48377	99,9
в т.ч. производственных	48445	41171	48377	99,9
2. Фондообеспеченность на 100 га, тыс. руб.	1371	1313	1346	98
3. Фондовооруженность, тыс. руб.	331,82	357,36	390,14	118
4. Фондоемкость, руб.	1,14	0,90	0,74	65
5. Фондоотдача, руб.	0,88	1,11	1,35	153
6. Рентабельность использования основных средств, %	20	27	32	-

Продолжение таблицы 2.3

Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
7. Затраты труда, тыс. чел.-час.	289	270	265	92
в т.ч. в растениеводстве	121	105	85	70
в животноводстве	130	134	154	119
в других производствах	18	13	10	56
8. Производительность труда, тыс. руб.,	292,15	396,75	527,35	181
в т.ч. с.-х. производстве	323,14	419,70	564,70	175
в других производствах	100,21	203,29	143,64	143
9. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	14915	18346	20252	136
10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	2,86	2,85	3,23	113
В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов				
11. Произведено ц				
молока на 100 га с./х. угодий	759	766	819	108
мяса на 100 га с. /х. угодий	46	41	43	94
зерна на 100 га пашни	568	372	711	125
Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
12. Материалоотдача, руб.	1,1	1,01	1,19	108
13. Материалоемкость, руб.	0,74	0,99	0,84	113
14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	0,12	0,23	0,2	167
15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	0,74	0,8	0,91	123
Д. Показатели эффективности использования капитала				
16. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	10	13	13	-
17. Рентабельность собственного капитала, %	13	16	15	-
18. Рентабельность внеоборотных активов, %	20	26	27	-
19. Рентабельность оборотных активов, %	22	23,5	25,5	-

По данным таблицы видно, что за анализируемый период в организации стоимость основных средств практически не изменилась, в 2015 г. уменьшение показателя составило всего 0,1 % по сравнению с 2013 г. Показатель фондообеспеченности за период уменьшился на 2 %, фондовооруженности увеличился на 17,6 %. Показатель фондоемкости уменьшился на 35 %, а фондоотдача увеличилась на 53 %.

Рентабельность использования основных средств показывает долю прибыли в среднегодовой стоимости основных средств. Данный показатель за ана-

лизируемый период увеличился на 12 % к 2013 г. Это свидетельствует о значительном увеличении прибыли и окупаемости основных средств.

Рассматривая основные показатели эффективности использования трудовых ресурсов, видно, что затраты труда в 2015 г. уменьшились на 8,3 %, тем временем производительность труда увеличилась на 80,5 %, что в свою очередь повлияло на повышение выручки. Выручка на 1 руб. оплаты труда за анализируемый период увеличилась на 13 %. Вырос также и фонд оплаты труда на 36 %, по сравнению с 2013 г.

Далее рассмотрим показатели эффективности использования материальных ресурсов. Показатель материалоотдачи показывает, сколько руб. валовой продукции приходится на 1 руб. материальных затрат. К концу 2015 г. данный показатель увеличился на 8 %. Показатель материалоемкости является обратным показателем материалоотдачи, к 2015 г. он увеличился также на 13 %. Прибыль на 1 руб. материальных затрат увеличилась на 67 %, и в 2015г. составила 0,2 руб., т.е. на 1 руб. материальных затрат приходится 0,2 руб. прибыли. Затраты на 1 руб. выручки показывают долю себестоимости в выручке. В 2015г. показатель составляет 0,81 руб., а в 2013г. – 0,74 руб.

Показатели эффективности использования капитала за анализируемый период значительно увеличились. Это связано с тем, что прибыль возросла в несколько раз.

В процессе осуществления своей деятельности организации вступают в кругооборот хозяйственных расчетов с разными субъектами рыночных отношений. Такие расчеты осуществляются, как правило, в денежной форме. Поскольку денежные средства - это самые высоко ликвидные активы организации, обеспечивающие выполнение обязательств любого уровня и вида, раскрытие информации об источниках денежных средств и направлениях использования этих средств является одной из главных задач анализа.

Движение денежных средств организации представлено в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Движение денежных средств организации, тыс. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. в % к 2013г.
1. Поступление денежных средств – всего	60478	84853	86407	143
в том числе:				
а) от текущей деятельности	59734	72856	75223	126
б) от инвестиционной деятельности	-	-	-	-
в) от финансовой деятельности	744	11997	11184	1503
2. Расходование денежных средств – всего	58786	83973	87026	148
в том числе:				
а) в текущей деятельности	52323	64933	63100	121
б) в инвестиционной деятельности	-	5266	12522	100
в) в финансовой деятельности	6463	13774	11404	176
3. Чистые денежные средства – всего	-330	880	-619	187,6
в том числе:				
а) от текущей деятельности	7411	7923	138323	1866
б) от инвестиционной деятельности	-2022	-12522	-12522	619
в) от финансовой деятельности	-5719	25771	-220	4
4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	311	1191	572	184

По данным таблицы 2.4 мы видим, что в 2015 г. денежных средств поступило больше на 43%. В большей степени этому способствовало увеличение текущей и финансовой деятельности. Остаток денежных средств в 2015 г. больше 2013 г. на 84 %, это говорит о том, что в 2015 г. организация расходовала меньше средств, чем в 2013 г.

В общем можно сделать вывод, что большую часть поступления средств организация расходует на свои первостепенные нужды: восполнение недостающих материалов, сырья, основных средств и др. Мне кажется, что это является рациональным использованием денежных средств, так как в будущем это окупит все произведенные расходы.

Финансовая устойчивость – состояние счетов организации, гарантирующее ее постоянную платежеспособность. Высокая финансовая зависимость организации от внешних источников финансирования может привести к потере платежеспособности и поэтому оценка финансовой устойчивости является важной задачей для проведения финансового анализа.

Ликвидность баланса – способность организации погашать все виды обязательств (долгосрочные и краткосрочные) своими текущими активами за счет внутренних источников. Ликвидность организации – поддержка определенного состояния между сроками превращения текущих активов в денежные средства и сроками погашения краткосрочных обязательств.

Для оценки текущей платежеспособности (в краткосрочном периоде) используют три относительных показателя ликвидности, различающихся набором ликвидных средств: коэффициент текущей ликвидности, коэффициент срочной ликвидности и коэффициент абсолютной ликвидности.

Показатели ликвидности и платежеспособности и финансовой устойчивости организации представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости СПК (колхоз) «Дружба»

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2015г. в % к 2013г.
		2013 г.	2014 г.	2015 г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	5,33	7,28	7,3	137
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq (0,2 \div 0,5)$	0,04	0,3	0,07	175
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	≥ 1	0,56	1,23	0,88	157
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	-	36146	45848	51813	143
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	-	34321	43814	51230	149
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств	-	-3685	1715	-1004	27
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	-	-5510	-319	-1587	29
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,8	0,87	0,89	111
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	0,24	0,15	0,12	50

Продолжение таблицы 2.5

1	2	3	4	5	6
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,34	0,46	0,46	135
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,91	1,04	0,98	108
11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	4,09	6,77	6,9	169
12. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,91	0,93	0,93	102

По данным таблицы 2.5 видно, что коэффициент текущей ликвидности 2015 году увеличился по сравнению с 2013 г., на 37 %, и составляет 7,3, что свидетельствует о высокой платежеспособности организации. Организация легко может покрыть краткосрочные обязательства своими текущими активами. Коэффициент абсолютной ликвидности по данным за 2015 год составляет 0,05, это говорит о том, что только 5 % краткосрочных обязательств может быть погашено в ближайшее время за счет имеющейся денежной наличности. Коэффициент быстрой ликвидности в 2013 г. составил 0,56, в 2015 г. – 0,88 коэффициента. Эти показатели не удовлетворяют критерию нормального значения (≥ 1), это говорит о будущей неплатежеспособности организации, при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами. Наличие собственных оборотных средств увеличилось к 2015 г. на 43 %, однако их не достаточно для формирования запасов и затрат, в 2015 г. не хватило 1004 тыс. руб.

Общая величина основных источников формирования запасов и затрат увеличилась к 2015 г. на 49% и составляет 51230 тыс. руб., но всё же организация испытывает недостаток основных источников. В 2015 г. недостаток составил 1587 тыс. руб., что на 3923 тыс. руб. меньше 2013 г., это говорит о том ситуация в организации к 2015 г. улучшилась по сравнению с 2013 г.

По результатам анализа данных таблицы можно отметить, что анализируемая организация финансово устойчива. Коэффициент финансовой независимости имеет высокое положительное соотношение и составляет 0,8 на 2013 г. и 0,89 на 2015 г., это свидетельствует о том, что организация имеет достаточное количество собст-

венных средств.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств уменьшился в два раза по сравнению с 2013 г. и составил 0,12 коэффициентных пункта. Это говорит о том, что 12 % собственных средств организации финансируется за счет привлеченных источников.

В оборотные средства в 2015 г. было вложено 46 % собственного капитала, что на 26% больше 2013 г., эти цифры свидетельствуют о том, что в организации не достаточно мобильных средств, которыми можно свободно маневрировать.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования в 2013 г., составил 0,91, в 2015 г. – 0,98 коэффициентных пункта. Данные показатели говорят о высокой обеспеченности организации собственными источниками покрытия запасов и затрат.

Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств в 2015 г. увеличился на 41%, по сравнению с 2013 г., и составил 6,9, что свидетельствует о том, что 6,9 части деятельности организации финансируется за счет собственных источников.

Коэффициент финансовой зависимости в 2015 г. вырос на 2,15 % по отношению к 2013 г., и составил 0,93 коэффициентных пункта. Это говорит о том, что 93% деятельности организации финансируется собственными источниками средств.

2.3 Организация бухгалтерского учета в СПК (колхоз) «Дружба»

Бухгалтерский учёт ведётся в соответствии с требованиями действующих нормативных документов: Федерального закона «О бухгалтерском учёте» № 402 – ФЗ от 06.12.2011 г.; Гражданского кодекса РФ; Налогового кодекса РФ; Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ от 29.07.1998 года № 34н; инструкцией по его применению, от 31.10.2000 года № 94н и других нормативно-правовых документов Президента РФ, Правительства РФ, Минфина РФ.

Задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности организации;
- обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;
- своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности;
- выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет руководитель организации.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет персональную ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Ответственность за обеспечение сохранности первичных документов, регистров бухгалтерского учета в период работы с ними и своевременную передачу в архив несут руководители структурных подразделений.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в структурных подразделениях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет начальник структурного подразделения, который обязан создать необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечить выполнение всеми службами, работниками, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Главный бухгалтер организации не имеет право принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, противоречащим законодательству и нарушающим договорную и финансовую дисциплину. Внутрипроизводственная отчетность составляется, оформляется и представляется согласно внутренним положениям, распоряжениям, приказам по организации.

СПК (колхоз) «Дружба» имеет самостоятельный баланс и действует на принципах хозяйственного расчета, самоокупаемости и самофинансирования. Бухгал-

терский учет ведется по журнально-ордерной форме с применением компьютерной техники. Предприятие ведет бухгалтерский и статистический учет результатов своей хозяйственной деятельности и несет ответственность в установленном законом порядке за состояние учета его достоверность, а также за своевременность предоставления отчетности по установленным формам.

Внешняя бухгалтерская отчетность включает в себя:

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о финансовых результатах;
- 3) приложения к ним (Отчет об изменениях капитала; Отчет о движении денежных средств).

Бухгалтерская служба осуществляет учет средств организации и хозяйственных операций с материальными и денежными ресурсами, устанавливает результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, производит финансовые расчеты с заказчиками и поставщиками, связанные с реализацией готовой продукции, приобретением необходимого сырья, топлива, материалов.

Рабочий план счетов СПК «Дружба» разработан на основании Приказа Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010) и инструкции к его применению.

Учетная политика СПК «Дружба» разрабатывается главным бухгалтером на основании Приказа Минфина РФ от 06 октября 2008 г. № 106н (ред. от 06.04.2015) и утверждается руководителем организации.

Во всех организациях должны разрабатываться должностные инструкции для каждого бухгалтера, в которых подробно описываются общие положения, функции, должностные обязанности, права и их ответственность. Помимо инструкций так же должен разрабатываться график документооборота, которого на данный момент в организации нет. Также выяснилось, что организация не проводит ежегодную итоговую инвентаризацию, из чего можно сделать вывод, что система контроля находится на низком уровне.

Бухгалтерская служба СПК «Дружба» насчитывает 5 человек: главного бухгалтера и 4 бухгалтеров. Ниже представим распределение обязанностей каждого из бухгалтеров.

Главный бухгалтер подписывает документы, служащие основанием для приемки ТМЦ и ОС, денежных средств, расчетно-кредитных и финансовых обязательств, ведет учет ОС, начисляет амортизацию, выполняет всю отчетность, создает платежные поручения.

Бухгалтер по животноводству ведет операции по учету продукции животноводства. Бухгалтер по растениеводству ведет операции по учету продукции растениеводства. Бухгалтер по заработной плате ведет операции по расчетам с персоналом по оплате труда. Бухгалтер-кассир ведет операции по кассе.

Большинство бухгалтеров, работающих в данной организации, имеют довольно большой непрерывный стаж, что, безусловно, является положительным моментом. Однако также в рассматриваемой организации не боятся привлекать к работе молодых специалистов. На наш взгляд, это правильный подход к более эффективному ведению деятельности.

Для более эффективного ведения учета и облегчения работы бухгалтеров в бухгалтерии установлены специальные программы - 1С Бухгалтерия 8.2 и Камин 7.7.

3 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА

3.1 Задачи учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

Основным источником информации об экономической деятельности СПК (колхоз) «Дружба» являются данные, содержащиеся в бухгалтерском учете.

Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве призван для того, чтобы:

- давать необходимые сведения о ходе производственных процессов, о выполнении плановых заданий;
- содействовать обеспечению сохранности хозяйств, укреплению хозяйственного расчета, росту рентабельности, повышению эффективности и улучшению качества работы.

Все перечисленное можно свести укрупнено к двум функциям, возложенным на учет: информационной и контрольной.

Бухгалтерский учет - основной источник информации о работе предприятий, о ходе выполненных плановых заданий. Он фиксирует все изменения, происходящие в производственной, снабженческой и сбытовой деятельности, т.е. дает необходимую информацию о кругообороте средств в процессе расширенного воспроизводства в СПК (колхоз) «Дружба». Все происходящие изменения в хозяйственной деятельности СПК (колхоз) «Дружба» реализуются в бухгалтерском учете с целью активного воздействия на улучшение их работы.

Бухгалтерский учет является составной частью системы управления производством. Бухгалтерский учет, прежде всего, необходим для информационного обеспечения системы управления на всех ее уровнях. В частности, учетная информация привлекается для управления и принятия управленческих решений на следующих уровнях:

- внутрихозяйственном (в производственных подразделениях);
- общехозяйственном (по хозяйству в целом);

- на внешних уровнях управления сельскохозяйственным производством.
- В связи с этим определяются задачи бухгалтерского учета.

Основными задачами учета затрат на производство продукции молочного скотоводства являются:

- экономически обоснованное разграничение затрат по видам производств и группам скота;
- точное разделение всех затрат по экономически однородным элементам и статьям, из которых складывается себестоимость производимой продукции;
- современное, точное и полное отражение выхода продукции, получаемой от животноводства;
- точное отражение затрат по подразделениям хозяйства;
- экономически обоснованное определение себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции;
- документальное отражение хозяйственных операций в первичном учете, синтетическом и аналитическом;
- предоставление оперативной информации для управления производством в оптимальном варианте и др.

3.2 Первичный учет затрат и выхода продукции молочного скотоводства

Все хозяйственные операции, связанные с процессами производства продукции молочного скотоводства, оформляются в сельскохозяйственных организациях утвержденными в установленном порядке унифицированными (типовыми), специализированными (отраслевыми) и локальными (внутренними) формами первичных учетных документов.

В СПК (колхоз) «Дружба» для первичного учета затрат и выхода продукции в молочном скотоводстве применяют большое количество различных документов, на основании которых производятся записи в учетные регистры.

Все первичные документы по учету затрат и выходу продукции делятся на следующие группы:

- а) документы по учету затрат труда (табель учета рабочего времени, расчет начисления оплаты труда, наряды, приказ об отпуске и т.д.);
- б) документы по учету затрат предметов труда (акты на списание материальных ценностей, накладные и т.д.);
- в) документы по учету затрат использования средств труда (начисление амортизации);
- г) документы по учету выхода продукции.

Первичный учет выхода продукции по производственному потреблению и использованию подразделяется на:

- а) учет продукции, приходуемой и продаваемой на регулярной основе (молоко);
- б) учет продукции, остающейся непосредственно в производстве (молоко на выпойку телятам, навоз, приходуемый на хранилище или списываемый на затраты растениеводства в качестве удобрений);
- в) учет приплода, приходуемого в составе молодняка животных;
- г) учет прироста животных на выращивании и откорме.

Для удобства изучения первичных документов по каждому элементу затрат воспользуемся таблицей 3.1.

Таблица 3.1 – Первичные документы по элементам затрат, используемые для учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба»

Элементы затрат	Первичные документы, используемые для учета затрат на производство продукции молочного скотоводства
1	2
Материальные затраты	Ведомость учета расхода кормов (ф. № СП-20)
	Накладной внутрихозяйственного назначения (ф. № 264-АПК)
	Лимитно-заборная ведомость (ф. № 269-АПК)
	Акт, отчет по движению биопрепаратов и медикаментов, Амбулаторный журнал

Продолжение таблицы 3.1

1	2
	Ведомость учета выдачи спецодежды, специальной обуви и предохранительных приспособлений (ф. № МБ-7) Акт приема-сдачи выполненных работ и оказанных услуг Отчет о движении материальных ценностей по кормам, биопрепаратам и лечебным материалам, другим материалам (ф. № 265-АПК) Журнал учета расхода кормов (ф. № 303-АПК) Журнал учета надоя молока (ф. №СП-21) Акт на оприходование приплода животных (ф. №СП-39) Ведомость учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей (ф. №422-АПК) Бухгалтерские справки Путевой лист грузового автотранспорта (ф. № 4-С)
Затраты на оплату труда	Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. № 135-АПК) Табель учета рабочего времени (ф. № Т-12) Расчет начисления оплаты труда (ф. № Т-13) Наряды Приказ об отпуске
Отчисления на социальные нужды	Бухгалтерские расчеты
Амортизация	Ведомость расчета амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф. № 48-АПК) Ведомость начисления амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф. №49-АПК)
Прочие затраты	Свидетельство о государственной регистрации молока, бухгалтерские справки и другие

Правильная организация первичного учета затрат и выхода продукции в полной мере характеризует картину хода производственных процессов и результаты производства в СПК (колхоз) «Дружба».

На рисунке 3.1 представим схему документального оформления учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба».



Рисунок 3.1 – Схема документального оформления учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба»

Основным видом расходов предметов труда в молочном скотоводстве является расход кормов и других материальных ресурсов.

Для организаций, специализирующихся на производстве продукции молочного скотоводства, особую значимость имеют корма собственного производства и покупные, медикаменты и ветпрепараты, дезинфицирующие средства и прочие средства защиты животных, производственный инвентарь и прочие материалы. Должны обоснованно нормироваться и должным образом контро-

лироваться при их использовании непосредственно в процессе производства балансовыми и другими методами контроля.

Материальные затраты занимают наибольший удельный вес в издержках производства продукции молочного скотоводства. Поэтому формирование себестоимости продукции в этих видах производств должно происходить в полном соответствии с конкретным использованием материалов. Особое значение имеет также правильность оценки в издержках производства затрат на потребление материально-производственных ценностей.

Первичный учет расхода кормов на фермах ведут в Ведомостях учета расхода кормов (ф. № СП-20). Ведомость – комбинированный накопительный документ, на основании которого производят и выдачу (отпуск) кормов, и списание их в расход. Внутреннее перемещение кормов оформляется Накладной внутрихозяйственного назначения (ф. № 264-АПК) и Лимитно-заборной ведомостью (ф. № 269-АПК). Эти документы имеют важное значение для контроля как за поступлением материалов (кормов, медикаментов и др.), так и их перемещением на всех стадиях движения внутри организации. Лимитно-заборная ведомость имеет преимущество перед другими документами, поскольку на ее основании можно осуществлять оперативный контроль за нормами отпуска кормов на ферме. Сводный учет расхода кормов ведется в Журнале учета расхода кормов, составляется на основании Ведомостей учета расхода кормов. На каждый вид и группу животных отводят отдельные страницы для записи расхода кормов по их видам в физической массе, в переводе на кормовые единицы или обменную энергию и при необходимости по содержанию перевариваемого протеина. Журнал учета расхода кормов ведется на каждую ферму или комплекс.

Для заполнения данных о количестве кормо-дней, расходе кормов и подстилки используют журналы учета расхода кормов (ф. № 303-АПК).

Расходы по материальным ценностям в лицевом счете (производственном отчете) подтверждаются соответствующими данными отчетов о движении материальных ценностей (ф. № 265-АПК) по кормам, биопрепаратам и лечебным

материалам, другим материалам. В качестве отдельных объектов учета затрат (в соответствующих графах лицевого счета) отражают распределяемые расходы животноводства (расходы по приготовлению кормов на кормокухнях и др.). Ежемесячно итоги этих затрат распределяют по объектам учета животноводства и отражают в лицевом счете в соответствующих статьях отдельной строкой. Например, расходы по приготовлению кормов – отдельной строкой по статье «Корма».

Учет кормов ведут в отдельном регистре – журнале учета расхода кормов (ф. № 303-АПК). В данную статью относят также расходы, связанные с приготовлением и обработкой кормов в кормоцехах (кормокухнях) путем списания их с соответствующего аналитического счета и распределения на объекты учета пропорционально массе приготовленных (отпущенных) кормов.

Прочие материальные ценности в молочном скотоводстве – биопрепараты, медикаменты, дезинфицирующие средства и т.п.

Расход биопрепаратов и медикаментов оформляют актами, составленными на основании записей и регистрации по Амбулаторному журналу. Акт подписывается главным ветврачом и утверждается руководителем организации. Ежемесячно главный ветврач на основании рецептов составляет Отчет о движении биопрепаратов и медикаментов и представляет его в бухгалтерию хозяйства согласно графику документооборота.

Расход дезинфицирующих и прочих средств оформляют лимитно-заборными ведомостями, накладными и другими расходными документами. Аналогично осуществляется оформление отпуска в производство запасных частей, строительных материалов, топлива и других материалов. Фактический расход и списание на затраты производства продукции указанных предметов труда оформляют Актами расхода материальных ценностей.

Списание производственного инвентаря, спецодежды и обуви оформляется Ведомостью учета (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей (ф. №422-АПК).

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

Стоимость выполненных работ и оказанных услуг собственных вспомогательных производств (грузового автотранспорта, водоснабжения и др.) включают в затраты на производство продукции молочного скотоводства на основании форм сводного учета затрат: журнал учета затрат в ремонтной мастерской, накопительные ведомости учета затрат, отчет об использовании электроэнергии.

Акт на оприходование приплода животных (ф. № СП-39), составляется за каждый месяц, где указывают количество голов телят и живую массу. В ведомости взвешивания животных указывают количество голов молодняка животных и общий привес, исчисленный разницей между привесом отчетного месяца на привес прошлого месяца. Таким образом, документальное оформление производится за каждый месяц, что дает более точную и надежную оценку продукции животноводства. На основании этих документов начисляют оплату труда животноводам в зависимости от расценок в хозяйстве.

Для учета выхода молока, надоенного на ферме за 1 день, применяют журнал учета надоя молока (ф. № СП-21), который составляется заведующим фермой (бригадиром) ежедневно по надоям в течение 15 дней.

Основной документ по учету затрат труда работников – «Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства» (ф. №135-АПК). Начисление оплаты труда животноводам производится в основном за полученную продукцию (молоко, прирост живой массы, приплод). Поэтому при начислении оплаты труда привлекаются и документы, в которых фиксируется выход продукции: журналы учета надоя молока, акты на оприходование приплода животных, ведомости взвешивания животных и др. Учет отработанного времени работника-

ми животноводства ведут ежедневно по каждому работнику фермы в Табеле учета рабочего времени (ф. Т-12). Данные начисленной оплаты труда и отработанного времени из указанных документов в конце месяца переносятся в расчетно-платежную ведомость и накопительную ведомость учета затрат; осуществляется в бухгалтерии.

Отдельные расходы финансовых ресурсов включаются в затраты на производство продукции молочного скотоводства на основании бухгалтерских справок и расчетов бухгалтерии. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы – на затраты данных видов производства на основании Ведомостей распределения указанных расходов.

Для учета начисленной амортизации основных средств сельскохозяйственными организациями применяются ведомость расчета амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф.№ 48-АПК) и ведомость начисления амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф.№ 49-АПК)

Ведомость расчета амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф.№ 48-АПК) предназначена для определения амортизационных отчислений и отчислений в резерв на ремонт основных средств (при его образовании в соответствии с учетной политикой организации) по каждому виду (группе) и наименованию основных средств и отнесения начисленных сумм на затраты производства (или за счет других источников). Составляется по состоянию на 1 января отчетного года. По каждому виду (группе) и наименованию основных средств, амортизация по которым начисляется линейным и нелинейным способами, сумма амортизационных отчислений (годовая и месячная) определяется исходя из амортизируемой стоимости, годовой и месячной норм амортизации. По основным средствам, по которым амортизация начисляется производительным способом, в ведомости ф. № 48-АПК указываются амортизируемая стоимость, ресурс объекта и сумма амортизационных отчислений на единицу использованного ресурса.

Ведомость начисления амортизационных отчислений по основным средствам и резерва на ремонт основных средств (ф. № 49-АПК) предназначена для ежемесячного определения суммы амортизации и отчислений в резерв на ремонт основных средств. Она имеет четыре раздела:

- Расчет начисления амортизации линейным и нелинейным способами;
- Расчет начислений амортизации производительным способом;
- Сводная ведомость начисления амортизации;
- Ведомость начисления резерва на ремонт основных средств.

Данные ведомости ф. № 49-АПК сверяются с показателями журнала-ордера 10-АПК.

График документооборота по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства разработан и утвержден в СПК (колхоз) «Дружба» (приложение Д).

Таким образом, в ходе проведения первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства было выявлено, что совершаются ошибки, например, несвоевременно поступают документы в бухгалтерию СПК (колхоз) «Дружба», соответственно, несвоевременно заносятся в бухгалтерскую программу, также найдены арифметические, грамматические ошибки, не до конца заполненные реквизиты, отсутствие подписей уполномоченных на это лиц и печатей.

3.3 Организация и методика аналитического и синтетического учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

Аналитический и синтетический учет затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба» ведется в соответствии с действующим законодательством.

Аналитический учет – это учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и хозяйственных операци-

ях внутри каждого синтетического счета.

Аналитические счета в СПК (колхоз) «Дружба» открываются по каждому объекту учета затрат по крупному рогатому скоту молочного направления.

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

В СПК (колхоз) «Дружба» к счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», открыты следующие аналитические счета:

- молодняк КРС;
- основное молочное стадо.

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец отчетного периода показывает затраты незавершенного производства. В молочном скотоводстве отсутствует незавершенное производство, так как все расходы отчетного года, как правило, включаются в состав себестоимости продукции текущего года.

В СПК (колхоз) «Дружба» учет затрат на производство продукции молочного скотоводства учитывается по плановой себестоимости, которая в конце года доводится до фактической.

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

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

Синтетический учет – это обобщенный учет, т.е. учет объектов бухгалтерского учета в целом. Счета, которые используются в синтетическом учете,

называются синтетическими. Синтетические счета дают обобщенные показатели объектов бухгалтерского учета и ведутся только в денежном выражении. Синтетические счета представлены в Плане счетов бухгалтерского учета.

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

При рассмотрении корреспонденции счетов по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», следует иметь в виду, что на этот счет относится падеж животных, учитываемый на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» (кроме падежа по вине материально-ответственных лиц и вследствие стихийных бедствий).

Падеж животных на выращивании и откорме списывают по кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме» на дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а затем с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

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

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

1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды;
2. Средства защиты животных;
3. Корма;
4. Содержание основных средств», в том числе:
 - нефтепродукты;
 - амортизация (износ) основных средств;
 - ремонт основных средств;
5. Работы и услуги;
6. Организация производства и управление;

7. Потери от падежа животных;

8. Прочие затраты.

В статье «Оплата труда с отчислениями на социальные нужды» учитывают основную и дополнительную оплату труда работников животноводства, которые заняты на обслуживании животных: телятницы, доярки, скотники, подменных рабочие.

В данную статью включают оплату труда по тарифным ставкам, премии и доплаты, за качественную и добросовестную работу (высокое качество продукции, большое количество надоя молока, продуктивности животных, сохранение поголовья). Доплаты и надбавки получают за мойку доильных установок, холодильников и др. Работники которые обслуживают несколько учетных групп скота одновременно, оплату труда распределяют на разные объекты учета затрат пропорционально количеству голов обслуживаемого скота либо числу затраченных кормо-дней по каждой учетной группе. На счетах синтетического учета данная статья отражается по дебету счета 20 «Основное производство», субсчета 2 «Животноводство» и по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В эту же статью входят отчисление на медицинское страхование, в пенсионный фонд и в фонд социального страхования - дебет счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Во вторую статью «Средства защиты животных» включаются расходы на приобретение различных медикаментов, биопрепаратов, дезинфицирующих средств – дебет счета 20 «Основное производство», субсчета 2 «Животноводства и по кредиту счета 10 «Материалы» субсчет 1 «Сырье, материалы, удобрения, средства защиты растений и животных».

В статье «Корма» учитываются расходы на корма. Данная статья затрат еще подразделяются на подстатьи: корма собственного производства и корма покупные.

Расход кормов по данной статье отражают в их балансовой оценке: перешедших с прошлого года – по фактической себестоимости; произведенных в текущем году, по плановой себестоимости – с корректировкой в конце года до фактической; покупных – по ценам приобретения, включая расходы за доставку в хозяйство – дебет счета 20 «Основное производство», субсчета 2 «Животноводство» кредит счета 10 «Материалы» субсчет 6 «Корма».

В статью «Содержание основных средств» включаются затраты: нефтепродукты, амортизационные отчисления, затраты на ремонт и другие затраты.

В целом в данную статью включают затраты связанные с содержанием основных средств. Отнесение соответствующих затрат на данный вид или группу животных производится по возможности прямым путем. При невозможности прямого отнесения применяют их распределение в соответствии с действующими инструктивными указаниями.

Так, амортизацию и отчисления на ремонт по животноводческим зданиям, обслуживающим две или более группы скота, распределяют пропорционально площади, занимаемой каждой группой скота – дебет счета 20 «Основное производство» », субсчета 2 «Животноводство», кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Статья «Работы и услуги» предназначена для учета выполненных работ в животноводстве и работ, услуг вспомогательных производств и сторонних организаций. Работы и услуги вспомогательных производств выделяют: автотранспорт, работы тракторов, электроснабжение, водоснабжение. По каждому виду работ и услуг показывают их количество и стоимость (в течение года плановая с доведением в конце года до фактической) – дебет счета 20 «Основное производство» », субсчета 2 «Животноводство», кредит счета 23 «Вспомогательное производство»

Сюда же включают работы, выполненные сторонними организациями по искусственному осеменению, ветеринарных прививок – дебет счета 20 «Основное производство» субсчет «Животноводство», кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В статью «Организация производства и управление» включаются расходы на организацию и управление производства в отрасли животноводства в доле, приходящейся на данный объект учета затрат при распределении общепроизводственных и общехозяйственных затрат – дебет счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство» кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы».

На статью «Потери от падежа животных» (относят потери от гибели молодняка животных, животных на откорме (кроме потерь, подлежащих взысканию с виновных лиц, и потерь вследствие стихийных бедствий) – дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», кредит счета 11 «Животные на выращивании и откорме».

Статья «Прочие затраты» включает в себя:

- затраты, не вошедшие в вышеуказанные статьи затраты по ограждению ферм, оборудованию дезбарьеров, строительству санпропускников и других объектов, связанных с ветеринарно-санитарными мероприятиями;

- затраты на строительство и содержание летних лагерей, загонов, на и других сооружений некапитального характера для животных, списываемые в установленном порядке со счета 97 «Расходы будущих периодов»;

- стоимость подстилки для животных;

- расход спецодежды и обуви, выдаваемых дояркам и другим работникам, занятым уходом за скотом.

Расход спецодежды, выдаваемой ветработникам, сторожам и другому обслуживающему персоналу, на эту статью не относят, а включают в общепроизводственные (фермерские) расходы:

- затраты на пусконаладочные работы, связанные с освоением вводимых в эксплуатацию животноводческих комплексов и других объектов большой мощности (эти затраты также списывают со счета 97 «Расходы будущих периодов»);

- прочие затраты, как правило, относят на соответствующую учетную группу скота прямым путем.

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

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

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

2. Выход продукции (кредит счета).

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

В этих графах предусматривается запись технико-экономических показателей по соответствующим объектам учета: среднее поголовье, затраты труда в человеко-часах, количество кормодней, расход кормов в центнерах и в кормовых единицах и соответствующие суммарные данные согласно статьям затрат по дебету счета с отнесением их по корреспондирующим счетам по кредиту, в том числе: счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», счет 96 «Резервы предстоящих расходов», счет 69 «Расчеты по социальному страхованию» – на суммы основной и дополнительной оплаты труда с отчислениями; счет 10 «Материалы» – на стоимость израсходованных на содержание животных кормов, медикаментов, топлива и нефтепродуктов.

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

Корреспонденция по операциям субсчета 20-2 « Животноводство» в СПК (колхоз) «Дружба» приведена в таблице 3.2.

Таблица 3.2 - Регистрационный журнал хозяйственных операций за ноябрь 2015 г. по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба»

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
Счет 20/2 «Основное производство. Животноводство»					
Операции по дебету счета					
1	Начислена оплата труда работникам животноводства	125765	20/2	70	Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства
2	Начислены отчисления на социальные нужды	48371	20/2	69	Бухгалтерские расчеты
3	Списаны средства защиты животных	10432	20/2	10/6	Акт, отчет о движении биопрепаратов и медикаментов, Амбулаторный журнал
4	Списаны корма	675323	20/2	10/1	Журнал учета расхода кормов
5	Отнесена стоимость работ и услуг, всего	75905			
	в том числе:				
	услуги тракторов	6543	20/2	23	Путевой лист трактора
	услуги автотранспорта	2543	20/2	23	Путевой лист грузового автомобиля
	услуги гужевого транспорта	1300	20/2	23	Справка-расчет бухгалтерии
	услуги электроснабжения	56784	20/2	23	Справка-расчет бухгалтерии
	услуги водоснабжения	6754	20/2	23	Справка-расчет бухгалтерии
	услуги ремонтной мастерской	1981	20/2	23	Справка-расчет бухгалтерии
6	Начислена амортизация коровника	15965	20/2	02	Реестр (опись) амортизационных отчислений
7	Списывается инвентарь	5432	20/2	10	Опись, акт на списание
8	Списывается подотчетная сумма зоотехника	3564	20/2	71	Авансовый отчет

Продолжение таблицы 3.2

1	2	3	4	5	6
9	Оказаны услуги строительной бригады по ремонту загона (со стороны)	3420	20/2	60	Акт приемки-передачи выполненных работ
10	Относится доля общепроизводственных расходов	4329	20/2	25	Расчет бухгалтерии, ведомость распределения
11	Относится доля общехозяйственных расходов	6541	20/2	26	Расчет бухгалтерии, ведомость распределения
Операции по кредиту счета 20/2 «Основное производство. Животноводство»					
12	Оприходование молока	869000	43	20/2	Ведомость учета надоя молока, журнал учета надоя молока
13	Получен приплод животных	128180	11	20/2	Акт на оприходование приплода животных
14	Получен привес животных	76543	11	20/2	Ведомость взвешивания животных

В целом корреспонденции счетов таблицы 3.2 соответствуют Плану счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению. При рассмотрении схемы бухгалтерских проводок по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства, представленных в таблице 3.2 можно отметить, что приведенная схема бухгалтерских проводок соответствует плану счетов и инструкции по его применению.

Согласно методике калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства объектом исчисления себестоимости по основному стаду является молоко и приплод.

На аналитическом счете «Основное стадо» учитываются затраты на содержание коров (цель производства: получить основную продукцию – молоко и сопряженную – приплод).

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

По основному молочному стаду себестоимость продукции определяют следующим образом. Из общей суммы затрат, учтенных на аналитическом счете, исключают стоимость побочной продукции в установленной оценке (навоз).

Оставшиеся затраты на валовой выход основной продукции – молоко и приплод. Затраты между этими сопряженными видами продукции распределяют в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко – 90%, на приплод – 10% (в таком же порядке распределяют расходы по отдельным статьям затрат на молоко и приплод). Себестоимость 1 ц молока – делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость 1 головы приплода – делением затрат, отнесенных на него, на полученное количество голов приплода.

Сумма затрат по содержанию основного стада КРС молочного направления за 2015 г. составила 126672 тыс. руб., получено молока 66526 ц по плановой себестоимости 1305,6 руб. за 1ц, приплода 1303 голов по плановой себестоимости 8960,0 руб. за 1 голову, 58476 ц молока реализовано, 8050ц израсходовано на выпойку телятам, приплод оставлен на доращивание.

Прежде чем рассчитать себестоимость каждого вида продукции (молока и приплода) из всех затрат необходимо вычесть стоимость побочной продукции (навоз). Так от молочных коров за год получено 3500 тонн навоза, рыночная стоимость 1 тонны навоза составила в 2015 г. – 500 руб., отсюда стоимость валового производства навоза составляет 1750 тыс. руб.

Из всех затрат на производство продукции молочного скотоводства вычтем стоимость навоза: $126672 - 1750 = 124922$ тыс. руб.

Далее распределяются затраты между молоком и приплодом:

$124922 \times 0,9 = 112429,8$ тыс. руб. – затраты на молоко,

$124922 \times 0,1 = 12492,2$ тыс. руб. – затраты на приплод.

Фактическая себестоимость 1 ц молока равна:

$112429800 \text{ руб.} \div 66526 \text{ ц} = 1690,01 \text{ руб.}$

Фактическая себестоимость 1 головы приплода равна:

$12492200 \text{ руб.} \div 1303 \text{ гол.} = 9587,3 \text{ руб.}$

Представим расчет калькуляционных разниц по каждому виду продукции: молоку и приплоду в таблице 3.3.

Таблица 3.3 - Расчет калькуляционных разниц по каждому виду продукции

№ п/п	Наименование продукции	Выход продукции	Плановая себестоимость		Фактическая себестоимость		Калькуляционная разница, руб.	
			Единицы продукции, руб.	Всей продукции, тыс. руб.	Единицы продукции, руб.	Всей продукции, тыс. руб.	Единицы продукции, руб.	Всей продукции, тыс. руб.
1	Молоко, ц. всего в т.ч. из них:	66526	1305,6	86856,3	1690,01	112429,8	384,41	25573,5
	- продано	58476	1305,6	76346,3	1690,01	98825,02	384,41	22478,72
	- на выйку телятам	8050	1305,6	10510,1	1690,01	13604,6	384,41	3094,5
2	Приплод, гол.	1303	8960	11674,9	9587,3	12492,2	627,3	817,3
	Итого			98531,2		124922		26390,8

Представим схему бухгалтерских записей по списанию калькуляционной разницы в СПК (колхоз) «Дружба» в таблице 3.4.

Таблица 3.4 - Схема бухгалтерских записей по списанию калькуляционной разницы

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Списана калькуляционная разница по полученному молоку	25573,5	43	20	Бухгалтерская справка
2	Списана калькуляционная разница по проданному молоку	22478,72	90	43	Бухгалтерская справка
3	Списана калькуляционная разница по молоку на выйку телят	3094,5	20/2	43	Бухгалтерская справка
4	Списана калькуляционная разница по приплоду	817,3	11	20/2	Бухгалтерская справка

Расчитав себестоимость продукции СПК (колхоз) «Дружба» мы можем сделать следующий вывод: производство данных видов продукции является не убыточным, то есть фактическая себестоимость продукции ниже продажной

цены молока, что объясняется хорошо поставленным учетом затрат по производству этой продукции в данном хозяйстве.

Для совершенствования учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба» рекомендуем использовать пофазный метод учета затрат. Сущность пофазного метода заключается в том, что большая часть основных фактических затрат учитывается по соответствующим стадиям производственного процесса в разрезе объектов калькулирования (молочного скотоводства) с последующим определением себестоимости только конечной готовой продукции путем суммирования учтенных затрат по фазам и общих расходов по СПК (колхоз) «Дружба» в целом. С помощью пофазного метода учета затрат можно определять, контролировать и анализировать себестоимость продукции по периодам (фазам) производства. Применение данного метода ведет к значительному увеличению объектов учета затрат, но при этом позволяет оперативно контролировать отклонения фактических затрат от их норм, принимать управленческие решения не после завершения производственных процессов, а непосредственно в период их осуществления.

На рисунке 3.2 представлены этапы и объекты калькуляции себестоимости животных и продукции в животноводстве при пофазном методе учета затрат в СПК (колхоз) «Дружба».

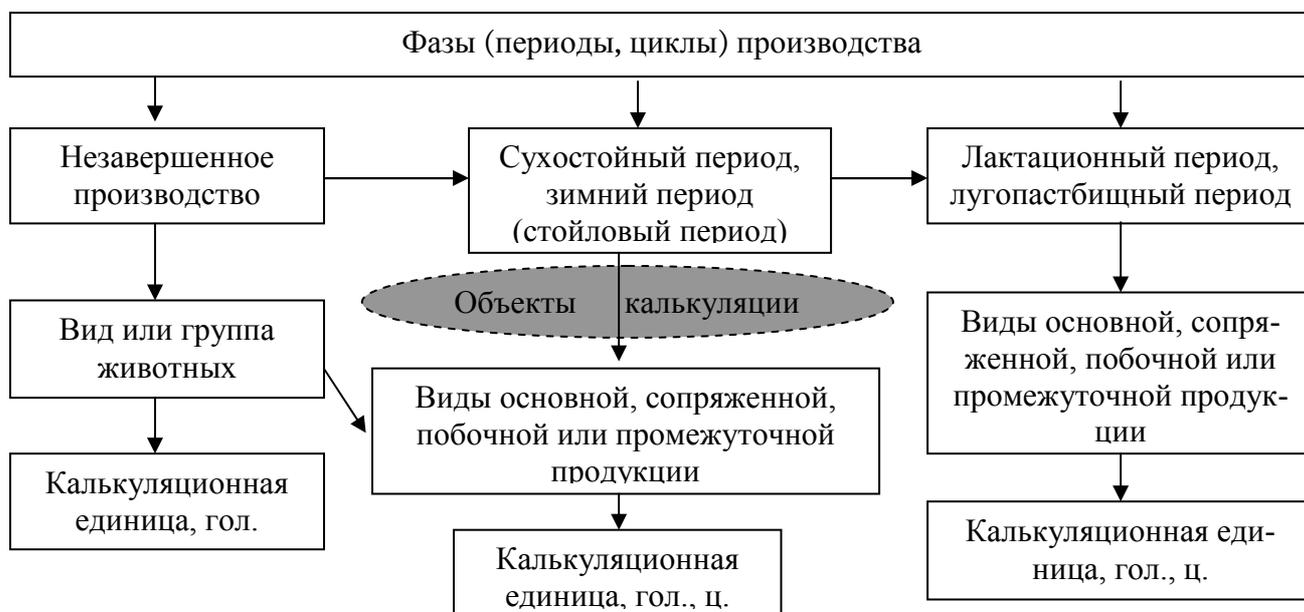


Рисунок 3.2- Этапы и объекты калькуляции себестоимости животных и продукции в животноводстве при пофазном методе учета затрат

Основным направлением повышения объективности показателей себестоимости продукции молочного скотоводства является организация производственного учета по фазам производства и по статьям затрат.

Таким образом, как считает Р.А. Алборов, при пофазном методе учета затрат необходимо совершенствовать и номенклатуру статей и элементов затрат в основе которой лежит их научно-обоснованная классификация [2, с. 198].

Кроме того предлагаем систематически контролировать окупаемость затрат в молочном скотоводстве по формулам:

а) окупаемость переменных затрат маржинальным доходом:

$$\text{ОПЗ} = \text{ВП} - \text{ПЗ} = \text{МД},$$

где ОПЗ – окупаемость переменных затрат, руб.;

ВП – валовая продукция молочного скотоводства, руб.;

ПЗ – переменные затраты в молочном скотоводстве, руб.;

МД – маржинальный доход, руб.

б) операционная прибыль: $\text{ОП} = \text{МД} - \text{ПОЗ}$,

где ОП – операционная прибыль, руб.;

ПОЗ – постоянные затраты в молочном скотоводстве, руб.

4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА

4.1 Задачи контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства

Целью контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба» является установление соответствия применяемой в хозяйстве методики бухгалтерского учета, действующей в проверяемом периоде, нормативным документам с тем, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существующих аспектах, а также правильности списания затрат и исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства.

От того насколько эффективно организован внутрихозяйственный контроль, учет и использование всех видов ресурсов, зависит результативность работы СПК (колхоз) «Дружба». Специфика технологии, организация производства, методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции в молочном скотоводстве обуславливают методику внутрихозяйственного контроля.

Задачи, которые необходимо решить в процессе проверки затрат на производство продукции молочного скотоводства, 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 продукции молочного скотоводства.

При осуществлении проверки необходимо пользоваться различными источниками информации. Такими являются:

- Положение об учетной политике СПК (колхоз) «Дружба»;
- первичные документы по учету затрат труда (табели учета рабочего времени, путевые листы, учетные листы, журналы надоя молока);
- 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 (журналы надоя молока, акты приходования приплода, отчеты материально-ответственных лиц о движения молока, животных);
- 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», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»;
- шахматные балансы;
- Главная книга;

- бухгалтерская отчетность.

Переходя непосредственно к проверке правильности учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба», контролер должен особое внимание обратить на следующие вопросы:

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

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

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

- обоснованно ли списываются отклонения от учетных цен по материалам;

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

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

- какова обоснованность списания издержек обращения на себестоимость реализованных товаров;

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

4.2 Планирование контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства

Планирование контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства СПК (колхоз) «Дружба» начинается с оформления приказа о внутрихозяйственном контроле.

Для эффективного планирования контроля и составления общего плана контроля в СПК (колхоз) «Дружба» необходимо:

- согласовать с руководством экономического субъекта основные организационные вопросы, связанные с проведением контроля;
- определить наиболее вероятных пользователей бухгалтерской отчетности.

На этапе предварительного планирования необходимо ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью СПК (колхоз) «Дружба».

Контролер 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 контролер должен принять решения:

- о принципиальной возможности контроля бухгалтерской отчетности СПК (колхоз) «Дружба»;
- о принципиальной возможности сотрудничества с СПК (колхоз) «Дружба»;
- о наличии в проверяемой организации необходимых ресурсов для качественного контроля бухгалтерской отчетности СПК (колхоз) «Дружба».

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 СПК (колхоз) «Дружба», его организационно-управленческого устройства;
3. Знакомство с прежними ревизиями, отчетами, материалами налоговых проверок;
4. Экспресс-анализ отчетности, предварительное знакомство с состоянием бухгалтерского учета и системы внутреннего 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.

В настоящее время разработка системы внутреннего контроля является обязательным аспектом деятельности любой как российской, так и иностранной организации.

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

Чтобы выявить вероятность появления существенных искажений, контролер оценивает систему бухгалтерского учета, действующую на проверяемом предприятии. Это можно сделать в форме опросника контролера в таблице 4.1.

Таблица 4.1 – Опросник контролера

№ п/п	Вопросы	Варианты ответов	
		Да	Нет
1	2	3	4
1	Утверждена ли в СПК (колхоз) «Дружба» 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?	+	

Продолжение таблицы 4.1

1	2	3	4
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?	+	
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 молочного скотоводства»?	+	
15	Бухгалтерский учет автоматизирован более чем на 80 %?	+	
16	Существует ли на предприятии отдел внутрихозяйственного контроля?		+

По данным опросника контролера, представленного в таблице 4.1 надежность системы бухгалтерского учета в можно оценить как среднюю.

Опросник для выявления работы системы внутреннего контроля в СПК (колхоз) «Дружба» представлен в таблице 4.2.

Таблица 4.2 – 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 молочного скотоводства?	+	
2	Заключены ли договоры материальной ответственности с материально ответственными лицами?	+	
3	Проводится ли инвентаризация перед сменой материально-ответственных лиц?	+	

Продолжение таблицы 4.2

1	2	3	4
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 молочно-го скотоводства?	+	
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 молочно-го скотоводства 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 4.2, ее надежность можно оценить как среднюю.

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

Первым этапом планирования внутрихозяйственного контроля является составление общего плана организации системы внутрихозяйственного контроля в организации, который представлен в таблице 4.3.

Таблица 4.3 - План организации контроля учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба»

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Семенова Л.Н.

№	Планируемые виды работ	Ответственный за участок	Исполнитель	Перечень проверяемых регистров
1	Изучение положений учетной политики	Главный бухгалтер	Ревизор	Учетная политика СПК. Раздел учет затрат в молочном скотоводстве, формирование себестоимости продукции молочного скотоводства
2	Проверка данных отраженных в первичных документах	Заведующая фермой	Зоотехник, бухгалтер по животноводству	Акт списания кормов, акт списания прочих материалов, акт оприходования приплода, журнал учета надоя молока, товарно - транспортная накладная (молсырье), рацион
3	Проверка сводной отчетности по учету затрат и выходу продукции животноводства	Заведующая фермой	Зоотехник, бухгалтер по животноводству	Журнал учета надоя молока, отчет о движении скота и птицы, ведомость о приемке молока
4	Проверка данных перенесенных в регистры бухгалтерского учета	Бухгалтер по животноводству	Главный бухгалтер	Отчет о движении скота и птицы, ведомость о приемке молока, журнал - ордер по счету 20 субсчет 2 «Молочное стадо»
5	Проверка данных перенесенных в отчетность предприятия	Бухгалтер по животноводству	Главный бухгалтер	Журнал – ордер по счету 20 субсчет 2 «Молочное стадо», форма отчетности 13- АПК
6	Инвентаризация	Зоотехник	Ревизор, главный бухгалтер	Акт инвентаризации, сличительная ведомость

Программа проведения внутрихозяйственного контроля является развитием плана внутрихозяйственного контроля и представляет собой перечень процедур, которые необходимы для каждой конкретной части проверки (таблица 4.4).

Таблица 4.4 - Программа контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба»

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Семенова Л.Н.

№	Этап проверки	Объект проверки	Процедура
1	2	3	4
1	Изучение положений учетной политики	Учетная политика СПК. Раздел учета затрат в молочном скотоводстве, формирование себестоимости продукции молочного скотоводства	Проверка метода формирования затрат молочного скотоводства и исчисления себестоимости действующему законодательству
2	Проверка данных отраженных в первичных документах	Журнал учета надоя молока, акты оприходования приплода, акты списания кормов, табели, путевые листы	Проверка соответствия данных отраженных МОЦ, подписей, наличия исправлений. Пересчет списанных материалов, сверка их с нормативным расходом. Проверка рациона кормления и кормов, списанных на молочное стадо
3	Проверка правильности отнесения затрат на молочное скотоводство	акты списания кормов, табели, путевые листы	Проверка соответствия затрат, отраженных на молочное скотоводство, и фактическое наличие затрат, произведенных на производство продукции молочного скотоводства.
4	Проверка правильности оприходования готовой продукции	Журнал учета надоя молока, отчет о движении животных, акт оприходования приплода	Сверка количества готовой продукции отраженной в сводной отчетности с первичными документами (пересчет рожденных телят, количества надоенного молока).
5	Проверка правильности учета затрат	Регистры бухгалтерского учета	Проверка правильности применения метода учета затрат, определения и применения плановой себестоимости
6	Проверка сводной отчетности по учету продукции животноводства	Журнал учета надоя молока, отчет о движении животных, отчет об использовании кормов	Соответствие перенесенных данных из первичных документов в сводные ведомости. Количественный пересчет всех материальных затрат, отраженных в первичных документах на молочное скотоводство и данных перенесенных в отчет о движении скота и птицы, в материальный отчет по счету 10.
7	Проверка данных перенесенных в регистры бухгалтерского учета	Регистры бухгалтерского учета	Сверка данных перенесенных из сводных регистров в программу 1С.

Продолжение таблицы 4.4

1	2	3	4
8	Проверка правильности формирования себестоимости продукции молочного скотоводства	Регистры бухгалтерского учета	Проверка полноты отражения затрат в молочном скотоводстве. Правильность распределения косвенных расходов, порядок закрытия счетов, правильность определения базы распределения, пересчет распределения затрат пропорционально базе распределения. Правильность определения калькуляционной разницы и ее отнесение по счетам.
9	Проверка данных перенесенных в отчетность предприятия	Форма 13- АПК, 8-АПК	Сверка данных регистров бухгалтерского учета с данными отчетности
10	Инвентаризация	Инвентаризационная ведомость, сличительная ведомость	Количественный пересчет остатков, сверка остатка на начало, приход и расход материальных запасов. Пересчет количества голов молочного стада и их сличение их инвентарных номеров. Количества приплода, не отраженного в учете.

В результате составления планов и программ по всем участкам проведения внутривладельческого контроля разрабатывается положение внутривладельческого контроля в организации. Далее на основании плана и программы контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба» необходимо провести методику контроля.

4.3 Методика проведения контроля затрат на производство продукции и оформление его результатов в молочном скотоводстве

Внутренняя проверка производственных затрат является довольно трудоемким процессом, требующим знания множества нормативных документов и инструктивных материалов, особенностей исчисления себестоимости в отдельных отраслях деятельности. Поэтому до начала документальной проверки необходимо изучить технологические особенности производства, специализацию

предприятия, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности.

На основе анализа учетной политики и особенностей производства в части учета затрат на производство необходимо выяснить ряд вопросов. Результаты исследования учетной политики и ее приложений представлены в таблице 4.5.

Таблица 4.5 – Проверка учетной политики (в части учета затрат на производство продукции молочного скотоводства)

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Бердникова Е.А.

Дата проверки: 01.06.2016-03.06.2016гг.

№	Пункт учетной политики	Соответствие Методическим рекомендациям	Соответствие реальному ведению учета	Примечание
1	При отпуске в производство все группы материалов оцениваются по средней себестоимости	Соответствует	Соответствует	
2	Расходы, отраженные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в течение отчетного периода, полностью списываются на себестоимость произведенной и реализованной продукции	Соответствует	Соответствует	
3	Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», распределяются на затраты основного и вспомогательного производства пропорционально прямым затратам.	Соответствует	Соответствует	
4	Расходами, которые формируют фактическую себестоимость продукции, признаются: все материальные расходы, связанные с производством продукции и доведением ее до потребителя	Соответствует	Соответствует	

Контролер: Бердникова Е.А. _____ (подпись)

Дата: 01.06.2016-03.06.2016гг.

В процессе проверки материальных затрат на производство продукции молочного скотоводства необходимо провести анализ правильности оформления первичных документов по учету материальных ценностей (накладных, актов списания кормов, отчетов о движении материальных ценностей).

Согласно Федеральному закону от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные документы должны содержать обязательные реквизиты:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- подписи лиц, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В таблице 4.6 представим результаты проверки оформления первичных документов.

Таблица 4.6 - Проверка оформления первичных документов

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Бердникова Е.А.

Дата проверки: 06.06.2016-08.06.2016гг.

Наименование документа	Дата составления документа	Содержание хозяйственной операции	Выявленные нарушения
1	2	3	4
Лимитно-заборная ведомость	15.05.15 г.	Отпуск кормов со склада	Количество кормов отражено карандашом

Продолжение таблицы 4.6

1	2	3	4
Путевой лист тракториста	18.08.15 г.	Вывоз навоза с МТФ	Нарушений не выявлено
Товарно-транспортная накладная	20.08.15 г.	Отпуск молока на завод	Отсутствует дата прибытия груза в пункт назначения
Акт на оприходование приплода	20.08.15г.	Оприходование приплода	Незаполненные реквизиты

Контролер: Бердникова Е.А. _____ (подпись)

Дата: 06.06.2016-08.06.2016гг.

При проверке первичных документов по списанию кормов на дойное стадо обнаружено, что записи иногда оформляются простым карандашом, отсутствуют подписи и (или) расшифровки ответственных лиц, отсутствие номера и даты документа.

Также при проведении внутреннего контроля материально-производственных запасов необходимо проверить соблюдение метода списания их в производство, закрепленного в учетной политике, применяемому на практике методу. В СПК (колхоз) «Дружба» учетной политикой определен метод списания материалов по средней себестоимости. А также соблюдение норм списания материальных затрат.

Для проведения данной процедуры нами разработана следующая табл.4.7.

Таблица 4.7 – Проверка выбранного метода и системы учета затрат

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Бердникова Е.А.

Дата проверки: 09.06.2016-10.06.2016гг.

Метод/система учета затрат	Соответствие Методическим рекомендациям по учету затрат на производство продукции	Примечания
1	2	3
Система учета затрат – традиционная	Соответствует	

1	2	3
Метод учета затрат – попроцессный (простой)	Соответствует	

Контролер: Бердникова Е.А. _____ (подпись)

Дата: 09.06.2016-10.06.2016гг.

При проведении внутреннего контроля списания материальных затрат для дойного стада необходимо уделить внимание проверке соблюдения норм расхода сырья, материалов и других ценностей. Так как в СПК (колхоз) «Дружба» план составляется один раз в год, то целесообразно сравнить фактические расходы на производство с утвержденной производственной программой на 2015 год, провести анализ выявленных отклонений.

В конце каждого года в сельскохозяйственных организациях составляется план производства на следующий год. В данном разделе контролер сравнивает фактические затраты, произведенные на молочное скотоводство и затратами, запланированными хозяйством.

Одним из важных этапов проверки учета затрат на производство является проверка тождественности данных первичных документов и учетных регистров, так как в контроле часто бывают случаи, что данные первичных документов и данные регистров бухгалтерского учета разнятся в своих значениях. Поэтому далее осуществляется проверка тождественности данных первичной документации и соответствующих регистров. Результаты проверки первичных документов отразим в таблице 4.8.

Таблица 4.8 - Проверка тождественности данных первичной документации с регистрами бухгалтерского учета

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Петрова К.В.

Дата проверки: 13.06.2016-15.06.2016гг.

Продолжение таблицы 4.8

Первичный документ	Регистр	Выявленные нарушения	Примечание
Накладная на отпуск материалов	Карточка счета 10 «Материалы»	Не выявлено	
Акт на оприходование приплода	Карточка счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство»	Не выявлено	
Акт списания спецодежды	Карточка 10 «Материалы»	Не выявлено	

Контролер: Петрова К.В. _____ (подпись)

Дата: 13.06.2016-15.06.2016гг.

Особое внимание нужно обратить на обоснованность отнесения затрат на себестоимость произведенной продукции. Проанализировав статьи затрат по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» нарушений выявлено не было.

Анализируя статьи затрат, также необходимо обратить внимание на то, правомерно ли отнесение затрат вспомогательного производства, общепроизводственных и общехозяйственных затрат на затраты на производство продукции молочного скотоводства. Проверим выше изложенное и отразим в таблице 4.9.

Таблица 4.9 - Проверка отнесения затрат

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Петрова К.В.

Дата проверки: 16.06.2016-17.06.2016гг.

Счет	Выявленные отклонения	Примечания
Счет 20.1. «Растениеводство»	Нет нарушений	
Счет 23 «Вспомогательное производство»	Нет нарушений	
Счет 25 «Общепроизводственные затраты»	Нет нарушений	
Счет 26 «Общехозяйственные затраты»	Нет нарушений	

Контролер: Петрова К.В. _____ (подпись)

Дата: 16.06.2016-17.06.2016гг.

Далее проверим своевременность включения расходов в состав затрат на производство продукции молочного скотоводства. В процессе проверки отклонений и нарушений выявлено не было.

Фактические затраты отражены в производственном отчете, а также в форме № 13-АПК «Отчет о производстве, себестоимости и реализации продукции животноводства».

Для проведения данной процедуры сопоставим данные отраженные в форме № 13-АПК «Отчет о производстве, себестоимости и реализации продукции животноводства» с данными, отраженными в регистрах бухгалтерского учета. Процедура сравнения представлена в таблице 4.10.

Таблица 4.10 – Контроль показателей отчетности хозяйства по основному стаду молочного скота

Название организации: СПК (колхоз) «Дружба»

Период контроля: 2015г.

Сроки проведения контроля: июнь 2016г.

Контролер-Ревизор: Поздеева Н.П.

Дата проверки: 20.06.2016-22.06.2016гг.

№	Наименование строки	Показатель строки, тыс. руб.	Показатель согласно данных бухгалтерского учета тыс. руб.	Примечание
1	Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	27930	27930	Соответствует
2	Корма	29657	29657	Соответствует
3	Электроэнергия	2160	2160	Соответствует
4	Нефтепродукты	2960	2960	Соответствует
5	Содержание основных средств	9055	9055	Соответствует

Контролер: Поздеева Н.П. _____ (подпись)

Дата: 20.06.2016-22.06.2016гг.

Проверку начисления заработной платы работникам хозяйства необходимо начать с формальной проверки первичных документов (журнала учета надоя молока, учетных листов трактористов-машинистов, путевых листов, табелей учета рабочего времени).

При проверке правильности начисления оплаты труда дояркам необходимо применять встречную проверку журналов учета надоя молока с документами по начислению заработной платы. При сравнении записей в документах по оприходованию продукции с документами по начислению заработной платы количество продукции должно быть аналогичным.

Начисление оплаты труда в СПК (колхоз) «Дружба» производится в первичных документах по учету затрат, сводных ведомостях, на основании которых группируются накопительные ведомости учета затрат на оплату труда.

Контролер должен обратить внимание на списочный состав работников, заработная плата которых относится на себестоимость продукции молочного скотоводства. При проведении контроля нами был изучен список работников, занятых на молочном скотоводстве. К затратам на оплату труда в этом списке отнесены такие должности как: доярка, менеджер по раздаче кормов, сторож молочно-товарной фермы (МТФ), заведующая МТФ. Среди данных должностей отсутствовали должности, не относящиеся к молочному скотоводству.

При начислении амортизации СПК (колхоз) «Дружба» применяет линейный метод начисления амортизации, который закреплен в учетной политике. Начисление амортизации в хозяйстве осуществляется неравномерно, т.е. в конце отчетного года, когда происходит распределение ее сумм на объекты учета затрат. При этом происходит сверка основных средств и начисленной по ним амортизации с основными средствами, участвующими при производстве продукции молочного скотоводства. При контроле был проанализирован состав основных средств, амортизация которых была отнесена на молочное стадо. В этот перечень были отнесены здания и оборудования непосредственно занятые в производстве продукции молочного скотоводства (коровник, доильная установка)

При производстве продукции молочного скотоводства часть затрат приходится на услуги вспомогательных производств, а именно услуги автопарка, тракторного парка, ремонтной мастерской, услуги по ремонту сельскохозяйственных машин, водоснабжения, электроснабжения.

В процессе проверки необходимо проверить распределение затрат вспомогательных производств на аналитические счета по производству продукции молочного скотоводства.

Затраты по тракторному парку собираются в течение года, а по его окончании распределяются между направлениями использования пропорционально заработной платы рабочих основного производства.

Затраты на электроэнергию распределяются пропорционально количеству использованной электроэнергии. Источниками информации послужат отчеты электриков об использовании электроэнергии, ведомость распределения затрат по электроэнергии.

Затраты ремонтной мастерской по ремонту сельхозмашин распределяются между объектами калькуляции пропорционально сумме начисленной оплаты труда и амортизации.

Общехозяйственные расходы распределяются аналогичным образом пропорционально сумме начисленной оплаты труда и амортизации.

В СПК (колхоз) «Дружба» для исчисления себестоимости молока используется метод, который соответствует методу, утвержденному Методическим рекомендациям Минсельхоза РФ №792 от 06.06.03г. Распределение затрат происходит путем отнесения 10% затрат на приплод, остальное – на молоко.

Проведя анализ затрат на производство продукции молочного скотоводства СПК (колхоз) «Дружба», сделаем следующие выводы, что в исследуемой организации:

- соблюдается принцип постоянства в учете затрат;
- соблюдаются выбранный метод и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства продукции;
- не качественное оформление первичной документации;
- отнесение затрат оформляется без нарушения бухгалтерского учета и гражданского законодательства;
- проводки отражаются правильно и в полном объеме;

-обоснованное отнесение затрат себестоимости произведенной продукции;

- своевременность включения расходов в состав затрат;

- исчисление себестоимости производится согласно данным Учетной политике.

Несущественное отклонение затрат на производство существует, но не влечет искажения бухгалтерской отчетности.

Таким образом, обобщая все полученные в ходе проверки доказательства, оформляются результаты внутренней проверки.

Результаты проведения внутривозвратного контроля оформляются рабочими документами, в которых описывается проводимые процедуры, выявленные расхождения по каждой процедуре.

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

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

По итогам поведения внутреннего контроля учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции был составлен отчет и акт ревизии.

В проверке принимали участие следующие участники комиссии (таблица 4.11).

Таблица 4.11 – Перечень участников комиссии

№	Ф.И.О. специалиста	Обязанности в ходе проведения контроля
1	Семенова Л.Н.	Контроль соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций
2	Семенова Л.Н.	Контроль от первичных документов до регистров учёта
3	Бердникова Е.А.	Проверка правильности оценки всех операций учету затрат на производство продукции зерновых культур
4	Петрова К.В.	Проверка полноты и правильность раскрытия всей существенной информации по учету затрат на производство продукции зерновых культур в финансовой (бухгалтерской) отчетности
5	Поздеева Н.П.	Детальная проверка данных регистров учету затрат на производство продукции зерновых культур, ее подсчет и сверка с данными счетов Главной книги

Проверяемый экономический субъект: СПК (колхоз) «Дружба».

Период контроля с 01.01.2015г. по 31.12.2015г.

Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности: главный бухгалтер СПК (колхоз) «Дружба».

Внутренний контроль учета затрат на производство продукции молочного скотоводства планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что учет затрат на производство продукции молока и получения приплода в СПК (колхоз) «Дружба» соответствует действующему в 2015 году законодательству и не содержит существенных искажений. Внутренний контроль включал проверку на выборочной основе первичных документов и регистров бухгалтерского учета в животноводстве.

Выявлены следующие недостатки учета затрат на производство и исчисление продукции молочного скотоводства:

- отсутствие подписи;
- записи в акты списания кормов вносятся карандашом, что ставит под сомнение о количестве фактически использованных материалов;
- отсутствие документов по калькулированию себестоимости.

Для устранения выявленных недостатков предлагаем выполнить следующие процедуры:

1) списание кормов, оприходование продукции молочного скотоводства осуществлять с помощью первичных документов, утвержденных на предприятии в учетной политике. Заполнение документов производить с помощью шариковой ручки. Соблюдать заполнение всех необходимых реквизитов первичного документа, в том числе и подписей ответственных лиц;

2) разработать первичные документы по калькулированию себестоимости продукции молочного скотоводства.

В целом проведенный контроль дает достаточные основания для того, чтобы высказать мнение о достоверности предоставленных документов, отражающих учет затрат на производство продукции молочного скотоводства и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Учет и контроль затрат на производство продукции молочного скотоводства является важным участком бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля, так как для сельскохозяйственного производства характерны высокий уровень трудовых, материальных и денежных затрат, отсутствие налаженной системы сбыта продукции, а молочное скотоводство, в свою очередь, практически является основной частью сельского хозяйства. Молочно-продуктовый комплекс является одним из важнейших структурных элементов агропромышленного комплекса РФ, а молочное скотоводство – одной из ведущих сельскохозяйственных отраслей.

Целью выпускной квалификационной работы явилось исследование особенностей развития учета и контроля затрат на производство продукции молочного скотоводства, изучение состояния учета и разработка рекомендаций по его рационализации, а также проведение контроля этого участка учета на примере конкретной организации.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы было выбрано СПК (колхоз) «Дружба» Дебесского района Удмуртской Республики, которое производит и реализует сельскохозяйственную продукцию, осуществляет деятельность и оказывает различные услуги потребителям.

Среди производственных показателей за анализируемый период наблюдалось как уменьшение, так и увеличение. Так, в 2015 г. производство молока увеличилось на 10 %, зерна на 27 %, по сравнению с 2013 г. Скота в живой массе в 2015 г. было произведено меньше на 6 %, льноволокна на 94 %, чем в 2013 г. Сложившаяся ситуация говорит о том, что организация уделяет больше внимания производству молочной продукции и зерна.

Общий размер сельскохозяйственных угодий к 2015 г. увеличился на 61 га, и составил 3595 га, из них площадь пашни равна 3422 га. Урожайность зерна увеличилась в 2015 г. по сравнению с 2013 на 67 %, льноволокна уменьшилась на 64 %. Увеличению урожайности зерна в 2015 г. способствовали благоприят-

ные погодные условия. Среднегодовое поголовье скота увеличилось на 4 %, поголовье коров на 3 %. Поголовье лошадей уменьшилось на 67 % по сравнению с 2013 г. Среднегодовой удой молока на 1 корову в 2015 г. составил 5892 кг, что на 4 % больше чем в 2013 г., однако среднесуточный прирост живой массы в 2015 г. по сравнению с 2013 г. уменьшился на 10 %. Увеличение среднегодового удоя и уменьшение поголовья скота свидетельствует о том, что организация затрачивает больше средств и усилий на увеличение выпуска молока, нежели мяса. Главным образом это связано с трудностью реализации, понижением закупочных цен на мясо в 2015 г.

Данные экономических показателей за анализируемый период увеличились. Выручка от продажи продукции выросла на 53 %, себестоимость продажи продукции на 47 %, по сравнению с 2013 г. Прибыль от продажи продукции в 2015 г. увеличилась в два раза по сравнению с 2013 г. и составила 9986 тыс. руб. Прибыль до налогообложения и чистая прибыль в 2015 г. выросли на 59 % и 58 % - соответственно.

В целом по вышеприведенным данным можно сделать вывод, что и производственные и экономические показатели изменились в лучшую сторону с учетом специализации, выросла продуктивность, что способствовало увеличению прибыли.

В ходе проведения первичного учета затрат на производство продукции молочного скотоводства было выявлено, что совершаются ошибки, например, несвоевременно поступают документы в бухгалтерию СПК (колхоз) «Дружба», соответственно, несвоевременно заносятся в бухгалтерскую программу, также найдены арифметические, грамматические ошибки, не до конца заполненные реквизиты, отсутствие подписей уполномоченных на это лиц и печатей.

Аналитический и синтетический учет затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба» ведется в соответствии с действующим законодательством.

При рассмотрении схемы бухгалтерских проводок по учету затрат на производство продукции молочного скотоводства, можно отметить, что приве-

денная схема бухгалтерских проводок соответствует Плану счетов и инструкции по его применению.

Для совершенствования учета затрат на производство продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба» рекомендуем продолжать использовать пофазный метод учета затрат. С помощью пофазного метода учета затрат можно определять, контролировать и анализировать себестоимость продукции по периодам (фазам) производства. Применение данного метода ведет к значительному увеличению объектов учета затрат, но при этом позволяет оперативно контролировать отклонения фактических затрат от их норм, принимать управленческие решения не после завершения производственных процессов, а непосредственно в период их осуществления.

Кроме того предлагаем систематически контролировать и анализировать маржинальный доход от производства продукции в молочном скотоводстве.

Первым этапом планирования внутрихозяйственного контроля является составление общего плана системы внутрихозяйственного контроля в СПК (колхоз) «Дружба».

На базе общего плана контроля в СПК (колхоз) «Дружба» разрабатывают программу контроля, которая определяет характер, временные рамки и объем запланированных процедур, необходимых для осуществления общего плана контроля.

В ходе проведения внутреннего контроля были выявлены недостатки учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства: отсутствие подписи, карандашные записи в первичных документах, отсутствие документов по калькулированию себестоимости.

В работе предложены следующие мероприятия по устранению замечаний, выявленных в ходе проведения внутреннего контроля:

- списание кормов, оприходование продукции молочного скотоводства осуществлять с помощью первичных документов, утвержденных на предприятии в учетной политике. Заполнение производить с помощью шариковой руч-

ки. Соблюдать заполнение всех необходимых реквизитов первичного документа, в том числе и подписей ответственных лиц;

- разработать первичные документы по калькулированию себестоимости продукции молочного скотоводства.

В целом проведенный контроль дает достаточные основания для того, чтобы высказать мнение о достоверности предоставленных документов, отражающих учет затрат на производство продукции молочного скотоводства и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Аверчев И.В. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции // Бухгалтерский учет. - 2013. - №3 – 86 с.
2. Алборов Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика)/ Р.А. Алборов. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005. - 224с.
3. Алборов Р.А. Развитие учета и контроля в трансформационной экономике скотоводства / Р.А. Алборов, Т.А. Ильина; ИжГСХА – Ижевск: ИжГСХА, 2003. – 194с.
4. Алборов Р.А. Контроль в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие / Р.А. Алборов – 3-е изд, перераб. и доп.– М.: «Дело и сервис», 2012 – 464с.
5. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. Учебное пособие. – М.: «Перспектива», 2014. - С.39-40.
6. Аснин Л.М., Кононова И.Я. Контроль и ревизия в организациях: Учебное пособие / Л.М. Аснин, И.Я. Кононова - Ростов-на-Дону: Феникс, 2014 - 288 с.
7. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Издание 5-е переработанное и доп. – М.: ИКЦ «МарТ», 2012. –С.165.
8. Барышников Н.Г. Отражение затрат в управленческом учете сельского хозяйства//. Международный сельскохозяйственный журнал 2014. - №1.
9. Белов Н. Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник. – 4-е изд., пераб. и доп. – М: Финансы и статистика, 2005. – 392 с.
10. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов. 3-е изд. доп. и перераб.. – М.: Омега-Л, 2014. С.71.
11. Воробьева Н.С. Особенности формирования себестоимости продукции животноводства //Консультант Бухгалтер//2013, №5 – 135 с.
12. Воронова Е.Ю. Позаказный и попроцессный методы калькулирования себестоимости: сравнительный анализ//Аудиторские ведомости. – 2014. - №1.

13. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии, М.: КНОРУС, Новосибирск: ЭКОР, 2012. С.48.
14. Голованов А.А. Учет затрат на производство на предприятиях АПК// Бухгалтерский учет. - 2014. - №7. – С.43-45.
15. Горбик Ю.В. Учет затрат на производство продукции птицеводства в управленческом учете // Время бухгалтера. – 2013. - №45. – 12с.
16. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.1994г. №51-ФЗ (в ред. от 03.07.2016г.)
17. Данилевский Ю.А., Овсянников Л.Н. Финансовый контроль: нарушения и наказания // Бухгалтерский учет. - 2014.- №3 – 200 с.
18. Додонов А.А. Бухгалтерский учет и управление производством. - М.: Контроллинг, 2014. - 264 с.
19. Закирова А. К вопросу о методах учета затрат и калькуляции себестоимости (работ, услуг) в сельском хозяйстве//Экономика с.-х. и перерабатывающих предприятий 2014. - № 11. - С.36-39.
20. Ивашкевич В.Б. Калькулирование полной стоимости продукции в международной практике учета//Бухгалтерский учет. – 2012. - №18. - С. 55-59.
21. Каверина О.Д. Управленческий учет. - М.: «Финансы и статистика», 2013. – С.65.
22. Карпова Т.П. Учет производства как начальный этап управленческого учета// Бухгалтерский учет. - 2014. - № 20.
23. Катков Ю.Н., Никитина С.В. Таргет-костинг и Кайзен-костинг в оптимизации затрат и калькулировании себестоимости продукции АПК // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2011. №8
24. Клочков Р.С. Учет затрат на производство продукции //Советник бухгалтера. – 2013. - №5. – 54с.
25. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: Инфра-М, 2014. – 368с.
26. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 584с.

27. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета: Учебное пособие – М.: Финансы и статистика, 2012. – С. 27.
28. Космачев В.А. Учет затрат на производство продукции и исчисление себестоимости продукции // Главная книга. – 2013. -№ 6. – 8с.
29. Кутепова М.А. Учет затрат на производство продукции // Бухгалтерский вестник» - 2013. - №43 – 56 с.
30. Лисович Г.М., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет в сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях АПК. – Ростов н/Д.: издательский центр «Норт», 2012. – 354с.
31. Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В. Г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия. М.: ЮНИТИ, 2012. – 485 с.
32. Максимочкина О.В. Организация учета затрат по центрам ответственности: Учебное пособие. – М.: ЮНИТИ, 2012
33. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Контроль и ревизия: Учебное пособие / под ред. М.В. Мельник – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2012 – 520с.
34. Минаков И.А. Экономика сельского хозяйства. – М.: КолосС, 2014. – 328с.
35. Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет: учебник / Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. – 2 изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2014.
36. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998г. №146-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)
37. Остаев Г.Я. Управленческий учет: учебник / Г.Я. Остаев. – Ижевск, ФГБОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2012
38. Палий, В.Ф., Палий В.В., Финансовый учет: Учебное пособие – 2-е изд., испр. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2014. – 512с.
39. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т2 Ч1. Учебник. -4-е издание доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 408с.

40. 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.)

41. Попова Л.В. Основные концепции управленческого анализа затрат на промышленном предприятии / Л.В. Попова, Т.А. Головина // «Управленческий учет». – 2015. №1

42. Приказ Минфина Российской Федерации от 06.05.1999г. №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (в ред. от 06.04.2015г.)

43. Пупко Г. М. Контроль и ревизия: Учебник / Г.М. Пупко – Минск: ООО «Мисанта», 2012 – 428с.

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

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

46. Стоун Д. Управленческий учет: как его использовать. – ЮНИТИ, 2014.

47. Танашева О.Г., Рябова Т.С. Контроль и анализ в системе управления затратами. // Экономический анализ: теория и практика. 2012. № 8. С. 18

48. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001г. №197-ФЗ (в ред. от 03.07.2016г.)

49. Фастова Е.В. и др. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве. – Москва.: Минсельхоз РФ, 2007. – 117 с.

50. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.05.2016г.)

51. Федеральный закон от 30.12.2008г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 03.07.2016г.)

52. Хоружий Л.И. Калькуляция себестоимости продукции в аграрной сфере//Аудиторские ведомости. – 2014. - №5. СПС «Консультант Плюс»
53. Чалдаева Л.А. Учет затрат на производство продукции // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 23. – С.152
54. Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет и контроль в современных условиях//Бухгалтерский учет. -2010. -№1.-С. 94-95.
55. Экономический анализ /Под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. М.: ЮНИТИ, 2012.
56. Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности / Под общей ред. проф. М.В. Мельник. М.: Экономистъ, 2014.

Приложение Д

График документооборота учета затрат на производство и выхода продукции молочного скотоводства в СПК (колхоз) «Дружба»

№ п/п	Название документа	Назначение документа	Кол-во экземпляров	Когда составляется	Кто составляет	Выполняемые работы	Кто подписывает	Когда представляется в бухгалтерию	Выполняемые работы в бухгалтерии хозяйства
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Табель учета рабочего времени	Учет отработанного времени, явок, неявок на работу с указанием причин	1	Ежедневно в течение месяца	Бухгалтер по заработной плате	Записывается отработанное время в часах, сумма заработка каждого исполнителя и условными обозначениями – неявки на работу. В конце месяца подсчитывают итоги.	Бухгалтер по заработной плате	2-го числа после отчетного месяца	Контроль правильности оформления документа
2	Книжка бригадира по учету труда и выполнения работ	Учет выполненных работ, затрат труда и начисленной заработной платы на ручных и механических работах	1	Ежедневно за 15 дней	Бригадир	По культурам и числам месяца указываются наименования и объем выполненных работ, время, отработанное каждым работником, сумма заработка, израсходованное горючее по норме и условными обозначениями – неявки на работу	Бригадир, бухгалтер	25	Контроль правильности оформления документа. Подсчет заработка, определение горючего по норме и фактически. Указание шифра корреспондирующих счетов
3	Путевой лист трактора	Учет транспортных работ, выполненных тракторами	1	Ежедневно	Учетчик	По каждому трактористу и марке тракторов записывается задание на выполнение работ и фактическое их выполнение, оплата труда и расход горючего	Бригадир, тракторист	25	Контроль правильности оформления документа. Расчет отработанных машино-дней, машино-смен. Расчет дополнительной оплаты труда. Подсчет итогов.

Продолжение приложения Д

1	4	2	3	4	5	6	7	8	9	10
		Наряд на сдельную работу (для бригады)	Учет выполненных работ в строительстве промышленных, вспомогательных и прочих производственных бригад	1	Ежедневно (или на определенный период)	Бригадир	Указываются задание (вид работы, норма времени, расценка за единицу и разряд), фактическое выполнение работ по бригаде, отработанное время и сумма заработка каждого исполнителя	Бригадир	25	Контроль правильности оформления документа и начисления заработной платы
5		Наряд на сдельную работу (индивидуальный)	Учет работ, выполненных отдельными работниками в строительстве промышленных, вспомогательных и прочих производствах	1	Ежедневно (или на определенный период)	Бригадир (заведующий МТФ или др. ответственные лица)	Указываются задание и фактическое выполнение работ	Бригадир (заведующий МТФ или др. ответственные лица)	25	Контроль правильности оформления документа и начисления заработной платы
6		Путевой лист грузового автомобиля	Учет работы грузового автотранспорта, начисления оплаты водителям и другим лицам, связанным с перевозкой грузов, расхода горючего при перевозке грузов	1	Ежедневно	Механик	Записываются сведения об автомобиле, хозяйстве, записывается водитель и по перевозкам грузов, расходу горючего. Осуществляется контроль правильности составленного водителем протокола:	Механик, заправщик, водитель, заказчик, заведующий гаражом, бухгалтер	6, 11, 16, 21, 1	Контроль правильности оформления документа. Расчет зарплат водителям и грузчикам по видам работ

Продолжение приложения Д

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
7	Путевой лист легкового автомобиля	Учет работ, выполненных легковыми автомобилями	1	Ежедневно	Механик, водитель	Записываются сведения об автомобиле, хозяйстве, заведении водителю и фактическом выполнении работ, расход горючего и расчет заработной платы	Механик, водитель	6, 11, 16, 21, 1	Контроль правильности оформления документа. Расчет заработной платы водителям
8	Ведомость расхода кормов	Оформление выдачи и расхода кормов на фермах	2	Ежедневно	Бригадир	По учетным группам животных указывается лимит и ежедневный расход кормов по видам в течение месяца, ежедневная запись о количестве опущенных кормов	Бригадир, зоотехник, бухгалтер, руководитель организации		Контроль правильности оформления документа, таксировка и подсчет итогов, указание шифров бухгалтерских счетов
9	Акт на вы бытие животных и птиц	Оформление списания скота и птицы при падеже, забое и вынужденной прирезке	1	В день падежа или забоя	Комиссия	Указываются группа и вид животного, его характеристика, живой вес, причина выбытия, вид и количество продукции, полученной от забоя скота	Зав.фермой, бригадир, зоотехник, МОЛ, вет-врач	На следующий день после составления документа	Контроль правильности оформления документа, таксировка и подсчет итогов, указание шифров бухгалтерских счетов
10	Лимитно-заборная карта на получение материальных ценностей	Оформление опущенных и полученных товароматериальных ценностей со складов	2	В момент отпуска	Бригадир по учету ТМЦ, зав. складом	Заполняется лимит отпуска материалов. Записывается дата, название и количество выданных материалов.	Главный бухгалтер, руководитель организации, зав.складом, лица получившие ценности	16, 1	Контроль правильности оформления документа, таксировка и подсчет итогов, указание шифров бухгалтерских счетов