

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ Заведующий кафедрой


О.Н. Харченко
«19» 06 2020 г.


БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 Экономика
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ**
(на примере АО «Искра»)

Научный руководитель  17.06.2020 доцент, канд. экон. наук Н.Б. Клишевич

Выпускник

 16.06.2020

А.А. Евтушенко

Красноярск 2020

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Проблемы развития сельского хозяйства РФ и учетно-аналитическое обеспечение анализа себестоимости сельскохозяйственной продукции	5
1.1 Итоги и тенденции развития сельскохозяйственной отрасли в России.....	5
1.2 Учет и аудит затрат как информационная база управленческого анализа: отечественный и зарубежный опыт	13
1.3 Возможности факторного анализа затрат в целях выявления резервов развития.....	23
2 Организация учета затрат и калькулирования себестоимости продукции АО «Искра».....	29
2.1 Экспресс – диагностика проблем функционирования и развития АО «Искра».....	29
2.2 Анализ действующей системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.....	38
2.3 Внутренний аудит производства сельскохозяйственной продукции.....	46
3 Обоснование мер по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения управления затратами (на примере АО «Искра»).....	52
3.1 Анализ структуры и динамики себестоимости продукции по экономическим элементам и статьям калькуляции.....	52
3.2 Корреляционно-регрессионный анализ влияния затрат на финансовые результаты предприятия.....	57
3.3 Меры по устранению выявленных искажений в отчетности и раскрытию резервов роста эффективности АО «Искра».....	64
Заключение.....	73
Список использованных источников.....	76
Приложения А – И.....	82-94

ВВЕДЕНИЕ

В ужесточенных экономических условиях участники рыночных отношений особенно заинтересованы в результатах функционирования хозяйствующих субъектов. Современная модель рыночных отношений открывает возможности для производителей, одновременно предъявляя жесткие требования к ним. В условиях жестких санкций перед предприятиями встают новые проблемы: адаптация к новым условиям функционирования, высокая конкуренция, сложности поиска поставщиков сырья и ограниченность финансовых ресурсов.

Учет затрат – важный инструмент управления предприятием, необходимость которого растет по мере усложнения условий хозяйственной деятельности. Предприятия должны иметь четкое представление об окупаемости видов готовых изделий, эффективности каждого принимаемого решения и их влияния на финансовые результаты, а также на величину затрат.

Качественно управлять производственной деятельностью сельскохозяйственных предприятий позволяет достоверная информация о формировании себестоимости. Правильное отражение фактических затрат на производство является основной целью учета затрат и исчисления себестоимости продукции, оно обеспечивает действенный контроль за эффективным использованием предприятием находящихся в его распоряжении основных производственных средств, запасов и других ресурсов.

Систематическое снижение себестоимости продукции – одно из основных условий повышения эффективности производства. Она оказывает непосредственное влияние на величину прибыли, уровень рентабельности, поэтому формирование издержек производства и обращения, их учет имеют важное значение для предпринимательской деятельности организаций.

Актуальность темы связана с тем, что учет в сельскохозяйственной отрасли призван обеспечить своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат и выхода продукции по подразделениям, экономически

обоснованное исчисление себестоимости каждого вида продукции и давать информацию для принятия управленческих решений.

Цель работы – разработка рекомендаций по совершенствованию учета, аудита и анализа для минимизации затрат в АО «Искра».

Такая целевая направленность обусловила постановку и решение следующих задач:

- рассмотреть общие принципы учета затрат и калькуляции себестоимости продукции;
- дать организационно-экономическую характеристику АО «Искра»;
- рассмотреть систему учета затрат и калькулирования себестоимости продукции АО «Искра»;
- на основе критического анализа отечественной нормативно-правовой базы и обобщения зарубежного опыта разработать рекомендации по совершенствованию учета, анализа и аудита на предприятии АО «Искра»;
- обоснование мероприятий по минимизации затрат и улучшения финансового состояния АО «Искра».

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность сельскохозяйственного предприятия АО «Искра». Предмет исследования – учетная политика, практика калькулирования и анализа в АО «Искра».

При написании работы использовались общие и специфические методы исследования: анализ и синтез, индукция и дедукция, методы сравнения, горизонтальный, вертикальный, коэффициентный экономический анализ.

По материалам бакалаврской работы опубликованы статьи:

1 Евтушенко, А. А. Сравнительный анализ методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции: зарубежный и отечественный опыт / А. А. Евтушенко, Е. Н. Шатова // Проблемы современной экономики. – 2020. – С. 12-13.

2 Евтушенко, А. А. Специфика учета затрат сельскохозяйственной продукции / А. А. Евтушенко // Экономика и предпринимательство: теория и практика. – Пенза: МЦНС «Наука и просвещение». – 2020. – С. 48-49.

1 Проблемы развития сельского хозяйства РФ и учетно-аналитическое обеспечение анализа себестоимости сельскохозяйственной продукции

1.1 Итоги и тенденции развития сельскохозяйственной отрасли в России

Аграрный сектор традиционно занимает особое место в экономике России, являясь одной из основных отраслей народного хозяйства, определяющих жизнедеятельность и продовольственную безопасность общества. Его значимость определяется не только удовлетворением фундаментальных потребностей людей в продовольствии, но и обеспечением продовольственной независимости страны, созданием стимулов для развития других отраслей национальной экономики путем расширения межотраслевых связей.

На протяжении последних 5 лет Россия находится под давлением со стороны мирового сообщества – вводятся политические и экономические ограничительные меры. Действующие ограничительные меры против РФ затрагивают многие значимые сферы страны, но в наибольшей степени они воздействуют на сельское хозяйство, которое является гарантом продовольственной безопасности и независимости России в части обеспечения потребностей в продуктах питания за счет отечественного аграрного сектора.

Поскольку на данный момент потенциал российского сельского хозяйства реализован не полностью, перед сельскохозяйственными предприятиями стоят следующие задачи [1]:

- эффективное управление внешними и внутренними ресурсами;
- разработка инструментов оперативного управления финансовыми и инвестиционными ресурсами;
- повышение мобильности сельскохозяйственного производства в условиях роста и усиления конкуренции;

– принятие решений о целесообразности: участия в государственных оздоровительных программах, страхования урожая, страхование поголовья скота, закупок новой техники и оборудования в лизинговых компаниях.

Свой вклад в развитие сельского хозяйства в России вносит государство, оказывая государственную поддержку на основе Федерального закона «О развитии сельского хозяйства» [2] и принятой во исполнение этого закона Государственной программы развития сельского хозяйства и регулирования аграрных рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 5–8 лет.

Государственная поддержка развития сельского хозяйства нацелена на устойчивое развитие сельских территорий и осуществляется по следующим основным направлениям:

- обеспечение доступности кредитных ресурсов для предприятий;
- развитие системы страхования рисков в сельском хозяйстве;
- обеспечение обновления основных средств;
- и др.

Положительным событием является выход России на мировую арену в качестве экспортера продовольствия, уменьшается разрыв между импортом и экспортом сельскохозяйственной и пищевой продукцией (таблица 1).

Таблица 1 - Экспорт и импорт продовольственных товаров (ТН ВЭД 1-24) [3]

Годы	Мир		Россия		Доля РФ, %:	
	импорт	экспорт	импорт	экспорт	в импорте	в экспорте
2011	1 447,2	1 406	39,2	11,3	2,7	0,8
2012	1 459,3	1 33,1	40,6	16,7	2,8	1,2
2013	1 524,4	1 512,6	43,2	16,2	2,8	1,1
2014	1 567,6	1 548,6	39,9	19	2,5	1,2
2015	1 428,2	1 384,9	26,5	16,2	1,9	1,2
2016	1 417,0	1 403,0	25,0	17,1	1,8	1,2
2017	1 447,3	1 432,1	28,9	20,7	1,9	1,4
2018	1 445,8	1 440,5	29,6	24,8	2,0	1,7

В среднем нормы потребления продовольствия приблизились или приближаются к рекомендованным медицинским нормам. 03.02.2020 г.

министр сельского хозяйства Д. Н. Патрушев отметил, что Россия уверенно остается одним из мировых лидеров агропромышленного экспорта [4].

Согласно выступлению Д.Н. Патрушева выручка от продажи сельскохозяйственной продукции за рубеж составила 25 миллиардов долларов в 2019 г.. Такой же ориентир определен и на 2020 г.

Стоит отметить, что в течение долгого периода Россия занимает первое место в мире по производству ржи, овса, ячменя, сахарной свёклы, подсолнечника, гречихи. В целом, производство зерновых и зернобобовых культур имеет тенденцию к росту, несмотря на снижение валового сбора данных культур в 2018 г. (рисунок 1).

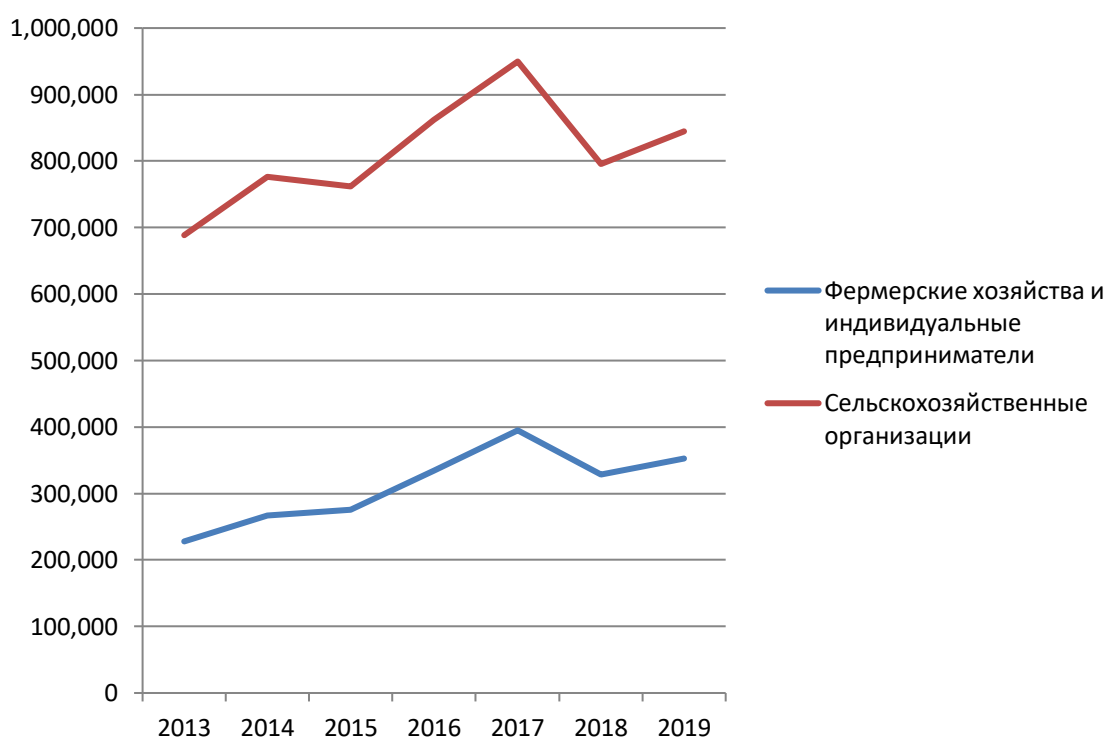


Рисунок 1 – Валовой сбор зерновых и зернобобовых культур, тыс. центнеров [5]

Важно отметить, что в 2018 г. Россия установила новый мировой рекорд по экспорту пшеницы – 44 млн. тонн, превзойдя экспорт США 1981 г., составивший 43,9 млн. тонн.

Не отстает от растениеводства и животноводство. В 2001-2018 гг. наблюдается устойчиво наращивание объемов производства мяса в России.

Производство мяса всех видов в РФ в 2018 г. составило 10 629,4 тыс. тонн в убойном весе. По отношению к 2017 г. оно выросло на 3,0 % (на 310,4 тыс. тонн).

Данные по производству мяса представлены на рисунке 2 с учетом следующих категорий: свинина, говядина, мясо птицы, баранина и д. Стоит отметить, что наибольший рост наблюдается у мяса птицы.

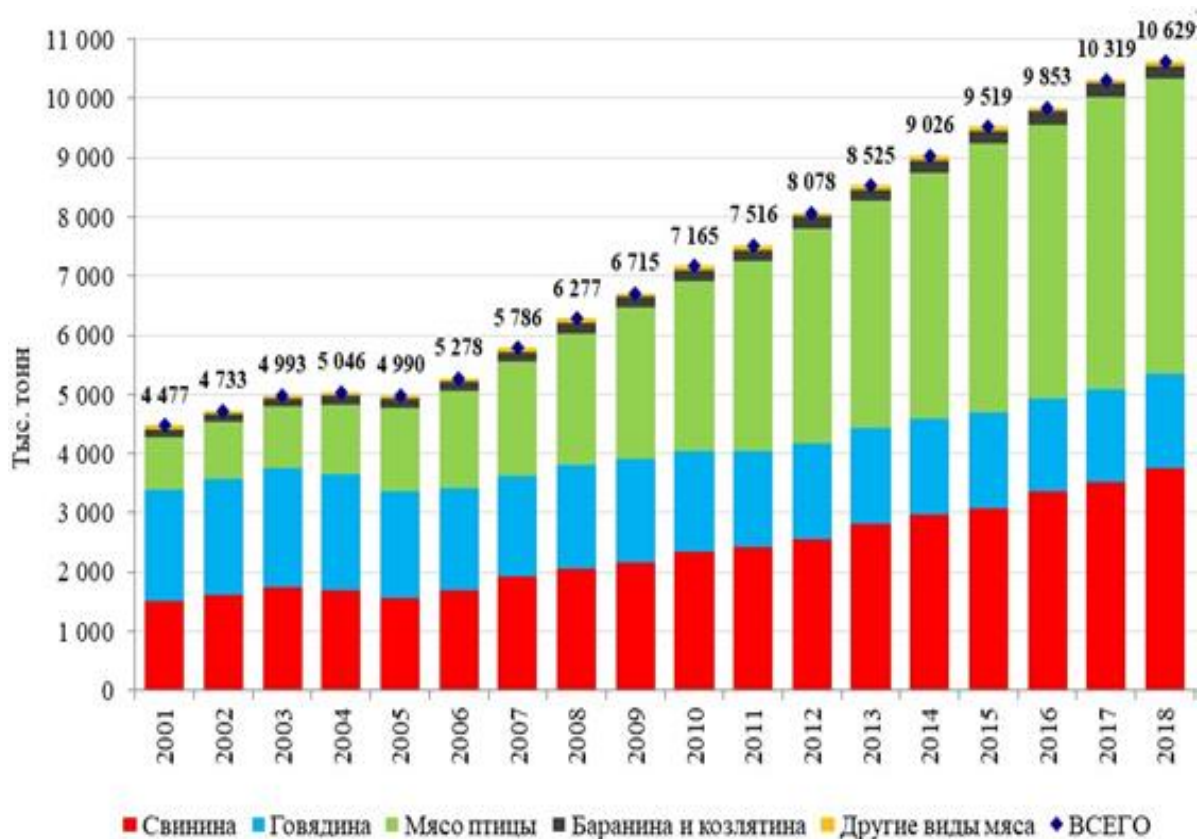


Рисунок 2 – Производство мяса в России в убойном весе в 2001-2018 гг., тыс. тонн [6]

С увеличением производства мяса в России снижается импорт. Это говорит о том, что сельскохозяйственная отрасль успешно выполняет свою главную задачу – обеспечение продовольственной независимости в стране.

На рисунке 3 приведена динамика импорта мяса, субпродуктов и шпика в Россию в 2001-2018 гг.

Как и в любой другой отрасли в сельском хозяйстве есть свои проблемы.

Согласно итогам всероссийской сельскохозяйственной переписи Красноярского края от 2016 г. [7], в крае тенденция не поменялась.

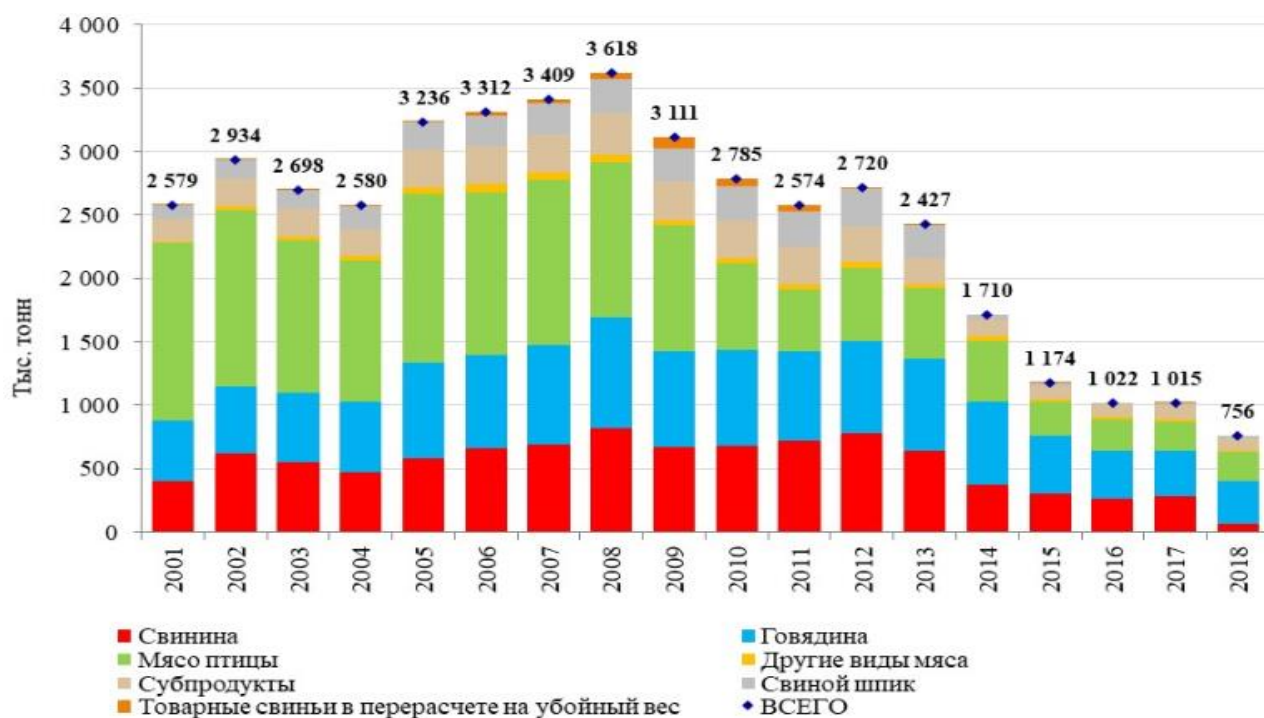


Рисунок 3 – Импорт мяса, субпродуктов и шпика в Россию в 2001-2018 гг., тыс. тонн [8]

В сельскохозяйственных организациях по всем позициям в таблице 2 наблюдается снижение количества техники, машин и оборудования.

Таблица 2 – Наличие сельскохозяйственной техники, машин и оборудования по категориям хозяйств (на 1 июля)

Единиц

Вид техники	Хозяйства всех категорий		Сельскохозяйственные организации		Крестьянские (фермерские) хозяйства*	
	2006 г.	2016 г.	2006 г.	2016 г.	2006 г.	2016 г.
Тракторы	26 960	29 446	10 526	6 703	1 392	2 604
Плуги	3 712	2 822	2 919	1587	793	1 235
Сеялки	5 396	3 815	4 597	2 704	799	1 111
Косилки	1 337	1 544	981	688	356	856
Комбайны:						
зерноуборочные	4 706	3 443	4 083	2 486	623	957
картофелеуборочные	97	103	66	48	31	55
кормоуборочные	799	609	791	572	8	37
Установки доильные	1 482	2 374	1 001	684	27	18

Согласно данным, увеличение сельскохозяйственной техники в целом происходит на счет роста техники крестьянских (фермерских) хозяйств. Стоит отметить, что согласно данным статистической системы ЕМИСС наблюдается увеличение количества сельскохозяйственной техники. Например, в период с 2017 г. по 2018 г. произошло увеличение плугов и сеялок на 2 589 и 2 655 шт. соответственно [9].

Ключевой проблемой для отрасли все еще остается недоступность долгосрочных кредитов, предприятия вынуждены кредитоваться под крайне высокий процент на довольно короткий срок, что позволяет им лишь пережить сезон и не дает возможность планировать свою деятельность на длительный период. В данном случае частично решить проблему сельскохозяйственным предприятиям помогает развитие в России такого финансового инструмента как лизинг.

Лизинг в России является новым и эффективным инструментом для обновления производственных мощностей с более выгодными условиями (по сравнению с кредитом):

- уменьшение авансовых платежей;
- увеличение длительности сроков договоров лизинга;
- возможность оплаты лизинговых платежей с учётом сезонности производства.

Реализация ряда государственных программ развития сельского хозяйства принесла определенные результаты. Однако сокращение объемов мировой торговли, резкое ухудшение экономических условий в целом сделали безрезультатными меры государственной поддержки.

В целом уровень поддержки аграрного сектора значительно ниже среднеевропейских показателей. Действующая система господдержки не обеспечивает равные условия конкуренции между субъектами РФ, что ведет к нарушению единства аграрного рынка страны. Происходит это вследствие применения субъектами РФ механизмов, искажающих рынок. В США и ЕС это не допускается (таблица 3).

Таблица 3 – Распределение полномочий между федерацией и ее субъектами

Вопросы	РФ	США	Канада	ЕС
Кто отвечает за финансирование господдержки?	Субъект РФ	Федерация, частично субъекты	Федерация и провинции	ЕС и страны-члены
Участвуют ли субъекты в финансировании федеральных мероприятий желтой корзины?	Да	Нет	Да	Нет
Каким путем осуществляется софинансирование?	Согласование бюджетов	Разграничение ответственности перед сельхозпроизводителями		
Доводятся ли до субъектов лимиты субсидий по мероприятиям?	Да	Нет	Нет	Нет
Кто делит субсидии между производителями в сельском хозяйстве?	Субъект	Субсидии гарантированы, каждый уровень платит по своим обязательствам		

Субъекты РФ часто не выделяют средства на софинансирование федеральных мероприятий госпрограммы, что лишает всех сельхозпроизводителей на территории субъекта РФ возможности получить субсидию из федерального бюджета.

Проблемным моментом является и низкая распространенность инноваций в агропромышленном комплексе. Повышение инновационной активности и переход на инновационный тип развития зафиксирован в Стратегии инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 г. [10].

Несмотря на множество реализуемых федеральных и региональных программ («Государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013–2020 годы», «Концепция долгосрочного социально-экономического развития РФ до 2020 года», «Стратегия инновационного развития Российской Федерации на период до 2020 года») инновационная активность агропромышленных комплексов по-прежнему крайне низкая.

Повышение инновационной активности в аграрном секторе и интенсификация инновационных процессов позволят обеспечить рост

производительности труда, нарастить объемы и эффективность производства, повысить конкурентоспособность российской сельскохозяйственной продукции, увеличить доходность сельскохозяйственных предприятий. Для этого необходимо совершенствовать нормативно-правовую базу инновационной деятельности, техническое и технологическое переоснащение сельскохозяйственных предприятий, повышение эффективности научных исследований.

Темпы развития инфраструктурной базы агропромышленного производства всё ещё остаются недостаточными как в сфере рынка сельскохозяйственной продукции и продовольствия, а также производственного, информационного и научного обеспечения. Существенное повышение роли крупных городов так же обостряет проблему. Доступ к рынкам сбыта становится затрудненным для малых и средних сельскохозяйственных товаропроизводителей, экспортный потенциал ограничивается, в целом сдерживается модернизация и темпы развития отрасли.

Медленные темпы социального развития сельских территорий также оказывают негативное воздействие. Они определяют ухудшение социально-демографической ситуации, отток трудоспособного населения. Трудоспособное сельское население не используется как главная движущая сила устойчивого сельского развития. Большая его часть занята вне сельской экономики, официально безработная или числится самозанятой на приусадебных участках, где сохраняются архаичные технологии производства [11].

Несмотря на попытки государства оказать помощь сельскохозяйственным производителям, системные проблемы так и остаются неурегулированными: отсутствие необходимого количества денежных средств, недостаточное техническое и технологическое обеспечение, социально-экономическое положение сельскохозяйственных товаропроизводителей, низкий уровень инвестиционной активности. Это говорит о необходимости перехода к новой аграрной политике. Она должна быть сфокусирована на совершенствовании

структуры отрасли, повышении использования аграрного потенциала, модернизации аграрного образования и улучшения условий жизни в селе.

1.2 Учет и аудит затрат как информационная база управленческого анализа: отечественный и зарубежный опыт

В настоящее время в управлении предприятием возрастает роль экономических методов управления. Полагаясь на принципы экономической свободы и самофинансирования, организации стремятся к обеспечению расширенного воспроизводства за счет собственных источников, главным из которых является прибыль [12].

Учет затрат является средством оценки результатов деятельности любого подразделения предприятия, выявления результатов экономии всех видов ресурсов, обеспечения контроля за издержками производства, что позволяет формировать более точное значение прибыли. Наличие прибыли дает все основания для роста, а это определяет прямую взаимосвязь между успешным управлением затратами на производство и их своевременным учетом.

Задачами управления затратами являются [13]: исчисление затрат на единицу продукции; формирование информационной базы, которая позволяет дать оценку затратам при принятии управленческого решения; выявление резервов снижения затрат на всех этапах процесса хозяйствования.

Для своевременного принятия решений по совершенствованию процесса производства организациям необходимо удовлетворять потребности системы управления в оперативной и точной информации о затратах и себестоимости продукции. Процесс управления затратами носит комплексный характер и предусматривает принятие решений и разработку организационно-экономических мер, направленных на оптимизацию расходов [14].

Важно получать стоимостную характеристику осуществления различных процессов при обслуживании потребностей клиентов, которая дает основание для их совершенствования или реорганизации.

Контроль себестоимости позволяет дать стоимостную характеристику себестоимости. В настоящее время выделяют две основные группы оснований для расчета и контроля уровня себестоимости:

- составление калькуляций производимой продукции, оказываемых услуг позволяет планировать осуществление текущей деятельности организации, а также осуществлять контроль исполнения планов, способствует принятию взвешенных управленческих решений, кроме того, калькуляции позволяют сформировать и скорректировать текущую ассортиментную и ценовую политику компаний [15];

- анализ данных об уровне себестоимости имеющегося незавершенного производства, а также запасах продукции на складах позволяют сформировать финансовую (бухгалтерскую) отчетность компании.

Себестоимость – это важный показатель производственно-хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации, который наиболее часто обсуждается в научных кругах. Высокий интерес к проблемам калькуляции себестоимости обусловлен следующими факторами:

- отсутствие четкого и однозначно трактуемого определения понятия «калькулирование себестоимости» [16];

- необходимость данных не только по общей сумме себестоимости продукта, но и по отдельным частям продукции;

- значительное количество методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- необходимость обеспечения своевременного выявления резервов экономии всех видов ресурсов.

Классификация затрат является основным методом познания исследуемого объекта. Выделение классификационных признаков необходимо для детального и полноценного изучения объекта исследования с различных позиций. Более того, классификация затрат по тому или иному признаку или нескольким признакам одновременно лежит в основе организации учета и контроля производственных затрат, калькулирования себестоимости

продукции, анализа её показателей и принятия на этой основе эффективных управленческих решений.

В настоящее время в специальной научной литературе и учетной практике используются различные подходы к классификации затрат. Исследования экономической литературы показали, что разными авторами выделяются различные признаки, характеризующие затраты производства. В качестве примера в таблице 4 представлена классификация затрат, изложенная в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [17].

Таблица 4 – Классификация затрат

Признак классификации (группировка затрат)	Элементы классификации
Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения)	Материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты
Калькуляционная статья (цель затрат)	Материальные ресурсы, оплата труда, отчисления на социальные нужды, содержание основных средств, работы и услуги вспомогательных производств, налоги, сборы и другие платежи, прочие затраты, потери от брака и падежа животных, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы
Отношение к процессу производства	Затраты предметов труда, затраты средств труда, затраты живого труда
Способ включения в себестоимость	Прямые, косвенные
Состав затрат	Простые, комплексные
Технико-экономическое содержание	Основные, накладные
Зависимость от объема производства	Переменные, условно-постоянные
Периодичность возникновения	Единовременные, текущие, периодические
Охват планированием	Планируемые, непланируемые
Охват нормированием	Нормируемые, ненормируемые
Лимитирование	Лимитируемые, нелимитируемые
Степень готовности продукции	Затраты на готовую продукцию (работы, услуги), затраты на полуфабрикаты, затраты в незавершенном производстве
Объект управления	Затраты в местах их возникновения, затраты в центрах затрат, затраты в центрах ответственности
Зависимость от деятельности организации	Зависимые затраты, независимые затраты

Существующие международные стандарты по производственному учету и практике его организации в экономически развитых странах предусматривают также разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки, направлений развития бизнеса, его безубыточности и эффективности. Применение той или иной классификации затрат должно происходить с учетом производственной и отраслевой специфики предприятия.

Так как каждая группировка затрат производства основана на том, что некоторые их виды обладают разным характером формирования и способами снижения, неодинаковой эластичностью по отношению к изменяющимся рыночным и производственным условиям, разную степень управляемости и неопределенности, классификация затрат должна учитывать степень их реагирования на то или иное управленческое решение [18].

В аграрной отрасли, в основном, пользуются классификацией затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции. Это отвечает требованиям планирования и контроля затрат и исчисления полной себестоимости продукции, но не дает возможности получения информации о затратах для принятия управленческих решений.

Формирование затрат на производство, включаемых в себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг), осуществляется в сельскохозяйственных организациях по следующим элементам, предусмотренным ПБУ 10/99 "Расходы организации" [19]: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация и прочие затраты.

Номенклатура калькуляционных статей производственных затрат в сельскохозяйственных организациях имеет свои специфические особенности и существенные отличия между животноводством и растениеводством (в части материальных затрат). Например, калькуляционные статьи семена и удобрения отсутствуют в номенклатуре организаций, занимающихся животноводством.

В современных условиях осуществления деятельности организациями постатейный учет затрат все еще остается общепризнанным, особенно в

сельскохозяйственном производстве, из-за многоотраслевого характера производственного процесса, многообразия вспомогательных и обслуживающих производств, а также технологий в основном производстве. Разрабатывая учетную политику сельскохозяйственные предприятия отражают в ней постатейный учет затрат с использованием синтетических счетов с 20 по 29 и 44.

Немаловажную роль при исчислении затрат и их снижении, калькулировании себестоимости и определении доходов, и их росте играет правильный выбор объектов калькулирования. К объектам калькулирования (носителям затрат) относятся виды готовой продукции, полуфабрикаты различной степени готовности, работы и услуги, имеющие самостоятельную потребительную стоимость и требующие определения суммарных расходов, которые связаны с их производством и реализацией как самостоятельных единиц.

Они характеризуются следующими показателями (калькуляционными единицами): натуральные единицы объекта без учета его качества, натуральные единицы объекта с учетом его качественных параметров, условно-натуральные единицы, условные единицы, стоимостные единицы, единицы времени, единицы работ, эксплуатационные единицы.

Для предприятия в целом объектом калькулирования является товарная продукция. Подразделения предприятия калькулируют полуфабрикаты и отдельные виды работ.

Выбор носителей затрат в качестве механизма идентификации учета объясняется следующим:

- необходимостью калькулирования себестоимости производимых продуктов [20];
- необходимостью оперативного управления сельскохозяйственным производством.

Калькулирование себестоимости продукции животноводства осуществляется, исходя из особенностей его отдельных отраслей. Часто от

одной культуры или вида скота получают несколько наименований продукции. В сельскохозяйственных предприятиях определяют себестоимость основной, побочной и сопряженной продукции животноводства [21] (таблица 5).

Таблица 5 – Виды продукции в сельском хозяйстве

Вид продукции	Понятие	Пример
Основная	Продукция, для получения которой организовано производство	Молоко, приплод, шерсть, яйцо и т.д.
Побочная	Продукция, которая получается одновременно с основной, но имеет второстепенное значение	Перо, пух, шкуры павшего молодняка и т.д.
Сопряженная	Не отличается от основной, но составляет меньший удельный вес и является сопутствующей	В шерстном овцеводстве: молоко

Метод калькулирования себестоимости – это совокупность приемов, используемых в процессе распределения производственных затрат по объектам калькулирования с целью исчисления себестоимости товарного выпуска и отдельных единиц видов продукции. В экономических источниках упоминается значительное количество методов учета затрат, какой-либо общепринятой классификации методов в настоящее время не существует.

В настоящее время классификация методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции все еще является предметом дискуссий, поэтому считается возможным предложить следующую классификацию: традиционные (позаказный, попроцессный, попередельный, нормативный) и инновационные (нетрадиционные) методы (ABC-метод или учет по функциям, учет по системе «точно в срок», учет по последней операции) [22].

Важно отметить, что какой бы метод калькулирования себестоимости организация ни выбрала, он должен:

- позволять объективно распределять затраты между видами продукции, незавершенным производством, остатками продукции на складах и проданной продукции;

– способствовать принятию обоснованных и рациональных решений по установлению выгодной цены, изменению объемов производства и продаж продукции;

– правильно планировать предстоящие затраты и контролировать уровень затрат [23].

Выбор метода зависит от многих факторов и определяется:

- особенностями технологии и производства, его сложностью;
- наличием незавершенного производства;
- длительностью производственного цикла;
- характером и номенклатурой производимой продукции;
- отраслевыми особенностями и размером предприятия;
- целями калькулирования себестоимости;
- необходимой аналитичностью управленческой информации.

Бесспорным является тот факт, что методы калькуляционного учета не могут определяться предприятием в соответствии с целями и стратегией развития. Технология калькуляционных расчетов (метод калькулирования) зависит от технологии производства, серийности производственного процесса, индивидуальных характеристик выпускаемых продуктов.

Именно поэтому далее будут рассмотрены традиционные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Если не принимать во внимание частные отличия, все методы калькулирования, известные отечественной практике, можно отнести к одной из трех систем – позаказному, попроцессному или попередельному калькулированию [24].

Зарубежный подход к калькулированию рассматривает два основных метода:

- позаказный (job ordercosting) и его разновидность (калькулирование по контракту);
- попроцессный (process costing).

В таблице 6 отразим технологические особенности основных методов.

Таблица 6 – Технологические особенности традиционных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции [25]

Метод	Технологические особенности
Попроцессный	<p>Производственный процесс состоит из отдельных стадий (процессов).</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Ограниченная номенклатура производимой продукции. 2. Короткий производственный цикл. 3. Сырье проходит единый технологический процесс. 4. Нет или присутствуют в небольшом количестве запасы полуфабрикатов и готовой продукции.
Попередельный	<p>Передел – это комплекс технологических операций, завершающийся выходом полуфабриката или готовой продукции.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Только в первом переделе обрабатывается сырье, далее – полуфабрикаты. 2. Готовая продукция является итогом последовательного ряда переделов. 3. Сферой применения являются отрасли с серийным, массовым и непрерывным производством.
Показный	<p>Заказ – изделие, мелкие серии изделий, ремонтный, монтажные и экспериментальные работы.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Обособленность объекта учета. 2. Затраты измеряются по каждому завершенному заказу, а не за определенный временной промежуток. 3. Период исполнения заказа и отчетный период не совпадают. 4. Применяется в таких отраслях, как строительство, пусконаладочные работы, любое производство партий продукции в соответствии с техническими условиями заказчика.

Каждый метод калькулирования себестоимости продукции имеет свою специфику и ряд ограничений, преимущества и недостатки.

Знание сильных и слабых сторон различных методов учета затрат позволит осуществить выбор наилучшего решения из возможных при проведении мероприятий по оптимизации затрат в сельскохозяйственной организации. Сгруппируем преимущества и недостатки традиционных методов учета затрат в таблице 7.

В последнее время все большую популярность набирают вопросы, связанные с управлением затратами и себестоимостью продукции, что обусловило появление инновационных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Таблица 7 – Преимущества и недостатки традиционных методов учета затрат

Метод калькулирования	Преимущества	Недостатки
Попроцессный	– относительная простота расчетов; – менее трудоёмкий метод, нет необходимости распределять косвенные затраты; – позволяет выделять производственные и административно-управленческие расходы.	– усреднение затрат может привести к неточностям в расчетах; – результативен только при незначительном НЗП; – ограничен в применении из-за требований в части отсутствия запасов полуфабрикатов и готовой продукции.
Попередельный	– возможность определения себестоимости полуфабрикатов на выходе из каждого передела.	– трудоёмкость расчетов себестоимости на каждом промежуточном этапе; – более низкий уровень оперативности получения данных персоналом; – низкий уровень контроля величины израсходованных ресурсов.
Показный	– возможность сопоставления затрат по отдельным заказам и выявления наиболее рентабельных; – точное определение затрат на конкретный заказ и его цены.	– невозможно рассчитать величину осуществленных затрат на дату выполнения заказа; – неточное распределение косвенных затрат между заказами.

Современные калькуляционные системы более сбалансированы и позволяют:

- определить целесообразность дальнейшего выпуска конкретного вида продукции;
- установить оптимальную цену на выпускаемую продукцию;
- установить необходимость обновления применяемой технологии и станочного парка [26].

Разработка современных методов была связана с особенностями конкретных производств, а также с необходимостью получить конкурентные преимущества. Наиболее популярными из них являются следующие методы [27]: система «точно в срок», ABC-костинг, сравнение с лучшими показателями конкурентов, таргет-костинг, кайзен-костинг. Каждая из перечисленных выше систем имеет как свои преимущества, так и недостатки.

Примеры на основе нескольких методов представлены в таблице 8.

Таблица 8 – Преимущества и недостатки современных систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Метод	Преимущества	Недостатки
ABC-костинг	– обоснованное отнесение накладных расходов на конкретную продукцию; – рост точности калькулирования себестоимости.	– необходимы значительные изменения в учетной системе и в системе информационной поддержки; – увеличение затрат, связанных с управлением.
Кайзен-костинг	– непрерывное снижение затрат и удержание их на заданном уровне.	– потребность в мотивации работников и корпоративной концепции, вовлекающей персонал в деятельность организации.
Кост-киллинг	– способствует быстрому сокращению затрат, возникающих как во внутренней, так и во внешней среде организации.	– сокращение персонала и затрат на оплату труда; – системное применение; – подходит к отдельным видам затрат или только для определенных подразделений организации.

Таким образом, себестоимость продукции является важнейшим показателем производственной и хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации. Данный показатель зависит от многих факторов, в частности от объекта калькулирования, классификации затрат и их метода учета.

Рациональное управление себестоимостью позволит сельскохозяйственной организации экономить ресурсы, эффективно использовать и максимизировать отдачу от их использования, управлять прибылью.

Рассмотренные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции используются на предприятиях разных отраслей во всем мире.

Однако современные инновационные методы мало востребованы в российской учетной практике из-за сырьевой направленности экономики России и недостаточной разработанности нормативно-правового обеспечения их применения.

Условия использования некоторых методов учета затрат и калькулирования себестоимости требуют четкой отраслевой регламентации, экономические потери организаций из-за несовершенства калькуляционной политики будут только возрастать [28]. Именно поэтому наибольшей популярностью в России до сих пор пользуются традиционные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, калькулирования фактической себестоимости, нормативный метод, стандарт-кост, директ-костинг.

Умело организованный учет затрат и калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции должен обеспечить оперативное, достоверное и полное поступление информации о количестве и стоимости полученной продукции, трудовых, материальных и денежных затратах на производство продукции по предприятию в целом, и отдельным его подразделениям.

1.3 Возможности факторного анализа затрат в целях выявления резервов развития

Рентабельная работа предприятия является главным принципом рыночной экономики. Для эффективной работы сельскохозяйственного предприятия необходимо рациональное использование всех факторов производства для получения прибыли. Это обусловлено тем, что прибыль является источником финансирования дальнейшего развития производства, наращивания масштабов деятельности [29].

В условиях высокой конкуренции и зависимости от природно-климатических условий прибыль сельскохозяйственного предприятия во многом определяется величиной затрат на производство и реализацию продукции. Следовательно, снижение себестоимости продукции является одним из резервов роста прибыли, являющейся собственным источником финансирования обновления материально-технической базы и на этой основе повышения производительности труда.

Рыночные условия требуют организации такой системы управления затратами, которая бы уже в ходе процесса производства позволяла сравнить фактические затраты с нормативными, выявлять отклонения и принимать оперативные решения управления процессом производства. Для грамотного и эффективного управления себестоимостью необходимо знать, от чего она зависит. Однако недостаточно знать факторы, которые оказывают влияние, необходимо установить характер влияния и оценить его в приемлемой количественной интерпретации [30].

Факторный анализ затрат представляет собой важную часть информационного обеспечения для принятия управленческих решений руководством предприятий. В получении подробной информации о финансовой ситуации в компании и её деятельности заинтересованы практически все субъекты рыночных отношений: собственники, акционеры, аудиторы, инвесторы, банки, биржи, поставщики и покупатели [31].

К основным задачам факторного анализа относятся:

- отбор факторов, определяющих исследуемые результативные показатели;
- классификация и систематизация факторов с целью обеспечения комплексного и системного подхода к исследованию их влияния на результаты хозяйственной деятельности;
- определение формы зависимости между факторами и результативными показателями;
- моделирование взаимосвязей между факторами и результативными показателями;
- расчет влияния факторов и оценка роли каждого из них в изменении результативного показателя [32].

Эффективный и содержательный факторный анализ себестоимости продукции позволяет исследовать все факторы, которые влияют на формирование себестоимости [33], позволяет выявлять резервы снижения затрат посредством различных способов их реализации. Методики факторного

анализа себестоимости имеют разные направления, а также проблемы и недостатки (таблица 9).

Таблица 9 – Основные направления методик факторного анализа себестоимости продукции, проблемы и недостатки [34]

Авторы	Основное направление методики факторного анализа	Проблемы и недостатки методик факторного анализа себестоимости
Н. Р. Вейцман М. Х. Жербак Н. Е. Колосов Н. А. Прокофьев Л. Д. Яхнин	Анализ причин, влияющих на изменение себестоимости.	Основное внимание уделялось степени влияния отклонений от норм в разрезе статей на общую сумму изменения себестоимости. Вопрос причин и виновников отклонений от норм остался нерешенным.
Б. К. Мокшанцев С. К. Татур	Анализ отчетных калькуляций по статьям затрат.	Для выявления причин изменения себестоимости в разрезе статей затрат необходима была информация, которая могла быть получена либо из первичных документов, либо из отчетов начальника или мастера цеха.
В. И. Ганштак В. Ф. Поклад Ф. Л. Понкратова С. К. Певзнер П. И. Савичев	Отраслевой подход к факторному анализу себестоимости.	При классификации факторов зачастую в стороне оставались общеэкономические, в то время как основное внимание уделялось технологии производства.
А. Д. Шеремет Г. В. Савицкая М. В. Мельник С. А. Николаева-Рассказова	Дают теоретическое понятие фактора, приводят научно обоснованную их классификацию.	Недостаточно глубокое изучение всего комплекса факторов, повлиявших на отклонение фактических затрат от плановых (нормативных).

Современный факторный анализ себестоимости продукции и уровня её конкурентоспособности позволяет организациям осуществлять следующие мероприятия: планирование себестоимости производства продукции; рациональное использование ресурсов, обеспечивающих рыночные преимущества; формирование конкурентной среды; разработка и внедрение предприятиями конкурентных стратегий [35].

Стоит отметить, что структура себестоимости находится в постоянном движении. Динамика структуры себестоимости в сельском хозяйстве определяется двумя основными факторами, к которым относятся:

- уровень специализации, комбинирования, концентрации производства;

– фактор ускорения технического и научного прогресса, который определяет возможность уменьшения доли труда живого и, соответственно, увеличения труда овеществленного (то есть не создающего стоимости товара, а являющегося условием его создания).

Эффективное управление затратами и себестоимостью продукции на предприятии невозможно без полного и объективного анализа, который представлял бы релевантную информацию для принятия наиболее успешного управленческого решения. Таким образом, значение факторного анализа в системе управления трудно переоценить.

Может показаться, что основными путями изменения себестоимости является экономия всех используемых в производстве ресурсов. Однако себестоимость является комплексным понятием, зависит от влияния различных факторов.

Всестороннее изучение комплекса факторов, которые могут влиять на отклонение фактических затрат от плановых, остается актуальной проблемой в условиях рыночной экономики. Такой подход дает возможность правильно оценить результаты работы менеджеров всех уровней управления себестоимостью, выявить и использовать имеющиеся резервы по снижению себестоимости.

В зависимости от уровня и сферы реализации факторы, влияющие на себестоимость, подразделяются на две группы:

– внутренние (являются зависимыми от деятельности управленческого и производственного персонала) и внешние (факторы, которые в меньшей степени контролируются предприятием и на которые практически нет возможности оказать влияние);

– конкретные рыночные условия (цены на продукцию, сырье, материалы и энергию, банковский процент, налоговая политика государства, бюджетные дотации и субсидии, инвестиции и т.д.).

Более подробная информация о внутренних и внешних факторах динамики затрат представлена в таблице 10 [36].

Таблица 10 – Внутрипроизводственные и внешние факторы динамики затрат

Факторы	Суть	Пример
Внутренние	Оказывают влияние на величину производственных затрат, формируются финансово-хозяйственными условиями функционирования конкретного предприятия. Как правило, технико-экономические, могут быть разделены на две группы: внедрение новой техники и технологии и совершенствование организации труда, производства и управления.	Общий и удельный расходы экономических ресурсов, объем и ассортимент продукции, уровень организации и управления производством.
Внешние	Различные условия, формируемые рыночной средой функционирования хозяйствующего субъекта.	Цена на экономические ресурсы, спрос и предложение на выпускаемую продукцию, изменение установленных размеров минимальной заработной платы, емкость товарного рынка и т.д.

Факторный анализ себестоимости основывается на системе показателей и предполагает использование данных ряда источников экономической информации. Важнейшими из них являются внутренняя учетная и управленческая информация: плановые и отчетные калькуляции отдельных видов продукции; сметы затрат на производство; данные первичного бухгалтерского учета и учетных регистров, отражающие затраты материальных трудовых, денежных средств и других ресурсов.

Стоит отметить, что для принятия правильных управленческих решений по снижению себестоимости продукции необходимо обладать достоверной, своевременной и полноценной информацией о каждом из элементов затрат [37]. Следовательно, важная роль в системе информационного обеспечения принадлежит рационализации документального оформления совершаемых хозяйственных операций по использованию ресурсов для производства продукции. Наиболее удобной информационной базой являются данные нормативного метода учета затрат и контроля над себестоимостью. Нормативный контроль управления затратами позволяет отказаться от детального учета всех фактически имевших место затрат по изготовлению продукции и ограничиться только учетом и анализом отклонений от норм.

Для сельскохозяйственных предприятий характерно доминирование материальных затрат в структуре затрат. Если предприятие сможет сэкономить на материалах, то это может привести к значительному снижению себестоимости продукции. Однако следует помнить, что экономия на таких материалах как корм, медикаменты, удобрения может привести к ещё большим затратам в связи с гибелью растений или падежом животных. В связи с этим необходимо подробно изучить все количественные показатели используемых в процессе производства материалов в соответствии с технологическим процессом изготовления продукции. Определение потребности в материалах на производствах сельского хозяйства позволяет предотвратить заговаривание или перебой в снабжении.

Наряду с материальными затратами особое место занимают затраты по оплате труда, как неотъемлемая часть функционирования всего предприятия. Для выявления резервов по снижению себестоимости в части данного элемента затрат необходимо учитывать рабочее время по выполняемым операциям, квалификацию работников, выполняющих эти операции.

Таким образом, повышение эффективности и конкурентоспособности продукции сельскохозяйственных товаропроизводителей в настоящее время является важной задачей, от достижения которой зависит отечественная продовольственная безопасность [38]. Товарная конкурентоспособность находится в прямой зависимости от разноплановых факторов, среди которых первостепенное значение имеет себестоимость продукции.

Путей для снижения себестоимости единицы производимой продукции существует много. Однако для их эффективного внедрения в производство предприятию необходимо разработать четкий план для анализа всех видов расходов и выделения тех, которые нуждаются в доработке и улучшении. Реализация различных способов снижения производственных затрат позволит уменьшить себестоимость продукции и повысить результативность деятельности предприятия, что в результате приведет к повышению конкурентоспособности предприятия.

2 Организация учета затрат и калькулирования себестоимости продукции АО «Искра»

2.1 Экспресс – диагностика проблем функционирования и развития АО «Искра»

Акционерное общество «Искра», именуемое в дальнейшем Общество, является одним из ведущих аграрных предприятий Красноярского края. АО «Искра» создано в соответствии с Федеральным законом от 26.12.1995 №208-ФЗ «Об акционерных обществах» [39], Гражданским кодексом Российской Федерации. Общество создано на неопределенный срок, является юридическим лицом и осуществляет свою деятельность на основании Устава, утвержденного решением общего собрания акционеров (протокол б/н от 06.04.2018 г.), и действующего Законодательства РФ.

Полное фирменное наименование Общества на русском языке: Акционерное общество «Искра». Сокращенное наименование Общества: АО «Искра».

Юридический адрес Общества: 662255, Российская Федерация, Красноярский край, г.Ужур, ул. Ленина 82Б.

Общество имеет собственную эмблему, а также зарегистрированный товарный знак.

На рисунке 4 содержится эмблема АО «Искра».



Рисунок 4 – Эмблема АО «Искра»

На рисунке 5 приведен товарный знак АО «Искра».



Рисунок 5 – Товарный знак АО «Искра»

Целями деятельности Общества являются увеличение производства сельскохозяйственной продукции, расширение рынка товаров и услуг, извлечение максимальной прибыли и, на основании этого, удовлетворение растущих потребностей каждого члена Общества (п. 2.1 Устава).

В соответствии с выпиской из ЕГРЮЛ от 27.06.18 №261В/2018 основным видом деятельности Общества является выращивание зерновых культур.

Дополнительными видами деятельности являются:

- выращивание зернобобовых культур;
- разведение молочного крупного рогатого скота, производство сырого молока;
- производство соленого, вареного, запеченого, копченого и прочего мяса;
- производство колбасных изделий;
- производство мясных (мясосодержащих) консервов;
- производство мясных (мясосодержащих) полуфабрикатов;
- производство муки и гранул из мяса и мясных субпродуктов, непригодных для употребления в пищу;
- и другие виды экономической деятельности, не противоречащие Законодательству РФ.

Общество осуществляет внешнеэкономическую деятельность (экспорт

зерна) в соответствии с действующим законодательством РФ. Реализация продукции, выполнение работ и предоставление услуг осуществляются по тарифам, устанавливаемым АО «Искра» самостоятельно.

Уставный капитал Общества составляет 2 549 000 (два миллиона пятьсот сорок девять тысяч) руб., разделен на 2 549 (две тысячи пятьсот сорок девять) обыкновенную бездокументарную акцию номинальной стоимостью 1000 (одна тысяча) руб. каждая.

Организационная структура управления общества, в рамках которой между подразделениями распределяются управленческие задачи, определяются полномочия и ответственность руководителей и должностных лиц, предоставлена в приложении А.

Единоличным исполнительным органом является Директор (единоличный исполнительный орган) Общества, избираемый сроком на 5 лет. Директором является Толстиков Сергей Юрьевич на основании действующего Приказа № 210 «К» от 07.04.2017 (приложение Б).

АО «Искра» является предприятием, где в одном месте производятся все основные компоненты финальных изделий. Оно осуществляет полный цикл производства – от растениеводства до готового продукта. В связи с этим Общество имеет достаточно большую производственную структуру управления АО «Искра» (приложение В).

Главной особенностью Общества, как сельскохозяйственного предприятия, является сезонность производства, что связано с несовпадением периода работы и периода производства. Сезонность существенно влияет на организацию процесса производства и в целом на эффективность деятельности. Так как более 70 % прибыли предприятие получает от продажи сельскохозяйственной продукции, то прибыль распределяется в течение отчетного периода неравномерно.

Погодные условия, а также зависимость производства от биологических особенностей используемых ресурсов являются одной из основополагающих причин снижения доходов. Предприятие пытается бороться с данной

проблемой, устанавливая современное импортное и отечественное оборудование, однако ни высокий уровень агротехники, ни передовые технологии не могут разрешить неблагоприятные погодные условия. В результате трудно спрогнозировать показатель уровня дохода от производства.

Отражение реальных и потенциальных финансовых возможностей фирмы как объекта по бизнесу, объекта инвестирования капитала и налогоплательщика необходимо не только предприятиям, но также инвесторам (для решения вопроса целесообразности инвестирования) и банкам (для определения условий кредитования фирмы).

Таким образом, далее будет проведен анализ финансового состояния фирмы. Необходимые для расчетов данные представлены в приложениях Г, Д, Е и Ж в виде бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, соответственно.

В таблице 11 представлены данные о динамике показателей ликвидности АО «Искра» за 2017-2019 гг.

Таблица 11 – Динамика показателей ликвидности АО «Искра» за 2017-2019 гг.

Показатели	На 31.12.2017	На 31.12.2018	На 31.12.2019	Отклонение 2017/2018 (+/-)	Отклонение 2018/2019 (+/-)
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,098	0,186	0,474	0,088	0,288
Коэффициент критической ликвидности	0,444	0,554	1,155	0,11	0,601
Коэффициент текущей ликвидности	2,673	3,796	4,462	1,123	0,666

Все показатели ликвидности выше нормативных значений. Платежеспособность предприятия улучшается за 2017-2019 гг. Коэффициент абсолютной ликвидности говорит о том, что структура имущества не может считаться рациональной, так как доля неработающих активов в виде наличных денег и средств значительно увеличилась за 2018-2019 гг.

Высокое значение коэффициента критической ликвидности показывает, что, если положение на предприятии станет критическим, оно сможет погасить текущие обязательства за счет наиболее ликвидных текущих активов.

Однако слишком высокое значение коэффициента текущей ликвидности нежелательно, так как может отражать недостаточно эффективное использование оборотных активов.

В таблице 12 представлена информация о финансовой устойчивости АО «Искра».

Таблица 12 – Динамика коэффициентов финансовой устойчивости АО «Искра» за 2017-2019 гг.

Показатели	На 31.12.2017	На 31.12.2018	На 31.12.2019	Отклонение 2018/2017 (+;-)	Отклонение 2019/2018 (+/-)
Коэффициент автономии	0,80	0,78	0,78	-0,02	0
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0,63	0,62	0,65	- 0,01	0,03
Коэффициент обеспеченности запасов собственными оборотными средствами	0,75	0,73	0,88	-0,02	0,15
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,42	0,55	0,62	0,13	0,07
Индекс постоянного актива	0,58	0,54	0,48	-0,04	-0,06

По данным таблицы 12 сделаны соответствующие выводы:

– все значения коэффициентов финансовой устойчивости на 2019 г. достигли соответствия нормальным значениям, следовательно, компания находится в устойчивом состоянии;

– общая стоимость активов предприятия имеет тенденцию к увеличению за 2017-2019 гг.;

– коэффициент маневренности находится в пределах нормы, что говорит о независимости организации от заемных средств и её высокой платежеспособности;

– увеличение коэффициента обеспеченности запасов собственными оборотными средствами говорит о том, что финансовая устойчивость компании увеличилась, что оценивается положительно;

– коэффициент автономии в 2019 г. не поменял своих значений, организация полагается на собственные источники финансирования в том же объеме, что и в 2018 г.

В таблице 13 представлена информация об абсолютных финансовых результатах АО «Искра» за 2018-2019 гг.

Таблица 13 – Динамика абсолютных финансовых результатов АО «Искра» за 2018-2019 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	Отклонение (+;-)	Темп прироста, %
Выручка, тыс. руб.	2 327 216	3 357 497	1 030 281	44,27
Себестоимость продаж, тыс. руб.	1 768 348	2 433 832	665 484	37,63
Уровень себестоимости продаж, %	75,98	72,49	-3,49	x
Валовая прибыль, тыс. руб.	558 868	923 665	364 797	65,27
Уровень валовой прибыли, %	24,01	27,51	3,5	x
Коммерческие расходы	113 125	170 606	57 481	50,81
Уровень коммерческих расходов, %	4,86	5,08	0,22	x
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	445 743	753 059	307 316	68,95
Проценты к получению, тыс. руб.	5753	23 290	17 537	304,83
Проценты к уплате, тыс. руб.	60 093	32 287	-27 806	-46,27
Прочие доходы, тыс. руб.	157 438	168 576	11 138	7,08
Прочие расходы, тыс. руб.	17 197	22 149	4 952	28,80
Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	531 644	890 489	358 845	67,50
Налоги из прибыли, тыс. руб.	2 816	8 436	5 620	199,57
Чистая (нераспределенная) прибыль (убыток), тыс. руб.	528 828	882 053	353 225	66,79
Совокупный финансовый результат периода	528 828	882 053	353 225	66,79

Таким образом, можно сделать следующие выводы:

– в отчетном году сложилось благополучное положение с темпами прироста и абсолютным приростом основных показателей, характеризующих финансовые результаты деятельности;

– увеличение валовой прибыли на 364 797 тыс. руб. обусловлено увеличением выручки от продаж, несмотря на то, что себестоимость выросла на 665 484 тыс. руб.;

– прибыль от продаж увеличилась на 307 316 тыс. руб., а коммерческие расходы возросли в связи с открытием новых магазинов в г. Красноярске и г. Ужуре и их рекламой.

В таблице 14 представлена динамика показателей деловой активности 2018-2019 гг.

Таблица 14 – Динамика показателей оборачиваемости и эффективности использования ресурсов за 2018-2019 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	Отклонение, (+;-)	Темп роста, %
1 Время обращения запасов, дни	431,54	362,89	-68,65	84,00
2 Время обращения дебиторской задолженности, дни	43,31	42,48	-0,83	98,08
3 Время обращения кредиторской задолженности, дни	25,31	36,69	11,38	144,96
4 Продолжительность операционного цикла, дни	474,85	405,37	-69,48	85,37
5 Продолжительность финансового цикла, дни	449,54	368,68	80,86	82,01
6 Коэффициент оборачиваемости (скорость обращения) активов, обор.	0,53	0,66	0,13	124,53
7 Коэффициент оборачиваемости собственного капитала, обор.	0,67	0,84	0,17	125,37
8 Отдача внеоборотных активов, обор.	1,20	1,66	0,46	138,33
9 Коэффициент оборачиваемости оборотных активов, обор.	0,94	1,10	0,16	117,02
10 Время обращения оборотных активов, дни	388,30	331,82	-56,48	85,45

Исходя из полученных результатов, можно сделать следующие выводы:

- время обращения кредиторской задолженности увеличивается, что оценивается негативно: чем продолжительнее период погашения, тем выше риск ее непогашения;
- время обращения дебиторской задолженности превышает время обращения кредиторской задолженности, что может вызвать дефицит финансовых средств;
- наблюдается увеличение выручки от продаж, что оценивается положительно, ведь она является главной составляющей благосостояния предприятия;
- выручка от продаж увеличивается, а, значит, увеличение численности запасов является целесообразным в нашем случае;
- продолжительность операционного цикла с 2018 г. по 2019 г. сократилась почти на 70 дней, что означает ускорение трансформации сырья и материалов в денежные средства;
- время обращения дебиторской задолженности снизилось незначительно (примерно на 1 день), обязательства перед АО «Искра» должниками погашаются быстрее.

В таблице 15 предоставляется информация о показателях рентабельности в АО «Искра» за 2018-2019 гг.

Таблица 15 – Динамика показателей рентабельности в АО «Искра» за 2018-2019 гг.

Показатели	2018 г.	2019 г.	Отклонение, (+;-)	Темп роста, %
Рентабельность продаж (по прибыли до налогообложения), %	22,84	26,52	3,68	116,11
Чистая рентабельность продаж, %	22,72	26,27	3,55	115,63
Чистая рентабельность активов (ROA), %	11,96	17,37	5,41	145,23
Чистая рентабельность собственного капитала (ROE), %	15,13	22,17	7,04	146,53

Исходя из результатов таблицы 15, можно сделать следующие выводы:

– наблюдается увеличение рентабельности собственного капитала в связи с увеличением прибыли;

– увеличение рентабельности активов связано с положительной динамикой, идет рост доходов фирмы, увеличивается количество продаж, оказывается больше услуг, снижаются расходы на предприятия и уменьшаются издержки.

Также в таблице 16 представлены данные по расчету Z-индекса Альтмана (для компаний, не котирующих акции) в целях оценки вероятности банкротства организации.

Таблица 16 – Расчет Z-индекса Альтмана (для компаний, не котирующих акции) за 2017-2019 гг.

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.
1 Выручка от продажи, тыс. руб.	1 812 529	2 327 216	3 357 497
2 Нераспределенная прибыль, тыс. руб.	148 103	390 166	578 171
3 Прибыль до вычета процентов и налогообложения (ЕВИТ), тыс. руб.	394 182	591 737	922 776
4 Средняя величина активов, тыс. руб.	3 876 027	4 423 308	5 079 244,5
5 Средняя величина собственных оборотных средств, тыс. руб.	1 436 476,5	1 701 148	2 319 847
6 Средняя величина собственного капитала, тыс. руб.	3 225 203,5	3 494 338	3 978 506,5
7 Средняя величина заемного капитала, тыс. руб.	650 823,5	928 970	11 00738
8 K ₁ (стр.5 : стр.4)	0,37	0,38	0,46
9 K ₂ (стр.2 : стр.4)	0,04	0,09	0,11
10 K ₃ (стр.3 : стр.4)	0,10	0,13	0,18
11 K ₄ (стр.6 : стр.7)	4,96	3,76	3,61
12 K ₅ (стр.1 : стр.4)	0,47	0,53	0,66
13 Z-индекс Альтмана (для компаний, не котирующих акции)	3,16	2,86	3,16

$$Z = 0,717 * K_1 + 0,847 * K_2 + 3,107 * K_3 + 0,42 * K_4 + 0,998 * K_5 \quad (1)$$

Если $Z < 1,23$ – вероятность банкротства очень высокая;

$1,23 < Z < 2,9$ – «серая» зона;

$Z > 2,9$ «безопасная» зона (банкротство в ближайшее время не грозит).

Стоит отметить, что банкротство в ближайшее время предприятию не грозит (так как Z-индекса Альтмана для компаний, не котирующих акции за 2019 г. составил 3,16). За 3 подряд идущих года индекс вел себя нестабильно, наблюдалось снижение, говорить об определенной тенденции нельзя вследствие небольшого периода. По сравнению с 2018 г. индекс увеличился на 0,29, что отдаляет его от «серой зоны» (повышенной вероятности банкротства).

Однако абсолютно доверять полученным результатам по анализу предприятия на предмет банкротства не стоит. Любая методика по диагностике банкротства зависит от опыта и убеждений аналитика. Кроме того, Z-индекс Альтмана не учитывает отраслевой специфики.

В ходе исследования деятельности предприятия, исходя из его специфики, выяснилось, что в настоящее время организация находится в финансово устойчивом положении:

- в отчетном году по сравнению с предыдущим периодом сложилось благополучное положение с темпами роста и абсолютным приростом основных показателей, характеризующих финансовые результаты деятельности (выручка от продаж возросла на 44,27 %);

- значения коэффициентов ликвидности достигли нормального значения;

- значения коэффициентов финансовой устойчивости в 2019 г. достигли соответствия нормальным значениям, компания находится в устойчивом состоянии;

- по результатам Z-индекса Альтмана (для компаний, не котирующих акции) банкротство в ближайшее время предприятию не грозит.

2.2 Анализ действующей системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Одной из основных функций бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях можно считать учет затрат на производство продукции. Конкуренция между производителями в любой

отрасли требует особого внимания к такой категории, как затраты, для достижения наиболее выгодной позиции на рынке.

Успех деятельности, а также дальнейшее существования предприятия в целом зависит от затрат, что обуславливает необходимость их учета и анализа. Информация о затратах в первую очередь необходима руководителю предприятия и его подразделениям для надлежащего управления и принятия решений, для снижения издержек на производство и увеличения прибыли.

Для правильной организации учета производственных затрат требуется их научная классификация, которая основывается на ряде принципов [40]:

- четкое следование принципам организации учета затрат обеспечит достоверное формирование фактической себестоимости продукции, правильное исчисление прибыли и налогов;
- неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в течение года;
- затраты предприятия формируются на основании условий письменных договоров.

Несмотря на достаточно большое количество статей, посвященных правильной организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, предприятия допускают ошибки, которые могут приводить к искажению информации, а значит к неправильному расчету себестоимости.

Аудиторы выделяют следующие типичные ошибки, допускаемые при учете затрат на производство:

- несоответствие применяемого метода учета затрат методу, зафиксированному в учетной политике;
- неправильная оценка остатков незавершенного производства или включение в состав готовой продукции части незавершенного производства;
- неправильное исчисление амортизации;
- отнесение на себестоимость продукции расходов будущих периодов;
- отсутствует отдельный учет прямых и общепроизводственных расходов.

Более подробная информация о допускаемых ошибках в калькулировании себестоимости, а также их причины и последствия представлены в таблице 17.

Таблица 17 – Основные ошибки в учете затрат на производство продукции [41]

Характер возможных нарушений	Правовые основания классификации нарушения	Причина нарушения	Возможные последствия
1 Несоответствие применяемого метода учета затрат методу, зафиксированному в учетной политике	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»; ПБУ 10/99 «Расходы организации»	Низкий профессиональный уровень ответственных лиц, слабый внутренний контроль	Неправильное исчисление себестоимости продукции, нецелесообразный учет затрат и ошибки в их группировке
2 Неправильное исчисление амортизации	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»	Нарушения действующих норм, неправильное определение первоначальной стоимости, начисление амортизации после окончания срока эксплуатации	Неправильное исчисление себестоимости продукции, что может повлечь за собой искажение предоставленной руководителю информации, а как следствие затруднения при принятии управленческих решений
3 Отнесение на себестоимость продукции расходов будущих периодов	ПБУ 10/99 «Расходы организации»	Недостаточная квалификация персонала, незнание нормативно правовой базы, халатное отношение к работе	Неправильное исчисление себестоимости продукции, ошибки при дальнейшем распределении данных расходов
4 Отсутствует отдельный учет прямых и общепроизводственных расходов	Федеральный закон от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; ПБУ 10/99 «Расходы организации»	Незнание нормативно-законодательной базы, неусовершенствованное ведение учета, недостаточная квалификация персонала	Завышение себестоимости основного производства для целей бухгалтерского учета и налогообложения

Окончание таблицы 17

Характер возможных нарушений	Правовые основания классификации нарушения	Причина нарушения	Возможные последствия
5 Неправильная оценка остатков незавершенного производства	Федеральный закон от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	Сложность при регулировании данного процесса, так как отсутствует единый метод учета незавершенного производства	Неточность исчисления себестоимости продукции

Рассмотрев основные ошибки, которые допускают предприятия при учете затрат на производство продукции, приступим к анализу действующей системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в АО «Искра». Анализируемое предприятие АО «Искра» использует систему нормативного учета затрат, что соответствует заявленному в учетной политике. Затраты относятся на соответствующие объекты учета по установленным нормативам с последующим включением отклонений от норм.

Особенностью применяемого метода на предприятии АО «Искра» является использование обоснованных норм расхода материальных и трудовых ресурсов. Предполагается предварительный расчет нормативной себестоимости, исходя из которой, по истечении отчетного периода, определяется фактическая себестоимость продукции.

Данный способ организации нормативного учета дает возможность использовать нормы и нормативы затрат как средство оперативного контроля, выявления отклонений, выяснения причин отклонений и виновников с целью использования этих данных в управлении. Использование нормативного учета или его элементов способствует повышению эффективности деятельности организации в целом и ее подразделений.

Однако на практике нормативный метод в чистом виде не используется из-за [42]:

– продолжительности производственного процесса, ведь в растениеводческих подразделениях он начинается в одном году, а заканчивается в следующем;

– невозможности точно рассчитать выход продукции, вследствие погодных условий и особенностей жизненного цикла;

– неритмичного выхода продукции.

– наличия сопутствующей продукции, что требует отдельных расчетов.

Наличие недостатков у нормативного метода обуславливает его комбинирование с попередельным методом калькулирования затрат в целях повышения качества получаемых бухгалтерией данных.

Анализ действующей типовой номенклатуры элементов и статей затрат позволяет сделать вывод о том, что на предприятии «Искра» применяется стандартная группировка затрат по элементам:

– материальные затраты;

– затраты на оплату труда;

– отчисления на социальные нужды;

– амортизация основных фондов;

– прочие расходы.

Важно отметить, что АО «Искра» – это сельскохозяйственное предприятие, занимающееся как растениеводством, так и животноводством. В связи с чем среди калькуляционных статей затрат встречаются такие, которые присущи либо только растениеводству, либо только животноводству. Приведем примеры из формы №8-АПК:

– семена и посадочный материал (только растениеводство);

– минеральные удобрения (только растениеводство);

– корма, с разграничением на корма собственного производства и покупные (только животноводство).

В связи осуществлением деятельности по животноводству и растениеводству, аналитический учет затрат ведется с использованием счета 20 «Основное производство» с использованием двух субсчетов:

– 20.1 «Растениеводство»;

– 20.2 «Животноводство».

Особое внимание автора бакалаврской работы привлеч элемент затрат «амортизация основных фондов». АО «Искра» в течение 5 лет не проводило инвентаризацию основных средств, что ставит под сомнение достоверность данных об их амортизации. Неточность этих данных может привести к неправильному исчислению себестоимости продукции, значит налог на прибыль будет рассчитан неверно (налоговая база будет либо занижена, либо завышена).

Предприятие имеет в своем составе цеха основного производства, а также цеха вспомогательного производства. Для учета затрат на производство продукции (работ, услуг) в АО «Искра» используются следующие активные счета: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». К цехам вспомогательного производства, продукция, работы и услуги которых предназначены для обеспечения нормальной работы основного производства, относятся: мастерская, водокачка, котельная, электроцех.

Зачастую невозможно определить, какие именно расходы вспомогательных производств относятся к деятельности «растениеводства» или «животноводства», поэтому такие расходы распределяют пропорционально количеству выпущенной продукции. Порядок распределения расходов вспомогательного производства закреплен в учетной политике организации.

Взаимные и все встречные услуги вспомогательного производства оцениваются и списываются по нормативной себестоимости.

Синтетический учет вспомогательного производства АО «Искра» ведется на счете 23 в разрезе субсчетов: – 23 (Вспомогательное производство); – 23.1 (Мастерская); – 23.2 (Водокачка); – 23.3 (Котельная); – 23.4 (Электроцех).

На предприятии АО «Искра» ведется отдельный учет прямых и общепроизводственных расходов, что способствует правильному исчислению

себестоимости продукции и верному определению финансового результата деятельности основного производства.

«Общепроизводственные расходы» связаны с обслуживанием основного и вспомогательного производств организации. В АО «Искра» они ведутся по отдельным подразделениям организации на субсчетах:

- 25.1 «Общепроизводственные расходы растениеводства»;
- 25.2 «Общепроизводственные расходы животноводства».

Распределение общепроизводственных расходов осуществляется пропорционально прямой заработной плате, начисленной рабочим по видам продукции (работ, услуг), что закреплено в учетной политике.

«Общехозяйственные расходы» в АО «Искра» ведутся на счете 26. Согласно учетной политике предприятия, на счете 26 обобщается информация о расходах для нужд хозяйства, не связанных непосредственно с производственным процессом: содержание общехозяйственного персонала, затраты обслуживающих производств и другие управленческие расходы.

Управленческие расходы, учитываемые по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», по окончании отчетного периода распределяются между объектами калькулирования и списываются в дебет счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

На счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражены затраты состоящих на балансе организаций обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания организации: столовая, прачечная, гостиница, содержание ЖКХ.

Если к концу отчетного периода на участках, в цехах и других структурных подразделениях организации имеют место незаконченные обработки изделия, не позволяющие рассматривать их как готовую продукцию, такие изделия формируют незавершенное производство. Оценка незавершенного производства в АО «Искра» производится по прямым статьям

затрат. Незавершенное производство, согласно данным бухгалтерского учета, наблюдается только в растениеводстве.

В таблице 18 представлены типовые проводки по калькулированию себестоимости продукции растениеводства и животноводства.

Таблица 18 – Калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции в АО «Искра»

Содержание хозяйственной операции	Бухгалтерская проводка	
	Дебет	Кредит
Начислена оплата труда и страховые взносы основного производственного персонала	20	70, 69
Включены в себестоимость материальные затраты	20	10
Начислены амортизационные отчисления	20	02
Сформированы затраты вспомогательных производств	23	02, 10, 70, 69...
Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств	20	23
Сформированы общепроизводственные расходы	25	02, 10, 70, 69...
Включены в себестоимость общепроизводственные расходы	20	25
Сформированы общехозяйственные расходы	26	02, 10, 70, 69...
Включены в себестоимость общехозяйственные расходы	20	26
Списаны расходы будущих периодов	20	97
Отражена плановая себестоимость готовой продукции	43	20
Списана плановая себестоимость реализуемой продукции	90.2	43
Списана разница в конце года между фактической и плановой себестоимостью реализованной продукции растениеводства. Если сумма фактических затрат меньше нормативной себестоимости, то разницу сторнируют.	90.2	43

Также на предприятии «Искра» в учетной политике особое место уделяется такой специфической особенности сельскохозяйственных организаций, как наличие расходов будущих периодов.

Специфичность отрасли, в которой функционирует предприятие, заключается в том, что процесс производства связан с живой природой, землей и живыми организмами – животными и растениями, выступающими в качестве предметов труда [43]. Значительная часть производственного цикла состоит в целенаправленном воздействии на живые организмы – выращивание их до определенных кондиций, приобретения ими необходимых человеку полезных

свойств, качеств. Вследствие перерывов, вызываемых естественными климатическими условиями, производственный цикл в сельском хозяйстве намного длительнее, чем в других отраслях.

В сельскохозяйственном производстве существует значительный разрыв между временем производства и рабочим периодом, поэтому в бухгалтерском учете разграничивают расходы по производственным циклам, которые не совпадают с календарным годом.

В растениеводстве их составляют затраты на посев озимых зерновых культур, многолетних трав (отчетного года и прошлых лет), подъем зяби, заготовку органических удобрений. В связи с этим производственные затраты в АО «Искра» учитывают не только по отдельным объектам (культурам, группам культур, видам работ, хозрасчетным подразделениям) в разрезе калькуляционных статей, но и подразделяют на [44]:

- затраты прошлых лет под урожай текущего года;
- затраты отчетного года под урожай этого же года;
- затраты отчетного года под урожай будущих лет.

Так, затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной строкой, как расходы будущих периодов и списываются методом равномерного списания в течение периода, к которому они относятся.

В целом можно сказать, что в АО «Искра» учет затрат и калькулирования себестоимости организовано грамотно. Однако существует и ряд проблем, которые требуют решения, а также совершенствования учета затрат.

2.3 Внутренний аудит производства сельскохозяйственной продукции: цель, задачи, объекты, источники информации и программа

Для успешного функционирования всех видов деятельности организации, увеличения производства продукции и снижения затрат на её производство,

совершенствования хозяйственного механизма и механизма управления всеми звеньями деятельности необходим внутривладельческий контроль.

В современных условиях возникает необходимость контроля над использованием по назначению материально-денежных средств, правильным определением базы распределения затрат, а также правильностью организации и ведения бухгалтерского учета. В связи с этим наиболее рациональным решением выступает поиск эффективных и рациональных рычагов управления действующими хозяйствующими субъектами предпринимательства [45].

Внутренний аудит готовой продукции сельскохозяйственного предприятия на сегодняшний день выступает наиболее верным условием получения актуальной и достоверной информации о полноте оприходования продукции, себестоимости, реализации, правильному и обоснованно верному выбору и правильность применения варианта оценки готовой продукции.

Внутренний аудит может существовать в разных организационных формах – служба или департамент аудита, контрольно-ревизионный отдел и пр. Служба внутреннего аудита создается по решению совета директоров общества и действует на основании положения, утвержденного высшим руководством, собственниками, им же предоставляет информацию по итогам своей работы.

В настоящий момент на предприятии АО «Искра» существует единый информационный центр, который обеспечивает поступление необходимой информации об отклонении затрат от нормативных значений, что позволяет предприятию оперативно принимать управленческие решения.

Целью внутреннего аудита производства продукции является выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. Внутренний аудит помогает организациям достигать поставленных целей с помощью систематизированного и последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления [46].

Особенности аудита операций с готовой продукцией в сельскохозяйственных организациях, в отличие от предпринимательских

структур других отраслей, заключаются в составе и содержании применяемых аудиторских процедур, последовательности их выполнения, используемых в источниках информации.

Это обусловлено тем, что операции по движению сельскохозяйственной продукции, как правило, многочисленны и отличаются разнообразием и спецификой, характерной для биологических активов и процессов биотрансформации [47]:

- сезонное оприходование продукции растениеводства;
- неравномерный по месяцам выход продукции животноводства;
- невозможность достоверного и точного прогнозирования объема производимой продукции вследствие влияния климатических и других факторов;
- специфичность направлений использования готовой продукции (продажа, передача на переработку на давальческой основе, использование в товарообменных сделках, выдача в качестве натуроплаты, использование для внутрихозяйственных целей и др.).

Кроме того, в сельском хозяйстве применяется большое количество разных первичных документов по учету сельскохозяйственной продукции и сырья (утв. Постановлением Госкомстата России от 29.09.1997 N 68), используются особые способы их систематизации, обработки и отражения в бухгалтерских регистрах, заполняются специализированные формы бухгалтерской отчетности (ф. N N 9-АПК, 13-АПК, 16-АПК).

Для АО «Искра» внутренний аудит производства сельскохозяйственной продукции является особенно актуальным, так как предприятие выпускает широкий ассортимент продукции как растениеводства, так и животноводства. Осуществляя деятельность по выращиванию зерновых культур, предприятие имеет сильную зависимость от природно-климатических условий, что говорит о невозможности точного прогнозирования объема продукции.

По мнению Г. Р. Нигматуллиной и Г. Р. Мухамедьяновой, необходимо выделить пять основных задач аудиторской проверки готовой продукции

сельскохозяйственных предприятий [48]. Автор дипломной работы поддерживает мнение указанных авторов и предлагает систематизировать обозначенные задачи для последующего выполнения в ходе проверки указанных объектов в АО «Искра»:

- проверка фактического наличия готовой продукции, отраженной в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности проверяемого лица на отчетную дату, и документально подтвержденных прав на неё;

- проверка реальности операций по движению готовой продукции, отраженных в учете в проверяемый период;

- контроль за полнотой и точностью отражения анализируемых операций в учетных регистрах и отчетности;

- проверка правильности стоимостной оценки в бухгалтерском учете и отчетности в соответствии с требованиями нормативных актов;

- подтверждение правильности классификации, представления и раскрытия изучаемых операций в финансовой отчетности.

Объекты аудита бывают сложными и простыми, в зависимости от масштабов аудита. Внутрихозяйственный аудит готовой продукции содержит в себе различные объекты, такие как готовая продукция; хозяйственные операции, связанные с движением продукции; финансовые результаты.

Для осуществления внутрихозяйственного аудита необходимо обладать полной и достоверной информацией. Источниками информации для внутренних аудиторов служат: готовая продукция в местах хранения, карточки и ведомости аналитического учета счетов 40 и 43 (выбор способа учета готовой продукции должен быть закреплен в учетной политике), расчеты бухгалтерии, первичные документы на поступление на склад готовой продукции, акты инвентаризации, договоры с покупателями.

АО «Искра» так же использует перечисленные выше источники информации.

Аудиторскими процедурами при внутреннем аудите могут являться: инвентаризация, осмотр, контрольные замеры, лабораторный контроль, опрос,

просмотр и сравнение документов. В настоящий момент АО «Искра» осуществляет только инвентаризацию, контрольные замеры и лабораторный контроль.

Методика внутреннего аудита готовой продукции на предприятии осуществляется на общих принципах и включает в себя 3 этапа [49]:

- планирование;
- сбор аудиторских доказательств;
- обобщение результатов аудиторской проверки.

Более подробные данные об этапах внутреннего аудита представлены в таблице 19.

Таблица 19 – Основные этапы проведения аудита учета готовой продукции

Наименование этапа	Суть этапа
Планирование	При планировании аудита целесообразно разработать общую стратегию и детальный подход к различным характеристикам, ожидаемым срокам проведения и объему аудиторских процедур. Производится в разрезе пяти элементов системы внутреннего контроля: контрольная среда, процесс оценки рисков аудируемым лицом, информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности, контрольные действия, мониторинг средств контроля.
Сбор доказательств	Аудитор получает доказательства путем выполнения аудиторских процедур.
Обобщение результатов проверки	По результатам проверки выявляются ошибки, анализируется их воздействие, оцениваются риски выборки.

Планирование – обязательный и самый важный этап в процессе подготовки и проведения любого вида аудита. Надлежащее планирование полезно при проведении внутреннего аудита производства готовой продукции, так как помогает уделять внимание важным аспектам, выявлять и устранять проблемы, способствует осуществлению контроля за анализом результатов [50].

На стадии планирования службой внутреннего аудита составляются план и стратегия аудита. Процесс выработки стратегии внутреннего аудита

позволяет определить планируемый вид работ, сроки, исполнителей и указать особые примечания.

В таблице 20 представлен возможный вариант стратегии внутреннего аудита.

Таблица 20 – Стратегия внутреннего аудита готовой продукции сельскохозяйственного предприятия АО «Искра»

№ п/п	Планируемый вид работ	Планируемая трудоемкость	Исполнитель	Примечание
1	Проверка учета сельскохозяйственной продукции: – по учету движения зерна – по учету движения животных	6 дней	Евтушенко А.А.	
2	Проверка учета выпуска и продажи сельскохозяйственной продукции	4 дня	Евтушенко А. А.	
3	Проверка формирования финансовых результатов	4 дня	Евтушенко А. А.	

Комплексный подход к выполнению всех мер будет способствовать наибольшей степени усовершенствованию работы внутренней системы аудита сельскохозяйственного предприятия АО «Искра». В настоящий момент отдельной службы аудита на предприятии нет. Внутренний аудит производства сельскохозяйственной продукции не осуществляется в полной мере. На предприятии есть единый информационный центр, однако его основной задачей является отслеживание изменений и контроль отклонений затрат на производство от нормативных значений.

В целом необходимо отметить, что аудит готовой продукции играет важную роль для сельскохозяйственных предприятий, так как аграрная отрасль имеет множество особенностей, а аналитически-методическое обеспечение является несовершенным. Это означает, что внутренние аудиторы должны использовать методы проверки, максимально адаптированные к специфике предприятия, руководствуясь при этом нормативной базой.

3 Обоснование мер по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения управления затратами (на примере АО «Искра»)

3.1 Анализ структуры и динамики себестоимости продукции по экономическим элементам и статьям калькуляции

Прибыль – важнейший показатель, с помощью которого можно оценить, насколько рационально организация распоряжается имеющимися ресурсами и насколько успешно осуществляет свою деятельность. И в то же время, этот показатель зависит от существенного количества факторов, что говорит о необходимости выявления причин негативного влияния на значение прибыли.

Одним из наиболее эффективных способов измерения влияния на финансовый результат организации является факторный анализ. Выделяют 4 основных этапа факторного анализа. Этапы и их характеристика представлены на рисунке 6.

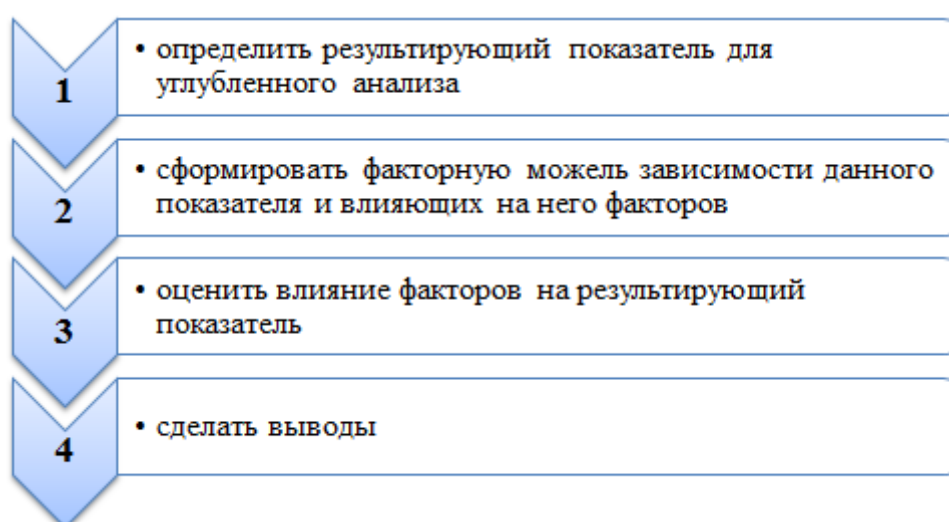


Рисунок 6 – Этапы факторного анализа

Определив основные этапы для проведения факторного анализа, определим фактор, оказывающий наиболее отрицательное влияние на прибыль от продаж в АО «Искра» (таблица 21).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исследование сельскохозяйственной отрасли в России показало, что агропромышленные предприятия функционируют под значительным давлением различных факторов: санкций со стороны иностранных государств, нехватки финансирования, изношенности техники, оттока квалифицированных кадров в крупные города, природно-климатические условия и др. Всё это затрудняет нормальное функционирование предприятий, вынуждает искать новые эффективные управленческие решения.

Для эффективного управления финансово-хозяйственной деятельностью организации, необходимо управлять как доходами, так и себестоимостью. Несмотря на увеличение дохода, при отсутствии эффективной системы планирования и контроля расходов хозяйствующий субъект не сможет значительно повысить результаты своей деятельности.

Критический анализ научной литературы указал на важность определения «калькулирование себестоимости». Сложность данного показателя, отсутствие четкого и однозначно трактуемого определения, значительное количество методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции обуславливают множество проблем, возникающих перед сельскохозяйственными организациями: ошибки в группировке затрат, ошибки в распределении затрат, завышение себестоимости продукции, что приводит к формированию неправильного финансового результата и невозможности принять эффективные управленческие решения.

Анализ финансового состояния сельскохозяйственного предприятия позволил выявить успехи и проблемы в АО «Искра».

Существенных угроз для функционирования предприятия обнаружено не было:

– значение коэффициента абсолютной ликвидности (0,474) говорит о нерациональности структуры имущества, так как доля неработающих активов в виде наличных денег и средств значительно увеличилась за 2018-2019 гг.;

– высокое значение коэффициента критической ликвидности показывает, что, если положение на предприятии станет критическим, оно сможет погасить текущие обязательства за счет наиболее ликвидных текущих активов;

– все коэффициенты финансовой устойчивости находятся в пределах нормы (коэффициент автономии; коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами; коэффициент маневренности собственного капитала; индекс постоянного актива);

– в отчетном году по сравнению с предыдущим периодом сложилось благополучное финансовое положение, что подтверждает положительная динамика основных показателей финансовых результатов деятельности. Так, выручка от продаж возросла на 44,27 %, а прибыль от продаж на 68,95 %;

– время обращения дебиторской задолженности превышает время обращения кредиторской задолженности, что может способствовать возникновению дефицита финансовых средств;

– чистая рентабельность продаж выросла на 3,55 % и составила 26,27 %, что говорит о высокой ценности продукции для потребителей и укреплении конкурентной позиции;

– по результатам Z-индекса Альтмана (для компаний, не котирующих акции) банкротство в ближайшее время предприятию не грозит (на 2019 г. значение индекса составило 3,16).

Анализ действующей практики учета затрат на предприятии АО «Искра» нарушений не выявил. В целях совершенствования учета, аудита затрат, а также их минимизации в АО «Искра» рекомендуется:

1. Актуализировать рабочий план счетов.
2. Провести инвентаризацию основных средств, чтобы определить, достоверно ли исчисляется элемент затрат «амортизация основных фондов».
3. Применить график документооборота, разработанный автором выпускной квалификационной работы.
4. Приобрести в 2020 г. платформу 1С:Предприятие 8 с конфигурацией ERP Агропромышленный комплекс 2. Такое решение позволит АО «Искра»

работать в программе, учитывающей специфику сельскохозяйственной отрасли, повысить качество контроля организации благодаря возможностям предлагаемой программы, а также сделать процесс составления бухгалтерской финансовой отчетности менее трудоемким (вследствие формирования всех форм отраслевой отчетности программой).

5. Применить составленную автором модель зависимости прибыли от продажи культур растениеводства в зависимости от следующих факторов: посевной площади, количества удобрений и затрат за покупку семян. Данная модель позволит не только планировать прибыль, но и управлять ей посредством различных комбинаций предложенных факторов.

6. Сократить яловость коров, занятых в молочном скотоводстве. Сокращение яловости способствует увеличению выхода продукции. Согласно проведенным расчетам, увеличение количества молока позволит снизить себестоимость производства молока, а также увеличит прибыль и рентабельность производства.

Рекомендованные мероприятия будут способствовать повышению качественного уровня управленческого и бухгалтерского учета в АО «Искра», позволят эффективно организовать систему учета затрат на производство продукции, более точно осуществлять калькулирование себестоимости. Пути снижения себестоимости продукции в виде сокращения яловости коров, а также разработанной автором модели планирования прибыли (от продажи сельскохозяйственных культур) могут быть использованы другими сельскохозяйственными предприятиями в своей практической деятельности.

 19.06.2020

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Вержбицкий, Р. А. Анализ влияния санкций на развитие сельского хозяйства в России / Р. А. Вержбицкий, С. Ю. Чурикова // Таврический научный обозреватель. – 2015.

2 Федеральный закон "О развитии сельского хозяйства" от 29.12.2006 N 264-ФЗ (последняя редакция) [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_64930/.

3 Trade statistics for international business development [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.trademap.org/Index.aspx>.

4 Как обстоят дела в агропромышленном комплексе, В. Путину доложил министр сельского хозяйства Д. Патрушев [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.1tv.ru/news/2020-02-03/379903>.

5 Валовой сбор сельскохозяйственных культур [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://fedstat.ru/indicator/30950>.

6 Российский рынок мяса 2019. Тенденции и прогнозы [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://ab-centre.ru/articles/rossiyskiy-rynok-myasa-2019-tendencii-i-prognozy>

7 Статистика онлайн: статистика рынков сельхозсырья и продовольствия [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://ab-centre.ru/statonline/1>

8 Иванова, А. М. Итоги Всероссийской сельскохозяйственной переписи Красноярского края 2016 - информационная основа оценки развития села. / А. М. Иванова, Н. Е. Калинина // Стат. сб. Красноярскстат. – Красноярск. – 2017.

9 Наличие сельскохозяйственной техники в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.fedstat.ru/indicator/42339>.

10 Распоряжение Правительства РФ от 8 декабря 2011 г. № 2227-р О Стратегии инновационного развития РФ на период до 2020 г. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/70006124/#72>

11 Блинова, Т. В. Демографические угрозы и ограничения развития сельских территорий России / Т. В. Блинова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2018.

12 Проняева, Л. И. Применение учетного инструментария для целей управления затратами и исчисления себестоимости продукции зернопроизводства / Л. И. Проняева, О. А. Федотенкова // Международный бухгалтерский учет. – 2015.

13 Стафиевская, М. В. Управление затратами: порядок калькулирования и учетно-аналитическое обеспечение риск-менеджмента на сельскохозяйственном предприятии / М. В. Стафиевская // Экономика: экономика и сельское хозяйство. – 2017.

14 Словеснова, А. Д. Преимущества и недостатки методов управления затратами / А. Д. Словеснова // Наука, техника и образование. – 2017.

15 Лазаревич, М. И. Себестоимость продукции на предприятии / М. И. Лазаревич // Экономика. Финансы. Управление. – 2013. – №2.

16 Адамова, Г. А. Проблемы организации управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости / Г. А. Адамова // Вестник университета. – 2012.

17 Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792 "Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях" [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_59524/.

18 Мамаева, У. З. Управление затратами на производство продукции сельского хозяйства как основа эффективного развития / У. З. Мамаева, Х. Д. Мустафаева // Проблемы развития АПК региона. – №11. – 2012.

19 Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/

20 Остаев, Г. Я. Стратегический (управленческий) учет и контроль затрат в сельском хозяйстве / Г. Я. Остаев // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. – №4. – 2014.

21 Удодикова, А. А. Калькулирование себестоимости продукции животноводства / А. А. Удодикова, Т. В. Федорова // Вестник Курской государственной сельскохозяйственной академии. – 2014.

22 Дегальцева, Ж. В. Сравнительная характеристика различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости / Ж. В. Дегальцева // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета – 2014.

23 Ткач, В. И. Управленческий учет: международный опыт / В. И. Ткач, М. В. Ткач // М.: Финансы и статистика – 2014. – 140 с.

24 Завьялова, И. С. Методы учета затрат на производство продукции / И. С. Завьялова // Научно-исследовательские публикации – 2015.

25 Ордынская, М. Е. Выбор метода и системы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции / М. Е. Ордынская, З. Р. Ситимов // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2017.

26 Белова, М. В. Взаимосвязь управленческого решения с применяемым методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / М. В. Белова // Сфера услуг: инновация и качество. – 2013.

27 Каргина, Т. С. Зарубежные системы учета затрат и калькулирования себестоимости / Т. С. Каргина // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2019.

28 Ситимов, З. Р. Калькуляционная политика организации / З. Р. Ситимов, М. Е. Ордынская // Научные механизмы решения проблем инновационного развития: сборник статей Международной научно-практической конференции. Ч. 1. Уфа. – 2017.

29 Конкина, В. С. Основные тенденции в формировании затрат и себестоимости молочной продукции на сельскохозяйственных предприятиях /

В. С. Конкина // Вестник Рязанского государственного агротехнологического университета имени ПА Костычева. – 2015.

30 Сорвина, О. В. Выявление резервов снижения производственных затрат как условие повышения конкурентоспособности / О. В. Сорвина // Финансы и кредит. – 2012.

31 Голикова, А. В. Факторный анализ прибыли предприятия на примере предприятия ООО «Стройзаказ» / А. В. Голикова // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2018.

32 Ефимова, О. В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: учебник. 4-е изд. / О. В. Ефимова // М.: Омега-Л. – 2016.

33 Домышева, М. В. Влияние основных факторов на себестоимость продукции / М. В. Домышева // Инновационная наука. – 2017.

34 Аленичев, А. Д. Исторические аспекты развития факторного анализа себестоимости продукции / А. Д. Аленичев, Л. Н. Аленичева, Н. А. Жданкина // Известия Великолукской государственной сельскохозяйственной академии. – 2014.

35 Бороненкова, С. А. Управленческий анализ / С. А. Бороненкова // – М.: Финансы и статистика. – 2009. – 247 с.

36 Сорвина, О. В. Управление производственными затратами предприятия на основе использования результатов факторного анализа / О. В. Сорвина // Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки. – 2011.

37 Миронова, З. А. Управление затратами организации в условиях экономических ограничений / З. А. Миронова, А. В. Зверев // Проблемы региональной экономики. – 2017.

38 Ахмедова, Ж. А. Факторы и методы оценки конкурентоспособности продукции животноводства / Ж. А. Ахмедова, Р. М. Салихов, П. И. Алиева // Проблемы развития АПК региона. – 2019.

39 Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 15.04.2019) "Об акционерных обществах" [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8743/.

40 Котенева, Е. Н. Управление затратами предприятия [Текст]: учебное пособие / Е. Н. Котенева, Г. К. Краснослободцева, С. О. Фильчакова // – Москва: Науч. книга. – 2011.

41 Дрогина, Т. А. Типовые ошибки и нарушения в учете затрат на производство продукции, выявленные в ходе аудита / Т. А. Дрогина, В. А. Грекова // Nauka-rastudent.ru. – 2017.

42 Карликова, Е.С. Учет особенностей калькулирования себестоимости продукции растениеводства при выборе оптимального метода учета затрат / Е. С. Карликова // Проблемы современной науки и образования. – 2017.

43 Сакенов, Н. А. Отличительные особенности бухгалтерского учета сельскохозяйственной продукции/ Н. А. Сакенов// Известия Иссык-кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2016.

44 Яценко, И. А. Специфика бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях: сложности в учете непроизводительных затрат / И. А. Яценко// Концепт. – 2014.

45 Лебедева, А. В. Характеристика системы ведения аудита готовой продукции на сельскохозяйственных предприятиях / А. В. Лебедева, Я. А. Белоущенко // Молодой ученый. – 2016.

46 Чхутиашвили, Л. В. Роль внутреннего контроля организации / Л. В. Чхутиашвили // Международный бухгалтерский учет. — 2015.

47 Логвинова, Т. И. Операции с готовой продукцией на сельскохозяйственных предприятиях: аудиторская проверка / Т. И. Логвинова // Аудиторские ведомости. – 2010.

48 Нигматуллина, Г. Р. Методика проведения внутреннего аудита производства и реализации готовой продукции сельскохозяйственных предприятий / Г. Р. Нигматуллина, Г. Р. Мухамедьянова // Экономика и предпринимательство. – 2013.

49 Шевелев, В. И. Учет и внутренний аудит готовой продукции в сельскохозяйственных организациях / В. И. Шевелев // Научное обеспечение реализации государственных программ АПК и сельских территорий. Материалы международной научно-практической конференции. – 2017.

50 Валиев, Р. Ф. Особенности проведения аудиторской проверки готовой продукции сельскохозяйственного предприятия / Р. Ф. Валиев // Молодой ученый. – 2018.

51 Фалахиева, З. Ф. Управление затратами на основе использования экономико-математических методов / З. Ф. Фалахиева // Вестник экономики, права и социологии. – 2008.

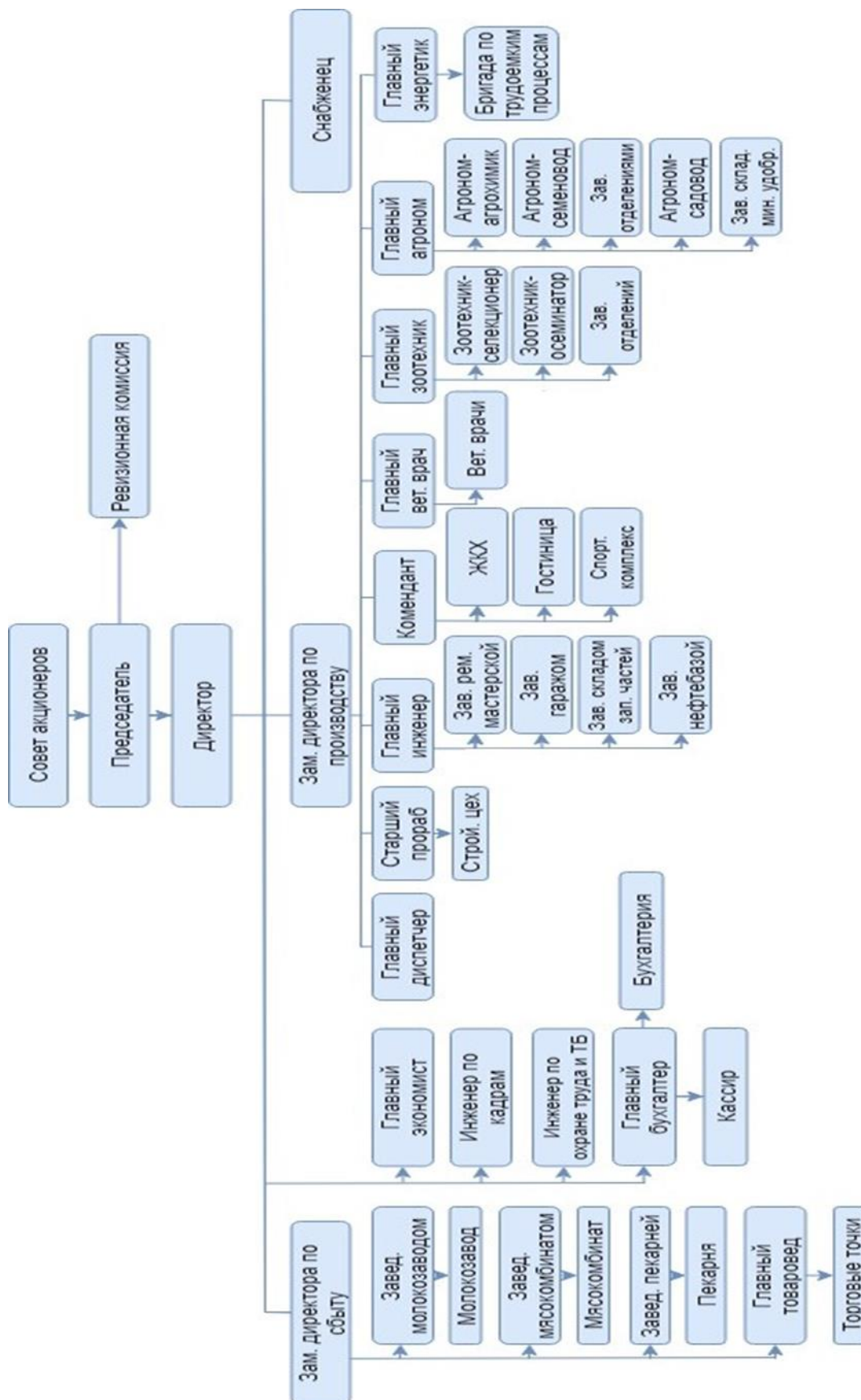
52 Дзахмишева, И. Ш. Регрессионная модель зависимости выхода продукции растениеводства от множества факторных признаков / И. Ш. Дзахмишева, А. А. Акбашева // Фундаментальные исследования. – 2016.

53 Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете (утв. Минфином СССР 29.07.1983 N 105) [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_3028

54 Назарова, Е. С. Резервы снижения себестоимости продукции в молочном скотоводстве / Е. С. Назарова // Экономика и региональное управление. – 2017.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Организационно-управленческая структура АО «Искра»



ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Приказ о назначении директора АО «Искра» на должность

ПРИКАЗ

По закрытому акционерному обществу «Искра»

10.04.2017 года

г. Ужур

№ 210 К

Толстикова Сергея Юрьевича назначить на должность директора
Закрытого Акционерного Общества «Искра» с 10 апреля 2017 года сроком на
5 лет.

Основание: Протокол общего собрания акционеров ЗАО «Искра» от 7
апреля 2017 года.

С приказом ознакомлен _____

Директор ЗАО «Искра»



С.Ю.Толстиков

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Организационно-производственная структура АО «Искра»



ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Бухгалтерский баланс АО «Искра»

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС*				
на 31 декабря 2018 г.				
				КОДЫ
Форма по ОКУД				0710001
Дата (число, месяц, год)				31 12 2018
Организация (орган исполнительной власти)	АО "Искра"			по ОКПО 00604264
Идентификационный номер налогоплательщика				ИНН 2439001597
Вид экономической деятельности**	Сельское хозяйство			по ОКВЭД 2 01.11.11
Организационно-правовая форма***	ПАО - публичное акционерное общество			по ОКФС/ОКОПФ 67 16
Единица измерения:	тыс. руб			по ОКЕИ 384
Местонахождение (адрес) г.Ужур, ул.Ленина, 82-б				

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110	-	-	-
Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
Основные средства	1150	1 964 029	1 436 562	1 212 733
Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
Финансовые вложения	1170	-	-	-
Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
Прочие внеоборотные активы	1190	18 965	474 481	453 678
ИТОГО по разделу I	1100	1 982 994	1 911 043	1 666 411
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	2 331 773	1 849 638	1 529 795
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	3 938	-	-
Дебиторская задолженность	1230	264 877	287 392	346 206
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	133 895	81 066	80 503
Прочие оборотные активы	1260	-	-	-
ИТОГО по разделу II	1200	2 734 483	2 218 096	1 956 504
БАЛАНС	1600	4 717 477	4 129 139	3 622 915

Окончание приложения Г

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	2 549	2 549	2 549
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
Переоценка внеоборотных активов	1340	67 125	67 125	67 125
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
Резервный капитал	1360	71 978	71 978	71 978
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	3 547 769	3 157 603	3 009 500
ИТОГО по разделу III	1300	3 689 421	3 299 255	3 151 152
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410	307 657	-	-
Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
Оценочные обязательства	1430	-	-	-
Прочие обязательства	1450	-	-	-
ИТОГО по разделу IV	1400	307 657	-	-
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	590 063	715 000	401 760
Кредиторская задолженность	1520	130 336	114 884	70 003
Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
Оценочные обязательства	1540	-	-	-
Прочие обязательства	1550	-	-	-
ИТОГО по разделу V	1500	720 399	829 884	471 763
БАЛАНС	1700	4 717 477	4 129 139	3 622 915
<p>*На основании формы, утвержденной приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (зарегистрирован Минюстом России 2 августа 2010 г., регистрационный № 18023) с изменениями, внесенными приказами Минфина России от 5 октября 2011 г. № 124н (зарегистрирован Минюстом России 13 декабря 2011 г., регистрационный № 22599), от 17 августа 2012 г. № 113н (зарегистрирован Минюстом России 4 октября 2012 г., регистрационный № 25592), от 4 декабря 2012 г. № 154н (зарегистрирован Минюстом России 29 декабря 2012 г., регистрационный № 26501), от 6 апреля 2015 г. № 57н (зарегистрирован Минюстом России 30 апреля 2015 г., регистрационный № 37103), от 6 марта 2018 г. № 41н (зарегистрирован Минюстом России 15 мая 2018 г., регистрационный № 51103).</p> <p>**Орган исполнительной власти заполняет строку в соответствии со следующими видами деятельности: сельское хозяйство, услуги в области сельского хозяйства, пищевая и перерабатывающая промышленность.</p> <p>*** Орган исполнительной власти строку не заполняет.</p>				
Руководитель			Толстиков Сергей Юрьевич	
		(подпись)	(расшифровка подписи)	
Главный бухгалтер			Романцова Олеся Александровна	
		(подпись)	(расшифровка подписи)	

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Отчет о финансовых результатах АО «Искра»

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ*				
за 12 месяцев 2018 г.				
			КОДЫ	
			0710002	
			31 12 2018	
Организация (орган исполнительной власти)	АО "Искра"	по ОКПО	00604264	
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	2439001597	
Вид экономической деятельности**	Сельское хозяйство	по ОКВЭД 2		
Организационно-правовая форма***	ПАО - публичное акционерное общество	по ОКОПФ/	67 16	
Единица измерения:	тыс. руб	по ОКЕИ	384	
Показатель			за 12 месяцев 2018 г.	за 12 месяцев 2017 г.
наименование	код			
1	2		3	4
Выручка	###		2 327 216	1 812 529
Себестоимость продаж	###		(1 768 348)	(1 527 340)
Валовая прибыль (убыток)	###		558 868	285 189
Коммерческие расходы	###		(113 125)	(77 700)
Управленческие расходы	###		-	-
Прибыль (убыток) от продаж	###		445 743	207 489
Доходы от участия в других организациях	###		-	-
Проценты к получению	###		5 753	9 569
Проценты к уплате	###		(60 093)	(53 173)
Прочие доходы	###		157 438	184 452
Прочие расходы	###		(17 197)	(7 328)
Прибыль (убыток) до налогообложения	###		531 644	341 009
Текущий налог на прибыль	###		(2 816)	(2 024)
в том числе: постоянные налоговые обязательства (активы)	###		-	-
Изменение отложенных налоговых обязательств	###		-	-
Изменение отложенных налоговых активов	###		-	-
Прочее	###		-	-
Чистая прибыль (убыток)	###		528 828	338 985

Окончание приложения Д

				Форма 0710002 с. 2	
Показатель			за 12 месяцев 2018 г.	за 12 месяцев 2017 г.	
наименование	код				
1	2		3	4	
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	###		-	-	
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	###		-	-	
Совокупный финансовый результат периода	###		528 828	338 985	
<i>СПРАВОЧНО:</i> базовая прибыль (убыток) на акцию	###		-	-	
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	###		-	-	
<p>*На основании формы, утвержденной приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (зарегистрирован Минюстом России 2 августа 2010 г., регистрационный № 18023) с изменениями, внесенными приказами Минфина России от 5 октября 2011 г. № 124н (зарегистрирован Минюстом России 13 декабря 2011 г., регистрационный № 22599), от 17 августа 2012 г. № 113н (зарегистрирован Минюстом России 4 октября 2012 г., регистрационный № 25592), от 4 декабря 2012 г. №154н (зарегистрирован Минюстом России 29 декабря 2012 г., регистрационный № 26501), от 6 апреля 2015 г. № 57н (зарегистрирован Минюстом России 30 апреля 2015 г., регистрационный № 37103), от 6 марта 2018 г. № 41н (зарегистрирован Минюстом России 15 мая 2018 г., регистрационный № 51103).</p> <p>** Орган исполнительной власти заполняет строку в соответствии со следующими видами деятельности: сельское хозяйство, услуги в области сельского хозяйства, пищевая и перерабатывающая промышленность.</p> <p>*** Орган исполнительной власти строку не заполняет.</p>					
Руководитель			Толстикова Ольга Юрьевна		
	(подпись)		(расшифровка подписи)		
Главный бухгалтер			Толстикова Ольга Юрьевна		
	(подпись)		(расшифровка подписи)		

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Бухгалтерский баланс АО «Искра»

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС*									
на 31 декабря 2019 г.									
							Форма по ОКУД		КОДЫ
							Дата (число, месяц, год)		0710001
							по ОКПО		31 12 2019
Организация (орган исполнительной власти)		АО "Искра"				по ОКПО		00604264	
Идентификационный номер налогоплательщика						ИНН		2439001597	
Вид экономической деятельности**		Сельское хозяйство				по ОКВЭД 2		01.11.11	
Организационно-правовая форма***		НАО - непубличное акционерное общество, включая ЗАО				по ОКФС/ОКОПФ/ОКФС		67 16	
Единица измерения:		тыс. руб				по ОКЕИ		384	
Местонахождение (адрес)		г.Ужур, ул.Ленина, 82-б							
Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2019 года	На 31 декабря 2018 года	На 31 декабря 2017 года					
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>					
АКТИВ									
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ									
Нематериальные активы	1110	-	-	-					
Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-					
Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-					
Материальные поисковые активы	1140	-	-	-					
Основные средства	1150	2 021 339	1 964 029	1 436 562					
Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-					
Финансовые вложения	1170	-	-	-					
Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-					
Прочие внеоборотные активы	1190	35 643	18 965	474 481					
ИТОГО по разделу I	1100	2 056 982	1 982 994	1 911 043					
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ									
Запасы	1210	2 507 768	2 331 773	1 849 638					
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	3 938	-					
Дебиторская задолженность	1230	516 542	264 877	287 392					
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-					
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	359 720	133 895	81 066					
Прочие оборотные активы	1260	-	-	-					
ИТОГО по разделу II	1200	3 384 030	2 734 483	2 218 096					
БАЛАНС	1600	5 441 012	4 717 477	4 129 139					

Окончание приложения Е

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2019 года	На 31 декабря 2018 года	На 31 декабря 2017 года
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)****	1310	2 549	2 549	2 549
Собственные акции, выкупленные у акционеров*****	1320	-	-	-
Переоценка внеоборотных активов	1340	67 125	67 125	67 125
Добавочный капитал (без переоценки)*****	1350	-	-	-
Резервный капитал*****	1360	71 978	71 978	71 978
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)*****	1370	4 125 940	3 547 769	3 157 603
ИТОГО по разделу III	1300	4 267 592	3 689 421	3 299 255
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410	415 000	307 657	-
Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
Оценочные обязательства	1430	-	-	-
Прочие обязательства	1450	-	-	-
ИТОГО по разделу IV	1400	415 000	307 657	-
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	399 441	590 063	715 000
Кредиторская задолженность	1520	358 979	130 336	114 884
Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
Оценочные обязательства	1540	-	-	-
Прочие обязательства	1550	-	-	-
ИТОГО по разделу V	1500	758 420	720 399	829 884
БАЛАНС	1700	5 441 012	4 717 477	4 129 139

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Отчет о финансовых результатах АО «Искра»

ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ*			
на 31 декабря 2019 г.			
		Форма № 2 по ОКУД	КОДЫ 0710002
		Дата (число, месяц, год)	31 12 2019
Организация (орган исполнительной власти)	АО "Искра"	по ОКПО	00604264
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	2439001597
Вид экономической деятельности**	Сельское хозяйство	по ОКВЭД 2	
Организационно-правовая форма***	НАО - непубличное акционерное общество, включая ЗАО	по ОКОПФ/	67 16
Единица измерения:	тыс. руб	по ОКЕИ	384
Показатель	код	За 12 месяцев 2019 года	За 12 месяцев 2018 года
наименование	1	2	3
Выручка	###	3 357 497	2 327 216
Себестоимость продаж	###	(2 433 832)	(1 768 348)
Валовая прибыль (убыток)	###	923 665	558 868
Коммерческие расходы	###	(170 606)	(113 125)
Управленческие расходы	###	-	-
Прибыль (убыток) от продаж	###	753 059	445 743
Доходы от участия в других организациях	###	-	-
Проценты к получению	###	23 290	5 753
Проценты к уплате	###	(32 287)	(60 093)
Прочие доходы	###	168 576	157 438
Прочие расходы	###	(22 149)	(17 197)
Прибыль (убыток) до налогообложения	###	890 489	531 644
Текущий налог на прибыль	###	(8 436)	(2 816)
в том числе: постоянные налоговые обязательства (активы)	###	-	-
Изменение отложенных налоговых обязательств	###	-	-
Изменение отложенных налоговых активов	###	-	-
Прочее	###	-	-
Чистая прибыль (убыток)	###	882 053	528 828

Окончание приложения Ж

Показатель		За 12 месяцев 2019 года	За 12 месяцев 2018 года
наименование	код		
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	###	-	-
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	###	-	-
Совокупный финансовый результат периода	###	882 053	528 828
<i>СПРАВОЧНО:</i>			
<i>базовая прибыль (убыток) на акцию</i>	###	-	-
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	###	-	-

ПРИЛОЖЕНИЕ И

Изменение величины затрат по статьям за период 2018-2019 гг.

Наименование показателя	Всего на основное производство (с 1 января по 31 декабря), тыс. руб.	
	2019 г.	2018 г.
Затраты ТЕКУЩЕГО ГОДА на производство основных видов продукции	2 597 977	2 313 227
1 Материальные затраты (на сырье, материалы, иные материально-производственные запасы, используемые в производстве):	1 592 235	1 423 649
семена и посадочный материал	79 256	69 599
в том числе:		
семена и посадочный материал собственного производства	67 105	61 100
<i>из них: элитные семена</i>	3 060	7 421
семена и посадочный материал покупные	12 151	8 499
<i>из них: элитные семена</i>	-	1 059
корма	443 187	362 078
в том числе:		
корма собственного производства	345 424	207 354
корма покупные	97 763	154 724
удобрения, бактериальные и другие препараты	212 718	228 316
в том числе:		
минеральные удобрения, бактериальные и другие препараты	206 718	228 316
органические удобрения	6 000	6 000
средства защиты растений и животных, ветмедикаменты и препараты	153 543	142 146
покупная энергия всех видов (электрическая, тепловая, сжатый воздух, холод и другие)	87 482	90 276
в том числе: электроэнергия	87 482	90 276
топливо, кроме нефтепродуктов (уголь, торфобрикеты, газ, дрова и другие)	5 303	4 804
в том числе: газ	662	643
нефтепродукты всех видов, используемые на технологические цели	296 562	282 328
в том числе:		
дизельное топливо	196 274	178 531
бензин	15 828	16 086
запасные части и материалы для ремонта основных средств, инвентаря, приборов, инструментов	245 049	167 693
прочие материальные затраты	69 135	76 409

Окончание приложения И

в том числе: затраты на сырье и материалы промышленных и подсобных производств	69 135	70 409
2 Материальные затраты (оплата работ и услуг производственного характера, в том числе выполненных сторонними организациями):	20 243	21 413
оплата работ по мелиорации земель, химизации почв и другим агрохимическим работам, включая услуги по подаче воды для орошения	1 119	820
оплата работ по борьбе с вредителями и болезнями сельскохозяйственных растений и животных	5 028	5 153
прочие работы и услуги сторонних организаций, не включенные в другие группировки	14 096	15 440
3 Затраты на оплату труда	558 230	493 033
4 Отчисления на социальные нужды	178 629	157 767
5 Амортизация	208 837	178 067
6 Прочие затраты	39 803	39 298
в том числе: налоги, сборы и другие аналогичные платежи	39 803	39 298

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ Заведующий кафедрой


О.Н. Харченко
«19» 06 2020 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

направление 38.03.01 Экономика
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ПРОДУКЦИИ**
(на примере АО «Искра»)

Научный руководитель  17.06.2020 доцент, канд. экон. наук Н.Б. Клишевич

Выпускник

 16.06.2020

А.А. Евтушенко

Красноярск 2020