

Методика организации и проведения внутреннего контроля в овцеводстве

Фролов А.В., к.э.н., доцент, ФГОУ ВО Ставропольский ГАУ

Фролова А.А., к.э.н., доцент, ФГОУ ВО Ставропольский ГАУ

Тунин С.А., к.э.н., доцент, ФГОУ ВО Ставропольский ГАУ

Аннотация. Внутренний контроль – это систематическая проверка всеми должностными лицами хозяйства в пределах их компетенции выполнения распоряжений руководителя, соблюдения требований налогового законодательства, точности и полноты отражения в первичных документах, бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни организации, предотвращение ошибок и искажение в учете и отчетности, рационального использования производственных ресурсов, сохранности имущества собственников и пресечения хищений, злоупотреблений и расточительства. Контроль тесно связан с другими службами, поэтому не всегда обнаруживается его важная роль в процессах управления производством.

Ключевые слова: управленческий учет, внутренний контроль, овцеводство, справедливая стоимость, МСФО.

Technique of the organization and carrying out internal control in sheep breeding

Frolov A.V., Cand.Econ.Sci., the associate professor, FGOU IN the Stavropol GAU

Frolova A.A., Cand.Econ.Sci., the associate professor, FGOU IN the Stavropol GAU

Tunin S.A., Cand.Econ.Sci., the associate professor, FGOU IN the Stavropol GAU

Annotation. Internal control is a systematic check by all officials of economy within their competence of implementation of orders of the head, observance of requirements of the tax law, accuracy and completeness of reflection of primary documents, accounting of the facts of economic life of the organization, prevention of

mistakes and distortion in the account and the reporting, rational use of production resources, safety of property of owners and suppression of plunders, abuses and squandering. Control is closely connected with other services therefore his important role in processes of management of production isn't always found.

Keywords: management accounting, internal control, sheep breeding, fair value, IFRS.

Устойчивость финансового положения любой сельскохозяйственной организации будет зависеть от того, насколько рационально используются производственные ресурсы. Следовательно, использование производственных ресурсов должно находиться под строгим контролем.

Контроль должен быть эффективным и давать наилучшие результаты, то есть выполнять функции одного из важнейших инструментов управления. Он должен неразрывно сочетаться с последующей глубокой аналитической работой и помогать вскрывать причины тех или иных явлений, делать выводы относительно того, как улучшить финансово-хозяйственную деятельность организации, каким образом поступать, чтобы добиться наибольшей выгоды для организации.

В современных условиях производства продукции овцеводства центр тяжести в контрольно-ревизионной работе должен быть перенесен на внутривладельческий контроль.

Внутривладельческий контроль – это систематическая проверка всеми должностными лицами хозяйства в пределах их компетенции выполнения распоряжений руководителя, соблюдения требований налогового законодательства, точности и полноты отражения в первичных документах, бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни организации, предотвращение ошибок и искажение в учете и отчетности, рационального

использования производственных ресурсов, сохранности имущества собственников и пресечения хищений, злоупотреблений и расточительства¹.

Таблица 1

Контрольные функции должностных лиц в отрасли овцеводства по отношению ко времени осуществления

Должностные лица	Классификация контрольных функций по времени осуществления		
	предварительный	текущий	последующий
Руководитель цеха овцеводства (центра ответственности)	Составление планов работы для контроля за производством	Посещение рабочих мест с целью оперативного контроля за ходом производства	Анализ работы за день, сравнение фактических результатов с запланированными
Бригадир (руководитель центра затрат)	Составление годового лимита расходования материальных ресурсов	Ведение документации по материальным ресурсам	Проведение анализа потребления ресурсов, выявление причин отклонений
Главный бухгалтер	Подпись документов, отражающих расход ресурсов в процессе производства, инициатива по пересмотру действующих норм расхода материальных ресурсов	Организация и проведение инвентаризации	Проверка документов, поступающих из бригад (центров затрат)

Контроль тесно связан с другими службами, поэтому не всегда обнаруживается его важная роль в процессах управления производством.

¹ Белов Н. Г., Хоружий Л. И., Карзаева Н. Н., Павлычев А. И., Постникова Л. В., Ромадикова В. М., Харчева И. В., Якимец О. В. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Учебник для студентов сельскохозяйственных вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Под редакцией Белова Н. Г., Хоружий Л. И. Москва, 2010.

Контроль в системе управления не осуществляется автоматически. Это творчество руководителей и специалистов, трудовых коллективов.

Исследования проблемы внутреннего контроля позволяют сделать вывод, что во многих организациях внутрихозяйственный контроль не налажен. Это обусловлено, прежде всего, тем, что до 1991 года значение контроля недооценивалось. Ученые обращали внимание на важную роль контроля в экономической жизни общества, но никаких мер по его совершенствованию не принималось. Тезис о привлечении к управлению широкого круга трудящихся через участие их во внутрихозяйственном контроле не реализовывался.

Бухгалтерский контроль в овцеводстве преследует две цели:

1. предупредить потери денежных средств или производственных запасов в результате воровства или мошенничества;
2. обеспечить достоверность учета хозяйственных операций и информации, содержащейся в бухгалтерском учете и отчетности.

Одним из методов, применяемых при фактическом контроле за достоверностью данных бухгалтерского учета производства продукции овцеводства, является инвентаризация. Общие вопросы проведения инвентаризации имущества и обязательств в организации отражены в приказе об Учетной политике, утверждаемом на каждый отчетный год. Специального порядка проведения инвентаризации готовой продукции овцеводства нет. Следовательно, необходимо создание документа, подписываемого руководителем хозяйства, в котором должны быть оговорены количество инвентаризаций готовой продукции овцеводства, даты проведения инвентаризаций, перечень имущества, которое должно подлежать инвентаризации. Необходимо строгое соблюдение приказа о составе инвентаризационной комиссии.

Административный контроль в овцеводстве преследует три цели:

1. наличие необходимых производственных запасов для выполнения производственной программы;

2. достаточное количество наличных денег для своевременной оплаты приобретения товаров, сырья, материалов;

3. сокращение потерь от реализации товаров, готовой продукции, работ и услуг, работ с последующей оплатой.

Для организации надежной системы внутреннего контроля в овцеводстве необходимо правильно понимать и применять на практике категории «объект» и «субъект» контроля. Объект – это то, что подлежит проверке, субъект – должностные лица, проверяющие тот или иной объект.

Объектами контроля любой организации, занимающейся производством продукции овцеводства, являются:

1. стратегия хозяйственной деятельности;
2. производственные ресурсы;
3. процесс производства;
4. доходы.

На практике объекты внутрихозяйственного контроля необходимо детализировать по видам деятельности и структурным подразделениям, а также центрам ответственности.

Признание объектов контроля и осуществление его по центрам ответственности позволяет повысить действенность, оценить качество работы менеджера такого центра. В процессе осуществления контроля объектами наблюдения являются не сами по себе производственные ресурсы и процесс производства, а действия работников, ответственных за обеспечение сохранности и эффективное использование производственных ресурсов и соблюдение законодательства в процессе совершения хозяйственных операций².

Внутрихозяйственный контроль предполагает наличие многих субъектов, которые связаны между собой по подчиненности и по внутрипроизводственным связям.

² Костюкова Е. И., Бобрышев А. Н., Татарина М. Н., Ельчанинова О. В., Манжосова И. Б., Гришанова С. В. Бухгалтерский управленческий учет. Москва, 2014.

Достижение целей контроля возможно при организации такой структуры контроля, которая:

– позволит определить функции субъектов контроля так, чтобы одно и то же лицо не занималось одновременно бухгалтерским учетом и контролем хозяйственных операций;

– обеспечит возможность контроля деятельности сотрудников организации.

В целях оперативного контроля за эффективностью использования затрат в овцеводстве СПК колхоза «Гигант» Благодарненского района Ставропольского края нами были разработаны формы внутренней отчетности. Данная отчетность включает в себя Отчет о продажах продукции овцеводства подразделения, Отчет о затратах на производство продукции овцеводства и Отчет-анализ эффективности производственных затрат в овцеводстве.

Таблица 2

**Отчет о продажах продукции овцеводства производственной бригады
СПК колхоза «Гигант» за месяц, руб.**

Виды продукции	Объем реализации, ц	Фактическая цена реализации	Выручка от реализованной продукции
Мясо овец в живом весе	150	2514,01	377101,50
Шерсть	70	2371,18	165982,60
Итого	220	-	543084,10

Первая форма, Отчет о продажах продукции овцеводства подразделения, предназначена для определения объемов проданной продукции и полученной выручки конкретного центра ответственности (бригады) хозяйства за календарный месяц. В данной форме приводятся все виды реализованной продукции овцеводства.

Вторая форма, Отчет о затратах на производство продукции овцеводства (таблица 2), предназначена для определения и контроля за производственными

затратами отрасли овцеводства с их постатейной разбивкой на переменные и постоянные затраты по всем реализуемым видам продукции.

Таблица 3

**Отчет о затратах на производство продукции овцеводства
СПК колхоза «Гигант» за месяц, руб.**

Статьи затрат	Виды продукции			
	мясо овец в живой массе		шерсть	
	всего	на 1 ц	всего	на 1 ц
Корма	1590908	1114,08	312092	681,42
Ветпрепараты и средства защиты животных	187264	131,14	36736	80,21
Нефтепродукты	652080	456,64	127920	279,30
Оплата труда	5362940	3755,56	1052060	2297,07
Отчисления на социальные нужды	1004872	703,69	197128	130,41
Вспомогательные производства	568480	398,09	111520	243,49
Всего переменных затрат	9366544	6559,20	1837456	4011,91
Основные средства	179000			
Прочие расходы	216000			
Общепроизводственные расходы	252000			
Общехозяйственные расходы	348000			
Всего постоянных затрат	995000			

Заполняется в зависимости от периодичности калькулирования (месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев, год).

Третья форма, Отчет-анализ эффективности производственных затрат в овцеводстве (таблица 3), предназначена для сводного отчета о продажах и затратах всех центров ответственности исследуемого предприятия, занимающихся овцеводством. В ней также отражается маржинальный доход продукции овцеводства. Заполняет данную форму центр продаж СПК колхоза «Гигант», занимающийся реализацией всей производимой продукции предприятия.

**Отчет-анализ эффективности производственных затрат в овцеводстве
СПК колхоза «Гигант» за месяц, руб.**

№ п/п	Показатели	Мясо овец (в живой массе)	Шерсть	Всего
1	Объем реализации, ц	150	70	X
2	Цена 1 ц	2514,01	2371,18	X
3	Выручка	377101,50	165982,60	543084,10
4	Переменные затраты на 1 ц	6559,20	4011,91	X
5	Маржинальный доход (+), убыток (-) на 1 ц	-4042,19	-1640,73	X
6	Совокупный маржинальный доход (+), убыток (-)	-606328,50	-114851,10	-721179,60
7	Постоянные затраты	-	-	995000
8	Операционная прибыль (+), убыток (-)			-1716179,60

Предложенные нами формы отчетов способствуют повышению эффективности управления производственными затратами производства продукции овцеводства в силу оперативности предоставляемой информации в исследуемом хозяйстве.

Важную роль при обосновании управленческих решений и внутреннем контроле играет маржинальный анализ, являющийся также анализом безубыточности. Методика данного анализа формируется на соотношении трех групп важнейших экономических показателей: издержек, объема реализации продукции и прибыли (финансового результата), - и прогнозировании величины каждого из этих показателей при заданном значении других³.

Для изучения влияния факторов на изменение суммы финансового результата от реализации продукции овцеводства в целом по сельскохозяйственной организации можно использовать следующую модель:

$$П = \sum [VРП_{\text{ОБЩ}} * У_{\text{дi}} * (Ц_{\text{i}} - b_{\text{i}})] - А, \text{ где}$$

П – прибыль от реализации продукции;

³ Кулиш Н. В. Учетная политика как инструмент формирования финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций / Н. В. Кулиш, О. Е. Сытник, С. А. Тунин // Вестник Северо-Кавказского федерального университета. – 2009. – № 4. – С. 181-185.

ВРП – объем реализованной продукции;

$У_{дi}$ – удельный вес продукции в общей структуре реализации;

$Ц_i$ – цена продукции;

b_i – переменные затраты на единицу продукции;

A – постоянные затраты на весь объем продаж данного вида продукции.

Таблица 5

Исходные данные для маржинального анализа финансовых результатов от реализации продукции овцеводства в СПК колхозе «Гигант»

Вид продукции	Объем продаж, ц		Структура продаж		Цена, руб.		Переменные затраты на 1 ц, руб.		Постоянные затраты на весь объем продаж, руб.	
	B_0	O_1	B_0	O_1	B_0	O_1	B_0	O_1	B_0	O_1
Мясо овец в живом весе	1022	1428	0,67	0,76	2402,15	2514,01	1069,96	1038,75	259335	136670
Шерсть	504	458	0,33	0,24	4236,11	2371,18	10848,21	16193,59	1296665	683330
Итого	1526	1886	1,0	1,0	-	-	-	-	1556000	820000

Используя данные таблицы, рассчитаем влияние факторов на изменение суммы финансовых результатов в целом по хозяйству с помощью приема цепной подстановки:

$$П_0 = \sum[ВРП_{ОБЩО} * У_{дi0} * (Ц_{i0} - b_{i0})] - A_0 = 1526 * 0,67 * (2402,15 - 1069,96) + 1526 * 0,33 * (4236,11 - 10848,21) - 1556000 = -3523663,70 \text{ рублей};$$

$$П_{УСЛ1} = \sum[ВРП_{ОБЩ1} * У_{дi0} * (Ц_{i0} - b_{i0})] - A_0 = 1886 * 0,67 * (2402,15 - 1069,96) + 1886 * 0,33 * (4236,11 - 10848,21) - 1556000 = -3987856,80 \text{ рублей};$$

$$П_{УСЛ2} = \sum[ВРП_{ОБЩ1} * У_{дi1} * (Ц_{i0} - b_{i0})] - A_0 = 1886 * 0,76 * (2402,15 - 1069,96) + 1886 * 0,24 * (4236,11 - 10848,21) - 1556000 = -2639393,10 \text{ рублей};$$

$$П_{УСЛ3} = \sum[ВРП_{ОБЩ1} * У_{дi1} * (Ц_{i1} - b_{i0})] - A_0 = 1886 * 0,76 * (2514,01 - 1069,96) + 1886 * 0,24 * (2371,18 - 10848,21) - 1556000 = -3323199,30 \text{ рублей};$$

$$П_{УСЛ4} = \sum[ВРП_{ОБЩ1} * У_{дi1} * (Ц_{i1} - b_{i1})] - A_0 = 1886 * 0,76 * (2514,01 - 1038,75) + 1886 * 0,24 * (2371,18 - 16193,59) - 1556000 = -5697997 \text{ рублей};$$

$$П_1 = \sum[ВРП_{ОБЩ1} * У_{дi1} * (Ц_{i1} - b_{i1})] - A_1 = 1886 * 0,76 * (2514,01 - 1038,75) + 1886 * 0,24 * (2371,18 - 16193,59) - 820000 = -4961997 \text{ рублей};$$

$$\Delta П_{ВРП} = П_{УСЛ1} - П_0 = -3987856,80 - (-3523663,70) = -464193,10 \text{ рублей};$$

$$\Delta\Pi_{\text{СТР}} = \Pi_{\text{УСЛ2}} - \Pi_{\text{УСЛ1}} = -2639393,10 - (-3987856,80) = +1348463,70 \text{ рублей};$$

$$\Delta\Pi_{\text{Ц}} = \Pi_{\text{УСЛ3}} - \Pi_{\text{УСЛ2}} = -3323199,30 - (-2639393,10) = -683806,20 \text{ рублей};$$

$$\Delta\Pi_0 = \Pi_{\text{УСЛ4}} - \Pi_{\text{УСЛ3}} = -5697997 - (-3323199,30) = -2374797,70 \text{ рублей};$$

$$\Delta\Pi_{\text{А}} = \Pi_1 - \Pi_{\text{УСЛ4}} = -4961997 - (-5697997) = +736000 \text{ рублей}.$$

Теперь мы посчитаем зону безопасности, которая представляет собой разность между фактическим количеством реализованной продукции и безубыточным объемом продаж. Для этого введем следующие показатели:

$Z_{\text{ПЕР}}$ – переменные расходы на весь выпуск продукции;

Π – прибыль от реализации продукции;

B – выручка от реализации продукции;

$M\Pi$ – маржа покрытия ($B - Z_{\text{ПЕР}}$);

$D_{M\Pi}$ – доля маржи покрытия;

$C_{M\Pi}$ – ставка маржи покрытия.

По мясу овец в живом весе: $V\Pi\Pi = A / C_{M\Pi} = A / (p - b) = 136670 / (2514,01 - 1038,75) = 92,64 \text{ ц}.$

По шерсти: $V\Pi\Pi = A / C_{M\Pi} = A / (p - b) = 683330 / (2371,18 - 16193,59) = -49,44 \text{ ц}.$

Из расчетов видно, что критический объем продаж мяса овец в живом весе составляет 92,64 ц, а по шерсти из-за низкой закупочной цены точку безубыточности выявить не представляется возможным.

При методике маржинального анализа прибыль больше зависит от объема и структуры продаж, поскольку эти факторы одновременно влияют на себестоимость продукции. Из-за уменьшения общего объема производства и реализации продукции овцеводства больше приходится постоянных затрат на единицу продукции⁴.

Отсюда следует, что методика маржинального анализа финансовых результатов продукции овцеводства доказывает ее преимущество, поскольку она позволяет исследовать и количественно измерить не только непосредственные, но и опосредованные связи и зависимости. Использование

⁴ Трухачев В. И., Пипко В. А., Кулиш Н. В., Костюкова Е. И., Любченко Н. В. Рекомендации по учету производства и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции в агроформированиях. Ставрополь, 2007.

этого метода в СПК колхозе «Гигант» позволит более эффективно управлять процессом внутреннего контроля и формирования финансовых результатов.

Библиографический список

1. Белов Н. Г., Хоружий Л. И., Карзаева Н. Н., Павлычев А. И., Постникова Л. В., Ромадинова В. М., Харчева И. В., Якимец О. В. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Учебник для студентов сельскохозяйственных вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Под редакцией Белова Н. Г., Хоружий Л. И. Москва, 2010.

2. Костюкова Е. И., Бобрышев А. Н., Татаринова М. Н., Ельчанинова О. В., Манжосова И. Б., Гришанова С. В. Бухгалтерский управленческий учет. Москва, 2014.

3. Кулиш Н. В. Учетная политика как инструмент формирования финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных организаций / Н. В. Кулиш, О. Е. Сытник, С. А. Тунин // Вестник Северо-Кавказского федерального университета. – 2009. – № 4. – С. 181-185.

4. Трухачев В. И., Пипко В. А., Кулиш Н. В., Костюкова Е. И., Любченко Н. В. Рекомендации по учету производства и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции в агроформированиях. Ставрополь, 2007.