

ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА КАК ОБЪЕКТ УЧЕТА И АУДИТА

Н. В. Мамушкина, преподаватель кафедры «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» НГИЭИ

Аннотация. В статье определяется экономическое содержание производственных издержек для их учета и аудита. Организация правильной системы классификации затрат способствует повышению эффективности управления производством.

Ключевые слова: производство, животноводство, классификация, затраты.

Процесс производства продукции животноводства представляет собой сложный процесс технологий и управления, где затраты, себестоимость и сам процесс производства являются объектами учета и аудита. Поэтому возникает необходимость в применении правильной классификации затрат, что требует определенных знаний и опыта.

Производственные затраты в животноводстве, как и в других отраслях, неоднородны и включают в себя различные виды материальных, денежных и трудовых затрат. При этом затраты учитывают по отраслям, видам или технологическим группам животных, производственным подразделениям и видам производственных расходов.

Одним из важнейших классификационных признаков для подразделений, используемых в животноводстве производственных ресурсов, является их экономическое содержание. Поэтому важно знать и классифицировать:

- затраты на потребление средств труда (амортизация основных средств, нематериальных активов, стоимость списываемых основных средств на затраты производства без начисления амортизации);
- затраты на потребление предметов труда (кормов, средств защиты животных, ремонтных материалов и др.);
- затраты на оплату живого труда (оплата труда работников) и иные затраты на воспроизводство рабочей силы (отчисления на социальные нужды).

Классификация затрат по экономическому содержанию в животноводстве необходима для определения соотношения в издержках производства затрат на потребление живого и овеществленного труда при производстве отдельных видов продукции (основной, сопряженной и побочной продукции, по их конкретным видам) и в целом по отрасли, а также для анализа производительности труда и установления влияния на него уровня агrobiологических и агротехнических условий производства, себестоимости производимых видов продукции и принятия управленческих решений путем повышения уровня контроля за эффективным использованием трудовых ресурсов, фонда оплаты труда, материальных и финансовых ресурсов при их оптимальном нормировании (планировании) [2].

Определение экономического содержания затрат производства и построения их классификации для учета и аудита являются достаточно сложными проблемами.

Выбор объектов учета затрат в значительной степени зависит от технологии содержания животных и организации производства. В качестве объектов учета затрат в животноводстве выделяют отдельные виды и группы скота в пределах отраслей. Например, по молочному крупному рогатому скоту объектами учета затрат являются основное стадо крупного рогатого скота, животные на выращивании и откорме.

Каждая группа затрат по определенным классификационным признакам имеет свое практическое и экономическое обоснование, и каждая обладает самостоятельным значением и невозможностью подмены другой.

В соответствии с методическими рекомендациями в животноводстве (молочном и мясном скотоводстве) применяется следующая экономическая группировка затрат:

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

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

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

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

При улучшении организации производства расходы по организации производства и управлению можно сократить без ущерба производству.

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

При учете прямых затрат по объектам производства практически исключена неточность в определении их сумм. Сам характер этих издержек позволяет избежать неточностей отнесения их на объекты калькуляции данного объекта производства. При составлении же калькуляционных расчетов по косвенным издержкам условностей в расчетах полностью избежать нельзя, что также обусловлено их характером. В связи с этим правильное деление затрат на прямые и косвенные имеет большое значение для объективной оценки производства и его результатов.

3. По отношению к объему производства продукции затраты производства подразделяются на переменные и постоянные расходы. С внедрением в хозяйствах экономических методов управления и связанных с ними прогрессивных методов производственного учета затрат роль классификации затрат по отношению к объему производства значительно возрастает. Поэтому необходимо обоснованное определение состава групп затрат по отношению к объему производства в сельском хозяйстве, в том числе животноводстве.

Деление затрат на постоянные и переменные обусловлено тем, что затраты по-разному реагируют на изменения объема производства. Одни из них изменяются прямо пропорционально объему производства (оплата труда производственных работников, расходы на корма и т.п.), другие - мало зависят от объема производства, остаются иногда неизменными или изменяются незначительно (управленческие расходы). При прочих равных условиях переменные затраты изменяются с изменением объема получаемой продукции. Доля же постоянных расходов в издержках производства продукции тем меньше, чем больше получено продукции в отчетном периоде, и наоборот. Поэтому деление затрат в животноводстве на переменные и постоянные позволяет определять динамичность и зависимость затрат с различных факторов, осуществлять оперативный контроль за издержками подразделений предприятия, выявлять роли и место отдельных видов затрат в процессе производства, а также принимать объективные управленческие решения по снижению себестоимости. Кроме того, в рыночных условиях возникает объективная необходимость перехода на международную практику управленческого учета, где широкое распространение получил вариант учета прямых затрат «Direct-costing» (директ-костинг).

Необходимо отметить, что использование указанной классификации (переменные, постоянные расходы) в конце производственного цикла животноводства, особенно при откорме животных в течении 15-18 месяцев, недостаточен. Поэтому затраты по отношению к объему производства на первом этапе (до определения валовой продукции) необходимо делить применительно к количеству обслуживаемых голов животных в скотоводстве. На втором этапе (после определения валового производства продукции) затраты необходимо делить применительно к объему произ-

водства продукции. Некоторые переменные затраты по отношению к объему производства изменяются прямо пропорционально, другие могут проявить себя как регрессивные, а третьи изменяются скачкообразно. Поэтому в сельском хозяйстве, в том числе в животноводстве, целесообразнее группировать производственные затраты по отношению к объему производства на: переменные затраты; условно-переменные затраты; смешанные затраты; постоянные затраты.

Переменные затраты поменяются в целом и прямо пропорционально функциональным изменениям деятельности. В животноводстве функциональные изменения - это изменения количества голов скота и объемов производства продукции против запланированных параметров или по отношению к базисным аналогичным периодам этих показателей. К таким издержкам при группировке затрат по отношению к изменениям количества голов скота относятся: оплата труда скотников с отчислениями на социальные нужды, затраты на корма и подстилку, средства защиты животных, часть работ грузовых бортовых автомашин, транспортных работ тракторов, живой тягловой силы, водоснабжение. К переменным расходам применительно их группировки по отношению к объему производства продукции относятся: оплата труда с отчислениями на социальные нужды, начисленная работникам (дояркам) за произведенную продукцию, в том числе оплата труда работников, обслуживающих основные средства узкоспециализированного назначения, а также часть работ и услуг, связанных с транспортировкой продукции и ее первичной переработкой. Указанные издержки можно называть пропорциональными затратами по отношению к объему работ или объему производства. Эти затраты также считаются регрессивными, так как коэффициент реагирования затрат изменяется равномерно в определенных пропорциях.

К условно-переменным затратам относятся затраты, которые изменяются в дегрессивном порядке и определенном интервале анализа производственного процесса по отношению к функциональным изменениям деятельности. По отношению к количеству обслуживаемых голов к ним относятся: оплата труда с отчислениями на социальное страхование, начисленная работникам за объемы полученной продукции, стоимость работ автомашин специального назначения. По отношению же к объему производства продукции в данной отрасли к условно-переменным затратам относятся: часть оплаты труда; с отчислениями на социальное страхование, начисленная работникам за объемы выполненных работ (количества обслуживаемых голов скота), затраты на корма и подстилку, средства защиты животных, часть) транспортных расходов в расчете на объемы выполненных работ, водоснабжение, электроснабжение. К смешанным затратам относятся затраты, величина которых изменяется незначительно с изменением объемов производства, но в отличие от переменных и условно-переменных затрат изменяются не в прогрессивном и дегрессивном порядке, а в скачкообразном, т.е. эти затраты содержат как постоянный, так и переменный компонент. К ним относятся (при группировке как по отношению к объему выполненных работ (обслуживаемых голов скота), так и по отношению к производству продукции) оплата труда с отчислениями на социальные нужды бригадирам, завфермам, амортизация и арендная плата по основным средствам производства, затраты на ремонт основных средств (кроме средств общехозяйственного назначения и расходов по содержанию служебного транспорта).

К постоянным затратам необходимо отнести те затраты, которые остаются в целом неизменными, несмотря на функциональные изменения в деятельности. К ним, в частности, относятся оплата труда с отчислениями на со-

циальные нужды, начисленная административно-управленческому персоналу отрасли (отделения) и организации в целом, общепроизводственные расходы в части расходов на охрану труда, технику безопасности, расходов по содержанию служебного транспорта, общехозяйственные расходы.

Приведенные классификации затрат в молочном и мясном скотоводстве обеспечивают учетный процесс в управлении производством в соответствии со следующими принципами, допущениями и требованиями:

- обеспечение контроля за соблюдением режима экономии затрат и целесообразности совершаемых хозяйственных операций с точки зрения их экономического содержания и правовой основы;

- обоснованный выбор объектов учета затрат, объектов калькуляции и калькуляционных единиц, а также методов производственного учета и их использование в оптимальном сочетании с системами учета затрат;

- построение наиболее прогрессивной номенклатуры элементов и статей затрат для интегрированного осуществления их отражения в финансовом и управленческом учете путем использования методических приемов и процедур производственного учета;

- применение информации производственного учета в управлении хозяйственными процессами на основе повышения эффективности коммуникации по схеме «первичный учет → производственный учет → система управленческого учета → система управления»;

- выявление внутренних неиспользованных резервов и их мобилизация в производство для повышения продуктивности животных, снижения себестоимости продукции, повышения ее рентабельности [2].

В современных рыночных условиях рассмотрена выше группировка подлежит обязательному учету и аудиту.

Понимание экономического содержания производственных затрат имеет важное значение не только для организации производственного процесса и эффективности его управления, но и для внешнего аудита всего сельскохозяйственного производства [3].

Литература

1. Хоружий, Л. И. Аудит производственных затрат финансовых результатов сельскохозяйственных организаций / Л. И. Хоружий Р. И. Поташник [и др.]. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2008. - 224 с.

2. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, приказ Минсельхоза России от 06.06.2003 № 792.

3. Бобкова, Е. В. Развитие аудита производственных затрат в сельскохозяйственных организациях: Монография / Рос. гос. агр. ун-т - МСХА им. К. А. Тимирязева. Москва: Изд-во РосГАУ, 2007. - 155 с.

ECONOMIC CONTENT OF INDUSTRIAL EXPENSES OF PRODUCTION OF ANIMAL INDUSTRIES AS OBJECT OF THE ACCOUNT AND AUDIT

N. V. Mamushkina, the teacher of the chair «The Bookkeeping, analysis and audit», «Nizhegorodskiy State Engineering-economic Institute»

Annotation. In article the economic content of industrial costs for their account and audit is defined. The organization of proper system of classification of expenses assists increase of management efficiency by manufacture.

The keywords: manufacture, animal industries, classification, expenses.

МЕТОДЫ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ. ТИПИЧНЫЕ ОШИБКИ, ПРИВОДЯЩИЕ К ИСКАЖЕНИЮ ИНФОРМАЦИИ, И ИХ УСТРАНЕНИЕ

И. В. Мамушкина, преподаватель кафедры «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» НГИЭИ

Аннотация. В статье рассмотрены методы проведения аудита затрат на производство продукции, типичные ошибки, приводящие к искажению информации, и пути их устранения. В связи с тем, что в настоящее время большинство аудиторов используют в своей практической работе лишь небольшую часть существующих методов, возникает необходимость во всестороннем изучении и науч-