ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.………………………………………………………………….……4

1. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ…………………………………………………………..….6
   1. Роль и сущность процесса оценки производственных запасов…………..6
   2. Нормативно-правовое регулирование учёта производственных запасов…………………………………………………………………………….9
   3. Обзор литературы…………………………………………………………..17
2. ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «ПОГРАНИЧНЫЙ»………………………………………………………………..….23
3. УЧЁТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ В СПК «ПОГРНИЧНЫЙ» ГРОДНЕНСКОГО РАЙОНА………………………………………………………………………..…33
   1. Первичный учёт семян и кормов и его совершенствование…………….33
   2. Организация хранения, порядок учёта производственных запасов на складе и других местах хранения…………………………………………38
   3. Синтетический и аналитический учёт семян и кормов………………….41
   4. Автоматизация учёта производственных запасов………………………..45
4. КОНТРОЛЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ…………………………………………………………………………..50
   1. Организация контроля производственных запасов……………………...50
   2. Контроль за обеспечением сохранности производственных запасов…..51
   3. Проверка бухгалтерского учёта производственных запасов……………56
   4. Основные направления совершенствования учёта и контроля производственных запасов…………………………………………………………...59
5. ОХРАНА ТРУДА……………………………………………………………64

ЗАКЛЮЧЕНИЕ………………………………………………………………….69

БИБЛИОГРФИЧЕСКИЙ СПИСОК……………………………………………72

ПРИЛОЖЕНИЯ………………………………………………………………….77

ВВЕДЕНИЕ

Бесперебойность и ритмичность технологического процесса связана с наличием на предприятии не только основных средств, но и производственных запасов.

Проблема повышения эффективности использования производственных запасов, а именно семян и кормов, занятых в сельском хозяйстве, – очень важная и одна из главных в производственном процессе. Внимание к проблеме повышения эффективности использования производственных запасов аграрного фактора вызвано, прежде всего, тем, что с её успешным решением прямо сказывается кардинальное улучшение производственного процесса снабжения страны.

В связи с этим роль и значение производственных запасов трудно переоценить, а обсуждение актуальных проблем учета весьма своевременно. Этот факт придает большое значение учету семян и кормов и позволяет сделать вывод об актуальности и необходимости изучения и исследования данной темы в настоящее время.

Для успешного решения задач учёта семян и кормов сельскохозяйственное предприятие должно правильно организовать складское хозяйство; располагать рациональной системой первичных и сводных документов и правильно организованным документооборотом; рационально организовать синтетический и аналитический учёт товарно-материальных ценностей; обеспечить систематический контроль за поступлением, расходованием и сохранностью запасов путём учёта их по местам хранения и материально ответственным лицам; обеспечить подбор и подготовку кадров материально ответственных лиц и лиц, связанных с учётом; проводить периодическую сверку данных бухгалтерского учёта с фактическим наличием семян и кормов в местах их хранения; обеспечить внедрение достижений научно-технического прогресса для обеспечения автоматизированного учёта и обработки данных.

Целью дипломной работы является нахождение возможных путей совершенствования учета производственных запасов. В данной работе для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

* выявить общие принципы организации учета производственных запасов,
* исследовать нормативно-правовое регулирование учета производственных запасов,
* дать финансово-экономическую характеристику хозяйства,
* рассмотреть организацию учета производственных запасов на предприятии, в том числе первичный учет, синтетический и аналитический учет, автоматизацию учета,
* изучить организацию хранения производственных запасов на складах хозяйства и других местах хранения,
* изучить организацию контроля за использованием и сохранностью производственных запасов,
* рассмотреть вопросы охраны труда на предприятии.

Поставленные цель и задачи обусловили структуру дипломной работы, которая состоит из 5 глав.

Объектом исследования выступает СПК «Пограничный» Гродненского района.

Предметом исследования является учёт семян и кормов.

Теоретической и методологической основой работы явились нормативно-правовые акты Республики Беларусь, научные труды и учебные пособия по бухгалтерскому учёту, а также материалы периодической печати. Информационной базой исследования явились первичные данные, данные синтетического и аналитического учёта, данные годовых отчетов СПК «Пограничный» Гродненского района и т.д.

Основными методами исследования в данной работе являются обобщение и анализ информации.

1. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЁТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ
   1. Роль и сущность процесса оценки производственных запасов

Большое значение в организации учёта производственных запасов играет их оценка. С развитием рыночных отношений она усложняется, так как подверженность рыночных цен значительным колебаниям влияет на изменение стоимости производственных запасов, что в свою очередь отражается на себестоимости сельскохозяйственной продукции и, в конечном счёте – на финансовом результате.

Единица бухгалтерского учёта материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах и контроль за их использованием.

Организация бухгалтерского учёта семян и кормов требует соблюдения следующих основных принципов:

– правильной организации складского учёта семян и кормов и соблюдения всех требований к нему;

– полной материальной ответственности лиц, принявших семена и корма подотчёт;

– учёта семян и кормов в местах хранения (на складах, участках) по наименованиям в натуральном выражении по каждому материально-ответственному лицу;

– соответствия фактических остатков семян и кормов в натуральном выражении в местах хранения данным складского учёта;

– правильной оценке семян и кормов при их движении;

– единства данных аналитического учёта семян и кормов в местах их хранения в натуральном выражении и данных стоимостного учёта в бухгалтерии, а также систематизации, группировки и обобщения информации о фактах наличия, состояния и движения семян и кормов с целью составления бухгалтерской отчётности организации.

Для правильного учёта семян и кормов определяющее значение в бухгалтерском учёте имеет их оценка.

В статье 11 «Оценка имущества и обязательств» Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учёте и отчётности» определено, что для отражения имущества и обязательств в бухгалтерском учёте организация приводит их оценку в денежном выражении.

В зависимости от направлений поступления (приобретения, заготовления) семена и корма делятся на покупные и собственного производства.

Семена и корма, поступившие в течение года от собственного производства оценивают по нормативно-прогнозной (плановой) себестоимости. В конце года после составления отчётных калькуляций эту себестоимость доводят до фактической, по которой также учитывают семена и корма, произведенные в прошлом году и перешедшие на следующий. [11, с. 7]

Покупные семена и корма принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости – сумме фактических затрат организации на приобретение (цена приобретения и расходы по заготовке и доставке в организацию) за вычетом налога на добавленную стоимость.

Состав расходов по заготовке материалов и доставке их в организацию определён Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утверждёнными постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь и Министерства труда Республики Беларусь.

Для оценки и отражения покупных семян и кормов используются следующие способы:

* по фактической себестоимости;
* по учётной цене;
* по покупной цене.

При оценке *по фактической себестоимости* все расходы по приобретению учитывают непосредственно на счетах по учёту материалов; *по учётной цене* – на отдельном счёте 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (отклонения фактической себестоимости приобретения от учётной цены – на счёте 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»); *по покупной цене* – с оценкой прихода и остатка семян и кормов по средневзвешенным ценам и отдельным учётом транспортно-заготовительных расходов.

При отпуске материально-производственных запасов включение их в состав себестоимости может производиться следующими методами (в соответствии с п. 2.6.12 Основных положений по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)):

* методом ЛИФО;
* по средневзвешенным ценам;
* по учётным ценам с учётом отклонений. [37, с. 8]

Применение *метода ЛИФО* основано на допущении, что оценка материальных ресурсов (в том числе покупных семян и кормов), находящихся на складе на конец месяца, производится по фактической себестоимости ранних по времени приобретений, а в себестоимости реализации продукции учитывается себестоимость поздних по времени приобретений. Применение этого метода предпочтительнее, когда цены к концу отчётного периода возрастают.

Необходимость определения *средневзвешенной цены* обусловлена тем, что отпускные цены на материальные ресурсы (в том числе семена и корма) постоянно меняются, а транспортно-заготовительные зависят от местонахождения поставщика и вида доставки транспортными средствами (величина непостоянная). Цена определяется делением общей себестоимости конкретного вида запасов (семян, кормов) на их количество.

Учёт материальных ресурсов *по учётным ценам* предполагает, что они могут состоять из:

* договорных цен с выделением отклонений от учётных;
* прогнозно-расчётных цен, рассчитанных как средняя величина фактической себестоимости за определённый период.

Способ оценки при отпуске материалов в производство отражается в учётной политике организации.

В связи с инфляциями сельскохозяйственные организации Республики Беларусь могут переоценивать материальные ресурсы в порядке и в случаях, предусмотренных законодательством. Увеличение стоимости ресурсов в результате переоценки зачисляют на пополнение источников собственных средств организации. Если переоценка (дооценка, уценка) проводится по инициативе самой организации, то её результаты относят на внереализационные доходы и расходы с соответствующим налогообложением. [11, с. 9]

* 1. Нормативно-правовое регулирование учёта

производственных запасов

В процессе осуществления хозяйственной деятельности предприятие использует производственные запасы (в том числе семена и корма) на различные нужды. Источниками их поступления могут быть как поставщики, так и поступления от собственного производства. В любом случае, для достоверного учета производственных запасов необходима определенная нормативно-правовая база, регулирующая процессы, происходящие в организации. Таким образом, на территории Республики Беларусь действует целый ряд нормативно-правовых актов по регулированию учёта производственных запасов, в том числе семян и кормов:

Во-первых, это Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321 «О бухгалтерском учёте и отчётности». В редакции законов Республики Беларусь от 25 июня 2001 г. № 42 – З, от 17 мая 2004 г. № 278 – З, от 29 декабря 2006 г. № 188 – З.

Закон «О бухгалтерском учёте и отчётности» определяет правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета, устанавливает требования, предъявляемые к составлению бухгалтерской отчетности, регулирует взаимоотношения по вопросам бухгалтерского учета и отчетности. Данный закон обязывает всех хозяйствующих субъектов обеспечить формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, полученных доходах и понесенных расходах.

Данный закон регулирует такие положения как:

* основные задачи бухгалтерского учета и отчетности;
* порядок государственного регулирования бухгалтерского учета и

отчетности;

* организацию бухгалтерского учета, формирование и содержание учетной политики организации;
* права и обязанности главного бухгалтера;
* основные требования к ведению бухгалтерского учета;
* требования к содержанию и оформлению первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учёта;
* особенности оценки имущества и обязательств;
* порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств;
* порядок составления бухгалтерской отчетности;
* порядок представления бухгалтерской отчетности.

Действие закона распространяется на юридических лиц Республики Беларусь, филиалы, представительства, в том числе представительства иностранных организаций, простые товарищества, государственные органы, не являющиеся юридическими лицами [4].

Порядок регулирования и организация бухгалтерского учёта и отчётности определены в Постановлении Совета Министров Республики Беларусь от 15 декабря 2001 г. №1493 «О государственном регулировании бухгалтерского учёта и отчётности в Республике Беларусь» [24].

Учётная политика представляет собой совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учёта, использованных организацией в качестве соответствующих условиям хозяйствования. Основным нормативным документом по формированию и раскрытию учётной политики организации является положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации», утверждённая постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 62 от 17 апреля 2002 г.

Также необходимо отметить, что одним из важных документов, без которого ведение бухгалтерского учёта на предприятиях невозможно, является Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. № 89 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учёта и Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учёта»

Типовой план счетов представляет собой систематизированный перечень синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учёта, на которых происходит регистрация и группировка фактов хозяйственной деятельности (имущества, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учёте. В нём приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учёта операций, не отраженных в Типовом плане счетов, организация может по согласованию с Министерством финансов Республики Беларусь при необходимости вводить в Типовой план счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

На основе Типового плана счетов и настоящей Инструкции утверждается План счетов бухгалтерского учёта организации, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов (включая субсчета), необходимых для ведения бухгалтерского учёта с учётом отраслевых особенностей хозяйственной деятельности.

Субсчета, предусмотренные в Типовом плане счетов, используются организацией исходя из функций управления, включая анализ, контроль и отчётность. Организации могут уточнять содержание отдельных субсчетов, приведенных в Типовом плане счетов, исключая и объединяя их, а также вводить дополнительные субсчета.

Инструкция по применению типового плана счетов бухгалтерского учёта устанавливает для коммерческих и некоммерческих организаций (кроме банков и иных небанковских финансово-кредитных организаций; организаций, финансируемых из республиканского и/или местных бюджетов на основе бюджетной сметы, имеющих текущий счет в учреждениях банка и ведущих бухгалтерский учет в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета исполнения смет расходов организаций, финансируемых из бюджета) и индивидуальных предпринимателей единые подходы к применению Типового плана счетов бухгалтерского учета и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета. В Инструкции приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов, раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание обобщаемых фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных из них.

Принципы, правила и способы ведения организациями бухгалтерского учета отдельных активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций и других, в том числе их оценки, группировки устанавливаются положениями и другими нормативными правовыми актами, методическими указаниями по вопросам бухгалтерского учета.

Типовой план счетов и настоящая Инструкция предназначены для ведения бухгалтерского учета в организациях всех форм собственности и видов деятельности независимо от организационно-правовых форм, ведущих учет методом двойной записи [20].

В Республике Беларусь также действует Постановление Министерства сельского хозяйства Республики Беларусь от 6 апреля 2004 г. № 28 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных организациях и Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных организациях»

План счетов, как и Типовой план, представляет собой систематизированный перечень синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, на которых происходит регистрация и группировка фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка). Отличие Плана счетов от Типового плана заключается в том, что система счетов сельскохозяйственных предприятий определяется особенностями его хозяйственной деятельности и отражает производственный процесс и его результаты [17].

Порядок и правила заполнения первичных учётных документов определены Постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 22 ноября 2005 г. № 69 «Об утверждении альбома унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учёта для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, и инструкции о порядке применения и заполнения унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учёта для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции»

В альбоме унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учёта для сельскохозяйственных и иных организаций изложен порядок заполнения унифицированных первичных документов бухгалтерского учёта, используемых в учетной практике организациями АПК. Унифицированные формы первичных документов бухгалтерского учёта разработаны в соответствии с планом счетов бухгалтерского учёта для АПК. Альбом состоит из 5 глав. Глава № 2 посвящена учёту производственных запасов. В инструкции указано назначение каждого документа, его реквизиты и порядок заполнения.

Для учёта грубых, сочных и пастбищных кормов на сельскохозяйственных предприятиях используются следующий перечень унифицированных форм первичных документов по учёту кормов:

* Акт приёма-передачи грубых и сочных кормов (форма 204-АПК);
* Акт на оприходование пастбищных кормов (форма 205-АПК);
* Требование-накладная (форма 203-АПК);
* Ведомость учёта расхода кормов (форма 202-АПК);
* Накопительная ведомость учёта расхода кормов (форма 213-АПК).

Для учёта семян и посадочного материала на сельскохозяйственных предприятиях используется следующий перечень унифицированных форм первичных документов по учёту семян и посадочного материала:

* Акт на списание семян и посадочного материала (форма 208-АПК);
* Лимитно-заборная карта (форма 201-АПК);
* Требование-накладная (форма 203-АПК) [15].

Порядок и правила заполнения регистров журнально-ордерной формы учёта в Республике Беларусь определяются Постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 31 мая 2004 г. № 41 «Об утверждении перечня регистров журнально-ордерной формы учёта в организациях агропромышленного комплекса и инструкции по применению регистров журнально-ордерной формы учёта в организациях агропромышленного комплекса»

В данном постановлении установлен основной перечень регистров журнально-ордерной формы учёта, порядок их ведения и заполнения, а также указаны основные первичные документы аналитического учёта, необходимые для заполнения данных регистров. В системе регистров журнально-ордерной формы учёта производственных запасов (семян и кормов) предусмотрены следующие документы:

* Ведомость учёта материальных ценностей, товаров и тары (ф. № 46-АПК);
* Журнал-ордер формы № 10-АПК [16].

Правила отражения стоимости материалов в бухгалтерской отчётности регулируются Инструкцией о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности, утверждённой постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17 февраля 2004 г. № 16 [19].

Безналичные расчёты между субъектами хозяйствования осуществляются в соответствии с Инструкцией о банковском переводе, утверждённой постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29 марта 2001 г. № 66, которая определяет порядок осуществления безналичных расчётов в белорусских рублях и иностранной валюте в форме банковского перевода [23].

Порядок проведения инвентаризаций в организациях осуществляется в соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 «Об утверждении инструкции по инвентаризации активов и обязательств».

Инструкция устанавливает единый порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций, ведущих в соответствии с законодательством бухгалтерский учет, оформления результатов инвентаризации и отражение их в бухгалтерском учёте [21].

Также немаловажное значение в учёте производственных запасов имеют такие нормативно-правовой акты как:

Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 года и Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14 августа 2007 года № 363 «Об утверждении Методических Указаний по бухгалтерскому учёту сельскохозяйственной продукции и производственных запасов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции» [26].

Постановление Министерства экономики Республики Беларусь 10.08.2000 г. № 16/84/55/111, Министерства финансов Республики Беларусь 04/07/2002 г. № 142/95/60/95*,* Министерства статистики и анализа Республики Беларусь 23/01/2003 г. № 34/12/16/13 и Министерства труда Республики Беларусь 30/12/2003 г. № 258/186/256/166 «Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)»

Настоящие Основные положения разработаны в соответствии с действующим законодательством и имеют целью обеспечить единообразное определение состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) на предприятиях, объединениях, организациях и учреждениях республики независимо от вида их деятельности, форм собственности и ведомственной подчиненности [22].

# Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14 декабря 1999 г. №316 «Рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий»

Рекомендации по учету затрат и калькулированию себестои­мости продукции сельскохозяйственных предприятий имеют целью обеспечить единообразное определение состава и группировки зат­рат, установление единых методов учета и калькуляции себестоимости продукции, а также определение финансовых результатов в колхо­зах, совхозах, агрофирмах и других сельскохозяйственных предприя­тиях и объединениях. Рекомендации разработаны в соответствии с Основными положениями по составу затрат, включаемых в себес­тоимость продукции (работ, услуг) [28].

Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 29 апреля 2008 г. № 625 «О программе развития селекции и семеноводства зерновых, зернобобовых, технических и кормовых культур в 2008 – 2013 гг.» [25].

Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 22 августа 2007 г. № 59 «Об утверждении ветеринарно-санитарного норматива «Показатели безопасности кормов» [14].

Закон Республики Беларусь от 14 февраля 1997 г. с изменениями и дополнениями от 20 июля 2006 г. № 162-З, от 4 января 2007 г. № 200-З «О семенах».

Настоящий Закон устанавливает основы правового регулирования отношений в сфере производства, заготовки, реализации, использования для посева семян, а также отношения между производителями, заготовителями, потребителями семян и направлен на обеспечение контроля со стороны государства за производством, заготовкой, реализацией и использованием семян [3].

Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 17 июля 2007 г. № 114 «Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учёта материалов»

Инструкция о порядке бухгалтерского учёта материалов устанавливает порядок бухгалтерского учёта сырья и материалов, полуфабрикатов, топлива, тары и тарных изделий, запасных частей организаций, устанавливает основные задачи учёта материалов и основные требования, предъявляемые к бухгалтерскому учёту материалов [18].

Таким образом, каждому сельскохозяйственному предприятию в процессе своей производственно-хозяйственной деятельности необходимо руководствоваться определенной нормативно-правовой базой, которая была изложена выше, чтобы достоверно вести учёт производственных запасов и контролировать процесс их расходования.

* 1. Обзор литературы

В современных условиях хозяйствования повышение эффективности производства – первостепенная задача, стоящая перед предприятиями, и одновременно единственный способ выживания отечественных товаропроизводителей на мировом рынке в условиях непрерывно возрастающей конкуренции. Основным направлением роста результативности хозяйственной деятельности является поиск резервов снижения затрат на производство, а также повышение эффективности использования тех или иных ресурсов. Немаловажной составляющей являются материальные ресурсы предприятия, а именно производственные запасы.

Рассмотрим определения производственных запасов и готовой продукции с точки зрения различных авторов:

* Чечёткин А.С., Клипперт Е.Н.

Материально-производственные запасы определяются как часть имущества, предназначенная для использования при производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг. [40, с. 165]

* Ладутько Н.И.

Производственные запасы, т. е товарно-материальные ценности, являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готовой продукции. В отличие от средств труда, сохраняющих в производственном процессе свою первоначальную форму и переносящих стоимость на продукт постепенно, предметы труда потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт и заменяются после каждого производственного цикла.[7, с. 245]

* Левкович О.А.

Под производственными запасами понимают элементы производства, используемые в качестве предметов труда, предназначенные для переработки или использования в производственном процессе при создании новой потребительной стоимости либо для хозяйственных нужд.[8, c. 292]

* Гусаков В.Г.

Производственные запасы представляют собой отдельные составные элементы производственного потенциала, использование которых в совокупности и при соответствующих условиях обеспечивает выпуск в единицу времени определённого количества продукции соответствующего качества, состава и ассортимента. [2, с. 153]

* Стешиц Л.И.

Производственные запасы являются продуктами промышленного производства и расходуются в процессе хозяйственной деятельности строго по назначению.

Готовая продукция – продукция сельскохозяйственного производства, предназначенная для реализации. [32, с.179]

* Михалкевич А.П.

Готовая продукция – изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утверждённые техническим условием, принятые на склад или заказчиком и снабжённые сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество. [12, с. 226]

* Гринман Г.И.

Готовая продукция – товарная продукция растениеводства, животноводства, промышленных, вспомогательных и обслуживающих производств, а также продукция, закупленная у граждан по договорам, и продукция, принятая у населения для реализации. [1, с. 55]

На наш взгляд, из вышеперечисленных определений производственных запасов и готовой продукции наиболее подходящими являются определения следующих авторов: Гусакова В.Г. и Михалкевича А.П., так как они наиболее полно и достоверно отражают смысл данных понятий.

Производственные запасы со складов организации отпускаются в цехи для изготовления продукции (работ, услуг) и на различные хозяйственные нужды, а также на сторону для переработки или реализации как излишние и ненужные. Это что касается промышленности. [6, с. 192]

В сельском хозяйстве нет отличительных особенностей в использовании производственных запасов, они как и в промышленности используются на различные хозяйственные нужды, а также для переработки в другие виды продукции.

На сельскохозяйственных предприятиях группа материально-производственных запасов включает довольно большое количество различных видов товарно-материальных ценностей, в том числе семян и кормов.

Семена и корма – это продукты сельскохозяйственного производства, используемые в хозяйственной деятельности.

Корма – это продукты растительного и животного происхождения, а также минеральные вещества, употребляемые для кормления сельскохозяйственных животных.

Современная классификация основана на источниках происхождения и главных свойствах кормов.

По характеру источников происхождения все корма делятся на:

* растительные;
* животного происхождения;
* минеральные.

К растительным относится подавляющее большинство кормов – концентрированные, грубые, сочные, зелёные, а также отходы ряда отраслей промышленности (мукомольной, сахарной, спиртовой и др.).

К кормам животного происхождения относятся: продукция молочной промышленности (обрат, сыворотка, пахта и др.), а также кормовая продукция мясной и рыбной промышленности (мясная, мясокостная, кровяная, рыбная и др.).

Из минеральных кормов наиболее распространены: поваренная соль, мел, известь, костная мука, карбамид и др. [10, с. 408]

Семена – генеративные и вегетативные органы, включающие меристемные материалы, плоды, части сложных плодов, соплодия, луковицы, клубни, посадочный материал всех сельскохозяйственных, лесных, плодовых, ягодных, декоративных, цветочных, лекарственных культур, предназначенных для посева либо посадки. [3]

Семена – это семенной материал, используемый для получения урожая.

У сельскохозяйственных культур в качестве семенного материала применяют собственно:

* семена;
* голые и пленчатые плоды и их части;
* стручки;
* соплодия;
* вегетативные органы.[5, с. 37]

В экономической литературе вопросам учёта производственных запасов посвящено значительное количество работ.

Михалкевич А. П. считает, что «Особенность сельскохозяйственного производства состоит в том, что производственные запасы как готовая продукция собственного производства поступает в течение года неравно­мерно, в сжатые сроки, зачастую при неблагоприятных погодных условиях. Это требует от работников сельскохозяйственно­го производства организовать уборку и учет их поступления таким образом, чтобы максимально полно опри­ходовать полученные запасы, не допустить его потерь, хище­ний и т.п. Для должного контроля за сохранностью ценностей, наряду с приемами документального контроля должны быть использованы и приемы фактического контроля (контрольные инвентаризации, лабораторные анализы и т.д.), что значительно повышает действенность текущего контроля за сохранностью запасов» [11, с. 158].

Для получения оперативных данных по наличию и ассортименту производственных запасов, Сверкунов В. считает необходимым автоматизацию учета производственных запасов на сельскохозяйственных предприятиях. Однако выделяются следующие проблемы автоматизации: «Одна из них заключается в том, что не все руководители хотят, чтобы у них был прозрачный учет. Ведь автоматизация системы управления сужает возможности различных злоупотреблений, в частности приписок. Немаловажно и то, что одновременно с внедрением системы, вместе со специалистами хозяйства наводим определенный порядок в учете, так как программное обеспечение позволяет контролировать действия работника на всех этапах обработки информации». [30, с. 17]

Таким образом, из этого можно сделать вывод о том, что круг вопросов обеспечения производства необходимыми производственными запасами достаточно широкий: от теоретического обоснования сущности проблемы до рассмотрения аспектов практической реализации учета производственных запасов.

1. ЭКОНОМИКО-ФИНАНСОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

СПК «ПОГРАНИЧНЫЙ»

Сельскохозяйственный производственный кооператив «Пограничный» является коммерческой организацией, созданной гражданами на основе добровольного членства для совместной деятельности по производству, переработке, сбыту сельскохозяйственной продукции, а также иной, не запрещенной законодательством деятельности. Основными задачами кооператива являются предпринимательская деятельность, направленная на обеспечение республики продуктами питания, иными товарами, сельскохозяйственным сырьём, а также создание условий для экономического развития кооператива и получения прибыли.

СПК «Пограничный» − это многоотраслевое предприятие, которое специализируется на производстве мяса, молока, зерновых и зернобобовых культур, плодов, сахарной свеклы и рапса.

В соответствии с основными задачами кооператив:

- осуществляет производство, заготовку, переработку, хранение и реализацию сельскохозяйственной продукции;

- формирует свою материально-техническую базу и социальную инфраструктуру;

- заключает договоры, а также осуществляет все права, необходимые для достижения целей, предусмотренных уставом;

- обеспечивает высокую культуру земледелия и животноводства, рациональное использование закрепленной за ним земли и других природных ресурсов;

- создает необходимые условия для реализации и охраны прав и законных интересов членов кооператива, а также граждан, работающих в кооперативе по трудовому договору (контракту);

- стремится внедрять в производство новейшие средства и технологии, обеспечивает соблюдение санитарно-гигиенических норм и правил, противопожарных требований, стандартов, охрану труда;

- осуществляет в установленном законодательством порядке внешнеэкономическую деятельность.

Местонахождение кооператива: д. Одельск Гродненского района Гродненской области.

Основное производственное направление хозяйства – мясомолочное. Основными товарными отраслями растениеводства являются зерно и сахарная свекла, а животноводства – КРС.

Хозяйство имеет слабовыраженный уровень специализации, так как коэффициент специализации за последний анализируемый период, т.е. за 2009 год, составляет 0,12.

Как видно из таблицы 1.1 общая занимаемая площадь в хозяйстве в 2009 году составила 6340 га, что на 169 га больше, чем в 2005 году. Также за период с 2005 по 2009 годы увеличилась площадь пашни на 193 га, площадь многолетних насаждений – на 24 га, а вот площадь пастбищ сократилась на 95 га. В итоге количество сельскохозяйственных угодий за анализируемый период увеличилось на 122 га. Из данных таблицы можно также заметить, что уровень распаханности сельскохозяйственных угодий с 2005 года увеличился на 2,2 % и составил 78,4 %

Таблица 2.1. Оценка ресурсного потенциала

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | | Годы | | | | | | Темп роста отчетного года к базисному, % | |
|
| 2005 | | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
| 1 | | 2 | | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | |
| **Показатели наличия и использования земельных ресурсов** | | | | | | | | | |
| Всего закреплено земли, га | 6171 | | | 6341 | 6341 | 6341 | 6340 | | 2,7 |
| в том числе |  | | | | | | | | |
| - пашня | 4285 | | 4455 | | 4485 | 4482 | 4478 | | 4,5 |
| - сенокосы | 12 | | 12 | | 12 | 12 | 12 | | - |
| - пастбища | 1266 | | 1266 | | 1172 | 1172 | 1171 | | -7,5 |
| - многолетние насаждения | 26 | | 26 | | 43 | 46 | 50 | | 92,3 |
| Итого сельхозугодий, га | 5589 | | 5759 | | 5712 | 5712 | 5711 | | 2,2 |
| Уровень распаханности сельскохозяйственных угодий, % | 76,7 | | 77,4 | | 78,5 | 78,5 | 78,4 | | 2,2 |
| Уровень вовлечения земель в сельскохозяйственный оборот, % | 90,6 | | 90,8 | | 90,1 | 90,1 | 90,1 | | -0,6 |
| **Показатели наличия и использования основных фондов** | | | | | | | | | |
| Энергетические мощности, тыс. л.с. | 19 | | 19 | | 20 | 20 | 20 | | 5,3 |
| Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, млн. руб. | 21480 | | 25158 | | 30409 | 35048 | 43525 | | 102,6 |
| Энерговооруженность труда, л.с. на 1 работника в с/х пр-ве | 63,7 | | 67,8 | | 76,6 | 77,5 | 77,8 | | 22,1 |
| Энергообеспеченность на 100 га сельхозугодий, л.с. | 339,9 | | 329,9 | | 350,1 | 350,1 | 350,2 | | 3,0 |
| Фондообеспеченность на 100 га сельхозугодий, млн. руб. | 384,3 | | 436,8 | | 532,4 | 613,6 | 762,1 | | 98,3 |
| Фондовооруженность, млн. руб. на 1 работника | 66,1 | | 89,9 | | 108,2 | 125,6 | 157,7 | | 138,6 |
| Фондоотдача, руб | 356750,5 | | 325025,8 | | 314808,1 | 362274,6 | 367122,3 | | 2,9 |
| Фондорентабельность, руб | 54329,6 | | 53581,4 | | 77970,3 | 151221,2 | 1171,7 | | -97,8 |
| **Показатели наличия и использования трудовых ресурсов** | | | | | | | | | |
| Среднегодовая численность работников, чел. | | 325 | | 280 | 281 | 279 | 276 | | -15,1 |
| в том числе | |  | | | | | | | |
| Сельхозпроизводство, включая наемный персонал | | 298 | | 280 | 261 | 258 | 257 | | -13,8 |
| из них - рабочие | | 233 | | 216 | 195 | 197 | 195 | | -16,3 |
| - служащие | | 65 | | 64 | 66 | 61 | 62 | | -4,6 |
| из них - руководители | | 26 | | 25 | 27 | 26 | 26 | | - |
| - специалисты | | 38 | | 38 | 38 | 34 | 35 | | -7,9 |
| Неосновная деятельность, включая наемный персонал, чел. | | 41 | | 18 | 16 | 17 | 10 | | -75,6 |
| Нагрузка на 1 среднегодового работника | |  | | | | | | | |
| - сельхозугодий, га | | 17,2 | | 20,6 | 20,3 | 20,5 | 20,7 | | 20,3 |
| - пашни, га | | 13,2 | | 20,6 | 16,0 | 16,1 | 16,2 | | 22,7 |
| Приходится на 1 работника, занятого в сельхозпроизводстве | |  | | | | | | | |
| - валовой продукции, млн. руб. | | 25,7 | | 29,2 | 36,7 | 49,2 | 62,2 | | 142,0 |
| - валового дохода, млн. руб. | | 7,8 | | 9,7 | 14,7 | 28,2 | 8,9 | | 14,1 |
| Произведено валовой продук-ции на 1 чел.-час.,(всего), руб. | | 13397 | | 18334 | 23754 | 33501 | 41721 | | 211,4 |
| в том числе: | |  | | | | | | | |
| - в растениеводстве | | 25136 | | 40048 | 46672 | 67109 | 81645 | | 224,8 |
| - в животноводстве | | 6790 | | 9879 | 12717 | 16363 | 23282 | | 242,9 |
| Затраты труда на 1 ц продукции, чел.-час. | |  | | | | | | | |
| - зерно | | 0,5 | | 0,4 | 0,4 | 0,3 | 0,3 | | -40 |
| - картофель | | 3,5 | | 2,1 | 1,5 | - | - | | - |
| - сахарная свекла | | 0,3 | | 0,2 | 0,2 | 0,1 | 0,1 | | -66,7 |
| - рапс | | 0,9 | | 0,3 | 0,3 | 0,3 | 0,2 | | -77,8 |
| - ж.м. молодняка КРС | | 22,3 | | 16,2 | 14,0 | 12,9 | 13,7 | | -38,6 |
| - молоко | | 4,7 | | 3,8 | 3,3 | 3,0 | 3,0 | | -63,2 |
| Среднемесячная оплата труда 1 работника, тыс. руб. | | 345,6 | | 498,5 | 593,1 | 761,9 | 913,0 | | 164,2 |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

В процессе анализа также необходимо изучить показатели обеспеченности, состояния и эффективности использования основных производственных фондов. Из данных таблицы видно, что среднегодовая стоимость основных производственных фондов за анализируемый период увеличилась на 102,6 %. Также увеличились такие показатели как энерговооружённость труда, энергообеспеченность, фондообеспеченность, фондовооружённость и фондоотдача соответственно на 22,1 %, 3 %, 98,3 %, 138,6 % и 2,9 %. А вот показатель фондорентабельности сократился на 97,8 %. Это связано с тем, что в 2009 году прибыль хозяйства была значительно ниже, чем в предыдущие годы.

От обеспеченности предприятия персоналом и эффективности его использования зависят объем и своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, полнота использования техники и как результат – объем производства продукции, ее себестоимость, прибыль и ряд других экономических показателей. Итак, из таблицы 1.1 видно, что среднегодовая численность работников хозяйства с 2005 года сократилась на 15,1 % и к 2009 году составила 276 человек. Также сократилось количество персонала, занятого в сельскохозяйственном производстве на 13,8 %.

Анализ обеспеченности хозяйства трудовыми ресурсами следует проводить в тесной связи с изучением интенсивности и эффективности использования трудовых ресурсов. Как видно из таблицы, нагрузка на 1 среднегодового работника сельскохозяйственных угодий и пашни за анализируемый период увеличилась соответственно на 20,3 % и 22,7 %.

Производство валовой продукции на 1 среднегодового работника к 2009 году увеличилось как в отрасли растениеводства, так и в отрасли животноводства соответственно на 224,8% и 242,9 %, по сравнению с 2005 годом.

Из данной таблицы также можно увидеть, что затраты труда на 1 ц производимой в хозяйстве продукции по всем видам сократились.

Среднемесячная оплата труда 1 работника увеличилась на 164,2 % и к 2009 году составила 913 тыс. руб.

Немаловажное значение в организации работы играет уровень и эффективность производственной деятельности предприятия, поэтому с этой целью проведём анализ данных из таблицы 2.1.

Анализируя показатели валовой продукции и денежной выручки, приходящиеся на 100 га сельскохозяйственных угодий, можно сделать вывод о том, что их уровень увеличился на 104,1 % и 129 % соответственно, а уровень прибыли наоборот сократился на 95,7 % за период с 2005 по 2009 годы. Также сократилась плотность скота на 8,2 % за анализируемый период.

Продуктивность животных, как и урожайность сельскохозяйственных культур является одним из важнейших показателей использования производственных ресурсов предприятия. Из данных таблицы можно заметить рост продуктивности сельскохозяйственных животных. Итак, среднегодовой надой молока и среднесуточный прирост живой массы КРС увеличился на 14,2% и 18,4 % соответственно. А вот деловой выход телят на 100 голов сократился на 2,6 %.

Производство валовой продукции животноводства в 2009 году составило 106811,4 тыс. руб., что на 140,2 % больше, чем в 2005 году.

Урожайность является одним из важнейших показателей, характеризующих уровень развития не только растениеводческой отрасли, но и сельхозпредприятия в целом. Данные таблицы 2.1. дают возможность изучить и проанализировать динамику урожайности основных сельскохозяйственных культур в СПК «Пограничный».

Таблица 2.2. Уровень и эффективность производственной деятельности

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | | | | Темп роста отчетного года к базисному, % |
| 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
| Приходится на 100 га с.-х. угодий, млн. руб. | | | | | | |
| валовой продукции | 137,1 | 142,0 | 167,6 | 222,3 | 279,8 | 104,1 |
| денежной выручки | 110,0 | 116,3 | 176,4 | 280,6 | 251,9 | 129,0 |
| прибыли | 20,9 | 23,4 | 41,5 | 92,8 | 0,9 | -95,7 |
| Плотность скота на 100 га с.-х. угодий, гол.: | | | | | | |
| КРС- всего | 20 | 19 | 18 | 18 | 18 | -10,0 |
| Продуктивность сельскохозяйственных животных: | | | | | | |
| среднегодовой надой молока, ц/гол | 40,2 | 43,3 | 43,3 | 44,9 | 45,9 | 14,2 |
| Среднесуточный прирост ж.м. КРС | 548 | 620 | 622 | 600 | 649 | 18,4 |
| Деловой выход приплода на 100 гол, гол: | | | | | | |
| телят | 115 | 115 | 119 | 122 | 112 | -2,6 |
| Произведено на 100 га с.-х. угодий, ц | | | | | | |
| молока | 763,3 | 799,4 | 780,5 | 809,7 | 845,9 | 10,8 |
| мяса КРС  (в живом весе) | 13,7 | 13,4 | 13,5 | 13,0 | 13,6 | -0,7 |
| валовой продукции животноводства, тыс. руб. | 44462,3 | 55061,6 | 60556,7 | 71901,3 | 106811,4 | 140,2 |
| Продуктивность земельных угодий, ц.к.ед/га | | | | | | |
| с.-х. угодий | 192,8 | 144,2 | 186,5 | 241,0 | 208,2 | 8,0 |
| пашни | 238,7 | 172,1 | 216,3 | 284,1 | 245,9 | 3,0 |
| Урожайность основных сельскохозяйственных культур, ц/га | | | | | | |
| зерновые и зернобобовые | 59,3 | 45,7 | 44,8 | 70,9 | 50,1 | -15,5 |
| сахарная свекла | 481,1 | 472,3 | 535,0 | 629,0 | 587,5 | 22,1 |
| рапс | 36,9 | 31,8 | 20,4 | 23,3 | 25,8 | -30,1 |
| картофель | 227,0 | 202,9 | 264,0 | - | - | - |
| Произведено на 100 га пашни, ц | | | | | | |
| зерновые и зернобобовые | 2672,8 | 2001,3 | 1970,8 | 3124,5 | 2259,5 | -15,5 |
| сахарная свекла | 4490,5 | 4240,2 | 4771,2 | 5613,3 | 5247,7 | 16,9 |
| рапс | 77,5 | 164,1 | 136,2 | 156,2 | 201,4 | 159,9 |
| картофель | 52,9 | 31,9 | 29,4 | - | - | - |
| валовой продукции растениеводства, тыс. руб. | 120840,1 | 112368,1 | 136321,1 | 191655,5 | 220611,9 | 82,6 |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

Как видно из таблицы 2.1, урожайность зерновых и зернобобовых культур и рапса за анализируемый период сократилась на 15,5 % и 30,1 % соответственно, но увеличилась урожайность сахарной свеклы на 22,1 %. А вот выращивание картофеля в СПК «Пограничный» не осуществляется с 2008 года.

Производство валовой продукции растениеводства в 2009 году составило 220611,9 тыс. руб., что на 82,6 % больше, чем в 2005 году.

Одним из важнейших экономических показателей является себестоимость продукции, однако нельзя судить об эффективности производства продукции только по себестоимости. Необходимо прибыль предприятия сопоставить с себестоимостью реализованной продукции. Для этого рассчитываем также и уровень рентабельности. Динамика выручки от реализации, себестоимости реализованной продукции и уровня рентабельности представлена в таблице 3.1.

Таблица 2.3. Эффективность производства отдельных видов продукции

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Отрасли и виды продукции | Фактические значения показателей | | | | | | | | | | | | | | | Отклонения отчетного года к базисному, в % | | |
| Выручка от реализации, млн.руб. | | | | | Себестоимость реализованной продукции, млн.руб. | | | | | Уровень рентабельности, % | | | | |
| 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | выручки | себестоимости | рентабельности |
| Зерно | 1887 | 1422 | 2413 | 4822 | 2581 | 1576 | 1283 | 1963 | 3548 | 3206 | 16,5 | 9,8 | 18,6 | 26,4 | -24,2 | 36,8 | 103,4 | -246,7 |
| Рапс | 129 | 288 | 259 | 492 | 578 | 88 | 181 | 207 | 348 | 664 | 31,8 | 37,2 | 20,1 | 29,3 | -14,9 | 348,1 | 654,5 | -146,9 |
| Картофель | 52 | 29 | 34 | - | - | 80 | 24 | 25 | - | - | -53,8 | 17,2 | 26,5 | - | - | - | - | - |
| Сахарная свекла | 1065 | 1504 | 1952 | 2164 | 2004 | 825 | 1473 | 1932 | 1725 | 1794 | 22,5 | 2,1 | 1,02 | 20,3 | 10,5 | 88,2 | 117,5 | -53,3 |
| Плоды семечковые,  косточковые | 47 | 372 | 511 | 999 | 262 | 50 | 199 | 241 | 263 | 209 | -6,4 | 46,5 | 52,8 | 73,7 | 20,2 | 457,4 | 318,0 | -415,6 |
| Др.продукция  растениеводства | 22 | 13 | 18 | 89 | 96 | 25 | 11 | 13 | 93 | 73 | -13,6 | 15,4 | 27,8 | -4,5 | 24 | 336,4 | 192,0 | -276,5 |
| **Итого по растениеводству** | **3202** | **3629** | **5190** | **8566** | **5521** | **2644** | **3171** | **4381** | **5977** | **5946** | **17,4** | **12,6** | **15,6** | **30,2** | **-7,7** | **72,4** | **124,9** | **-144,3** |
| Молоко | 1860 | 2003 | 2241 | 3420 | 3166 | 1420 | 1580 | 1834 | 2471 | 3026 | 23,7 | 21,1 | 18,2 | 27,7 | 4,4 | 70,2 | 113,1 | 18,6 |
| Продано на мясо: |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| - КРС | 1312 | 1578 | 2222 | 2397 | 3744 | 1403 | 1660 | 2335 | 2799 | 4196 | -7,4 | -5,2 | -5,1 | -16,8 | -12,1 | 185,4 | 197,8 | 163,5 |
| Др.продукция  животноводства | 19 | 18 | 21 | 24 | 31 | 61 | 67 | 88 | 49 | 105 | -221,1 | -272,2 | -319,0 | -104,2 | -238,7 | 63,2 | 72,1 | 108,0 |
| **Итого по животноводству** | **3191** | **3604** | **4484** | **5843** | **6941** | **2890** | **3313** | **4257** | **5320** | **7327** | **9,4** | **8,1** | **5,1** | **9,0** | **-5,6** | **117,5** | **153,5** | **-59,6** |
| **ВСЕГО** | **6393** | **7233** | **9674** | **14409** | **12462** | **5534** | **6484** | **8638** | **11297** | **13273** | **13,4** | **10,4** | **10,7** | **21,6** | **-6,5** | **94,9** | **139,8** | **-48,5** |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

Как видно из данной таблицы, себестоимость реализованной продукции значительно превышает показатель выручки, полученной от реализации продукции, отсюда и такие неутешительные значения уровня рентабельности. Так к 2009 году себестоимость зерна, рапса и мяса КРС превысила показатель выручки, что и привело к отрицательным значениям уровня рентабельности. Однако в хозяйстве ещё остаётся рентабельным производство сахарной свеклы, плодов и молока.

Итак, оценив ресурсный потенциал предприятия, уровень и эффективность производственной деятельности, а также эффективность производства отдельных видов продукции, необходимо проанализировать финансовое состояние СПК «Пограничный».

Таблица 2.4. Анализ финансового состояния

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Коэффициенты | На начало | | | | | Отклонения отчетного года к базисному |
| 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 |
| Наличие собственных оборотных средств | 3118 | 4039 | 4068 | 2781 | 2717 | -401 |
| Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | 0,58 | 0,61 | 0,49 | 0,28 | 0,19 | -0,39 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 3,69 | 3,7 | 3,69 | 9,1 | 6,39 | 2,7 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,08 | 0,12 | 0,05 | 0,13 | 0,28 | 0,2 |
| Коэффициент обеспеченности обязательств активами | 0,14 | 0,15 | 0,18 | 0,25 | 0,29 | 0,15 |
| Коэффициент финансового риска (левериджа) | 0,08 | 0,09 | 0,14 | 0,19 | 0,25 | 0,17 |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка

Финансовое состояние хозяйства, его устойчивость во многом зависят от оптимальности структуры источников капитала (соотношения собственных и заемных средств), оптимальности структуры активов и в первую очередь от соотношения основных и оборотных средств, а также от уравновешенности активов и пассивов предприятия. Поэтому необходимо проанализировать структуру источников хозяйства и оценить степень финансовой устойчивости и финансового риска.

Рассчитав значения показателей финансового состояния предприятия видно, что коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами к 2009 году снизился на 0,39 по сравнению с 2005 годом.

Одним из показателей, характеризующих финансовое положение предприятия, является его платежеспособность, то есть возможность наличными денежными средствами своевременно расплачиваться по своим обязательствам. Оценка платежеспособности по балансу осуществляется на основе характеристики ликвидности оборотных активов. Так коэффициенты текущей ликвидности за анализируемый период увеличились на 2,7 и 0,2 соответственно. Также произошло увеличение коэффициента обеспеченности обязательств активами на 0,15 и коэффициента финансового риска на 0,17.

Итак, проведя анализ хозяйственной деятельности можно отметить, что уровень рентабельности за анализируемый период снизился как в отрасли растениеводства, так и в отрасли животноводства, а наиболее рентабельным является выращивание сахарной свеклы и плодов, а в отрасли животноводства – производство молока.

1. УЧЁТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И ЕГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ В СПК «ПОГРАНИЧНЫЙ» ГРОДНЕНСКОГО РАЙОНА
   1. Первичный учёт семян и кормов и его совершенствование

Сельскохозяйственное производство характеризуется разнообразием условий поступления, хранения и расходования получаемой продукции. Это приводит к необходимости использования довольно многочисленных форм первичных документов.

Кроме покупных производственных запасов сельскохозяйственный кооператив в их составе учитывает и собственные. К ним относят корма и семена.

Рассмотрим организацию документального оформления поступления и расходования сельскохозяйственной продукции по основным её видам.

Приёмка всех видов кормов собственного производства в СПК «Пограничный» производится специальной комиссией, назначенной решением правления организации в составе главного агронома, главного зоотехника и руководителя структурного подразделения.

Так первичными документами при этом являются:

*Акт приема-передачи грубых и сочных кормов (форма 204-АПК)* (Приложение ) применяется для оформления и учёта хозяйственных операций по приёму и передаче на ответственное хранение заготовленных грубых и сочных кормов. Акт ф. 204-АПК составляется комиссией, созданной руководителем организации, в двух экземплярах.

Количество полученных кормов определяется на основании расчётов, произведенных комиссией по результатам замеров стогов, башен и других хранилищ. Принятые и оформленные актом ф. 204-АПК корма закрепляются за фермами и передаются на хранение материально ответственным лицам. Акт ф. 204-АПК утверждается руководителем организации или его заместителями.

Первый экземпляр акта ф. 204-АПК передается в бухгалтерию организации и служит основанием для отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Второй - вместе с приложенной схемой, передается материально ответственному лицу, принявшему корма на ответственное хранение.

*Акт на оприходование пастбищных кормов, учтённых по укосному методу (форма 93а)* (Приложение ) применяется для оформления хозяйственных операций по учёту зелёной массы пастбищ. Вес зелёной массы определяет комиссия, назначенная решением правления организации, в состав которой в обязательном порядке входят специалисты агрономической и зоотехнической служб, а именно главный агроном и главный зоотехник. Так зелёную массу естественных пастбищ, скормленную скоту путём выпаса, отражают в учёте изучаемого хозяйства только по количеству. Оформленный акт передается в бухгалтерию организации и служит основанием для включения в затраты на содержание соответствующих видов животных.

Корма со склада и других мест хранения отпускают по ведомости расхода кормов. *Ведомость расхода кормов (форма 94-АПК)* (Приложение ) применяется для учёта отпуска кормов на корм животным.

Ведомость выписывается зоотехнической службой организации на основании рациона кормления животных (Приложение ), утверждённого руководителем организации по видам учётных групп животных. При выписке ведомости указывается наименование корма, единица измерения и норма отпуска его на одну голову. Ведомость выписывается в двух экземплярах, один из которых выдается материально ответственному лицу, а второй – получателю кормов (доярка, скотник и т.д.). Первый её экземпляр с распиской получателя кормов служит основанием для списания их с подотчёта материально ответственного лица. Второй – с распиской лица, отпустившего корма, используется для списания стоимости израсходованных кормов на затраты производства. В случае необходимости изменения нормы отпуска корма, по соответствующей строке проставляется другая норма отпуска и указывается с какого числа.

Отпуск кормов производится в зависимости от количества поголовья животных, которым отпускается корм, и норм расхода кормов, указанных в ведомости. При отпуске кормов материально ответственное лицо расписывается в экземпляре ведомости получателя, а в экземпляре материально ответственного лица – получатель.

Данные ведомости служат основанием для заполнения производственного отчёта по животноводству, а также накопительной ведомости учёта расхода кормов ф. 213-АПК, которая, к сожалению, в данном хозяйстве не ведётся.

По истечении месяца материально ответственное лицо вместе с отчётом о движении продуктов и материалов и другими приходно-расходными документами сдаёт ведомость в бухгалтерию организации.

Отпуск кормов в СПК «Пограничный» также осуществляется на основании лимитно-заборной карты. *Лимитно-заборная карта (форма 117-АПК)* (Приложение ) применяется для многократного (в течение месяца) отпуска кормов и других материалов со склада и других мест хранения и является оправдательным документом для списания их с подотчёта материально ответственного лица.

Лимитно-заборная карта выписывается бухгалтером организации на одно или несколько наименований кормов в двух экземплярах, первый экземпляр в течение отчетного месяца находится у материально ответственного лица, второй - у получателя материальных ценностей.

В лимитно-заборной карте на основании заявки главного специалиста отрасли (главного зоотехника) бухгалтер проставляет, при необходимости, лимит отпуска кормов на период действия лимитно-заборной карты (месяц). Лимит отпуска кормов должен удостоверяться руководителем и главным бухгалтером или лицами, уполномоченными руководителем организации, однако лимит в данном документе не указан.

Отпуск кормов производит материально ответственное лицо в присутствии получателя и отмечает в лимитно-заборной карте дату отпуска и количество выдаваемых материальных ценностей. При этом в первом экземпляре расписывается получатель кормов, во втором экземпляре − материально ответственное лицо.

По истечении месяца материально ответственное лицо вместе с отчётом о движении продуктов и материалов сдаёт лимитно-заборную карту в бухгалтерию организации.

На отпуск семян, также как и кормов, внутри организации выписывают требование-накладную. *Требование-накладная (форма 203-АПК)* (Приложение ) используется для оформления операций по внутреннему перемещению материальных ценностей в организации. Требование-накладная выписывается бухгалтером организации в двух экземплярах. Первый экземпляр предназначен материально ответственному лицу, отпускающему материальные ценности, второй - получателю ценностей.

Требование-накладная является документом, разрешающим отпуск материальных ценностей. Оба экземпляра вручаются получателю, который, после подписания руководителем организации и главным бухгалтером или лицами, уполномоченными на то руководителем организации, предъявляет её материально ответственному лицу для получения материальных ценностей.

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

Отпуск семян также оформляется *лимитно-заборной картой* *(форма 117-АПК)* (Приложение ), выписываемой в бухгалтерии в соответствии с планом высева. В ней указывается площадь посева и норма высева семян на единицу площади.

Как уже выше указывалось в лимитно-заборной карте на основании заявки главного специалиста отрасли (главного агронома) бухгалтер проставляет, при необходимости, лимит отпуска семян и посадочного материала на период действия лимитно-заборной карты (месяц).

В конце месяца лимитно-заборная карта сдаётся в бухгалтерию.

Для списания семян также составляется акт на списание семян и посадочного материала. *Акт на списание семян и посадочного материала (форма ПЗ-11)*  (Приложение ) применяется для списания с подотчёта материально ответственных лиц семян и посадочного материала, использованных на посев или посадку сельскохозяйственных культур.

Акт составляется в одном экземпляре руководителем подразделения с участием главного агронома и материально ответственного лица. Акт составляется по мере окончания посевных работ или посадки по полям севооборота и должен быть подписан главным агрономом, бригадиром того подразделения, где производился посев, и материально ответственным лицом. В акте указывается единица измерения, расход семян и посадочного материала на гектар по норме и фактически по каждой культуре в отдельности, площадь поля (участка), на котором производился посев (посадка) культур и общий расход семян и посадочного материала, использованного при посеве.

Акт утверждается руководителем организации или его заместителем. Правильность указанной цены и стоимости использованных семян и посадочного материала подтверждает своей подписью бухгалтер, ведущий учет производственных запасов.

По истечении месяца материально ответственное лицо вместе с отчётом о движении продуктов и материалов представляет акт в бухгалтерию организации. На основании акта производятся бухгалтерские записи в производственном отчёте по растениеводству.

Поступление покупных семян и кормов оформляется товарно-транспортной накладной. В общей её части указывается отправитель и получатель ценностей, основание отпуска, пункт погрузки и разгрузки. В товарном разделе – наименование ценностей, единица измерения, количество, цена, стоимость, ставка НДС, сумма НДС и стоимость с НДС, а также масса груза (Приложение ).

Итак, подводя итог можно отметить, что в СПК «Пограничный» первичный учёт ведётся традиционно, т.е. документы по учёту семян и кормов заполняются вручную, а недостатки заключаются в том, что ведутся не все формы первичных документов (например, акт на сортировку и сушку зерна и другой продукции, накопительная ведомость расхода кормов), а также используются устаревшие бланки (например, акт списания семян и посадочного материала, акт на оприходование пастбищных кормов, учтённых по укосному методу). Кроме этого на некоторых документах отсутствуют подписи материально ответственных лиц, заполняются не все реквизиты. Поэтому основным направлением совершенствования системы первичного учёта семян и кормов является использование бланков установленной формы, а в лучшем случае – переход на автоматизированную форму учёта.

* 1. Организация хранения, порядок учёта производственных

запасов на складе и других местах хранения

Необходимым условием действенного контроля за сохранностью производственных запасов является наличие должностным образом оборудованных складов и кладовых.

Для обеспечения сохранности производственных запасов в СПК «Пограничный»организуется складское хозяйство. Склады и складские помещения в хозяйстве оборудованы соответствующими механизмами: транспортёрами, погрузчиками и другими машинами, однако не всегда эта техника находится в исправном состоянии, что значительно осложняет работу.

Все складские помещения оснащены инвентарём и оборудованием в соответствии с правилами пожарного надзора и техники безопасности.

Зернохранилища отвечают условиям хранения зерна, имеют вентиляцию, исправное весовое хозяйство.

В СПК «Пограничный» часть производственных запасов хранится не на складах: сено, солома – в скирдах; силос, корнеплоды – в буртах; зерно – на токах (непродолжительное время).

Так, СПК «Пограничный» в своём распоряжении имеет следующие пункты для хранения семян и кормов:

3 семенных склада: Одельск, Старая Дубовая, Подлипки;

2 зерносклада: Одельск, Гребени;

силосные ямы, скирды, траншеи для хранения кормов: Подлипки, Ромонтик, Песли.

На данных пунктах хранения семена и посадочный материал хранятся насыпью на полу в закрытых помещениях, силос – в силосных ямах, сенаж –в траншеях, сено – на специально оборудованных и проветриваемых складах, солома – в скирдах. Солома также хранится в стогах на полях.

Производственные запасы всегда находятся под материальной ответственностью определенных работников, с которыми заключается договор материальной ответственности, предполагающий сохранность переданных им ценностей.

Руководство хозяйства обеспечивает необходимые условия работы материально ответственным лицам и организовывает охрану складов и других мест хранения производственных запасов в нерабочее время и ночные часы.

Материальная ответственность за сохранность материальных ценностей, правильное ведение документации возложено на заведующего складом, с которым при приёмке его на работу заключается договор о материальной ответственности.

Для ведения складского учёта данная сельскохозяйственная организация применяет *книгу складского учёта* (Приложение ), которая открывается в начале года. Все её страницы предварительно нумеруются и на последней делается запись: «В книге пронумеровано … страниц», подтверждаемая подписью бухгалтера и печатью хозяйства.

В данной книге для каждого вида ценностей открываются отдельные аналитические счета. Последовательность открытия счетов та же, что и в ведомостях остатков в бухгалтерии хозяйства. На каждой странице книги указывается наименование ценностей, номенклатурный номер, единица измерения. Учёт в книге ведётся только в натуральных измерителях.

Записи в книгу складского учёта производят ежедневно, строго по каждому документу на поступление и отпуск ценностей. Количество поступивших ценностей отражают по графе «Приход», выданных со склада – по графе «Расход». После каждой записи о поступлении или расходовании в книге выводят остаток, который рассчитывают, прибавляя к остатку на начало операции соответствующее количество поступивших и вычитая количество выбывших ценностей.

Записи в книгах складского учёта производит материально ответственное лицо по каждому документу, объединение нескольких документов в одну запись не допускается.

Ежемесячно в установленные графиком документооборота сроки заведующий складом (материально ответственное лицо) представляет в бухгалтерию организации отчёты о движении материальных ценностей.

*Отчёт о движении продукции и материалов (форма 215-АПК)* (Приложение ) применяется для отражения наличия и движения материальных ценностей, находящихся на складе у материально ответственного лица.

Материально ответственное лицо на основании приходных и расходных документов по движению материальных ценностей (в данном конкретном случае кормов) ежемесячно составляет отчёт ф. 215-АПК в двух экземплярах. Первый экземпляр с документами сдается в бухгалтерию, а второй остается у материально ответственного лица.

Все показатели отчёта материально ответственное лицо заполняет в натуральных измерителях.

Записи в отчёт производятся по каждому направлению поступления и выбытия ценностей с подсчётом их остатка на конец месяца.

По наименованиям поступивших и выбывших производственных запасов указывают расход по направлениям использования за месяц и остаток на конец месяца. Наименования поступивших и выбывших запасов в отчётах группируют по субсчетам и отдельным группам. При составлении отчёта материально ответственное лицо сверяет остатки запасов, указанные в отчёте на конец отчётного периода с той же номенклатурой остатков в книгах складского учёта. При выявлении расхождений бухгалтерия хозяйства проводит инвентаризацию остатков в натуре и сверяет правильность их отражения в данном отчёте. Исправления в отчёте заверяются подписями материально ответственного лица и бухгалтера. После проверки достоверности представленного отчёта бухгалтер производит его обработку и подсчитывает остатки и показатели о движении производственных запасов в стоимостном выражении. Данные о поступлении и выбытии производственных запасов подтверждаются приложенными к отчёту первичными учетными документами (лимитно-заборными картами, ведомостями расхода кормов и др.).

Таким образом, для достоверного и полного учёта производственных запасов необходимы хорошо развитое складское хозяйство и система контроля за использованием и сохранностью ценностей. В данном же хозяйстве несмотря на наличие достаточного количества складских помещений необходимо отметить, что не все они обеспечены нужным объёмом специализированной техники, инвентаря и оборудования, что в значительной степени замедляет трудовой процесс.

* 1. Синтетический и аналитический учёт семян и кормов

В установленные планом документооборота сроки отчёты о движении материалов вместе с первичными документами должны поступать в центральную бухгалтерию. После проверки должна производиться их таксировка по учётным ценам.

Так как СПК «Пограничный» учитывает поступления производственных запасов без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», поэтому для их учёта предназначен балансовый инвентарный, активный счёт 10 «Материалы», к которому открывается ряд субсчетов, исходя из производственной деятельности предприятия, которая была определена при разработке учётной политики. Так в соответствии с Учётной политикой хозяйства учёт семян и кормов предусмотрен на субсчетах, утверждённых в рабочем плане счетов предприятия:

* 10-0 – «Семена и посадочный материал»;
* 10-3 – «Корма».

По дебету счёта 10 отражается наличие и поступление производственных запасов, а по кредиту – их расходование.

На субсчёте *10-0 «Семена и посадочный материал»* учитывают наличие и движение семян и посадочного материала.

Аналитический учёт по данному субсчёту ведётся по группам, видам, сортам, количеству, стоимости.

В учёте составляются следующие бухгалтерские записи:

Таблица 3.3.1. Отражение хозяйственных операций по движению семян в бухгалтерском учёте

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Дебет | Кредит | Сумма | |
| Оприходованы семена, поступившие от поставщика  Отражён НДС по приобретённым ценностям | 10-0  18 | 60  60 | 534000  96120 | |
| Оприходованы семена, поступившие от сторонней организации | 10-0 | 76 | 201000 | |
| Оприходованы излишки семян, выявленные при инвентаризации | 10-0 | 92 | 13757075 | |
| Отпущены семена со склада в бригаду на посев | 10-0 | 10-0 | 316049615 | |
| Оприходованы семена от урожая с семенных участков | 10-0 | 20-1 | | 3019009720 |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

Затраты по очистке, сушке и сортировке семян и урожая текущего года относят на затраты производства.

На субсчёте *10-3 «Корма»* учитывается наличие и движение кормов собственного производства и покупных. Поступление последних отражается по фактической цене приобретения. Корма собственного производства текущего года оприходуют по нормативно-прогнозной (плановой) себестоимости с доведением в конце года до уровня фактической.

Аналитический учёт кормов ведётся по их видам, сортам, количеству и стоимости, на складах и других местах хранения – по количеству. Сено однолетних и многолетних трав, а также природных сенокосов учитывается на одном аналитическом счёте «Сено всех видов», а солому яровых и озимых культур – на общем счёте «Солома».

В учёте составляются следующие бухгалтерские записи:

Таблица 3.3.2. Отражение хозяйственных операций по движению кормов в бухгалтерском учёте

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Дебет | Кредит | Сумма | |
| Отпущены корма со склада на корм животным | 10-3 | 10-3 | 417031404 | |
| Оприходованы корма животного происхождения | 10-3 | 20-2 | 19994582 | |
| Оприходованы корма от промышленного производства | 10-3 | 20-3 | 107061195 | |
| Оприходованы корма, поступившие от поставщика  Отражён НДС по приобретённым ценностям | 10-3  18 | 60  60 | 46964500  8453610 | |
| Оприходованы от сортировки и сушки зерноотходы | 10-3 | 43 | | 48727820 |
| Оприходованы корма, приобретённые за счёт краткосрочного займа | 10-3 | 66 | 58514400 | |
| Оприходованы корма от урожая | 10-3 | 20-1 | 44440624 | |
| Оприходованы корма от заготовителя | 10-3 | 62 | 58514400 | |
| Списаны неизрасходованные на посев семена на корм животным | 10-3 | 10-0 | 7571800 | |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

Оприходование семян и кормов собственного производства в хозяйстве осуществляют по плановой себестоимости, а затем после составления годовой отчётной калькуляции плановую себестоимость семян и кормов корректируют до фактической себестоимости способом «красного сторно» (если фактическая себестоимость оказалась ниже плановой) или способом дополнительной записи (если фактическая себестоимость выше плановой). Поступление покупных семян и кормов в хозяйстве отражается по фактической цене приобретения.

Остаток производственных запасов, в том числе семян и кормов, на конец месяца по количеству и сумме по учётным ценам из отчётов о движении продуктов и материалов переносят в *Ежемесячные ведомости остатков* (Приложение ).

Обобщение данных о движении производственных запасов в хозяйстве производится не в журнале-ордере 10-АПК, так как он не ведётся, а в специально разработанной *Ведомости производственных запасов по каждому материально ответственному лицу* (Приложение ). Данная ведомость также, как и Ведомость остатков, оформляется в автоматизированном режиме. Однако эта ведомость не удовлетворяет пользователей, т.к., по сравнению с журналом-ордером № 10-АПК, не отвечает всем требованиям и содержательному наполнению необходимой информацией. Из ведомости все данные разносятся в Главную книгу по соответствующим счетам (Приложение ).

Таким образом, грамотное ведение синтетического и аналитического учёта производственных запасов позволяет иметь достоверные данные об общем их наличии как оборотных средств предприятия, так и отдельно по каждому виду семян и кормов для контроля их ассортимента.

* 1. Автоматизация учёта производственных запасов

Внедрение современной методики организации бухгалтерского учёта производственных запасов на предприятии с целью повышения экономической эффективности его работы является одной из основных задач автоматизации учётного процесса. Так данная задача может быть достигнута за счёт внедрения передовых информационных технологий, реализуемых с помощью типового программного комплекса «НИВА-СХП», разработанного информационно-вычислительным унитарным республиканским предприятием «ГИВЦ Минсельхозпрода».

Так как в СПК «Пограничный» учёт производственных запасов, а именно семян и кормов, автоматизирован частично и все те документы, которые ведутся, заполняются вручную, можно предложить внедрение ТПК «НИВА-СХП», что в значительной степени позволит облегчить трудоёмкий процесс работников бухгалтерии на данном участке бухгалтерского учёта.

ТПК «НИВА-СХП» предназначен для ведения бухгалтерского учёта на предприятиях АПК и благодаря широким функциональным возможностям позволяет автоматизировать различные его участки.

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

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

* оформление документов на приход ценностей;
* формирование книги покупок по запасам;
* формирование карточки складского учёта ценностей;
* формирование накладных на внутреннее перемещение ТМЦ;
* проведение инвентаризации, формирование ведомости фактического наличия, сличительной ведомости по итогам инвентаризации;
* ведение учётных цен, поддержка методик списания по средневзвешенным ценам, ЛИФО, ФИФО;
* формирование отчётов и ведомостей, соответствующих каждой операции.

Данная программа позволит практически полностью автоматизировать данный участок работы.

Итак, при отражении операций по учёту производственных запасов в первую очередь будет создаваться и использоваться справочник «Справочник ТМЦ». Он предназначен для ввода наименований, единиц измерения и кода товарно-материальных ценностей. Окно справочника состоит из двух частей. В левой его части находится классификация всех товарно-материальных ценностей. Выделив любой вид ценностей в данном перечне, в правой табличной части отобразится список всех ценностей, относимых к данному виду. Справочник взаимосвязан со справочником «Единицы измерения», «Налоги».

Справочник «Единицы измерения» предназначен для ввода единиц измерения по ТМЦ. Его можно заполнить как в данном окне, нажав на кнопку «Добавить», так и в справочнике ТМЦ. Нажав кнопку «Добавить» в окне справочника «Единицы измерения» появится окно для заполнения. В данном окне заполняется наименование единицы измерения, её описание. При необходимости указываются товарно-материльные ценности, связанные с этой единицей измерения.

Справочник «Налоги» предназначен для ввода видов и ставок налогов, применяемых к данным ТМЦ.

«Справочник полей» предназначен для ввода наименований полей и их площадей.

С помощью созданных справочников можно легко и быстро формировать различные электронные документы по учёту производственных запасов. Рассмотрим некоторые из них:

*«Накладная на получение ТМЦ».* Данный документ предназначен для регистрации ТМЦ, которые поступили на предприятие со стороны (были куплены, получены безвозмездно и т.д.), а также для регистрации начальных остатков. Данный документ увеличивает остатки указанных ТМЦ на выбранном подразделении, сотруднике.

*«Ведомость переоценки ТМЦ».* Данный документ позволяет производить переоценку учётной цены ТМЦ автоматически и вручную, а также относить сумму расходов по приобретению и доставке на ТМЦ.

*«Расчёт средневзвешенной цены».* Электронный документ предназначен для определения средневзвешенной цены по ТМЦ в том случае, если учётной политикой предусмотрен такой способ оценки ТМЦ.

*«Поступление продукции растениеводства».* Данный документ предназначен для отражения поступления и оприходования продукции растениеводства с поля. Так как продукция растениеводства приходуется по плановой себестоимости, то предварительно должен быть создан электронный документ «Прайс-лист (плановая себестоимость продукции)», где указывается дата, с которой действует плановая себестоимость, название прайс-листа. В табличной части документа необходимо выбрать из справочника ТМЦ необходимые наименования продукции и указать по ним их плановую себестоимость за единицу измерения.

Заполнив все реквизиты данного документа стоимость продукции рассчитается автоматически исходя из плановой себестоимости продукции и её количества. Сохранив документ, его можно просмотреть в журнале документа. Также можно просмотреть корреспонденцию счетов, нажав в журнале документа на кнопку «Перейти на проводку».

*«Акт сушки и сортировки».* Документ предназначен для отражения результата сушки и сортировки сельскохозяйственной продукции. Табличная часть документа состоит из двух частей. В нижней части документа отражается та продукция, которая отправляется на доработку. В верхней части таблицы документа отражается результат доработки продукции, то есть поступление новых видов продукции.

*«Требование-накладная на внутреннее перемещение».* Электронный документпредназначен для учета движения ТМЦ между подотчетными лицами. Внутреннее перемещение может быть следующих видов:

* для передачи со склада подразделениям для собственного производства;
* для внутреннего перемещения между подразделениями и передачи между подотчетными лицами внутри подразделения.

*«Ведомость инвентаризации ТМЦ».* Данный документ предназначен для отражения результатов инвентаризации. В шапочной части документа необходимо заполнить номер, дату документа. Выбрать подразделение или сотрудника, где проводится инвентаризация.

В табличной части с помощью кнопки «Остатки ТМЦ» вносятся проверяемые ценности. При переносе в табличную часть документа, фактическое количество ценностей будет совпадать с количеством по документам. Если при инвентаризации были выявлены расхождения учетных данных от фактического их наличия, то либо нужно поменять фактическое количество ценностей, после чего автоматически определяется отклонение, либо в поле «Отклонение» указать количество отклонений (если недостача, то со знаком «минус»).

Для каждого документа существуют печатные формы, которые можно получить, нажав на соответствующую пиктограмму и выбрав нужную форму.

Также на основании созданных документов можно формировать различные отчёты. Например, *оборотная ведомость* отображает суммарное движение ТМЦ с остатком на начало и конец периода. Все ТМЦ сгруппированы по подразделению, сотрудникам, счетам учёта и группам ТМЦ. Отчёт может быть построен по любому количеству сотрудников или подразделений.

Может также создаваться *«Материальный отчёт»,* который показывает движение по каждому ТМЦ по сотруднику за указанный период, выводится номер, дата и вид документа по которому произошло движение, от кого или кому осуществлялось данное движение ценностей, количество прихода (расхода).

Таким образом, переведя учёт производственных запасов в автоматизированную форму, труд работников бухгалтерии, ведущих учёт на данном участке, значительно облегчится, сократив трудоемкость учётного процесса и обеспечив экономию рабочего времени.

1. КОНТРОЛЬ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ
   1. Организация контроля производственных запасов

Сохранность и использование производственных запасов на предприятии имеет очень важное значение в условиях рыночной экономики. Для выявления отрицательных и положительных моментов в учёте производственных запасов на предприятии проводится аудиторская проверка наличия, сохранности и использования запасов по назначению и нормам расхода.

Целью проверки операций с материально-производственными запасами в СПК «Пограничный» явилось установление законности, эффективности и целесообразности совершённых хозяйственных операций, а также соответствия применяемой в организации методики учёта операций действующим в Республике Беларусь нормативным актам. Исходя из цели, основными задачами проверки выступили:

− проверка полноты и своевременности оприходования материально-производственных запасов;

− контроль правильности документального оформления материально-производственных запасов;

− установление правильности оценки материально-производственных запасов при их оприходовании и списании в производство;

− проверка эффективности и целесообразности использования материально-производственных запасов на производственные и другие цели;

− установление реальности наличия и существования материально-производственных запасов;

− изучение состава и выявление излишних и неиспользуемых в производстве материальных ценностей;

− обследование состояния складского хозяйства и ознакомление с условиями хранения материальных запасов;

− оценка полноты и качества проводимых инвентаризаций.

Источниками информации при проверке операций с производственными запасами в СПК «Пограничный» являются:

− первичные документы: приказ «Об учётной политике организации»; приказы о назначении материально ответственных лиц; письменные договоры о материальной ответственности; приказы на увольнение и перемещение материально ответственных лиц; список и образцы подписей лиц, имеющих право подписи первичных документов на движение материальных ценностей; акты инвентаризаций; сличительные ведомости по инвентаризации производственных запасов; первичные документы по учёту производственных запасов (лимитно-заборная карта, ведомость учёта расхода кормов, требование-накладная, акт приёма-передачи грубых и сочных кормов, акт на оприходование пастбищных кормов, учтённых по укосному методу);

− регистры синтетического и аналитического учета*:* Главная книга; учётные регистры (машинограммы) по счёту 10.; книги складского учёта; отчёты о движении продукции и материалов на складе и др.

− финансовая (бухгалтерская) отчетность:бухгалтерский баланс (ф. № 1); отчёт о прибылях и убытках (ф. № 2); приложение к бухгалтерскому балансу (ф. № 5).

В процессе проведения аудиторской проверки руководствовались следующими нормативно-правовыми документами:

− Закон РБ «О бухгалтерском учёте и отчётности» от 18.10.1994 г. № 3321-XII (с изменениями от 26.12.2007 г. №302-З);

− Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчётности, утверждённая постановлением Министерства финансов РБ от 14.02.2008 г. № 19 (с изменениями от 11.12.2008 г. №187);

− Типовой план счетов бухгалтерского учёта и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учёта, утверждённые постановлением Министерства финансов РБ от 30.05.2003 г. № 89 (с изменениями от 26.03.2009 г. № 33);

− Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утверждённая постановлением Министерства финансов РБ от 30.11.2007 г. № 180;

− Инструкция по бухгалтерскому учёту материалов, утверждённая постановлением Министерства финансов РБ от 17.07.2007 г. № 114;

− Методические Указания по бухгалтерскому учёту сельскохозяйственной продукции и производственных запасов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, утверждённых Постановлением Совета Министров РБ от 31.10. 2001 г. и Приказом МСХиП РБ от 14.08.2007 г. № 363.

Руководствуясь Инструкцией по бухгалтерскому учёту материалов, проверку операций по учёту материально-производственных запасов рекомендуется проводить в следующей последовательности:

− проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности материальных ценностей;

− проверка по поступлению и списанию материальных ценностей;

− проверка полноты и качества проведённых инвентаризаций материально-производственных запасов и отражения в учёте их результатов.

Пользуясь данными рекомендациями, с целью определения уровня организации контроля, в хозяйстве путём проведения самостоятельной аудиторской проверки учёта материально-производственных запасов была разработана программа проверки организации инвентаризационной работы (Приложение Х).

Данная программа проверки позволяет определить степень организации инвентаризационной работы в хозяйстве. Таким образом, необходимо заметить, что подготовка хозяйства к проведению инвентаризаций, имеет достаточно высокий уровень.

* 1. Контроль за обеспечением сохранности производственных запасов

Основным приёмом контроля за сохранностью и рациональным расходованием имеющихся в хозяйстве ценностей является проведение инвентаризации, которая позволяет контролировать как сохранность собственности предприятия, так и правильность ведения бухгалтерского учёта.

В процессе инвентаризации для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и отчётности организации проверяются и документально подтверждаются наличие и оценка активов и обязательств.

При проведении и рассмотрении результатов инвентаризации СПК «Пограничный» руководствуется: Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учёте и отчётности» статья 12 «Инвентаризация имущества и обязательств», Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств.

При инвентаризации наличие тех или иных объектов устанавливается с помощью их изучения путём осмотра, обмера, взвешивания и пересчёта.

Инвентаризация производственных запасов производится по их местонахождению и по каждому материально ответственному лицу.

Основными принципами инвентаризационной работы при этом являются:

– полнота, точность и своевременность отражения фактического наличия и состояния запасов;

– правильность и своевременность выявления результатов проверки запасов и отражение их в учёте.

В процессе проведения инвентаризации решаются следующие задачи:

− выявление фактического наличия производственных запасов (в том числе семян и кормов) путём составления инвентаризационных описей;

− проверка обоснованности подбора материально ответственных лиц и правильности заключения с ними договоров о материальной ответственности;

− контроль за сохранностью производственных запасов путём сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учёта, т.е. контроль за работой материально ответственных лиц, что помогает не только вскрывать, но и предупреждать возможные недостачи и растраты ценностей;

− изучение запасов семян и кормов по ассортименту;

− проверка соблюдения правил хранения семян и кормов;

− установление состояния хранилищ и весоизмерительного оборудования.

В целях обеспечения своевременного и полного проведения инвентаризации главный бухгалтер СПК «Пограничный» составляет план-график проведения инвентаризаций, а объекты, сроки и порядок проведения инвентаризаций устанавливаются руководителем в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Инвентаризация семян и кормов в анализируемом хозяйстве проводится два раза в год по состоянию на 1 июля и 1 декабря в течение отчётного периода или в связи с возникновением чрезвычайных ситуаций.

Порядок проведения и документального оформления инвентаризации производственных запасов регламентируется Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утверждённой Министерством финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180.

Организацию, проведение и контроль за проведением инвентаризации в хозяйстве осуществляют две комиссии: постоянно действующая и рабочая.

# Для проведения инвентаризации на предприятии создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. Персональный состав действующей и рабочей инвентаризационных комиссий утверждает председатель СПК «Пограничный», а проведение инвентаризации организует главный бухгалтер.

В состав постоянно действующей комиссии входят: руководитель хозяйства или его заместитель (председатель комиссии); работники бухгалтерской службы, другие специалисты (экономисты, зоотехники, агрономы и др.), начальники структурных подразделений (служб). Однако наличие постоянно действующей инвентаризационной комиссии не снимает персональную ответственность с руководителя и главного бухгалтера организации. Так, ответственность за правильное и своевременное проведение инвентаризации несёт председатель СПК «Пограничный» и главный бухгалтер. Они обязаны создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия производственных запасов в сжатые сроки. Главный бухгалтер совместно с руководителями подразделений и служб обязан тщательно контролировать соблюдение правил проведения инвентаризации.

Для непосредственного проведения проверки постоянные комиссии создают рабочие инвентаризационные комиссии. Персональный состав рабочих комиссий утверждается приказом руководителя организации, в котором устанавливается срок начала и окончания инвентаризации. Он вручается рабочей комиссии перед началом инвентаризации вместе с контрольным пломбиром, выдаваемым председателю.

При подготовке к плановым инвентаризациям производственные запасы (в том числе семена и корма) заблаговременно группируются, сортируются по наименованиям, сортам в определённом порядке, удобном для подсчёта их количества.

Если инвентаризация проводится внезапно, то все производственные запасы подготавливаются к инвентаризации в присутствии членов рабочей инвентаризационной комиссии. При этом проверка ценностей проводится при обязательном участии материально ответственных лиц.

Наличие ценностей при инвентаризации определяется путём обязательного их подсчёта, взвешивания, обмера.

Производственные запасы заносятся в опись после их пересчёта, перевешивания и перемеривания.

Определение массы семян и посадочного материала допускается производить на основании обмеров и технических расчётов. При инвентаризации большого количества ценностей обмер ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня или по окончании перевески данные сличают и выведенный итог вносят в опись с приложением актов обмеров и технических расчётов, которые подписываются членами комиссии и материально ответственными лицами.

Масса кормов определяется по обмеру согласно актам приёмки стогов, скирд, буртов и т.п. и актам на определение массы 1 м3 сена, соломы и т.п.

Фуражное зерно и концентрированные корма подлежат обязательному взвешиванию с проверкой в натуре как их количества (массы), так и качества (по сортам и категориям) в соответствии с установленными ГОСТами.

Данные о фактических остатках материальных ценностей записываются в инвентаризационные описи (ф. Инв-3) (приложение Ц) в двух или трёх (при смене материально ответственных лиц) экземплярах. Описи могут составляться отдельно по каждому материально ответственному лицу или по месту хранения ценностей (складам, кладовым и другим местам хранения). В процессе заполнения описи ведётся взаимная сверка каждой её страницы, в случае ошибки (расхождения) проводится сверка ценностей. Наименование ценностей и их количество показываются в описи по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учёте. Описи подписываются всеми членами комиссии и материально ответственными лицами.

Инвентаризационные описи товарно-материальных ценностей в СПК «Пограничный» заполняются вручную.

Если инвентаризация в течение дня не заканчивается, а завершается в последующие дни, то помещение, где хранятся ценности, опечатывается. Пломбир на всё время работы инвентаризационной комиссии хранится у её руководителя, а описи – в закрытом помещении в шкафу под замком.

По окончании инвентаризации рабочая инвентаризационная комиссия составляет протокол, в котором отражает результаты инвентаризации, а также проверки состояния складского хозяйства и сохранности запасов (в том числе семян и кормов). В протоколе комиссии указываются причины порчи и виновные лица, а также выводы и предложения по зачёту недостач и излишков.

Одновременно с инвентаризацией бухгалтерия хозяйства в обязательном порядке проверяет записи по всем балансовым счетам и сопоставляет их с корреспондирующими счетами.

Результаты инвентаризации производственных запасов (недостачи, излишки) сообщаются рабочей комиссией сразу же после инвентаризации и до открытия структурной единицы. При выявлении крупной недостачи ценностей комиссия закрывает и опечатывает помещение и немедленно докладывает об этом руководителю организации для принятия необходимых мер.

Прежде чем устанавливать окончательный результат, бухгалтер производит взаимный зачёт излишков и недостач, полученных при пересортице семян и кормов. Пересортица является следствием того, что одни и те же наименования семян и кормов имеют разные цены. О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения.

Решение о возможности взаимного зачёта пересортицы окончательно принимает руководитель организации.

В том случае, когда при зачёте недостач и излишков по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости, оказавшихся в излишке, эта разница относится на виновных лиц.

Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммарные разницы рассматриваются как недостачи ценностей сверх норм убыли и списываются на результаты деятельности организации.

Выводы, предложения и решения комиссии оформляются протоколом, который утверждается руководителем организации. После утверждения результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учёте следующими записями:

Таблица 4.2.1 Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учёте

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Дебет | Кредит |
| Выявлена недостача при инвентаризации | 94 | 10-0,10-3 |
| Списана недостача в пределах норм естественной убыли | 20,25,26 | 94 |
| Начислен НДС от стоимости недостачи по учётным ценам | 94 | 68 |
| Отнесена недостача на виновное лицо | 73 | 94 |
| Списана недостача в случаях, когда виновное лицо не установлено или суд отказал о взыскании | 92 | 94 |
| Отражена разница между стоимостью недостачи по рыночным и учётным ценам | 73 | 98 |
| Внесена в кассу (удержана из заработной платы МОЛ) сумма недостачи | 50 (70) | 73 |
| Отнесена на доходы разница по недостаче | 98 | 92 |
| Начислен НДС от разницы по недостаче | 92 | 68 |
| Оприходованы излишки, выявленные при инвентаризации | 10-0,10-3 | 92 |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

При проведении инвентаризации производственных запасов (а именно семян) в СПК «Пограничный» был выявлен излишек семян на складе. При этом результат инвентаризации в бухгалтерском учёте хозяйства был отражён следующей бухгалтерской записью:

Д-т 10-0 К-т 92 на сумму16509624 руб.

Таким образом, правильный и сплошной контроль за использованием и сохранностью производственных запасов, проводимый в данном хозяйстве обеспечит значительную экономию на предприятии и достоверную информацию для бухгалтерского учёта.

* 1. Проверка бухгалтерского учёта производственных запасов

При осуществлении проверки бухгалтерского учёта производственных запасов подвергаются проверке первичные учётные документы, регистры синтетического и аналитического учёта.

Для правильной организации бухгалтерского учёта производственных запасов и своевременного отражения хозяйственных операций по их движению необходимо строго соблюдать требования по составлению документов.

Факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учётным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции.

Система документальной регистрации первичных данных о состоянии и движении производственных запасов должна отвечать следующим требованиям:

− своевременное, точное, обоснованное отражение всех учитываемых объектов в документах;

− простота регистрации и обработки первичной информации, приспособленность носителей первичной информации к способам последующей обработки;

− рациональная организация и минимальные затраты на ведение первичного учёта.

Первичные учётные документы должны приниматься к учёту, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учётной документации.

Первичные учётные документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

− наименование, номер документа, дату и место его составления;

− содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее измерение и оценку в натуральных, количественных и денежных показателях;

− должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность её оформления, их фамилии, инициалы и личные подписи.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учётных документов, отражающих поступление и отпуск производственных запасов, в СПК «Пограничный» согласован с главным бухгалтером и утверждён руководителем организации.

Первичный учётный документ, отражающий движение производственных запасов, должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, − непосредственно после её совершения.

Лица, составившие и подписавшие первичные учётные документы, должны обеспечивать своевременное и качественное оформление этих документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учёте, а также достоверность содержащихся в них данных.

В первичных учётных документах по поступлению и выбытию производственных запасов, а также в регистрах синтетического и аналитического учёта стирание записей и неоговоренные исправления не допускаются. Неправильные записи в документах должны быть исправлены путём их зачеркивания и надписи правильных.

Так, первичные и сводные документы в СПК «Пограничный» составляются на бумажных носителях информации, а также всё ещё используются устаревшие формы документов (например, акт на оприходование пастбищных кормов, учтённых по укосному методу, акт списания семян и посадочного материала). Зачастую они не приспособлены для полного и точного отражения хозяйственных операций по учёту семян и кормов.

Иногда на первичных документах отсутствуют некоторые реквизиты, например, дата составления, номер документа или нет подписи материально ответственного лица (например, требование-накладная, лимитно-заборная карта), а ведь дата составления в бухгалтерском учёте имеет очень важную роль. Благодаря этому легче вести учёт при составлении сводных и накопительных ведомостей и журналов-ордеров.

Некоторые документы заполняются в произвольной форме (например, акт приёма-передачи грубых и сочных кормов). Информация записывается в другие клетки, и бывает очень трудно разобраться в содержимом какой-либо формы.

Отрицательным моментом является и то, что на многих первичных документах отсутствует корреспонденция счетов (например, ведомость расхода кормов), а это значит, что можно легко ошибиться при разноске затрат на другие счета.

Ещё одним недостатком в учёте семян и кормов является то, что на предприятии отсутствует четкий график документооборота. Первичные документы поступают в бухгалтерию с опозданием, и бухгалтер, ведущий учёт семян и кормов, не успевает быстро и оперативно перерабатывать их. Это является значительным упущением, так как точное соблюдение графиков документооборота способствует своевременному и полному отражению совершаемых хозяйственных операций в учётных регистрах.

Ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов по поступлению и выбытию производственных запасов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учёте, достоверность сведений, содержащихся в данных документах, несут лица, создавшие и подписавшие этот документ. В СПК «Пограничный» такими лицами, согласно приказа руководителя, являются главный бухгалтер, заведующий складом.

Полнота контроля для объективной оценки достоверности данных бухгалтерского учёта и отчётности достигается путём проведения документальных проверок. Поэтому с целью установления сущности, законности, целесообразности и оценки достоверности совершаемых хозяйственных операций следует использовать различные методические приёмы проверки документов и регистров бухгалтерского учёта.

Среди них следует выделить: проверку документов (формальную проверку и проверку по существу), арифметическую или счётную, сопоставление (сверку) документов и экономический анализ.

Проверка документов означает, что документ изучается в первую очередь с формальной стороны, чтобы установить: составлен ли он по утверждённой форме, имеет ли все необходимые подписи должностных лиц, заполнены ли другие обязательные реквизиты (наименование документа, дата составления, содержание хозяйственной операции, измерители операции в натуральном и денежном выражении), нет ли в нём подчисток и неоговоренных исправлений, имеются ли надлежащим образом оформленные приложения, на которые дана ссылка в документе и др.

Исходя из этого, в СПК «Пограничный» на основании приложенных документов была проведена их арифметическая проверка. Итоги данной проверки можно обобщить в таблице 4.3.1.

Таблица 4.3.1 Результаты арифметической проверки первичных документов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Документ | | | Количество, кг | | Отклонения |
| наименование | дата | № | указанное в документе | определенное после арифметической проверки документа |
| Лимитно-заборная карта (форма № 117-АПК)  Лимитно-заборная карта (форма № 117-АПК)  Акт списания семян и посадочного материала (форма № ПЗ-11)  Ведомость расхода кормов (форма № 94-АПК) | Февраль  2010 г.  Сентябрь 2009 г.  12.09.2009 г.  Март 2010 г. | 4  15  1  28 | 168160  45300  17300  29400  21750  8000  26100  45300  36,0 | 168164  45250  17280  29380  21730  8034  26112  45280  37,9 | - 4  - 50  - 20  - 20  - 20  - 34  - 2  - 20  - 1,9 |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

При проведении арифметической проверки нами было выявлено достаточное количество нарушений при отражении хозяйственных операций в первичных документах, что является недопустимым явлением в ведении бухгалтерского учёта, так как это приводит к искажению и неправильному отражению информации в регистрах синтетического учёта и далее − при составлении бухгалтерской отчётности.

Немаловажное значение играет также проверка первичных документов по формальному признаку. Итоги данной проверки можно обобщить в таблице 4.3.2.

Таблица 4.3.2 Результаты проверки первичных документов по формальному признаку

|  |  |
| --- | --- |
| Название документа | Обнаруженные недостатки |
| 1. Акт приёма-передачи грубых и сочных кормов (форма 204-АПК) | Запись информации в другие клетки |
| 2. Акт на оприходование пастбищных кормов, учтённых по укосному методу (форма № 93 а) | Заполнение не всех реквизитов, использование устаревшей формы |
| 3. Ведомость расхода кормов (форма № 94-АПК) | Заполнение не всех реквизитов, использование устаревшей формы |
| 4. Лимитно-заборная карта (форма № 117-АПК) | Заполнение не всех реквизитов, отсутствие подписей МОЛ |
| 5. Требование-накладная (форма 203-АПК) | Отсутствие подписей МОЛ |
| 6. Акт списания семян и посадочного материала (форма № ПЗ-11) | Заполнение не всех реквизитов, отсутствие подписей МОЛ, использование устаревшей формы |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

Проведённая проверка по формальному признаку также показала наличие нарушений, а именно по заполнению и оформлению документов.

Таким образом, своевременная и полная проверка, а также сопоставление данных в первичных документах, регистрах синтетического и аналитического учёта позволит обеспечить наиболее глубокое изучения объекта контроля.

* 1. Основные направления совершенствования учёта и контроля

производственных запасов

В современных условиях хозяйствования вопросы совершенствования учёта производственных запасов играют значительную роль в хозяйственной деятельности предприятия. Итак, в учёте производственных запасов, а именно семян и кормов в СПК «Пограничный» есть существенные недостатки, которые были указаны в п. 4.3.

В первую очередь в целях совершенствования чёта в СПК «Пограничный» необходимо чётко отрегулировать составление первичных документов по учёту семян и кормов. Нужно напомнить, что первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции, а если не представляется возможным, – непосредственно по её окончании.

Операции следует оформлять на бланках установленной формы с заполнением всех реквизитов. Если некоторые реквизиты не заполняются, то в соответствующем месте должен делаться прочерк.

Документы должны быть оформлены аккуратно, текст и цифры должны быть написаны четко и разборчиво, вовремя утверждаться руководителем.

В бухгалтерии первичные документы должны подвергаться обязательной проверке – прежде всего по форме, на наличие арифметических ошибок, а также документы проверяют по существу, т.е. устанавливают законность и целесообразность хозяйственных операций.

Бланки документов должны соответствовать утвержденным к применению в сельском хозяйстве формам бухгалтерского учёта.

Нельзя забывать и о проставлении корреспондирующих счетов в первичных документах. Ведь их отсутствие существенно затрудняет учёт, а также может привести к неверному отнесению сумм на счета.

Ещё одной из первоочередных мер по совершенствованию учёта семян и кормов в СПК «Пограничный» является повышение уровня подготовки бухгалтерских кадров. Это подразумевает не только учёбу бухгалтера по учёту семян и кормов, но и оснащение его рабочего места необходимой нормативной и справочной литературой, а также вычислительной техникой.

Автор работы также считает, что для того, чтобы наладить учёт производственных запасов в СПК «Пограничный» необходима консультация и участие в этом процессе таких организаций, как аудиторские фирмы. Аудитор может помочь предприятию по всем вопросам, касающимся организации учёта производственных запасов.

Таким образом, с целью совершенствования бухгалтерского учёта производственных запасов в СПК «Пограничный» предлагается:

1. осуществлять постоянный контроль за правильностью, обоснованностью и целесообразностью операций по поступлению и выбытию производственных запасов и т.д.;

2. чётко отрегулировать составление первичных документов по времени, реквизитам и т.д.;

3. повышать уровень квалификации бухгалтеров;

4. периодически использовать консультации аудиторов с целью своевременного выявления недостатков и просчётов в учёте производственных запасов.

Помимо правильности документального оформления всех видов операций, осуществляемых с производственными запасами в процессе хозяйственной деятельности СПК «Пограничный», важную роль играет контроль их наличия, сохранности, поступления и выбытия.

Контроль является неотъемлемым фактом для рационального использования производственных запасов. Так одним из наиболее важных приёмов контроля является инвентаризация. Инвентаризации должны проводиться через запланированные промежутки времени с целью обеспечения соответствия данных бухгалтерского учета фактическому наличию производственных запасов и результаты инвентаризаций должны использоваться для улучшения работы предприятия. Кроме этого, в целях осуществления систематического контроля за сохранностью ценностей бухгалтерией должны проводится контрольно-выборочные проверки их остатков в натуральном виде.

Необходимо отметить, что немаловажное значение играет соблюдение условий хранения производственных запасов. С целью соблюдения условий хранения необходимо соблюдать правила пожарной безопасности, минимизировать потери запасов в результате краж, злоупотреблений, порчи – для этого нужно правильно организовать охрану складских помещений, зернохранилищ и т.д.

Не менее важная задача – организовать контроль за рациональным использованием запасов в производстве. Для этого после каждой проведенной инвентаризации руководство должно определить, какие производственные запасы и в каких количествах необходимы для успешного функционирования предприятия и улучшения его работы, а затем обеспечить хозяйство данными запасами.

Для контроля за качеством проведения и организации инвентаризационных работ нами разработан тест-опросник по форме, представленной в приложении Ш. Он позволяет оценить качество и степень подготовки материально ответственных лиц и мест хранения к инвентаризации, соблюдение порядка складского учёта и ведение складского хозяйства (уровень оснащённости складских помещений необходимым оборудованием и весоизмерительными приборами, качество составления документов и отражения результатов инвентаризации).

Кроме этого, с целью оценки надёжности системы внутреннего контроля нами также разработан тест-опросник по форме, представленной в приложении Щ.

Изучение системы внутреннего контроля производилось нами на основе просмотра необходимых документов, обработки и оценки сведений о сторонах хозяйственной деятельности СПК «Пограничный».

На основании данного теста-опросника видно преобладание положительных ответов, а это означает, что надёжность системы внутреннего контроля в хозяйстве находится на достаточно высоком уровне.

Таким образом, из всего вышеперечисленного необходимо сделать вывод о том, что производственные запасы имеют большое значение в процессе хозяйственной деятельности предприятия и можно сказать, что они являются его основой. Поэтому соблюдение своевременного документального оформления поступления и выбытия запасов, а также чёткое осуществление контроля за их сохранностью, позволит не допустить серьёзных ошибок в бухгалтерском учёте.

5. ОХРАНА ТРУДА

В соответствии с законодательством о труде и охране труда наниматель обязан обеспечить здоровые и безопасные условия труда, соблюдать установленные нормативными правовыми актами требования охраны труда, принимать необходимые меры по профилактике производственного травматизма, профессиональных и других заболеваний. С этой целью на каждом предприятии должна быть разработана система безопасного труда, в соответствии с которой и реализуются мероприятия по охране труда.

Управление охраной труда в СПК «Пограничный» осуществляет председатель кооператива или назначенный правлением один из заместителей председателя.

Для организации работы и осуществления контроля по охране труда председатель кооператива создает службу охраны труда.

Служба охраны труда кооператива является самостоятельным структурным подразделением и подчиняется непосредственно председателю кооператива или одному из его заместителей, назначенному ответственным за организацию охраны труда.

Работники службы в своей деятельности руководствуются законодательством Республики Беларусь о труде и охране труда, соглашениями, коллективным договором, решениями органов государственного управления охраной труда, надзора и контроля, соответствующими нормативными актами, нормативно-технической документацией и Положением о службе охраны труда СПК «Пограничный».

В системе содержатся требования по подготовке, принятию и реализации решений для осуществления комплекса социально-экономических, техно­логических, экологических, противопожарных, санитарно-гигиенических, лечебно-профилактических, правовых и организационных мероприятий, направленных на сохранение здоровья и работоспособности человека в процессе труда.

Система обеспечения безопасного труда представляет собой взаимосвязанные социально-экономические и организационные мероприятия, методы и средства, направленные на программно-целевое формирование безопасных и здоровых условий труда на производстве, защиту окружающей среды.

В соответствии с Положением об организации работы по охране труда в СПК «Пограничный» руководство и ответственность за организацию и проведение работы по охране труда в кооперативе возлагается на председателя правления.

Он на основании Положения и в пределах служебной компетенции и должностных обязанностей обеспечивает создание здоровых и безопасных условий труда на рабочих местах, соблюдение правил внутреннего распорядка, законодательства об охране труда, действующих стандартов, правил и норм по охране труда, безопасности дорожного движения и противопожарной защите и т.д.

Непосредственное руководство и ответственность за разработку и проведение мероприятий по охране труда и контроль за соблюдением законодательства о труде возлагается на специалиста по охране труда. Основными его обязанностями являются организация работы по созданию здоровых и безопасных условий труда, предупреждение производственного травматизма, профессиональной заболеваемости, аварий и пожаров в хозяйстве, а также соблюдение трудового законодательства о режиме рабочего времени и времени отдыха, участие в разработке мероприятий по улучшению условий труда, проведение вводных инструктажей по охране труда и т.д.

Ответственность за организацию и состояние работы по охране труда в бригадах, цехах, животноводческих комплексах, на фермах, участках, объектах строительства, в мастерских, гаражах и на других производственных участках возлагается на их непосредственных руководителей. Они должны обеспечивать здоровые и безопасные условия труда на рабочих местах, в отрасли производства, цехе, на участке и соблюдение действующих правил и норм по охране труда, организовывать своевременное испытание и техническое освидетельствование механизмов, приборов и оборудования, обеспечивать санитарно-бытовое обслуживание, проводить инструктажи на рабочем месте со всеми работниками подразделений, следить за техническим состоянием используемых средств и оборудования и т.д.

В зависимости от характера и степени виновности за нарушение требований безопасности и охраны труда может быть применена дисциплинарная, административная, уголовная и материальная ответствен­ность.

В СПК «Пограничный» обязательно решением правления хозяйства назначаются ответственные работники за состоянием техники безопасности, охраны труда, безаварийной работы и т.д.

Так согласно протокола №1 заседания правления:

- ответственность за безопасность труда на производственных и вспомогательных объектах, а также ответственность за состояние условий охраны труда и пожарной безопасности возложена на председателя,

- ответственными по отраслям и подразделениям СПК назначены:

|  |  |
| --- | --- |
| в растениеводстве | гл.агроном |
| в животноводстве | гл.зоотехник |
| в механизации | гл.инженер |
| в электро-, газо- и теплохозяйстве | гл.энергетик |
| в ветеринариии | гл.ветврач |
| в бухгалтерии | гл.бухгалтер |
| в строительстве | прораб |
| в гараже | зав. гаражом |
| в рем. мастерской | зав. рем. мастерской |
| на производственном участке | начальник производственного участка |
| на пилораме | зав. пилорамой |
| на складе ГСМ | зав. складом ГСМ |
| на зерноскладе | зав. зерноскладом |
| на складе запчастей | зав. складом запчастей |
| на складе удобрений и ядохимикатов | зав. складом |
| на МТФ | бригадир производственной бригады |

П р и м е ч а н и е. Источник: собственная разработка.

При планировании организационно-технических мероприятий по безопасности и охране труда намечаются наиболее эффективные направления повышения безопасности производства, улучшения условий труда, опреде­ляются потребности и источники обеспечения планируемых мероприятий материальными и трудовыми ресурсами, координируется деятельность структурных подразделений и производств, обеспечивающих их выполне­ние.

Планирование осуществляется ежегодно, обязательно составляется и утверждается план мероприятий. Так в плане может быть предусмотрено следующее:

- обучение персонала по охране труда, пожарной безопасности,

- подготовка и обсуждение коллективного договора и соглашения об охране труда,

- обеспечение работающих спецодеждой, средствами защиты,

- проведение техосмотров тракторов, автомашин и т.д.

Следует отметить, что в хозяйстве отлично налажена система проведения инструктажей и обучения персонала.

Так, в начале каждого года проводится первичный инструктаж по технике безопасности со всеми работниками, прошедшие инструктаж расписываются в журнале. Во втором полугодии поводится повторный инструктаж. В случае производственной травмы − внеочередной инструктаж.

При поступлении на работы нанимающиеся проходят обязательный медицинский осмотр, а также вводный инструктаж у инженера по технике безопасности. Затем у руководителя подразделения первичный инструктаж.

Один раз в год проводится учеба работников, которая охватывает инструкции по охране труда. Обязательным является проведение аттестации по полученным знаниям. Для чего создается комиссия в количестве 3 человек (инженер по охране труда, руководитель подразделения и руководитель низшего звена (бригадир)). Инструкции в хозяйстве каждые 5 лет обновляются.

Обязательным условием работы является соблюдение графиков смены и распорядка рабочего дня, которые вывешиваются на всех объектах. В случае возникновения производственной травмы в обеденный перерыв или же вне рабочего времени руководитель ответственности не несет, поскольку в данные часы оборудование должно быть отключено.

Одной из форм участия работников в управлении охраной труда является регулярное рассмотрение состояния охраны и безопасности труда на рабо­чих собраниях, совещаниях специалистов и руководителей всех уровней. Для этого устанавливаются дни техники безопасности и охраны труда: проводится каждый второй четверг месяца.

Обязательным условием охраны труда в хозяйстве является проведение аттестации рабочих мест по условиям труда.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключение дипломного исследования необходимо сделать следующие выводы.

1. Производственные запасы представляют собой отдельные составные элементы производственного потенциала, использование которых в совокупности и при соответствующих условиях обеспечивает выпуск в единицу времени определённого количества продукции соответствующего качества, состава и ассортимента.

Единица бухгалтерского учёта материально-производственных запасов выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах и контроль за их использованием.

1. СПК «Пограничный» − это многоотраслевое предприятие, которое специализируется на производстве мяса, молока, зерновых и зернобобовых культур, плодов, сахарной свеклы и рапса.

Основное производственное направление хозяйства – мясомолочное. Основными товарными отраслями растениеводства являются зерно и сахарная свекла, а животноводства – КРС. Хозяйство имеет слабовыраженный уровень специализации, так как коэффициент специализации составляет 0,12.

1. На территории Республики Беларусь действует целый ряд нормативно-правовых актов, регулирующих особенности учёта производственных запасов, в том числе семян и кормов. Одним из основополагающих является Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учёте и отчётности», а также постановления Министерства финансов, Министерства сельского хозяйства и продовольствия, Совета Министров и другие нормативно-правовые акты.
2. Основанием для поступления, выбытия и внутреннего перемещения являются своевременно и правильно оформленные первичные документы. Среди них в СПК «Пограничный» выделяют следующие: акт приёма-передачи грубых и сочных кормов, акт на оприходование пастбищных кормов, учтённых по укосному методу, ведомость расхода кормов, лимитно-заборная карта, требование-накладная, акт на списание семян и посадочного материала.
3. Для учёта производственных запасов в СПК «Пограничный» предназначен балансовый инвентарный, активный счёт 10 «Материалы», к которому в хозяйстве для учёта семян и кормов открываются следующие субсчета:

10-0 – «Семена и посадочный материал»

Аналитический учёт по данному субсчёту ведётся по группам, видам, сортам, количеству, стоимости.

10-3 – «Корма»

Аналитический учёт кормов ведётся по их видам, сортам, количеству и стоимости, на складах и других местах хранения – по количеству.

По дебету счёта 10 отражается наличие и поступление производственных запасов, а по кредиту – их расходование.

1. Для обеспечения сохранности производственных запасов в СПК «Пограничный»организуется складское хозяйство. Материальная ответственность за сохранность материальных ценностей, правильное ведение документации возложено на заведующего складом, с которым при приёмке его на работу заключается договор о материальной ответственности.
2. В современных условиях велика роль автоматизации и компьютеризации учётного процесса, позволяющего не просто облегчить работу бухгалтера по учёту производственных запасов, но и снизить риск различных описок в расчетных документах. Так как в СПК «Пограничный» учёт семян и кормов вообще не автоматизирован и все те документы, которые ведутся, заполняются вручную, можно предложить внедрение ТПК «НИВА-СХП», что в значительной степени позволит облегчить трудоёмкий процесс работников бухгалтерии на данном участке бухгалтерского учёта.
3. Одним из основных приёмов фактического контроля за сохранностью, рациональным использованием и правильным оформлением операций по движению производственных запасов (в том числе семян и кормов) является своевременно проводимая инвентаризация. Инвентаризация семян и кормов в анализируемом хозяйстве проводится два раза в год по состоянию на 1 июля и 1 декабря в течение отчётного периода или в связи с возникновением чрезвычайных ситуаций. Таким образом, правильный и сплошной контроль за использованием и сохранностью производственных запасов, проводимый в данном хозяйстве обеспечит значительную экономию на предприятии и достоверную информацию для бухгалтерского учёта.

В современных условиях хозяйствования вопросы совершенствования учёта производственных запасов играют значительную роль в хозяйственной деятельности предприятия. Поэтому с целью повышения эффективности организации учёта производственных запасов предлагается:

а) в организации учёта:

− осуществлять постоянный контроль за правильностью, обоснованностью и целесообразностью операций по поступлению и выбытию производственных запасов и т.д.;

− чётко отрегулировать составление первичных документов по времени, реквизитам и т.д.;

− повышать уровень квалификации бухгалтеров;

− периодически использовать консультации аудиторов с целью своевременного выявления недостатков и просчётов в учёте производственных запасов;

− внедрение ТПК «НИВА-СХП» для облегчения учётного процесса.

б) в организации контроля:

− своевременное проведение инвентаризаций в установленные сроки;

− соблюдение условий хранения производственных запасов;

− организация охраны складских помещений с целью предотвращения краж, хищений и нецелевого использования производственных запасов;

− осуществление контроля за рациональным использованием производственных запасов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гринман Г.И. Бухгалтерский учёт на предприятиях АПК./Учебное пособие. Мн.6 «Ураджай», 1997. – с. 413
2. Гусаков В.Г. Экономика организаций и отраслей АПК./Учебное пособие. Мн.: БГЭУ, Т.2, 2007. – с. 694
3. Закон Республики Беларусь от 14 февраля 1997 г. с изменениями и дополнениями от 20 июля 2006 г. № 162-З, от 4 января 2007 г. № 200-З «О семенах»
4. Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321 «О бухгалтерском учете и отчетности». В редакции законов Республики Беларусь от 25 июня 2001 г. № 42 – З, от 17 мая 2004 г. № 278 – З, от 29 декабря 2006 г. № 188 – З.
5. Коледа К.В. Растениеводство./Учебное пособие. Мн.: ИВЦ Минфина, 2008. – с. 480
6. Ладутько Н.И. Бухгалтерский учёт в промышленности./Учебное пособие. Мн.: Книжный дом, 2005. – с. 688
7. Ладутько Н.И. Бухгалтерский учёт./Учебное пособие. Мн.: ООО «ФУАинформ», 2004. – с. 742
8. Левкович О.А. Бухгалтерский учёт./Учебное пособие. Мн.: Амалфея, 2007. – с. 800
9. Лемеш В.Н. Ревизия и аудит: пособие для студентов эк. специальностей высших и средне-специальных заведений. В 2. Ч 2. – Минск: Изд-во Гревцова, 2010. − 424 с.
10. Лещиловский П.В. Экономика предприятий и отраслей АПК./Учебник. Мн.: БГЭУ, 2001. – с. 575
11. Михалкевич А.П, Панковская П.А. Бухгалтерский учет на предприятиях АПК.- Мн.: БГЭУ, 2004.− 687с.
12. Михалкевич А.П. Бухгалтерский учёт в сельском хозяйстве./Учебник – 4-е изд. – Мн.: БГЭУ, 2006. – с. 688
13. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учёт в сельском хозяйстве./Учебник – 4-е изд, Т1. Ч1. – М.: Финансы и статистика, 2002. – с. 480
14. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 22 августа 2007 г. № 59 «Об утверждении ветеринарно-санитарного норматива «Показатели безопасности кормов»
15. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 22 ноября 2005 г. № 69 «Об утверждении альбома унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учёта для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции, и инструкции о порядке применения и заполнения унифицированных форм первичных документов бухгалтерского учёта для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции»
16. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 31 мая 2004 г. № 41 «Об утверждении перечня регистров журнально-ордерной формы учёта в организациях агропромышленного комплекса и инструкции по применению регистров журнально-ордерной формы учёта в организациях агропромышленного комплекса»
17. Постановление Министерства сельского хозяйства Республики Беларусь от 6 апреля 2004 г. № 28 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных организациях и Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учёта в сельскохозяйственных организациях»
18. Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 17 июля 2007 г. № 114 «Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учёта материалов»
19. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17 февраля 2004 г. № 16 «Инструкция о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности»
20. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 г. № 89 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учёта и Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учёта»
21. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 «Об утверждении инструкции по инвентаризации активов и обязательств».
22. Постановление Министерства экономики Республики Беларусь 10.08.2000 г. № 16/84/55/111, Министерства финансов Республики Беларусь 04/07/2002 г. № 142/95/60/95*,* Министерства статистики и анализа Республики Беларусь 23/01/2003 г. № 34/12/16/13 и Министерства труда Республики Беларусь 30/12/2003 г. № 258/186/256/166 «Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)»
23. Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 29 марта 2001 г. № 66 «Инструкция о банковском переводе»
24. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 15 декабря 2001 г. №1493 «О государственном регулировании бухгалтерского учёта и отчётности в Республике Беларусь»
25. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 29 апреля 2008 г. № 625 «О программе развития селекции и семеноводства зерновых, зернобобовых, технических и кормовых культур в 2008 – 2013 гг.»
26. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 года и Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14 августа 2007 года № 363 «Об утверждении Методических Указаний по бухгалтерскому учёту сельскохозяйственной продукции и производственных запасов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции»
27. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 6 декабря 2007 г. № 1687 «О мерах по подготовке сельскохозяйственных организаций к полевым работам, созданию прочной кормовой базы и уборке урожая в 2008 г.»
28. Приказ Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14 декабря 1999 г. №316 «Рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий»
29. Пупко Г.М. Аудит иревизия: уч. пособие. – Мн: Интерпрессервис. Мисанта, 2003. − 429 с.
30. Сверкунов В. «Компьютера приходят в село», Директор,12-2007,стр.14-19
31. Стешиц Л.И. Бухгалтерский учёт и аудит в АПК./Учебник для студентов экон. специальностей с.-х. вузов. – Мн.: «ИВЦ Минфина», 2005. – с. 537
32. Стешиц Л.И. Бухгалтерский учёт и аудит в АПК: учебник для студентов экономических специальностей с.-х. вузов: 2-е изд. перераб. – Минск: ИВЦ Минфина, 2009. − 528 с.
33. Стешиц Л.И. Бухгалтерский учёт на предприятиях АПК. /Учебное пособие. – Мн.: Ураджай, 2001. – с. 548
34. Стражева Н.С. Бухгалтерский учет./Учебное пособие. – Мн.: 2005 – с. 608
35. Технологии автоматизированной обработки учетно-аналитической информации: Учеб. пособие / Ю. Ю. Королев, Л. А. Попкова, Т. В. Прохорова. Мн.: УП «ИВЦ Минфина», 2002. 352 с.
36. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета. – Мн.: ООО «Информпресс», 2003. – 176 с.
37. Тишков И.Е./Бухгалтерский учет; под ред. И.Е. Тишкова. –Мн.: Выш.шк., 2001. –685 с.
38. Чечёткин А.С. Бухгалтерский учёт в сельском хозяйстве./Учебное пособие. – Мн.: «ИВЦ Минфина», 2005. – с. 464
39. Чечёткин А.С. Бухгалтерский учёт производства и контроль использования кормов сельскохозяйственных организаций./Учебно-методическое пособие. Мн.: ИВЦ Минфина, 2007. – с. 180
40. Чечёткин А.С., Клипперт Е.Н. Бухгалтерский учёт в сельскохозяйственных организациях: курс лекций.− Минск, Амалфея, 2009. − 566 с.
41. Павлович Т.П. ревизия и аудит: ответы на экзамен. вопросы/Т.П.Павлович, Е.Г.Павлович. – Минск: ТетраСистемс. 2009. – 240 с.

**ПРИЛОЖЕНИЯ**