

УДК 657

## **ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ УЧЕТА ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ**

Клинова Е.А., кандидат экономических наук

E-mail: elenka.ipbr@mail.ru

Сунгатуллина Р.Н., кандидат экономических наук, доцент

E-mail: rashida\_ns@mail.ru

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования

«Вятский государственный агротехнологический университет», г. Киров, Россия

### Аннотация

Статья раскрывает практические особенности организации контроля учета животных на выращивании и откорме. Даны рекомендации по формированию внутренней документации исполнителя контроля по данному участку учета. Описаны наиболее важные этапы контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль, учет животных на выращивании и откорме.

## **INTERNAL CONTROL ORGANIZATION OVER THE RECORDING OF ANIMALS FOR GROWING AND FATTENING**

Klinova E.A., candidate of economic sciences

E-mail: elenka.ipbr@mail.ru

Sungatullina R.N., candidate of economic sciences, associate professor

E-mail: rashida\_ns@mail.ru

Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education

«Vyatka state agrotechnological university», Kirov, Russia

### Annotation

The article reveals the practical features of organizing control over the accounting of animals for growing and fattening. The authors give recommendations on forming the internal documentation of the control executor for this accounting area. The most important stages of control are described.

Keywords: internal control, recording of animals for growing and fattening.

Система бухгалтерского учета аграрного предприятия выполняет не только учетные, но и контрольные функции. Особенностью бухгалтерского учета в



аграрных предприятиях является необходимость выделения в качестве объектов учета специфических видов имущества, в первую очередь это касается животных, которые являются биологическими активами, характеристики которых не всегда можно учесть правильно и своевременно. Данный аспект свидетельствует о необходимости проработки вопросов организации контроля учетного процесса данного вида активов.

В составе биологических активов особое место занимают животные на выращивании и откорме. Обособленное место связано с характеристиками данной группы животных и их отличиями от животных основного стада. Главным отличительным признаком является то, что в любое время животные на выращивании и откорме могут быть реализованы другим организациям, забиты на мясо или переведены в основное стадо, что объясняет специфику их отнесения к оборотным средствам предприятия. Данная группа важна для аграрных предприятий, так как без животных на выращивании и откорме невозможно обновление основного стада и получение прироста живой массы, что является основной целью производственной деятельности данных предприятий.

Для обеспечения эффективной деятельности аграрных предприятий необходим точный и своевременный учет всех происходящих в результате хозяйственной деятельности операций. Бухгалтерский учет животных на выращивании и откорме имеет определенные особенности, которые следует учитывать при организации внутреннего контроля данного участка учета.

Внутренний контроль учета животных на выращивании и откорме позволит оценить правильность отражения показателей отчетности аграрного предприятия (внутренней, внешней) в части информации, отражающей наличие животных на выращивании и откорме, и соответствие порядка ведения бухгалтерского учета рассматриваемых операций действующему законодательству и потребностям управления.



Процедуры внутреннего контроля должны быть направлены на выявление потенциальных проблем учета. В частности, особое внимание следует уделить проверке фактической массы животных на выращивании и откорме, необремененности прав собственности на них и проверке правильности переноса информации из бумажных носителей в бухгалтерскую программу при автоматизации учета.

Данные мероприятия необходимо учесть при составлении программы внутреннего контроля. Она включает в себя перечень основных этапов контроля, период проведения контроля, исполнителя контроля. Рекомендуемый формат документа представлен в таблице 1.

Таблица 1 – Рабочий документ исполнителя контроля. Программа внутреннего контроля учета животных на выращивании и откорме

Код формы внутреннего контроля				
Проверяемое подразделение				
Период контроля		I квартал 20__ г.		
Период проверки		« _ » 20__ г. – « _ » 20__ г.		
Вид животных		_____		
Уровень существенности ошибки, тыс. руб.		_____		
№ п/п	Планируемые процедуры контроля	Период проведения	Исполнитель	Примечание
1	Проверка фактического наличия животных на выращивании и откорме и документально подтвержденных прав на них			Критическая зона контроля – проверка фактической массы животных на конец периода
2	Подтверждение реальности возникновения фактов хозяйственной жизни по движению животных (документальной подтвержденности)			Критическая зона контроля – проверка наличия первичных документов
3	Проверка правильности учета животных на выращивании и откорме в стоимостной оценке			Критическая зона контроля – пересчет калькуляций
4	Проверка правильности организации и тождественности аналитического и синтетического учета операций с животными на выращивании и откорме			Критическая зона контроля – контроль проводок
5	Проверка правильности раскрытия существенной информации о животных на выращивании и откорме в отчетности (внутренней и внешней)			Критическая зона контроля – проверка правильности переноса данных из регистров учета в отчетность



Данная программа контроля может использоваться для проверки учета животных на выращивании и откорме по различным подразделениям аграрного предприятия, а также по различным видам животных. Учитывая специфику отдельных категорий животных, программа может дорабатываться путем включения дополнительных этапов проведения процедур контроля.

В соответствии с предложенной программой внутреннего контроля процедуры контроля можно осуществлять в следующей последовательности:

1. На этапе проверки фактического наличия животных на выращивании и откорме и документального подтверждения прав на них в соответствии с программой контроля можно запланировать следующие процедуры:

1.1. Проведение выборочной инвентаризации животных на выращивании и откорме по отдельным видам и половозрастным группам животных.

Процедуру целесообразно начинать с проверки графика проведения инвентаризации животных и инспектирования результатов последней проведенной инвентаризации.

В целях эффективного контроля рекомендуется проводить инвентаризацию животных ежеквартально, кроме этого периодически проводить выборочное взвешивание животных по отдельным видам и половозрастным группам. Для проведения инвентаризации создается инвентаризационная комиссия. По итогам инвентаризации данные о фактическом наличии животных на выращивании и откорме (головы и живую массу) заносятся в инвентаризационные описи животных. Описи могут составляться отдельно по подразделениям, фермам, цехам в разрезе половозрастных групп и материально ответственных лиц. Выявленные расхождения следует оформлять сличительной ведомостью. Так как выборочное взвешивание или инвентаризация животных будут проводиться не на отчетную дату (31 марта 20\_\_ г.), а позднее, для определения фактического наличия животных на конец I квартала 20\_\_ г. исполнитель контроля может осуществить



процедуру «пересчет назад». При этом данные выборочного взвешивания необходимо пересчитать на количество голов по всей учетной группе, а затем из полученного значения вычесть количество животных, поступивших с начала следующего за отчетным периода, и прибавить количество выбывших животных. Процедура контроля может быть оформлена рабочим документом исполнителя контроля (таблица 2).

Таблица 2 – Рабочий документ исполнителя контроля.  
Оборотная ведомость по движению животных

Код формы внутреннего контроля														
Период контроля		I квартал 20__ г.												
Период проверки		«__»__20__ г. – «__»__20__ г.												
Подразделение организации / Ферма		/												
Вид животных														
Исполнитель контроля		Дата												
Половозрастная группа животных	Живая масса животных согласно инвентаризационной описи (результаты выборочного взвешивания), кг	Движение за период («__»__20__ г. – «__»__20__ г.)									Живая масса животных на отчетную дату (31.03.20__ г.), кг		Отклонения, кг	Комментарий
		Поступило, кг				Выбыло, кг					По данным отчета о движении скота и птицы	По данным исполнителя контроля		
		Приплод	Прирост живой массы	Перевод из другой группы	Итого	Реализация	Забой	Падеж	Перевод в другую группу	Итого				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13 = 2 – 6 + 11	14	15
...														
ИТОГО														

Полученный результат сравнивается с данными отчета о движении скота и птицы на ферме. В выводах исполнитель контроля обобщает результаты проверки по отдельным половозрастным группам на соответствие данным отчета.

1.2. Проверка наличия прав собственности у организации на животных на выращивании и откорме и существенного ограничения этих прав.



Для подтверждения права собственности организации на животных на выращивании и откорме необходимо проконтролировать наличие правоустанавливающих документов, подтверждающих происхождение данного вида активов:

- по собственным животным – акты на оприходование приплода, на перевод животных из группы в группу;

- по покупным животным – договоры купли-продажи, договоры мены, отгрузочные документы.

Результаты проверки оформляются рабочим документом исполнителя контроля, в котором отражается количество голов и масса оприходованного приплода по актам на его оприходование, а также данные актов на перевод животных из группы в группу. Необходимо выявить факты существенного ограничения прав собственности на животных; необходимо уточнить раскрытие подобной информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности. При этом проводится проверка кредитных договоров, договоров займа и залога с целью выявления «обременения» прав собственности на животных.

1.3. Проверка выполнения договорных обязательств перед покупателями по отгрузке животных.

Данная контрольная процедура направлена на проверку наличия договоров, оформляющих операции по реализации молодняка животных, и исполнения договорных обязательств. Поставка животных, как правило, осуществляется по ежемесячным заявкам мясокомбинатов в количестве и ассортименте согласно утвержденным спецификациям к договорам. Результаты проверки могут быть оформлены рабочим документом исполнителя контроля (таблица 3).



Таблица 3 – Рабочий документ исполнителя контроля. Проверка выполнения договорных обязательств перед покупателями по отгрузке животных

Код формы внутреннего контроля																		
Период контроля				I квартал 20__ г.														
Период проверки				«__»__ 20__ г. – «__»__ 20__ г.														
Подразделение организации / Ферма				/														
Вид животных																		
Договор																		
Исполнитель контроля				Дата														
Спецификация к договору				Товарная накладная													Итого, кг	
№	Дата	Ассортимент поставляемой продукции	Количество, кг	№	№	№	№	№	№	№	№	№	№	№	№	№		№
				-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
				Живая масса, кг														
ВСЕГО																		

Проверка проводится путем инспектирования спецификаций к договору и товарных накладных на предмет их соответствия по количеству и качеству заявкам от покупателей.

2. При проверке реальности возникновения операций по движению животных на выращивании и откорме в соответствии с программой контроля могут быть выделены следующие разделы:

2.1. Формальная проверка первичных документов по поступлению животных (приплод, прирост, перевод из группы в группу, покупка).

Для проверки фактического осуществления операций по поступлению животных устанавливается наличие первичных документов (актов на оприходование приплода, на перевод животных из группы в группу) и производится их формальная проверка и проверка по существу. Процедура контроля направлена на оценку своевременности составления, правильности оформления (наличие обязательных реквизитов). Сроки составления первичных документов должны соответствовать указанным в графике документооборота. Отдельно проверяется правильность расчетов определения прироста живой массы.



2.2. Формальная проверка первичных документов по выбытию животных (продажа, забой, падеж).

Операции по выбытию животных проверяются аналогично операциям по поступлению животных: проверяется наличие, своевременность и правильность составления первичных документов на выбытие животных.

2.3. Сверка данных первичных документов с отчетами материально ответственных лиц.

Данные первичных документов сверяются с данными отчетов о движении скота и птицы на ферме, которые составляются заведующим фермой. По результатам проверки составляется рабочий документ исполнителя контроля (таблица 4).

Таблица 4 – Рабочий документ исполнителя контроля. Проверка тождественности данных первичных документов по учету животных и отчета о движении скота и птицы на ферме

Код формы внутреннего контроля																																									
Период контроля		I квартал 20__ г.																																							
Период проверки		«__» __ 20__ г. – «__» __ 20__ г.																																							
Подразделение организации / Ферма		/																																							
Вид животных																																									
Исполнитель контроля		Дата																																							
Период	Учетная группа животных	Наличие на нач. мес. (ф. СП-44)		ПРИХОД					РАСХОД						Наличие на конец мес.				Отклонения, кг	Выходы																					
				Приплод (ф. СП-39)		Перевод (ф. СП-47)		Привес, кг (ф. СП-44)	Реализация (ф. ТОРГ-12)		Перевод (ф. СП-47)		Забито (ф. СП-54)		Пало (ф. СП-54)		По данным ф. СП-51				По данным контроля																				
		гол	кг	гол	кг	гол	кг		гол	кг	гол	кг	гол	кг	гол	кг	гол	кг			гол	кг																			
...																																									
Всего																																									

3. При проверке обоснованности стоимостной оценки животных на выращивании и откорме следует проверить достоверность калькуляции





фактической себестоимости 1 кг приплода, 1 кг прироста, 1 кг живой массы. Для этого используется метод арифметического пересчета.

Результаты пересчета сравнивают с учетными данными. Фактическая себестоимость 1 кг приплода и прироста живой массы определяется путем деления общей суммы затрат, учтенных на счете 20.2 «Животноводство» конкретного аналитического счета (по половозрастным группам животных), на количество прироста живой массы, включая живую массу приплода при рождении.

Отдельно проверяется правильность расчета себестоимости 1 кг живой массы. Данная величина необходима для стоимостной оценки переводимых из группы в группу животных, списания себестоимости реализованных животных и для стоимостной оценки павших и забитых животных в следующем месяце. Для расчета необходимы данные из актов на выбраковку животных из основного стада (отражаются в расчете по остаточной стоимости) и данные о павших животных в оценке фактической себестоимости 1 кг живой массы прошлого месяца.

4. При проверке правильности аналитического и синтетического учета операций с животными на выращивании и откорме в соответствии с программой контроля могут быть выделены следующие этапы:

4.1. Проверка правильности организации аналитического учета животных на выращивании и откорме. Процедура контроля должна быть направлена на оценку способа построения аналитического учета на предприятии. При этом исполнитель контроля должен удостовериться, что аналитический учет животных на выращивании и откорме организован в соответствии с требованиями действующих нормативных актов. Также исполнитель контроля рассматривает аналитические счета, открытые к счету 11 «Животные на выращивании и откорме». Как правило, аналитический учет ведется по видам животных, местам



содержания, половозрастным группам и должен быть организован в соответствии с особенностями технологического процесса.

4.2. Проверка правильности бухгалтерских записей по учету поступления и выбытия животных на выращивании и откорме. Результаты данной контрольной процедуры могут быть оформлены соответствующим рабочим документом исполнителя контроля. Данный документ составляется на основании регистра аналитического учета по счету 11 «Животные на выращивании и откорме» и соответствующих первичных документов. Результатом проверки будут выводы о выявленных отклонениях в сумме и корреспонденции бухгалтерских записей.

5. При проверке правильности отражения информации о животных на выращивании и откорме в бухгалтерской отчетности в соответствии с программой контроля выделены следующие этапы:

5.1. Сверка данных синтетического учета и оборотно-сальдовой ведомости. При автоматизированной форме учета данная контрольная процедура не совсем целесообразна, так как регистры синтетического учета в программе формируются автоматически, в них будет наблюдаться тождественность данных. При ведении учета вручную данную контрольную процедуру необходимо выполнить.

5.2. Сверка данных оборотно-сальдовой ведомости и значения по строке 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса. Завершая проверку, исполнитель контроля должен убедиться в том, что данные бухгалтерского учета правильно отражены в бухгалтерской отчетности организации. На основе проведенной ранее контрольной процедуры, которая подтверждает тождественность данных регистра синтетического учета оборотно-сальдовой ведомости, сверяются данные оборотно-сальдовой ведомости и значения по строке «Запасы» бухгалтерского баланса. Результаты проверки оформляются в рабочем документе исполнителя контроля (таблица 5).



Таблица 5 – Рабочий документ исполнителя контроля. Сверка данных синтетического учета, оборотно-сальдовой ведомости и значения по строке 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса

Сальдо на конец периода по счету 11, руб.		По данным ОСВ сальдо на конец периода по счетам, руб.										Значение строки 1210 «Запасы» бух. баланса, тыс. руб.	Отклонение, тыс. руб.	Комментарий	
По данным регистра синтетического учета	По данным ОСВ	10	11	19	20	23	41	42	43	97	Итого				
...															

После выполнения всех процедур, указанных в программе контроля, и сбора доказательств результаты внутреннего контроля необходимо обобщить для формулирования мнения о достоверности показателей отчетности в части учета данных биологических активов.

#### Литература

1. Российская Федерация. Об утверждении Методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций : Приказ Минсельхоза РФ от 29.01.2002 № 68. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_70880/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_70880/) (дата обращения 15.04.2021). – Текст : электронный.
2. Российская Федерация. Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях : Приказ Минсельхоза РФ от 02.02.2004 № 73. - URL : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_66591/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_66591/) (дата обращения 15.04.2021). – Текст : электронный

