**Введение**

Молочнопродуктовый комплекс является одним из важнейших структурных элементов агропромышленного комплекса Российской Федерации, а молочное скотоводство – одной из ведущих сельскохозяйственных отраслей. Наряду с обеспечением населения страны молочной продукцией молочнопродуктовый комплекс является основным поставщиком молодняка для доращивания и откорма крупного рогатого скота. Молочное скотоводство поставляет для растениеводческих отраслей ценное органическое удобрение – навоз. Свиноводство использует молоко для поросят раннего возраста.

В последние два года в целом по Российской Федерации эффективность молочного скотоводства повысилась. Производство молока стало прибыльным, его объемы в 2001 году по сравнению с 2000 годом увеличились и составили 32,9 млн. (рост на 1,8%). В то же время уменьшился импорт молочной продукции, отечественный продовольственный рынок стал более стабильным.

В 2001 году достигнуты наивысшие показатели продуктивности в молочном скотоводстве. В расчете на 1 корову во всех категориях хозяйств получено 2740кг молока, или на 9,5% больше, чем в 2000 году. Это уровень 1991 года, то есть по продуктивности предприятия постепенно начинают подходить к ранее достигнутым рубежам. (48, с.7). Однако при этом продолжалось сокращение поголовья крупного рогатого скота и особенно – коров. На конец 2001 года численность коров в сельскохозяйственных предприятиях, где сосредоточено основное товарное производство молока, составила 6,1 млн.голов. Это на 6,1% меньше, чем на конец 2000 года. То есть по прежнему проблемой номер один в молочном скотоводстве остается приостановление спада поголовья коров и рост их численности.

Потребление молока на душу населения по сравнению с предыдущим годом повысилось на 6кг (на 3%) и составило 222кг, но научно обоснованная норма питания – 360кг. По сравнению с 1991 годом потребление молочной продукции сократилось на 125кг, или на 36%. Следовательно, уровень производства молокопродуктов далеко не покрывает потребности общества.

По оценкам специалистов, к основным путям повышения экономической эффективности молочного скотоводства относятся: интенсификация отрасли посредством создания современной материально-технической базы; соответствующее ветеринарно-зоотехническое обслуживание поголовья; создание прочной кормовой базы; совершенствование концентрации и специализации молочного скотоводства; развитие селекции в молочном направлении; внедрение эффективных методов воспроизводства маточного поголовья; внедрение интенсивных технологий производства молока, наиболее эффективных форм и прогрессивных методов организации труда и стимулирование повышения его производительности; поиск выгодных каналов сбыта; агропромышленная интеграция и кооперация в производстве молочной продукции. При этом рост производства должен быть обеспечен, прежде всего, в результате повышения продуктивности животных. При наличии необходимых условий (обеспечение кормами, квалифицированными кадрами и т.д.) будет увеличиваться и их поголовье.

Важную роль в решении поставленных задач должен играть точный и своевременный учет затрат и выхода продукции молочного скотоводства. Первостепенное значение имеет правильно организованный учет затрат в отрасли.

Актуальность проблемы совершенствования организации производства продукции и учета затрат в молочном скотоводстве определила выбор темы дипломной работы.

Цель исследования заключалась в разработке рекомендаций по совершенствованию учета затрат в молочном скотоводстве и организации производства молока на примере конкретного сельскохозяйственного предприятия. В соответствии с поставленной целью решались следующие основные задачи:

* изучить теоретические основы учета затрат в молочном скотоводстве и организационно-экономические факторы повышения эффективности отрасли;
* дать краткую организационно-экономическую характеристику предприятия;
* проанализировать и оценить современное состояние молочного скотоводства и организацию производства молока;
* изучить постановку учета затрат и калькуляцию себестоимости продукции в молочном скотоводстве;
* разработать предложения по совершенствованию организации производства молока и учета затрат в молочном скотоводстве.

Объектом исследования явилась отрасль молочного скотоводства в кооперативном хозяйстве «Суруловское» Новоспасского района Ульяновской области. Период исследования – с 1999 по 2001 годы.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды ученых экономистов, рекомендации научно-исследовательских учреждений, решения директивных органов по вопросам развития сельского хозяйства, законы Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации, инструкции, нормативные акты по бухгалтерскому учету.

В исследовании применялись следующие методы: монографический, абстрактно-логический, экономико-статистический, расчетно-конструктивный.

При выполнении дипломной работы были использованы данные годовых отчетов, первичного учета, планов производственно-финансовой деятельности предприятия, справочно-методическая литература.

**Глава 1. Теоретические аспекты организации производства и учета затрат в молочном скотоводстве**

**1.1.Организационно-экономические факторы повышения эффективности молочного скотоводства**

Устойчивому функционированию и динамичному развитию производства в молочном скотоводстве, а впоследствии и повышению его эффективности, как на национальном уровне, так и на уровне отдельных предприятий способствует несколько групп факторов, тесно взаимосвязанных и взаимодополняющих друг друга: технические, технологические, организационно-экономические. Речь идет о всех факторах, способствующих увеличению производства молока, улучшению его качества, экономии материальных и трудовых ресурсов.

Организационные факторы предполагают рациональную организацию скотоводческих предприятий по размерам и ресурсам, организацию связей и взаимодействия товаропроизводителей и структурных подразделений, организацию эффективного управления и выгодной кооперации труда и капитала (50, с.246).

Известно, что сельскохозяйственные предприятия с относительно большим размером стада имеют более высокий уровень продуктивности коров и низкую себестоимость молока. Хозяйства, имеющие относительной больший уровень производства молока, отличаются лучшей оснащенностью основными фондами, квалифицированными кадрами, хорошей организацией производства. Практика показывает, что более устойчивое экономическое положение у крупных предприятий, которые создали относительно замкнутый цикл «производство- переработка – реализация». ( 22, с.4)

Экономические факторы повышения эффективности молочного скотоводства формируются как на макро-, так и на микроуровне. На макроуровне главным фактором является государственное регулирование сельского хозяйства посредством: целевых программ, гибких дотаций к рыночным ценам и субсидий эффективному производству; налогов и процентных ставок по кредитам; страхования производства, рисков, капиталов; гибких продуктовых интервенций для поддержания рыночного баланса продовольствия с целью предотвращения резких перепадов и коньюктуры в поставках продукции в торгово-сбытовую сеть; рационализации импорта; разработки законодательной базы, стимулирующей производство (50, с.247-248).

В качестве основных приоритетов государственной поддержки животноводства, в том числе скотоводства, на период 2001-2003 г.г. федеральной программой определены следующие: применение перспективных энергосберегающих технологий содержания животных; увеличение производства полноценных кормов, комбикормов и премиксов; создание комплексов технических средств для высокомеханизированных и автоматизированных ферм с ресурсосберегающими безотходными технологиями; совершенствование племенной работы на базе специализированных хозяйств; реконструкция промышленных комплексов по производству молока; рост производства продукции в крестьянских (фермерских) и личных подсобных хозяйствах (38, с.301).

При этом следует отметить, что эффективное развитие молочного скотоводства может осуществляться на основе увеличения поголовья высокопродуктивных молочных пород и проведения комплекса мер по повышению продуктивности коров. Оба эти направления требуют, во-первых, серьезных капитальных вложений, во-вторых, некоторого периода времени до получения существенных результатов.

В нынешних условиях хозяйствования как никогда ранее важно свести к минимуму зависимость молочного скотоводства от неблагоприятных макроэкономических условий, изыскивать внутренние для каждого предприятия резервы эффективного развития отрасли. На микроуровне наиболее существенным экономическим фактором повышения эффективности молочного скотоводства является осуществление инвестиций в освоение эффективных технологий и средств производства, интенсификация отрасли.

К числу важнейших условий, оказывающих воздействие на увеличение производства продукции, относятся улучшение племенной работы и интенсификация воспроизводства стада. По расчетам специалистов, в ближайшие годы будет внедрена в производственную практику новая российская технология искусственного осеменения маточного поголовья, обеспечивающая высокие результаты оплодотворения. Рост воспроизводства стада позволит не только увеличить выход животноводческой продукции, но и снизить её себестоимость на 10-13%. Важным условием расширенного воспроизводства стада и повышения эффективности молочного скотоводства является максимальное использование генетического потенциала молочной продуктивности коров. При этом породы крупного рогатого скота не одинаково удовлетворяют условиям рынка и перерабатывающей промышленности. По удельным затратам денежных средств на производство молока основные породы различаются в пределах 25%. В соответствии с требованиями экономики в стране к 2010 году удельный вес скота черно-пестрой породы должен возрасти до 65%, палево-пестрой и красно-пестрой пород – до 20%, групп пород красных – до 10%, бурых – до 5%. Изменение соотношения основных пород по численности скота позволит повысить удои коров и производить более качественную и дешевую продукцию. От снижения себестоимости производства молока и прироста живой массы скота ожидается получить экономию средств в размере около 6 млрд. руб. (48,с.9).

Одним из эффективных путей увеличения производства продукции скотоводства и роста производительности труда является восстановление производственных мощностей комплексов и ферм по производству молока, их реконструкция и модернизация на основе использования достижений в технологиях и способах механизации. При этом следует заметить устаревшее оборудование, внедрить новые формы организации трудовых процессов. Например, большие резервы заключаются в применении технических средств для нормированного кормления коров, а также адаптированных к физиологическим требованиям животных по молокоотдаче и подготовке вымени к доению, которые устраняют заболевание вымени маститом и снижение продуктивности коров на 5-8%. Применение механических массажеров для подготовки вымени нетелей к раздою также способствует повышению молочной продуктивности первотелок на 10-15% (27, с.24).

Продуктивность коров на 65-70% определяется уровнем кормления. Поэтому увеличение производства молока в значительной мере связано с интенсификацией кормопроизводства, экономически обоснованным использованием кормовых ресурсов и организацией на этой основе полноценного кормления скота. Количество и качество кормов, их стоимость – это наиболее существенные фактор, влияющие на повышение продуктивных качеств коров и эффективности молочного скотоводства. Одно из необходимых условий, определяющих уровень эффективного использования кормов – скармливание их в составе рационов, сбалансированных по всем элементам питания. Соблюдение принципа сбалансированности кормов позволяет на 15-20% повысить их отдачу. (23,с.21) Одним из основных факторов, определяющих молочную продуктивность коров, является энергетическое питание. Повышение его уровня вдвое увеличивает молочную продуктивность в 3-3,5 раза. (19, с.35)

По утверждению ученых, традиционные рационы с рекомендуемым многокомпонентным набором кормов не удовлетворяют современным требованиям и не соответствуют условиям, необходимым для кормления скота. Поэтому важная роль в решении проблемы оптимизации кормовой базы отводится применению научно обоснованных систем малокомпонентных однородных транспортабельных рационов зерносенажного типа, позволяющих с максимальной эффективностью использовать корма и снижать потери питательных веществ при их заготовке, хранении и подготовке к скармливанию. В опытах ВИЖ, Центрального НИИ технологии кормов и кормления животных и других научных учреждений установлено более эффективно влияние малокомпонетных рационов сенажного типа на животных по сравнению с многокомпонетными рационами силосного типа. Молочная продуктивность первотелок повысилась на 15,1%, живая масса телят при рождении была больше на 12,8%, продуктивность коров выше на 9,7%, а жирность молока – на 0,18% (2, с.5).

Наиболее полноценными по питательности и экономической эффективности являются травянистые корма. Чем больше доля в рационе зеленых кормов, сена, сенажа, тем ниже стоимость рациона в целом и, как следствие – животноводческой продукции. Следует при этом отметить, что самая низкая себестоимость протеина обеспечивается на культурных пастбищах и улучшенных сенокосах. Ресурсы, направленные на улучшение природных кормовых угодий, могут дать высокий экономический эффект. На культурных пастбищах среднесуточный удой от одной коровы на 3-4 кг больше, чем на обычных. Создание таких пастбищ позволяет увеличить производство кормов и на зимний период. Затраты на создание культурных пастбищ окупаются за 2-3 года (44, с.18).

Одним из прогрессивных направлений, оказывающих существенное влияние на повышение эффективности молочного скотоводства, является внедрение технологии, которая получила название поточно-цеховой системы производства молока. Эта система основана на разделении всего поголовья коров на крупные технологические цехи в зависимости от физиологического состояния животных, поточном перемещении их с заданным ритмом по цехам и коллективной организации труда со специализацией групп работников на обслуживании животных в отдельных цехах. Опыт сельскохозяйственных предприятий, внедривших такую систему производства молока, показал, что комплексное освоение всех её элементов позволяет рационально использовать каждое ското-место, каждую единицу машин и оборудования, совершенствовать организацию труда с разделением и кооперацией по технологическим процессам, улучшить селекционно-племенную работу и зооветеринарное обслуживание животных (23, с.21). Внедрение поточно-цеховой системы дает возможность повысить годовой удой коров на 300-400 кг, выход телят на 100 коров – на 3-4 головы, сократить расход кормов на единицу продукции, снизить её себестоимость, обеспечивает рост производительности труда на 15-20%. (29с.390).

Повышение эффективности молочного скотоводства достигается и в результате улучшения качества молочной продукции. С увеличением доли молока 1 сорта растет средняя реализационная цена молока, а, следовательно, повышается и уровень рентабельности. В настоящее время изменение отношения к качеству выражается в том, что менеджеры всех уровней начали воспринимать затраты на качество не как дополнительные издержки, а как выгодное вложение ресурсов, дающее наивысшую отдачу. Практики убедились, что вложения в качество дают гораздо большую отдачу, чем в увеличение объемов производства. Особенно это относится к хозяйствам, уже достигшим высокого уровня продуктивности(53, с.11). Сохранение должного качества молокопродуктов зависит от способов доения коров, наличия оборудования для очистки, охлаждения и хранения молока, совершенного транспорта, тары для перевозки. Тут положительную роль может сыграть использование центровывоза продукции, развитие прямых выгодных связей товаропроизводителей с предприятиями молочной промышленности и торговли, а также организация собственных фирменных магазинов, перерабатывающих цехов.

Важнейшим организационно-экономическим фактором повышения эффективности молочного скотоводства, основой и необходимым условием роста продуктивности коров, улучшения качества молока, экономного расходования производственных ресурсов, снижения себестоимости продукции, повышения рентабельности является материальное стимулирование труда и производства, отражающее экономические интересы непосредственных товаропроизводитетелй и призванное регулировать заинтересованность работников в высокопроизводительном труде и его результатах.

Опыт работы сельскохозяйственных предприятий показывает, что совершенствованием только оплаты труда без увязки интересов работников с правами собственников на средства производства и результаты труда нельзя создать существенной длительной материальной заинтересованности тружеников в результатах своей деятельности. Чтобы разбудить инициативу и предприимчивость крестьянина, необходимо повышение мотивации труда, коренное изменение внутрихозяйственных экономических отношений. Наличие большого числа убыточных и низкорентабельных предприятий служит предпосылкой для возрождения внутрихозяйственной аренды, внедрения принципов кооперации в деятельность структурных подразделений.

Важным принципом внутрихозяйственной аренды является простота и ясность её восприятия. Работник осознает, что увеличение его личного дохода может произойти лишь при выполнении следующих условий: увеличение выпуска продукции, улучшение её качества, снижение затрат на производство. Источником оплаты труда становится хозрасчетный доход арендатора, который определяется как разница между его доходами и расходами. Более совершенной формой внутренней организации производства на предприятии является создание на базе подразделений первичных кооперативов, которые обладают наиболее полной экономической самостоятельностью в своей деятельности и могут распоряжаться произведенной продукцией и частью полученной прибыли. Экономический интерес членов кооперативов реализуется через совокупный доход, который складывается из оплаты труда втечение года (аванса), предпринимательского дохода и дивидендов на имущественный пай. Предпринимательский доход представляет собой разницу между прибылью первичного коллектива и отчислениями в фонды предприятия и по решению коллектива в фонды кооператива (29, с.277). Преимущества совершенствования форм внутрихозяйственных экономических отношений состоят в том, что внутренние изменения осуществляются без нарушения целостности хозяйственной системы, при сохранении крупного производства.

Одним из условий эффективного ведения молочного скотоводства на предприятии является рационализация учета затрат на производство продукции отрасли. Поэтому целесообразно рассмотреть экономическое содержание затрат на производство и основные задачи их учета.

**1.2.Экономическое содержание и классификация затрат на производство**

Процесс производства – это процесс соединения живого труда со средствами производства.

Поскольку процесс производства протекает непрерывно, постольку он требует непрерывных затрат труда и средств производства – предметов труда и средств труда, т.е. непрерывное функционирование и возобновление процесса производства связаны с постоянными издержками, затратами живого труда и средств производства. Живой труда потребляет средства производства и в то же время сам соединяется с предметом труда, овеществляется в нем. Функционирование процесса производства, следовательно, требует постоянных издержек производства.

В самом общем плане издержки на производство являются совокупностью затрат живого и овеществленного (прошлого) труда, выступающего как затраты средств труда и предметов труда.

Затраты живого труда в условиях конкретного производства представляются в виде труда работников, производственных рабочих и другого производственного персонала, вложенного непосредственно в производственном процессе и на других участках деятельности предприятия.

Средства труда в каждом производственном цикле используются лишь частично, поэтому и затраты средств труда включаются в издержки производства в этом цикле также не полностью, а в пределах их потребленной части. Эта часть, соответствующая величине их износа, выступает в конкретной форме амортизации машин, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств.

Предметы труда потребляются полностью в каждом производственном цикле, поэтому затраты предметов труда включают в издержки производства данного цикла в пределах их фактического потребления. Затраты предметов труда выступают в форме расходов различных материалов на производственные нужды: сырья, топлива, тары и т.п. (11 , с.20).

Рассмотренные три формы затрат (живого труда, средств и предметов труда) имеют место во всех случаях функционирования живого труда безотносительно к сфере его приложения: в сфере производства, в сфере обращения и т.д., и с этих позиций имеют различное экономическое содержание. Основной объем затрат предприятия – это затраты на производственной стадии кругооборота. Они включают затраты труда и средств производства, направленные непосредственно на производство продукции.

Затраты труда на производственной стадии кругооборота включают как затраты труда работников, выполняющих конкретные работы, так и лиц, осуществляющих функции руководства и контроля за производственным процессом. Другая группа затрат на производственной стадии – затраты средств производства – включают затраты средств труда и предметов труда в производственном процессе. Это затраты сырья, топлива и т.п. К этой же группе затрат относятся: амортизация основных средств производственного назначения, расходы на текущий ремонт, расход мелкого инвентаря производственного назначения, спецодежды, электроэнергии на технологические нужды и т.п. (11,с.22).

Затраты представляют собой сложную категорию, состав которой строго определен нормативными документами и может включать элементы, образованные по различным признакам. Выбор признаков обусловлен характером решаемой предпринимателем задачи. В результате собирания затрат по той или иной классификации достигается прозрачность соответствующего сегмента функционирования предприятия, что позволяет выделять узкие места и принимать обоснованные управленческие решения. В результате, эффективность системы управления затратами предприятия зависит от того, насколько рационально выбрана их классификация.

Классификацию затрат на производство рассматривают многие ученые экономисты: Лисович Г.М, Ткаченко И.Ю. (20), Бабаев Ю.А. (5), Расторгуева Р.Н., Казакова А.И., Павлычев А.И. (3), Кондраков Н.П. (15,16), Минаков А.И., Сабетова Л.А. Куликов Н.И. (52), Сушкова С.Н. (46), Бауэр Д. (1) и другие.

Прежде всего, затраты в сфере производства в зависимости от места из возникновения подразделяются по следующим видам: затраты в основном производстве, затраты по организации и руководству производством, затраты во вспомогательных производствах, затраты в обслуживающих производствах.

Так как затраты являются важнейшим объектом экономического управления в предпринимательстве, разработана следующая их классификация по содержанию решаемых управленческих задач (Таблица 1).

Таблица 1

Классификация затрат по содержанию решаемых управленческих задач ( 40, с.151-152)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признак | Состав затрат | Управленческая задача |
| 1 | 2 | 3 |
| По месту | По производствамПо цехамПо участникамПо другим структурным подразделениям | Организация учета по центрам ответственности, оценка эффективности их работы |
| По виду продукции | Удельные затраты, определенные на единицу продукцииСовокупные затраты на весь | Формирование и реализация ценовой, учетной и налоговой политики |
|  | Объем произведенной продукцииПооперационные затратыПозаказные затраты |  |
| По виду производства | Затраты основного производстваЗатраты вспомогательного производстваЗатраты обслуживающего производства | Определение производственной себестоимости продукции |
| По виду затрат | По элементам затратПо статьям калькуляции | Осуществление ассортиментной политики, определение затрат на единицу продукции, её рентабельности и затрат на весь объем |
| По принципу отнесения затрат на производство | ОсновныеНакладные | Осуществление ассортиментной политики, нормирование затрат, регламентация управленческих затрат |
| По однородности состава | ОдноэлементныеКомплексные | Осуществление учетной политики, формирование накопительных информационных массивов о составе затрат |
| По способу включения в себестоимость | Прямыекосвенные | Осуществление учетной и налоговой политики, выбор метода калькулирования себестоимости |
| По отношению к объему производства | ПеременныеУсловно-постоянныеПриростныеПредельныеПолупеременныеСмешанные | Определение критического объема, оптимизация планов, формирование бюджета по содержанию административно-управленческого аппарата |
| По периодичности возникновения | Текущиеединовременные | Обоснование управленческих решений |
| По значимости в управлении | Нормативные затратыПриростные затратыЗатраты прошлого периодаНаличные выплатыЗначимые затратыЗатраты, включаемые в альтернативную стоимость | Формирование и реализация финансовой и инвестиционной политики, проведение диагностирования предпринимательской деятельности |
| По участию в процессе производства | Производственныекоммерческие | Осуществление маркетинговой политики |
| По уровню эффективности | ПроизводительныеНепроизводительные | Выявление резервов, выявление ресурсов |
| По периоду использования затрат | ВходящиеИстекшие | Определение прибыльности предпринимательской деятельности |
| По возможности воздействия | Регулируемые (величина которых полностью зависит от деятельности работника)Нерегулируемые (управление которыми не входит в компетенцию работника) | Контроль уровня затрат, управление ими по центрам ответственности |

Далее рассмотрим более подробно основные виды затрат из приведенного в таблице перечня, их состав. По роли в процессе производства выделяют затраты основные и накладные. Основные затраты непосредственно связаны с процессом производства продукции: корма, издержки на содержание основных средств, оплата труда производственных рабочих и другие расходы, кроме общехозяйственных и общепроизводственных. Накладные затраты образуются в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им. Они состоят из общепроизводственных и общехозяйственных.

Прямые затраты осуществляются на производство конкретного вида продукции: их относят на соответствующие её виды (стоимость кормов, подстилки и т.д.). К косвенным относят затраты, связанные с производством нескольких видов продукции (вспомогательных производств, общепроизводственные и общехозяйственные расходы). Их распределяют пропорционально какой-либо условной базе (52, с.193).

При организации производства и управлении сельскохозяйственным предприятием важно знать закономерности изменения издержек при изменении выпуска продукции. Это позволит правильно выбрать специализацию, комбинацию факторов производства и, в конечном счете, выдержать конкуренцию в аграрном секторе экономики. В связи с этим большое значение имеет подразделение затрат на постоянные и переменные. При изменении объемов производства поведение таких издержек существенно различается. Величина постоянных издержек не зависит от объемов производства, а величина переменных с ростом объемов производства, как правило, изменяется.

Такое положение издержек относится к затратам на весь объем производства. Величина постоянных и переменных издержек на единицу производства меняется. Если происходит рост производства, то постоянные издержки распределяются на большее число единиц производства (на 1ц, на 1 голову животных и т.д.). Поэтому , например, в животноводстве более высокая продуктивность скота дает снижение постоянных издержек на 1 кг молока или на 1кг мяса (1, с.94).

Размер издержек отдельных факторов может изменяться в разных направлениях. Они могут возрастать или снижаться в расчете на единицу продукции или производства. Это изменение может происходить равномерно, прогрессивно или дегрессивно. Поэтому существует классификация издержек по трем группам при изменяющемся объеме производства:

1.Равномерные (пропорциональные) издержки. При расширении производства каждая дополнительная единица дохода вызывает всегда равное количество дополнительных издержек. Например, остаются равными издержками на 1кг молока или мяса, если дополнительная продукция производится за счет увеличения поголовья скота.

2.Возрастающие (прогрессивные) издержки. С увеличением производства повышаются издержки каждой дополнительно произведенной единицы продукции. Например, издержки на концентрированные корма увеличиваются на каждый дополнительный килограмм молока на корову (или килограмм прироста мяса на откормочную свинью) при возрастании надоя молока (или конечной массы откорма).

3.Уменьшающиеся (дегрессивные) издержки. С расширением производства уменьшаются издержки на единицу продукции. Например, происходит сокращение издержек поддерживающего корма на 1 кг молока при увеличении надоев (1,с.85).

следует отметить, что провести четкое разделение затрат на переменные и постоянные в учете практически невозможно, так как некоторые из них являются полупостоянными и полупеременными. В таких случаях их называют условно-постоянными или условно-переменными (11, с.88).

Кроме перечисленных, заслуживает внимания классификация затрат по следующим признакам:

-по периодичности возникновения выделяют затраты текущие, которые имеют частую периодичность возникновения (например, расходы сырья и материалов), и единовременные (однократные) – это затраты на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, затраты, связанные с пуском новых производств;

-по участию в процессе производства затраты делят на производственные, связанные с изготовлением товарной продукции и образующие её производственную себестоимость, и внепроизводственные (коммерческие), которые связаны с реализацией продукции покупателям;

-по уровню эффективности различают затраты производительные и непроизводительные; производительные включают затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации производства; непроизводительные затраты являются следствием недостатков в технологии и организации производства (потери от простоев, оплата сверхурочных работ) (5, с.154).

При калькулировании и оценке готовой продукции важной является группировка затрат на входящие и истекшие. Входящие – это приобретенные и имеющиеся в наличии ресурсы, которые, как ожидается, должны принести доход в будущем. К истекшим относятся израсходованные ресурсы, которые принесли доход в настоящем и потеряли способность приносить доход в будущем (40, с.86).

На практике в целях анализа, учета и планирования многообразных затрат, входящих в себестоимость продукции, применяют две взаимодополняющие классификации: поэлементную и калькуляционную (по статьям). Под элементами затрат понимают затраты, однородные по экономическому содержанию. Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты (35,с.28).

Однако по элементам затрат нельзя определить конкретное направление и место их использования, что не позволяет достаточно полно анализировать эффективность издержек. А главное – на основе классификации затрат по элементам затрат нельзя определить себестоимость единицы отдельного вида продукции. Эти задачи решает классификация затрат по статьям кулькуляции. Под статьями калькуляции понимают затраты, включающие один или несколько элементов (52, с.194).

В заключении следует отметить, что в условиях рыночной экономики классификация затрат в отечественном хозяйстве будет упрощаться и приближаться к зарубежной практике.

В развитых странах последние 35-40 лет широко используется метод отнесения затрат на производство продукции по ограниченной, сокращенной номенклатуре калькуляционных статей. В затраты включают только переменные расходы (сырье и материалы, оплата труда, переменная часть косвенных расходов). Совершенно обоснованно считается, что постоянные расходы слабо связаны с издержками производства отдельных видов продукции. В соответствии с этим широко принято подразделение издержек производства предприятия на постоянные, переменные, валовые и предельные.

Валовые издержки предприятия представляют сумму постоянных и переменных издержек. Под предельными издержками понимается средняя величина издержек прироста или издержек сокращения на единицу продукции, возникших как следствие изменения объемов производства и реализации более чем на одну единицу продукции.

Что касается группировки издержек производства по экономическим элементам и по статьям затрат, то на зарубежных предприятиях и фирмах применяется группировка, близкая к отечественной (51 , с.295).

**1.3.Основные принципы и задачи учета затрат в молочном скотоводстве**

На организацию учета производственных затрат оказывают влияние вид деятельности, характер производства и вырабатываемой продукции, структура управления и размеры предприятия. При всем разнообразии производств должны соблюдаться общие принципы организации учета затрат:

-показатели учета затрат и калькулирование себестоимости продукции должны быть согласованы с плановыми и нормативными показателями;

-документирование затрат в момент их осуществления, раздельное отражение затрат по нормам и отклонениям от норм расхода ресурсов и оплаты труда;

-все затраты, относящиеся к производству продукции данного периода, должны быть включены в её себестоимость;

-все затраты через систему счетов бухгалтерского учета должны быть сгруппированы по объектам учета затрат и статьям расходов;

себестоимость продукции калькулируется на основе данных бухгалтерского учета затрат, что требует индентификации объектов учета затрат с объектами калькулирования (4, с.184).

В целом механизм хозяйствования предприятия определяется степенью управляемости затратами. На рисунке 1 приведены основные элементы системы управления затратами на производство.

Требования управления определяют отдельное изучение методики учета издержек производственной деятельности и необходимость разработки для предприятий системы контроля за себестоимостью продукции производственных подразделений на основе расширения аналитичности применяемых в учете группировок затрат.

Классификация затрат, удовлетворяющая целям управления, является основным принципом организации управленческого учета производственной деятельности, методом обработки и анализа информации о производственных издержках (11, с.64).

Если рассматривать учет затрат на производство как процесс отражения использования затрат и результатов прошлой, настоящей и будущей производственной деятельности соответствующей модели управления, ориентированной

на выполнение основной цели предприятия, то такая система учета будет соответствовать основным задачам управления себестоимостью. К основным задачам учета затрат на производство конкретного предприятия относят:

1)информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений с учетом их экономических последствий;

2)наблюдение и контроль за фактическим уровнем затрат в сопоставлении с их нормативными и плановыми размерами в целях выявления отклонений и формирования экономической стратегии на будущее;

3)исчисление себестоимости выпускаемых продуктов для оценки готовой продукции и расчета финансовых результатов;

4)выявление и оценку экономических результатов производственной деятельности структурных подразделений;

5)систематизацию информации управленческого учета производственной деятельности для принятия решений, имеющих долгосрочный характер, - окупаемость производственных и технологических программ, рентабельность ассортимента продукции, реализуемой на внутреннем и внешнем рынках, эффективность капитальных вложений в основные фонды и производственные запасы и т.п.

Рыночные отношения усиливают роль производственного учета в планировании, нормировании, анализе, прогнозе и в целом в системе управления производством.

Основными задачами учета затрат в отрасли молочного скотоводства являются:

экономически обоснованное разграничение затрат по видам производств и группам скота;

точное разделение всех затрат по экономически однородным элементам и статьям, из которых складывается себестоимость производимой продукции;

своевременное, точное и полное отражение выхода продукции, получаемой от отрасли;

точное отражение затрат по подразделениям хозяйства (если животные содержатся на нескольких фермах);

экономически обоснованное определение себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции.

**Глава 2. Организация молочного скотоводства в СПК «Суруловское» Новоспасского района Ульяновской области**

**2.1.Организационно-экономическая характеристика предприятия**

Кооперативное хозяйство «Суруловское» организовано на базе бывшего колхоза им. Дзержинского, который был создан в 1951 году. Оно расположено в южной части Новоспасского района Ульяновской области. Административно-хозяйственным центром является село Суруловка, находящееся на растоянии 8 км от районного центра – р.п. Новоспасское и в 210 км от областного центра – г. Ульяновска. Ближайшая железнодорожная станция и основные пункты реализации сельскохозяйственной продукции находятся в р.п. Новоспасское. Транспортная связь предприятия с районным и областным центрами осуществляется по дороге с асфальтовым покрытием.

Зона месторасположения СПК «Суруловское» характеризуется ярко выраженным континентальным климатом с холодной, продолжительной зимой и достаточно теплым летом. Безморозный период продолжается в среднем 127 дней, количество осадков составляет в среднем за год 404мм, за вегетационный период – 220мм. По количеству атмосферных осадков хозяйство относится к зоне неустойчивого увлажнения.

Общая площадь земель предприятия составляет 8763га, в том числе сельскохозяйственные угодья – 7981га, из них пашня – 4842га, пастбища – 2688га, сенокосы – 218га; 55га занимают леса, 14га – пруды и водоемы, 2га – приусадебные участки. Преобладающими почвами являются черноземы – 95% площади пашни (28% - типичные, 35% - карбонатный, 25% - перегнойно-карбонатный, 7% - солонцеватый чернозем).

Таким образом, СПК «Суруловское» имеет выгодное месторасположение, а агроклиматические условия вполне благоприятны для эффективного ведения сельскохозяйственного производства. При правильном учете погодных условий и агротехнических мероприятий, направленных на сохранение почвенной влаги, здесь можно получать высокие урожаи сельскохозяйственных культур. Наличие природных кормовых угодий, на долю которых приходится 36,4% всей площади используемых земель, является условием успешного развития животноводства и прежде всего скотоводства.

Рациональное построение предприятия предполагает соблюдение следующих основных принципов: оптимальные размеры предприятия и сочетание видов (отраслей) деятельности; обеспечение и поддержание количественной и качественной пропорциональности между всеми элементами производственного потенциала (земельной площадью, средствами производства, рабочей силой); организация рациональной структуры предприятия. Далее рассмотрим размеры, специализацию и организационное устройство СПК «Суруловское». Основным показателем, наиболее точно характеризующим размеры сельскохозяйственного предприятия и производства, является стоимость валовой и товарной продукции. Кроме того, для характеристики размеров хозяйства используются косвенные показатели: площадь сельскохозяйственных угодий и пашни в обработке, поголовье скота, стоимость основных производственных фондов, численность работников. Показатели размеров СПК «Суруловское» приведены в таблице 2.

Как видно из таблицы, стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах значительно колеблется по годам. В отчетном 2001 году она составила 669 тыс.руб. и была на 14%больше, чем в 1999 году, но на 8,2% меньше, чем в 2000 году. Увеличение стоимости валовой продукции по сравнению с неблагоприятным по погодным условиям 1999 годом произошло за счет роста производства продукции растениеводства на 41,6%. Этот рост был обусловлен повышением урожайности сельскохозяйственных культур, и изменениями в структуре производства. В то же время объем производства продукции животноводства уменьшился на 11% из-за сокращения поголовья молодняка крупного рогатого скота. Стоимость товарной продукции увеличилась за 3 года на 71.2%, но главную роль сыграло повышение реализационных цен, а не рост производства.

Таблица 2

Размеры предприятия и производства в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к 1999г. |
| 1999г | 2000г |
| Стоимость валовой с.-х. продукции в сопоставимых ценах, тыс.руб., всего | 587 | 729 | 669 | 114,0 | 91,8 |
| в том числе: растениеводства | 279 | 460 | 395 | 141,6 | 85,9 |
|  животноводства | 308 | 269 | 274 | 89,0 | 101,9 |
| Стоимость товарной продукции в фактических ценах реализации, тыс.руб. | 5052 | 6724 | 8650 | 171,2 | 128,6 |
| Площадь с.-х. угодий, га  | 7989 | 7981 | 7981 | 99,9 | 100,0 |
| в т.ч. пашня | 4842 | 4842 | 4842 | 100,0 | 100,0 |
| сенокосы | 218 | 218 | 218 | 100,0 | 100,0 |
| пастбища | 2696 | 2688 | 2688 | 99,7 | 100,0 |
| Среднегодовая численность работников, чел. | 199 | 187 | 168 | 84,4 | 89,8 |
| в т.ч. занятых в сельском хозяйстве | 178 | 168 | 151 | 84,8 | 89,9 |
| Среднегодовая стоимость всех основных средств, тыс.руб. | 79096 | 75368 | 71449 | 90,3 | 94,8 |
| в т.ч. производственных средств основной деятельности | 48661 | 45381 | 43034 | 88,4 | 94,8 |
| Наличие энергетических мощностей, л.с. | 12315 | 12299 | 12429 | 100,9 | 101,1 |
| Расход электроэнергии на производственные нужды, тыс. кВт-ч. | 945 | 746 | 504 | 53,3 | 67,6 |
| Производственные затраты на основное производство, тыс.руб. | 9790 | 10406 | 13407 | 136,9 | 128,8 |
| Поголовье скота на конец года, гол.: крупный рогатый скот | 764 | 797 | 687 | 89,9 | 86,2 |
| в т.ч. коровы | 280 | 280 | 280 | 100,0 | 100,0 |
| свиньи | 48 | 92 | 94 | 195,8 | 102,2 |
| лошади | 13 | 14 | 14 | 107,7 | 100,0 |
| Поголовье скота, усл.гол. | 598 | 632 | 564 | 94,3 | 89,2 |
|  Пчелы, семьи | 90 | 40 | 51 | 56,7 | 127,5 |

Площадь земель сельскохозяйственного пользования довольно устойчива. Лишь в 2000 году она уменьшилась на 8 га (на 0,1%) за счет сокращения площади пастбищ. В 2001 году состав и площадь угодий остались без изменений. Однако, наблюдается уменьшение производственных и трудовых ресурсов предприятия. В 2001 году по сравнению с 1999 годом, при незначительном (на 0,9%) увеличении энергетических мощностей, стоимость основных производственных фондов основной деятельности уменьшилась на 11,6%, а всех основных средств – на 9,7%. Причиной стало списание части стоимости зданий животноводческих ферм. В связи с сокращением объема работ в животноводстве уменьшился расход электроэнергии на производственные нужды – на 46,7%. Численность работников хозяйства за анализируемый период сократилась на 15,6%, в том числе занятых в сельскохозяйственном производстве – на 15,2%. Сумма затрат на основное производство ежегодно возрастает, но главным образом вследствие инфляционных процессов.

По сравнению с другими хозяйствами района и области, СПК «Суруловское» можно отнести к предприятиям среднего размера.

Эффективность использования природно-климатических и экономических условий предприятия во многом зависит от уровня его специализации. В своем конкретном проявлении специализация отражает производственное направление и отраслевую структуру хозяйства. Производственное направление определяется по структуре товарной продукции, которая позволяет установить основные и дополнительные отрасли. Рассмотрим таблицу 3.

В СПК «Суруловское» нет ярко выраженной главной отрасли. Основной отраслью является зерновое производство, вторая по значению отрасль скотоводство. За последние три года в общей сумме выручки в 2,6 раза увеличилась доля зерна, на 2,8% - доля молока, на 0,9% - доля мяса крупного рогатого скота. В среднем за 1999-2001г.г. в структуре выручки приходилось: на зерно- 38,4%, на молоко – 17,1%, на мясо крупного рогатого скота – 6%. Следовательно, производственное направление предприятия зерновое с развитым молочно-мясным скотоводством.

Большой удельный вес в выручке занимает продукция собственного производства, реализованная в переработанном виде – в среднем 15,1%. СПК «Суруловское» имеет магазин в районном центре, где продает подсолнечное масло, хлебобулочные и кондитерские изделия, крупы, сметану собственного производства.

Кроме того, предприятие продает в небольших количествах маслосемена подсолнечника, мёд, свиней и лошадей на мясо. На эти виды продукции приходится в среднем 8,4% общей выручки. Высокий удельный вес в выручке занимают поступления денежных средств от реализации прочей продукции, товаров, работ и услуг – 14,7% общей суммы, но он постоянно уменьшается.

Для оценки уровня (глубины) специализации производства рассчитаем коэффициент специализации. Он определяется по формуле:

,

где Д – удельный вес товарной продукции в общем её объеме; i – порядковый номер отдельных видов продукции.

В 2001 году коэффициент специализации, рассчитанный по данным таблицы 3, составил 0,22. Таким образом, СПК «Суруловское» является многоотраслевым хозяйством по средним уровнем специализации.

На предприятии сложилась цеховая структура организации производства и управления. (Приложение 1). Здесь созданы цехи: растениеводства (включает тракторно-полеводческую бригаду и зерноток, где предусмотрена доработка зерна и маслосемян подсолнечника), животноводства ( в него входят молочнотоварная ферма, ферма по выращиванию и откорму молодняка крупного рогатого скота, свиноферма, конеферма, пасека); подсобных промышленных производств (это хлебопекарня, цех по производству подсолнечного масла, пилорама). Вспомогательные производства объединены в цех механизации (электрохозяйство, автогараж, ремонтная мастерская, бригада механизации животноводческих ферм, машинный двор). Такая организационная структура соответствует специализации СПК «Суруловское».

Большое влияние на результаты хозяйственной деятельности оказывает уровень интенсификации производства. В настоящее время рост инвестиций на развитие более современных средств производства, более квалифицированного труда в расчете на единицу земельной площади должен обеспечивать основную долю прироста сельскохозяйственной продукции. Уровень интенсификации характеризуют показатели энерго-, трудо-, фондообеспеченности предприятия; энерго-, фондо- и электровооруженности труда; сумма затрат на 100га сельскохозяйственных угодий. Они позволяют судить об обеспеченности предприятия производственными ресурсами. Показатели уровня интенсификации производства в СПК «Суруловское» приведены в таблице 4.

Данные таблицы 4 показывают, что уровень интенсивности производства в анализируемом предприятии низкий. Распаханность сельскохозяйственных угодий составляет 60,7%, что на 19 п.п. меньше, чем в среднем по Ульяновской области. В 2001 году фондообеспеченность предприятия была на 12.2% ниже среднеобластного уровня, энергообеспеченность меньше на 5,5%, трудообеспеченность – на 34,5%, расход электроэнергии на производственные нужды – на 44,2%, производственные затраты на 100 га сельскохозяйственных угодий – на 24,5% меньше, чем в среднем по области. Выше среднеобластных показатели

фондо- и электровооруженности труда, соответственно, на 35,4% и 45,7%, а также площадь сельскохозяйственных угодий, приходящаяся на 1 работника – на 54,2%. Это объясняется низкой трудообеспеченностью кооператива.

В динамике лет фондо- и трудообеспеченнсть предприятия снизились. В связи с сокращением поголовья скота уменьшился расход электроэнергии на производственные нужды в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий – на 46,6%, на 1 работника – на 37,7%. Увеличились только энергообеспеченность (на 1%) и затраты на основное производство (на 37,1%). Число работников, занятых в сельском хозяйстве, в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий уменьшилось на 13,6%, затраты труда также сократились, но в меньшей степени – на 7,4%, т.е. рабочая сила стала использоваться более интенсивно. В целом можно сделать вывод, о снижении уровня интенсивности производства во времени.

#### Таблица 4

##### Уровень интенсивности производства в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г | 2000г | 2001г | В 2001г. в среднем по с.-х. предприятию области | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г | средним данным по области |
| Удельный вес пашни в с.-х. угодьях, % | 60,6 | 60,7 | 60,7 | 79,7 | +0,1 | - | 19 п.п. |
| В расчете на 100га с.-х. угодий: -основные производственные фонды основной деятельности, тыс.руб. | 609,1 | 568,6 | 539,2 | 614,3 | 88,5 | 94,8 | 87,8 |
| -энергетические мощности, л.с. | 154,1 | 154,1 | 155,7 | 164,7 | 101,0 | 101,0 | 94,5 |
| -электроэнергия на производственные нужды, тыс.кВт-час. | 11,8 | 9,3 | 6,3 | 11,3 | 53,4 | 67,7 | 55,8 |
| - затраты на основное производство, тыс.руб. | 122.5 | 130,4 | 168,0 | 222,6 | 137,1 | 128,8 | 75,5 |
| -затраты труда, тыс.чел.-ч. | 5,4 | 4,9 | 5,0 | 6,3 | 92,6 | 102,0 | 79,4 |
| -работники, занятые в с.-х. производстве, чел. | 2,2 | 2,1 | 1,9 | 2,9 | 86,4 | 90,5 | 65,5 |
| В расчете на 1 среднегодового работника, занятого в с.-х. производстве:-основные производственные фонды основной деятельности, тыс.руб. | 273,4 | 270,1 | 285,0 | 210,5 | 104,2 | 105,5 | 135,4 |
| -энергетические мощности, л.с. | 69,2 | 73,2 | 82,3 | 56,5 | 118,9 | 112,4 | 145,7 |
| -электроэнергия на производственные нужды, тыс.кВт-час. | 5,3 | 4,4 | 3,3 | 3,9 | 62,3 | 75,0 | 84,6 |
| -площадь с.-х. угодий, га | 44,9 | 47,5 | 52,9 | 34,3 | 117,8 | 111,4 | 154,2 |

Эффективность использования предприятием его производственного потенциала характеризуют данные, приведенные в таблице 5. Эта система показателей позволяет дать общую оценку производственной деятельности СПК «Суруловское».

Таблица 5

Основные экономические показатели деятельности СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г |
| Валовая с.-х. продукция в сопоставимых ценах:-на 100га с.-х. угодий, тыс.руб. | 7,35 | 9,13 | 8,38 | 114,1 | 91,8 |
| -на 100 руб. основных производственных фондов основной деятельности, руб. | 1,21 | 1,61 | 1,55 | 128,1 | 96,3 |
| -на 1 среднегодового работника, занятого в с.-х., тыс. руб. | 3,3 | 4,3 | 4,4 | 134,2 | 102,1 |
| -на 1чел.-ч. затрат труда в с.-х. отраслях, руб. | 2,72 | 3,63 | 3,28 | 120,6 | 90,4 |
| Валовая с.-х. продукция по себестоимости в расчете на 100 руб. основных производственных фондов основной деятельности, руб. | 20,12 | 24,06 | 31,15 | 154,8 | 129,5 |
| Оплата 1 чел.-час. в с.-х. производстве, руб. | 5,37 | 9,18 | 12,13 | в 2,3 раза | 132,1 |
| Произведено на 100га с.-х. угодий:молока, ц | 72,71 | 63,09 | 74,44 | 102,4 | 118,0 |
| мяса крупного рогатого скота,ц | 11,10 | 10,94 | 8,85 | 79,7 | 80,9 |
| Произведено на 100га пашни:зерна, ц | 360,82 | 757,29 | 778,81 | в 2,2 раза | 102,8 |
| Стоимость реализованной продукции в фактических ценах реализации:-на 100га с.-х. угодий, тыс.руб. | 63,24 | 84,25 | 108,38 | 171,4 | 128,6 |
| -на 100 руб. основных производственных фондов, руб. | 10,10 | 13,50 | 18,22 | 180,4 | 135,0 |
| Убыток (-) от продаж, тыс.руб. | -1199 | -434 | -1090 | 90,9 | в 2,5 раза |
| Убыток от продаж по отношению:-к полной себестоимости реализованной продукции, % | -19,2 | -6,1 | -11,2 | 8,0 п. | 5,1 п. |
| -на 100га с.-х. угодий, тыс.руб. | -15,01 | -5,44 | -13,66 | 91,0 | в 2,5 раза |
| -на 1 чел.-час. в с.-х. отраслях, руб. | -5,55 | -2,16 | -5,34 | 96,2 | в 2,5 раза |

В 2001 году по сравнению с 1999 годом на предприятии сократилось производство мяса крупного рогатого скота на 20,3%, но увеличилось производство молока – на 2,4%, и зерна – в 2,2 раза. Значительный прирост производства зерна был обеспечен за счет расширения площади зернового клина в 2,9 раза и повышения урожайности культур на 27,3%. Благодаря этому общий выход валовой продукции в расчете на 100га сельскохозяйственных угодий увеличился на 14,1%. Соответственно, повысились показатели производительности труда, использования средств производства. Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах возросла: на 1 работника – на 34,2%, на 1 чел.-ч. затрат труда в сельскохозяйственных отраслях – на 20,6%, на 100 руб. основных фондов основной деятельности - на 28,1%. Однако это обусловлено не только ростом объема

производства, но и уменьшением численности работников, стоимости основных средств. Фондоотдача, рассчитанная по себестоимости валовой продукции сельского хозяйства, повысилась на 54.8%, по стоимости товарной продукции – на 80,4%. При этом фондоотдача очень низкая – на 100 руб. стоимости всех основных средств получено лишь 8,22 руб. выручки. Предприятие является убыточным. В 2001 году уровень убыточности его производственно-сбытовой деятельности составил 11,2%. По сравнению с 1999 годом размер убытка от продаж был уменьшен на 9,1%, уровень убыточности снизился на 8 п.п.

Следует отметить, что лучшие результаты были получены в 2000 году. По сравнению с этим годом, в 2001 году выход валовой продукции уменьшился в расчете на 100га сельскохозяйственных угодий – на 8,2%, на 1 чел.-ч. затрат труда – на 9,6%. Сумма убытка превысила показатель 2000 года в 2,5 раза, уровень убыточности основной деятельности стал выше на 5,1 п.п.

Чтобы выяснить причины убыточности СПК «Суруловское», рассмотрим порядок формирования финансового результата деятельности хозяйства (приложение 2). Предприятие ежегодно получает прибыль от реализации растениеводческой продукции. В 2001 году по сравнению с 1999 годом повысилась урожайность сельскохозяйственных культур, увеличились объемы производства и продажи продукции растениеводства, повысились цены реализации, в результате выручка по отрасли возросла в 2,1 раза. При этом затраты росли более быстрыми темпами, они увеличились в 2,4 раза. В итоге прибыль по растениеводству уменьшилась на 15,1%, уровень рентабельности снизился с 20,7% до 7,5%, т.е. на 13,2 п.п. По сравнению с 2000 годом уровень рентабельности растениеводства снизился на 31,6 п.п.

Дополнительную прибыль хозяйство получает от реализации прочей продукции, товаров, работ, услуг. Но размер её небольшой, поэтому определяющего влияния на конечный результат не оказывает.

Убыточность предприятия обусловлена неэффективным ведением животноводства. Сумма убытка в животноводстве ежегодно превышает прибыль, полученную от других отраслей, в 1,4-3,8 раза. Но в 2001 году по сравнению с 1999 годом размер убытка по животноводству уменьшился на 9,7%, а уровень убыточности снизился с 51,6% до 35,9%, т.е. на 15,7 п.п. Это позволило несколько улучшить конечный результат деятельности коопхоза.

В целом по предприятию, с учетом внереализационных доходов и расходов, убыток от обычной деятельности в 2001 году составил 1366 тыс.руб., чистый убыток – 1416 тыс.руб. (на 27,5% меньше, чем в 1999 году и на 55% меньше, чем в 2000 году). Уровень убыточности предприятия составил 14,5%. Он снизился по сравнению с базисным годом на 16,7 п.п.

Основные показатели, характеризующие финансовое состояние СПК «Суруловское», приведены в таблице 6. В расчете на 100 руб. выручки был получен убыток: в 1999 году – 23,7 руб.. в 2000 году 6,5 руб., в 2001 году – 22,6 руб. За анализируемый период увеличилась сумма текущих активов предприятия на 57,7%, уменьшилась сумма собственных капиталов на 21,2%, незначительно (на 0,5%) увеличилась сумма заемных средств.

Финансовое состояние предприятия характеризуется превышением кредиторской задолженности над дебиторской. Сумма непогашенных долгов с каждым годом возрастает. Показатели платежеспособности предприятия не соответствуют рекомендуемым и нормативным значениям. Так, коэффициент

Таблица 6

Финансовое состояние СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2001г |
| отношение (%) |
| Текущие активы, тыс.руб. – всего | 5696 | 7800 | 8985 | 157,7 | 115,2 |
| в том числе: запасы | 5095 | 7070 | 8445 | 165,8 | 119,4 |
| денежные средства | - | - | 1 | - | - |
| Дебиторская задолженность | 601 | 730 | 539 | 89,7 | 73,8 |
| Капиталы и резервы, тыс.руб. | 39558 | 34512 | 31174 | 78,8 | 90,3 |
| Заемные средства, тыс.руб. – всего | 15875 | 14020 | 15957 | 100,5 | 113,8 |
| в том числе: долгосрочные кредиты и займы | 930 | 1232 | 1228 | 132,0 | 99,7 |
| Краткосрочные кредиты и займы | 408 | 714 | 1752 | в 4,3 раза | в 2,5 раза |
| кредиторская задолженность |  |  |  |  |  |
| разница (+,-) |
| Рентабельность продаж, % | -23,7 | -6,5 | -12,6 | -11,1п | +6,1 п. |
| Коэффициент соотношения краткосрочной дебиторской и краткосрочной кредиторской задолженности | 0,008 | 0,002 | 0,005 | -0,003 | +0,003 |
| Коэффициент общей оборачиваемости капитала (ресурсоотдачи) | 0,094 | 0,104 | 0,121 | +0,027 | +0,017 |
| Коэффициент оборачиваемости собственного капитала | 0,128 | 0,195 | 0,277 | +0,149 | +0,082 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0 | 0 | 0 | - | - |
| Коэффициент промежуточной ликвидности | 0,040 | 0,057 | 0,037 | -0,003 | -0,002 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 0,381 | 0,613 | 0,624 | +0,243 | +0,011 |

абсолютной ликвидности должен быть ≥ 0,2-0,5; коэффициент промежуточной (критической) ликвидности должен быть ≥ 0,7-0,8; коэффициент текущей ликвидности (покрытия) должен быть ≥ 2. Из таблицы видно, что фактические значения этих коэффициентов значительно меньше нормативных. Следовательно, СПК «Суруловское» не имеет денежных средств для оплаты краткосрочных обязательств. Оно не может рассчитаться по своим обязательствам не только при условии своевременных расчетов с дебиторами и благоприятной реализации продукции, но и при продаже прочих элементов материальных оборотных средств.

При сокращении дебиторской задолженности, но значительном увеличении запасов (материальных оборотных средств) и уменьшении кратковременных обязательств, предприятие за последние 2 года повысило коэффициент текущей ликвидности. Его увеличение свидетельствует о наметившейся тенденции повышения платежеспособности коопхоза.

Объем выручки от продаж в СПК «Суруловское» возрастает более быстрыми темпами, чем его капитал. Это означает, что экономический потенциал предприятия увеличивается. Коэффициенты оборачиваемости капитала повысились, значит, увеличилась скорость оборота как собственного, так и общего капитала, что позволяет сделать вывод о росте деловой активности предприятия.

В целом финансовая деятельность СПК «Суруловское» должна быть направлена на обеспечение планомерного поступления и расходования денежных средств, наиболее эффективное использование собственного и заемного капитала. Основой улучшения финансового состояния предприятия должно быть дальнейшее развитие и повышение эффективности основного производства, прежде всего – животноводства.

**2.2.Экономическое значение и размеры молочного скотоводства на предприятии. Структура и организация воспроизводства стада**

Скотоводство является второй по значению отраслью СПК «Суруловское». Поголовье коров небольшое – 280 голов. Но, как видно из таблицы 7, в среднем за 1999-2001г.г. на молоко приходилось 17,8% общей выручки от продаж, 25,1% стоимости валовой продукции. Доля молочного скотоводства в сумме производственных затрат составила 22,1%, в общих затратах труда – 16,1%. При этом производство и реализация молока приносит предприятию большую часть убытка – в среднегодовом исчислении 68,4% всей суммы.

В 2001 году по сравнению с 1999 годом затраты труда в молочном скотоводстве уменьшились на 14.3%, производственные затраты возросли на 42,9%, стоимость валовой продукции отрасли в сопоставимых ценах увеличилась на 2,3%, составив 176 тыс.руб. Выручка от продаж молока за период увеличилась на 84% и в 2001 году составила 1686 тыс.руб. Размер убытка от реализации молока несколько уменьшился, но его удельный вес в общей сумме убытка предприятия возрос с 42,7% до 45,9%, т.е. на 3,2 п.п.

Таким образом, имея относительно небольшой размер, молочное скотоводство оказывает определяющее влияние на финансовый результат производственно-сбытовой деятельности СПК «Суруловское».

Основу сохранения размера животноводческих отраслей и их эффективного развития составляет воспроизводство стада – регулярная замена выбывающего поголовья высокопродуктивными животными. Для правильной организации воспроизводства требуется определенное соотношение половых и возрастных групп животных (структура стада). Структура стада является одним из важнейших факторов, влияющих не только на темпы воспроизводства поголовья, но и на уровень выхода продукции и её себестоимость. Рассмотрим таблицу 8.

Таблица 8

Состав и структура стада крупного рогатого скота в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Половые и возрастные группы животных | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| поголовье на конец года, гол. | % к итогу | поголовье на конец года, гол. | % к итогу | поголовье на конец года, гол. | % к итогу |
| Коровы | 280 | 36,6 | 280 | 35,1 | 280 | 40,8 |
| Быки-производители | 3 | 0,4 | 3 | 0,4 | 2 | 0,3 |
| Нетели и телки старше 2-х лет | 40 | 5,3 | 39 | 4,9 | 43 | 6,2 |
| Молодняк на выращивании и откорме | 441 | 57,7 | 475 | 59,6 | 362 | 52,7 |
| Всего крупного рогатого скота | 764 | 100,0 | 797 | 100,0 | 687 | 100,0 |

В товарных хозяйствах, где помимо производства молока выращивают крупный рогатый скот на мясо, в стаде должно быть 40-60% коров. Как видно из таблицы, в СПК «Суруловское» в 2001 году это соотношение было соблюдено. По сравнению с предыдущими годами удельный вес коров в стаде увеличился на 5. п.п. и составил 40,8%. В структуре поголовья крупного рогатого скота увеличилась доля ремонтного молодняка. Однако поголовье нетелей и телок старше двух лет очень небольшое, интенсивность обновления стада коров низкая, что отрицательно сказывается на воспроизводстве стада.

Выход приплода на 100 коров и нетелей составил в среднем за 3 года 92 головы. Падеж составил в среднем 14,2%. Основной причиной падежа является заболеваемость животных. Поэтому в условиях СПК «Суруловское» важно улучшить ветеринарное обслуживание скота и его кормление, а также ликвидировать яловость маточного поголовья, приобрести племенных быков-производителей. Воспроизводство стада должно сопровождаться улучшением его породного состава. В СПК «Суруловское» молочное стадо состоит из коров черно-пестрой породы, и в дальнейшем обновление породного состава не планируется.

На выход валовой продукции скотоводства влияет большое количество факторов: обеспеченность животных кормами и их качество, условия содержания скота, наличие квалифицированных кадров и уровень механизации производственных процессов, уровень зоотехнической и ветеринарно-профилактической работы. Однако все они влияют на выход продукции через размер поголовья и продуктивность скота. Влияние этих основных факторов на выход продукции молочного скотоводства в СПК «Суруловское» можно определить по таблице 9.

За анализируемый период валовой надой молока на предприятии увеличился на 2,3% и в 2001 году составил 5941 ц. При этом изменились и среднегодовое поголовье коров, и удой молока от 1 среднегодовой коровы. Поголовье коров было сокращено на 6,4%. Продуктивность животных значительно колебалась

Таблица 9

Расчет влияния факторов на изменение валового надоя молока в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г |
| Среднегодовое поголовье коров, гол. | 299 | 280 | 280 | 93,6 | 100,0 |
| Надой молока от 1 среднегодовой коровы, ц | 19,43 | 17,98 | 21,22 | 109,2 | 118,0 |
| Валовой надой молока,ц-фактический | 5809 | 5035 | 5941 | 102,3 | 118,0 |
| -при фактическом поголовье и продуктивности 1999г. | 5809 | 5440 | 5440 | - | - |
| Отклонение валового надоя молока в отчетном году от 1999 г., ц:-общее | - | -774 | 132 | - | - |
| В том числе за счет изменения:-поголовья | - | -369 | -369 | - | - |
| -продуктивности | - | -405 | +501 | - | - |

по годам. Расчеты показывают, что в 2000 году по сравнению с 1999 годом производство молока уменьшилось на 744ц, в том числе на 405ц – из-за снижения продуктивности коров и на 369ц – из-за сокращения поголовья. В 2001 году по сравнению с 1999 годом было получено молока от 1 коровы на 9,2% больше, за счет этого валовой надой мог увеличиться на 501 ц, но из-за уменьшения поголовья хозяйство недополучило 369ц молока, в итоге прирост производства составил только 132ц. Следовательно, главным фактором увеличения производства молока в СПК «Суруловское» является устойчивое повышение продуктивности коров.

**2.3.Организация основных трудовых процессов и кормовой базы отрасли**

Важнейшими элементами технологии производства продукции животноводства являются организация содержания и кормления скота, так как от них зависят продуктивность животных, качество и себестоимость продукции.

В СПК «Суруловское» применяют стойлово-пастбищную систему содержания коров, комбинируя стойлово-привязное содержание зимой и лагерное содержание летом.

В стойловый период коровы находятся на привязи в индивидуальных стойлах, которые оснащены автопоилками и кормушками. Вдоль коровника идут кормовые и навозные проходы с навозными канавками. Привязное содержание позволяет нормировать кормление животных, применять индивидуальный уход за ними, успешно проводить раздой коров, наблюдение за состоянием их здоровья, выявление охоты, что создает условия для повышения молочной продуктивности отдельных животных. Однако такой способ содержания требует значительных затрат на раздачу кормов, уборку навоза, отвязывание и привязывание коров, а недостаток активного моциона отрицательно сказывается на физиологическом состоянии животных. Поэтому в пастбищный период коровы содержатся в летних лагерях, организуется их пастьба.

Основную массу зеленого корма коровы получают на пастбищах. Сочные и зеленые корма доставляют на ферму и раздают животным с помощью мобильных кормораздатчиков КТУ-10А, агрегатируемых с тракторами МТЗ – 80. Концентраты развозят по кормушкам в ручных тележках и раздают вручную. Для погрузки грубых кормов и выгрузки силоса из траншей используют экскаваторные тракторные погрузчики и погрузчики-измельчители.

Организация уборки навоза включает удаление его из помещения фермы, с выгульно-кормовых площадок и транспортировку в хранилище или на поля. На ферме СПК «Суруловское» уборка навоза осуществляется скребковыми транспортерами ТСН-3Б с одновременной погрузкой в тракторные тележки. Недостатком этого способа являются значительные затраты ручного труда на чистку стойл и животных.

Наиболее трудоемкий и ответственный процесс в производстве молока – доение коров. На предприятии оно осуществляется 2 раза в день. Для этого применяются трехтактные аппараты «Волга».

 Таким образом, все трудовые процессы в молочном скотоводстве механизированы. Снижению трудоемкости, повышению производительности труда в отрасли может способствовать осуществление мероприятий по комплексной механизации раздачи кормов, уборки навоза, на которых сейчас используется и механизированный и ручной труд.

Основным условием эффективного ведения скотоводства является обеспеченность поголовья необходимым объемом и ассортиментом кормов и правильное их использование, т.е. рациональная организация кормовой базы отрасли. Наиболее полное представление об обеспеченности скота кормами дает сравнение плана потребности в кормах с данными об их расходовании. Рассмотрим таблицу 10.

В СПК «Суруловское» за анализируемый период уровень обеспеченности молочного стада кормами повысился. Если в 1999 году хозяйство испытывало нехватку кормов, то в 2000-2001 г.г. фактический их расход превысил потребность, соответственно, на 8% и 9,9%. Это обусловлено перерасходом соломы, сенажа, зеленых кормов и концентратов. Однако, на предприятии ежегодно не обеспечивается потребность отрасли в сене, в 2001 году не хватило силоса. Нарушение научно обоснованной структуры рациона кормления коров отрицательно сказывается на оплате корма продукцией, о чем свидетельствуют данные таблицы 11.

Таблица 11 показывает, что в 2001 году в расчете на 1 среднегодовую корову перерасход кормов составил 3,3 ц корм. ед., на 1ц молока – 0,2 ц корм.ед. По сравнению с 1999 годом расход кормов на 1 голову увеличился на 21,9%, на 1ц молока – на 13,3%. По сравнению с 2000 годом расход кормов на 1 голову также увеличился на 1,7%, но благодаря лучшей сбалансированности рациона по составу кормов и питательности, повысилась продуктивность коров, и расход кормов на 1ц молока уменьшился на 15%.

Несоблюдение научно обоснованных норм и структуры расхода кормов не только снижает продуктивность коров, но и приводит к удорожанию рационов и

Таблица 10

Обеспеченность отрасли молочного скотоводства кормами в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г |
| Концентраты: потребность, т расход, т уровень обеспеченности, % | 327,5294,489,9 | 306,7367,6119,8 | 306,7372,7121,5 | 93,6126,631,6п | 100,0100,01,7п. |
| Солома: потребность, т расход, т уровень обеспеченности, % | 170,5210,3123,3 | 159,7280,2175,5 | 159,7285,0178,5 | 93,7135,555,2п | 100,0101,73,0п. |
| Сенаж: потребность, т расход, т уровень обеспеченности, % | 298,8234,478,4 | 279,7384,4137,4 | 279,7529,9189,5 | 93,7226,0111,1п | 100,0137,952,1п |
| Сено: потребность, т расход, т уровень обеспеченности, % | 203,3168,082,6 | 190,4188,899,2 | 190,4102,253,7 | 93,760,828,9п | 100,054,145,5п |
| Силос: потребность, т расход, т уровень обеспеченности, % | 1602,11800,2112,4 | 1500,31520,2101,3 | 1500,31480,098,7 | 93,782,213,7п. | 100,097,42,6п. |
| Зеленый корм: потребность, т расход, т уровень обеспеченности, % | 188,4177,394,1 | 176,4236,4134,0 | 176,4270,2153,2 | 93,7152,459,1п | 100,0114,319,2п |
| Всего кормов: потребность, т корм. ед. расход, т корм. ед. уровень обеспеченности, % | 998,7900,090,1 | 935,21010,8108,0 | 935,21027,6109,9 | 93,7114,219,8п | 100,0101,71,9п. |

увеличению общей суммы затрат на производство молока. Поэтому рационализация кормовой базы является одним из важнейших факторов повышения эффективности молочного скотоводства в СПК «Суруловское».

Таблица 11

Расход кормов на 1ц продукции и на 1 голову скота в молочном скотоводстве СПК «Суруловское», ц корм.ед.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г |
| Расход кормов на 1 фуражную корову: по норме | 33,4 | 33,4 | 33,4 | 100,0 | 100,0 |
| фактический | 30,1 | 36,1 | 36,7 | 121,9 | 101,7 |
| отклонение от нормы (+,-) | -3,3 | +2,7 | +3,3 | - | - |
| Расход кормов на 1ц молока: по норме | 1,5 | 1,5 | 1,5 | 100,0 | 100,0 |
| Фактический | 1,5 | 2,0 | 1,7 | 113,0 | 85,0 |
| Отклонение от нормы (+,-) | 0,0 | +0,5 | +0,2 | - | - |

**2.4.Организация, оплата и материальное стимулирование труда в отрасли**

В СПК «Суруловское» в молочном скотоводстве организована постоянная бригада дойного стада. В состав бригады входит 31 человек: 1 бригадир, 17 операторов машинного доения, 9 скотников, 1 мойщица посуды, 2 техника-осеменатора, 1 учетчик молока, 1 слесарь-наладчик.

Организация труда доярок основывается на индивидуальном закреплении животных. Норма обслуживания составляет 18 коров. В обязанности доярок входит доение, раздача кормов, чистка коров, уход за доильной аппаратурой, чистка кормушек и кормовых проходов, чистка стойл и смена подстилки в отсутствие скотников, привязывание и отвязывание, выгон коров на прогулку или пастьбу, оказание помощи при искусственном осеменении коров, при отелах, а также участие в других зооветеринарных мероприятиях.

Норма обслуживания коров одним скотником составляет 56 голов. В их обязанности входит уборка помещений, чистка жиже приемников, проходов, а также – содержать в чистоте территорию скотного двора, следить за нормальной работой канализации, при необходимости проводить мелкий ремонт полов, кормушек, подвозить корма, вместе с доярками раздавать корма, выпускать коров на прогулку и загонять их, оказывать помощь при искусственном осеменении коров, в проведении других зооветеринарных мероприятий. Летом скотники пасут коров.

Порядок рабочего дня на ферме двухсменный для доярок и трехсменный для скотников. Время первой смены доярок с 6 до 10 часов, второй – с 18 до 21 часа.

В составе бригады 4 человека имеют звание «Мастер животноводства 1 класса» и 8 человек – 2 класса. Это 38,7% от общей численности работников. Кроме того, 13 человек имеют стаж работы более 10 лет. Таким образом, уровень квалификации работников отрасли сравнительно высокий.

Оплата труда в молочном скотоводстве осуществляется по сдельно-премиальной системе. Основная оплата производится за количество произведенной продукции, уход за животными и приплод. Расценки для оплаты труда доярок дифференцированы в зависимости от уровня выполнения планового задания по надою молока и от качества молока.

В 2001 году при выполнении плана расценка за 1ц молока 1 сорта составляла 7,20 руб., 2 сорта – 6 руб., несортового – 4,80 руб. При перевыполнении плана эти расценки повышились и составляли: за 1ц молока 1 сорта – 11 руб., 2 сорта – 10 руб., несортового – 8 руб. при надое молока меньше запланированного базовые расценки понижались на 25% за 1ц молока 1 сорта – до 5,50 руб., 2 сорта – до 4,50 руб., несортового – до 3,60 руб. Расценка за теленка составляла 2,90 руб., уход за коровами – 8 руб. за 1 голову.

Для доярок, обслуживающих первотелок, применялись следующие расценки за 1ц молока: при выполнении планового задания – 10,20 руб., при перевыполнении – 12,15 руб., при невыполнении – 8,10 руб.

Для оплаты труда скотников применялись следующие расценки: за 1ц молока при выполнении плана – 2,40 руб., при перевыполнении плана – 4,00 руб., при невыполнении – 1,80 руб. ; за 1 теленка – 1,50 руб.. уход за коровами – 1,00 руб. за 1 голову, уход за нетелями – 3,80 руб. за 1 голову.

Подменным рабочим выплачивается 100 %, а постоянным подменным дояркам – 110% заработка основных работников.

Для повышения материальной заинтересованности животноводов в результатах труда на предприятии предусмотрены доплаты и премии. В целях стимулирования работников к повышению уровня квалификации установлены доплаты за профессиональное мастерство: имеющим звание «Мастер животноводства 1 класса» – в размере 20% сдельного заработка, имеющим звание «Мастер животноводства 2 класса» – 10%. Для закрепления работников на предприятии предусмотрена надбавка за непрерывный стаж работы по специальности в данном хозяйстве. Её размеры: при стаже от 2 до 5 лет – 8%, от 5 до 10 лет – 10%, от 10 до 15 лет – 13%, и свыше 15 лет – 16% заработка.

В целях усиления заинтересованности исполнителей в обеспечении лучшего ухода за скотом, в соответствии с рекомендациями областного управления сельского хозяйства, на предприятии предусмотрено натуральное премирование животноводов. Дояркам при получении более 90 телят на 100 коров за год выдаётся 1 теленок, при получении от каждой коровы теленка в течении года – 2 теленка; доярке родильного отделения при сохранении более 90% телят выдается 1 теленок; скотнику дойного гурта выдается 1 теленок при получении 95 и более телят на 100 коров, рабочему по искусственному осеменению – 1 теленок при получении 90-95% приплода на 100 коров. Трактористы-машинисты, слесари премируются в размере средней натуральной премии, выданной на 1 основного работника в целом по всем группам.

Главный недостаток применяемой на предприятии системы оплаты и материального стимулирования труда – отсутствие противозатратного механизма, что является одной из причин постоянного роста себестоимости продукции молочного скотоводства и его убыточности.

**2.5.Экономическая эффективность отрасли**

Важнейшим показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства является себестоимость продукции. В нем синтезируются все стороны хозяйственной деятельности, аккумулируются результаты использования всех производственных ресурсов. Себестоимость продукции животноводства в основном зависит от величины затрат на 1 голову животных и продуктивности. Степень влияния этих факторов на себестоимость 1ц молока в СПК «Суруловское» можно установить при помощи метода цепных подстановок (Таблица 12).

Таблица 12

Расчет влияния факторов на изменение себестоимости молока в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г |
| Удой молока от 1 среднегодовой коровы, ц | 19,43 | 17,98 | 21,22 | 109,2 | 118,0 |
| Затраты на среднегодовую корову, руб. | 5917,02 | 8184,68 | 9065,18 | 153,2 | 110,8 |
| Себестоимость 1ц молока, руб.:-фактическая | 304,53 | 455,21 | 427,61 | 140,4 | 93,9 |
| -при продуктивности отчетного года и затратах предыдущего года | - | 329,09 | 385,71 | - | - |
| Отклонение себестоимости в отчетном году от предыдущего года, руб.:-общее | - | +150,68 | -27,60 | - | - |
| В том числе за счет изменения:-продуктивности | - | +24,56 | -69,50 | - | - |
| -затрат на 1 голову | - | +126,12 | +41,90 | - | - |

Расчеты показали, что в 2000 году по сравнению с 1999 годом себестоимость 1ц молока повысилась на 49,5% (на 150,68 руб.). Главной причиной стало увеличение суммы затрат на 1 корову, которое обусловило повышение себестоимости на 41,4%. Из-за снижения продуктивности коров себестоимость повысилась ещё на 8,1%. В 2001 году по сравнению с 2000 годом затраты на производство 1ц молока уменьшились на 6,1% (на 27,60 руб.), причем увеличение суммы затрат в расчете на 1 корову могло привести к удорожанию 1ц молока на 41,90 руб., но повышение продуктивности животных позволило уменьшить возможный прирост себестоимости на 69,50 руб.

Чтобы определить, за счет изменения каких именно затрат произошло повышение производственной себестоимости молока в отчетном году по сравнению с базисным, рассмотрим таблицу 13.

Таблица 13

Состав и структура затрат на производство 1ц молока в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | 1999г. | 2000г. | 2001г | 2001г. в % к |
| сумма, руб. | % к итогу | сумма, руб. | % к итогу | сумма, руб. | % к итогу | 1999г | 2000г |
| Оплата труда с отчислениями на социальные нужды | 57,32 | 18,8 | 84,21 | 18,5 | 70,55 | 16,5 | 123,1 | 83,8 |
| Корма  | 93,48 | 30,7 | 149,95 | 32,9 | 129,14 | 30,2 | 138,2 | 86,1 |
| Содержание основных средств | 32,19 | 10,6 | 31,18 | 6,8 | 38,07 | 8,9 | 118,3 | 122,1 |
| Работы и услуги | 40,0 | 13,1 | 72.71 | 16,0 | 51,31 | 12,0 | 128,3 | 70,6 |
| Средства защиты животных | 4,48 | 1,5 | 6,41 | 1,5 | 8,55 | 2,0 | 190,8 | 133,4 |
| Затраты по организации производства и управления | 37,26 | 12,2 | 54,74 | 12,0 | 42,33 | 9,9 | 113,6 | 101,1 |
| Прочие затраты | 39,80 | 13,1 | 56,01 | 12,3 | 87,66 | 20,5 | 222,5 | 127,3 |
| Всего затрат | 304,53 | 100,0 | 455,26 | 100,0 | 427,61 | 100,0 | 140,4 | 93,9 |

Определяющее влияние на себестоимость оказывает постоянное удорожание кормов, особенно концентратов (затраты на корма занимают наибольший удельный вес в структуре общих затрат), рост затрат на содержание основных средств, а также удорожание стоимости услуг, оказываемых вспомогательными производствами по обслуживанию молочно-товарной фермы, увеличение затрат на приобретение средств защиты животных, рост прямых затрат.

Следует отметить, что в 2001 году по сравнению с 2000 годом благодаря повышению продуктивности коров уменьшился расход кормов на 1ц молока, снизились удельные затраты на корма, работы и услуги, оплату труда с отчислениями на социальные нужды. Размер экономии превысил сумму увеличения затрат на средства защиты животных, организацию производства и управление прочих расходов, что и позволило снизить себестоимость 1ц молока. содержание основных средств, прочие прямые затраты, в результате себестоимость 1ц продукции снизилась на 6,2%.

Таким образом, перспективным направлением повышения эффективности производства молока в СПК «Суруловское» является обеспечение дальнейшего роста продуктивности коров при экономном использовании всех производственных ресурсов.

Конечным показателем, характеризующим эффективность любой товарной отрасли, является уровень её рентабельности. Его величина зависит не только от себестоимости продукции, но и от складывающихся на рынке цен реализации. В свою очередь, на цены оказывают влияние как внешние, не зависящие от предприятия, условия, так и внутренние факторы: качество продукции и организация её сбыта.

В СПК «Суруловское» на реализацию идет молоко 1 и 2 сорта, несортовое используется на корм скоту – для выпойки телят и подкормки поросят. В 1999 году на эти цели было использовано 1336ц, в 2000 году – 932ц, в 2001 году – 962ц, что составило, соответственно, 23%, 23,8% и 16,2% от объема производства. Незначительное количество молока направляется в переработку: в 1999 году – 440ц, в 2000 году – 190ц, в 2001 году – 20ц или, соответственно, 7,6%, 3,8% и 0,3% от валового надоя. При уменьшении количества и доли нетоварного молока увеличивается объем его продаж (Приложение 3). В 1999 году уровень товарности составил 69,4%, в 2000 году – 77,7%, в 2001 году – 83,5%. Большая часть молока продается в государственные фонды: в 1999 году – 82,1% от всего объема продаж, в 2000 году – 73%, в 2001 году – 92,6%. В 2000-2001 г.г. часть продукции была продана другим предприятиям и организациям, причем по более высоким ценам. В 2000 году цена реализации 1ц молока в государственные фонды составила 243,61 руб., а другим предприятиям – 251,17 руб., в 2001 году – соответственно,337,11 руб. и 358,73 руб.

Следовательно, в СПК «Суруловское» важным фактором повышения эффективности молочного скотоводства является улучшение качества молока, повышение товарности, увеличение объема продаж другим предприятиям и организациям, поиск новых, более выгодных каналов реализации.

Основные показатели экономической эффективности производства и реализации молока в СПК «Суруловское» приведены в таблице 14.

Таблица 14

Экономическая эффективность молочного скотоводства в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г | 2000г |
| Среднегодовой удой от 1 коровы, кг | 1943 | 1798 | 2122 | 109,2 | 118,0 |
| -Расход кормов на 1ц продукции, ц корм.ед. | 1,5 | 2,0 | 1,7 | 113,3 | 85,0 |
| Затраты труда на 1ц продукции, чел.-ч. | 10,67 | 11,72 | 9,09 | 85,2 | 77,6 |
| -Производственная себестоимость 1ц, руб. | 304,53 | 455,21 | 427,61 | 140,4 | 93,9 |
| Полная себестоимость 1ц, руб. | 334,2 | 468,18 | 440,21 | 131,7 | 94,0 |
| Цена реализации 1ц, руб. | 207,29 | 250,96 | 339,38 | 163,7 | 135,2 |
| Убыток (-), руб.на 1 голову | -1828,57 | -3035,71 | -1785,71 | 97,7 | 58,8 |
| на 1ц продукции | -126,95 | -217,22 | -100,83 | 79,4 | 46,4 |
| всего, тыс.руб. | -512 | -850 | -500 | 97,7 | 58,8 |
| Уровень рентабельности (убыточности), % | -38,0 | -46,4 | -22,9 | 15,1п | 23,5п |

За последние 3 года при повышении продуктивности коров снизилась трудоемкость производства молока на 14,7%, что свидетельствует о росте производительности труда в отрасли. Полная себестоимость 1ц молока повысилась на 31,7%, но цена реализации молока возросла в большей степени – на 63,7%. В итоге уменьшился размер убытка от продаж молока: в расчете на 1ц продукции – на 20,6%, всего – на 2,3%. Уровень убыточности молочного скотоводства снизился на 15,1п.п. и составил 22,9%.

Анализ современного состояния и организации молочного скотоводства показал, что отрасль находится в критическом положении. Только в последнем 2001 году наметились позитивные изменения условий и результатов её функционирования. В целях повышения устойчивости и эффективности производства молока на предприятии необходимо осуществить комплекс мероприятий по рационализации кормовой базы, совершенствованию стимулирования труда, улучшению организации реализации продукции.

**2.6. Перспективы развития молочного скотоводства и совершенствование организации производства молока на предприятии**

Дальнейшее развитие молочного скотоводства в СПК «Суруловское» должно быть направлено на увеличение производства молока за счет повышения продуктивности коров, на минимизацию производственных затрат и в конечном счете – на повышение экономической эффективности производства и реализации молока.

Для того, чтобы оценить возможности предприятия по повышению продуктивности молочного скота при сложившихся производственных условиях, необходимо установить тенденцию изменения продуктивности за достаточно длительный период времени и выявить неиспользованные резервы увеличения производства молока.

Компьютерная обработка динамического ряда продуктивности коров за 1994-2002г.г., с помощью которой проведено аналитическое выравнивание этого временного ряда по уравнениям прямой линии и параболы 2-го порядка (Приложение 4) дала следующие результаты:

уравнение прямой имеет вид:

у= 2070,56 – 19,25 ⋅ t;

уравнение параболы 2-го порядка имеет вид:

у=1800,39 – 19,25 ⋅ t + 40,52 ⋅ t2.

Из уравнения прямой следует, что средняя теоретическая продуктивность коров в 1994-2002г.г. составляла 2070,56кг молока в год, а коэффициент регрессии показывает, что продуктивность ежегодно снижалась на 19,25кг. Согласно уравнению параболы второго порядка, средняя теоретическая продуктивность коров составила 1800,39кг. В среднем за каждый год она снижалась на 19,25кг с интенсивностью 40,52. Используя метод экстраполяции, получим, что при сохранении выявленной тенденции в ближайшем – 2003 году (t=5) прогнозируемый удой молока от одной среднегодовой коровы, рассчитанный по уравнению прямой, может составить лишь 1974 кг. Это на 148кг меньше, чем в 2001 году.

Однако анализ современного состояния и организации молочного скотоводства показал, что в условиях предприятия имеются реальные резервы увеличения валового надоя молока и повышения продуктивности коров, не требующие крупных затрат, но дающие быстрый и ощутимый эффект – это недопущение или сокращение яловости маточного поголовья и улучшение его кормления.

Яловость коров приносит хозяйству убытки вследствие получения приплода и значительного (на 30-50%) снижения удоев. В 2001 году яловость коров в СПК «Суруловское» составила 12% (34 головы). Чтобы определить потери молока от содержания 34 яловых коров, необходимо среднегодовой удой от одной коровы умножить на процент снижения удоя яловых коров и на их поголовье. Если принять снижение удоя от одной коровы равным 40%, то при фактическом удое 2122 кг в 2001 году потери молока в расчете на одну корову составили 848,8кг (2122кг ⋅ 40%), а в расчете на 34 головы – 288,6 ц (848,8 ⋅ 34). Плановый выход приплода телят от 100 коров и телок старше 2-х лет составляет 90 голов. Значит, в результате наличия яловых коров в СПК «Суруловское» в 2001 году недополучили 30 телят (34 90%).

Причины яловости коров различны. Основные из них: неудовлетворительная организация искусственного осеменения, неполноценное кормление коров, несвоевременное выявление охоты у коров, различные заболевания. В хозяйстве необходимо разработать и реализовать комплекс мероприятий по устранению перечисленных причин.

 Резерв увеличения производства молока за счет лучшего использования кормов рассчитан в таблице 15.

Таблица 15

Определение резерва увеличения производства молока в СПК «Суруловское» за счет более эффективного использования кормов

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели  | Значение  |
| Валовой надой молока, ц | 5941 |
| Расход кормов, ц корм. ед:-по плановым нормам на фактически полученную продукцию | 8912 |
| -по плану на 1ц продукции | 1,50 |
| -фактически:на всю продукцию | 10276 |
| на 1ц продукции | 1,73 |
| Отклонение от плана расхода кормов, всего ц корм. ед. (перерасход) | +1364 |
| Отклонение от плана, % плановой нормы расхода кормов | +15,3 |
| Средняя себестоимость 1ц фактически израсходованных кормовых единиц, руб. | 80,17 |
| Стоимость перерасходованных кормов, тыс.руб. | 109,4 |
| Объем продукции, который можно произвести за счет снижения расхода кормов до плановых нормативов, ц | 909,3 |

При снижении фактического расхода кормов до нормативного можно получить дополнительно 909,3 ц молока, т.е. увеличить объем его производства на 15,3%.

Общий резерв увеличения валового надоя молока за счет недопущения яловости коров и перерасхода кормов составит 1197,9 ц. При реализации этих резервов валовой надой молока можно увеличить до 7138,9 ц (на 20,2%). Тогда продуктивность 1 головы может повыситься на 428кг и составить 2550кг (2122 + 428).

Следует отметить, что в 2002 году фактический удой молока от одной коровы в СПК «Суруловское» составил 2322кг, то есть повысился на 200кг по сравнению с 2001 годом. В начале 90-х годов в хозяйстве получали и более высокие удои: в 1994 году – 2739кг, в 1993 году – 3059кг. В плане деятельности предприятия на 2003 год предусмотрено некоторое обновление стада коров – к концу года их поголовье должно увеличиться на 14 голов и составить 294 головы, а в среднем за год – 287 голов. С учетом улучшения условий функционирования отрасли, по плану производственно-финансовой деятельности СПК «Суруловское» на 2003 год намечено получить от одной среднегодовой коровы 2558кг молока (на 20,5% больше чем в 2001 году), запланирован валовой надой 7341 ц (на 23,6% больше, чем в 2001 году). Результаты наших расчетов подтверждают, что такой уровень производства может быть достигнут.

Основой реализации выявленных резервов в условиях СПК «Суруловское» должно стать совершенствование материального стимулирования труда, обеспечение заинтересованности работников не только в увеличении объемов производства продукции, но и в экономном расходовании ресурсов, в получении высоких конечных результатов. В связи с этим одним из важнейших направлений, способных обеспечить рост эффективности производства, является преобразование внутрихозяйственного экономического механизма, приведение его в соответствие с рыночными отношениями, в которых сейчас функционируют сельскохозяйственные предприятия. Для этого все внутренние структурные формирования должны работать на коммерческих началах, обеспечивая самоокупаемость и самофинансирование производственного процесса.

СПК «Суруловское» - предприятие с коллективно-долевой собственностью на землю и средства производства. Но, как и во многих других коллективных хозяйствах, несмотря на наличие имущественного пая и земельной доли у каждого работника, здесь сохранилась определенная обезличка имущества. Каждому пайщику известна лишь стоимость его пая и размер земельной доли. При этом не учитывается, что вследствие специфики каждого конкретного рабочего места и различной специализации внутрихозяйственных подразделений, необходимое для их нормального функционирования количество средств производства существенно отличается от стоимости пая данного пайщика или коллектива подразделения. Очевидно, что там, где требуется больше средств производства, привлекается имущество других совладельцев предприятия и наоборот.

Каждый работник – совладелец (пайщик) в процессе производства выступает: как собственник своей рабочей силы (здесь интерес каждого требует соблюдения принципа равной оплаты за равный труд в рамках своего предприятия); как член коллектива конкретного внутрихозяйственного подразделения (здесь интерес коллектива заключается в том, чтобы определенная доля произведенного им валового дохода, после вычета обязательств перед предприятием, стала его собственностью и использовалась для нужд подразделения); как совладелец предприятия (интерес каждого требует, чтобы предприятие в целом работало эффективно, и вложенная в него собственность не только сохранилась, но и принесла дивиденды). Определенная часть работников не имеет ни земельной доли, ни имущественного пая – это наемные работники. На предприятии необходимо учитывать и их интересы, как в направлении стимулирования их труда на конкретных рабочих местах, так и обеспечения им возможности со временем стать пайщиками коопхоза.

Внутрихозяйственный экономический механизм предприятия должен учитывать все перечисленные выше группы интересов. Основываясь на рекомендациях по совершенствованию внутрихозяйственных экономических отношений в сельскохозяйственных предприятиях Орловской области (41), можно предложить для СПК «Суруловское» следующий механизм этих отношений.

Все пайщики передают право распоряжения своим имуществом администрации предприятия. Те собственники земельных долей и имущественных паёв, которые не работают в хозяйстве (работники социальной сферы, пенсионеры и т.д.) заключают арендный договор с администрацией о передаче в аренду предприятию своего имущества. Администрация должна обеспечивать рациональное использование как привлеченных, так и собственных ресурсов предприятия.

Все подразделения становятся экономически самостоятельными структурными единицами, с каждым из них администрация заключает договор и на определенных условиях передает им в аренду часть имущества предприятия. Формы арендной платы могут быть разными – в виде передачи части произведенной продукции, продажи плановой продукции по внутрихозяйственным расчетным ценам или отчисления в пользу предприятия установленной денежной суммы. После расчетов с администрацией коллектив подразделения становится собственником остального дохода, который направляется на оплату труда, на создание резервов развития подразделения. Администрация выступает в качестве посредника между подразделениями, регулирует их взаимоотношения, обеспечивает их основными и оборотными средствами ( по их заявкам), принимает и реализует произведенную ими продукцию или услуги, предоставляет им кредиты на текущее авансирование работников за труд.

Подразделения (арендные кооперативы) самостоятельно организуют производство, по своему усмотрению используют арендованные основные средства и купленные у администрации (или вне предприятия) оборотные средства, устанавливают режимы труда и отдыха работников, размеры их текущей оплаты (аванса).

Рассмотрим наиболее важные моменты организации функционирования арендного кооператива в молочном скотоводстве.

Кооператив заключает арендный договор с администрацией сроком на 3-5 лет. Ежегодно с согласия сторон в этот договор могут вносится изменения или дополнения. Арендодатель (администрация) передаёт арендатору (первичному кооперативу) необходимые для организации производства основные средства. Помимо арендной платы, кооператив перечисляет предприятию сумму амортизационных отчислений по арендованным основным средствам и отчисления на их капитальный ремонт, а также направляет часть своего дохода на содержание аппарата управления предприятием, уплату отчислений на социальные нужды.

В договоре оговаривается плановый объем производства продукции. Остальные параметры своей деятельности первичный кооператив планирует самостоятельно, без вмешательства администрации. Для авансирования работников может применяться тот порядок сдельно-премиальной оплаты труда, который сложился на предприятии.

Основу финансово-экономических отношений трудового коллектива молочно-товарной фермы с администрацией предприятия и с другими подразделениями составляет ценовой механизм взаиморасчетов. СПК «Суруловское» является убыточным хозяйством. Для убыточных и низкорентабельных (с уровнем рентабельности ниже 20%) предприятий допускается на начальном этапе деятельности первичных кооперативов применять внутрихозяйственные цены на продукцию и услуги, рассчитанные на основе нормативных (плановых) затрат на производство и нормативного (планового) объема продукции и услуг. В этом случае источником увеличения дохода подразделения служит экономия затрат и рост производства продукции более высокого качества, а здесь интересы работников и предприятия совпадают.

Для расчета внутрихозяйственных цен на продукцию молочного скотоводства воспользуемся данными из плана производственно-финансовой деятельности СПК «Суруловское» на 2003 год. В целях заинтересованности работников в улучшении качества продукции предлагается дифференцировать цены в зависимости от сортности молока. Цена за 1ц молока 1 сорта рассчитывается делением суммы плановых затрат, отнесенных на молоко ( за вычетом затрат на навоз и приплод) на его валовой надой. Цена за 1ц молока 2 сорта снижается на 15%, несортового – на 30% (42, с.44). Расчет выполнен в таблице 16.

Аналогично рассчитываются цены за 1 голову приплода и 1 тонну навоза (делением суммы затрат, отнесенных на эти виды продукции, на её количество). Обязательный объем продукции (установленный в договоре) продается администрации по этим ценам. Администрация реализует продукцию первичных кооперативов, и за счет разницы между реализованными и расчетными ценами формирует прибыль предприятия, что в конечном итоге является арендной платой.

Как видим, внешне этот вариант расчетов не выглядит как изъятие арендной платы, но в принципе экономическое содержание то же. При этом варианте первичные кооперативы имеют возможность:

-снижать свои затраты по сравнению с величиной, заложенной в расчетные цены; полученная экономия становится доходом кооператива;

Таблица 16

Расчет внутрихозяйственных цен на молоко с учетом его качества

|  |  |
| --- | --- |
| Показатели  | Значение |
| Материально-денежные затраты, тыс.руб.:оплата труда | 595 |
| отчисления на социальные нужды | 155 |
| средства защиты животных | 86 |
| Корма | 1009 |
| работы и услуги | 735 |
| Содержание основных средств | 366 |
| Организация производства и управления (общепроизводственные и общехозяйственные расходы) | 630 |
| прочие затраты | 253 |
| Итого  | 3829 |
| Затраты, отнесенные на молоко, тыс.руб.  | 3565 |
| Валовой надой, ц | 7341 |
| Внутрихозяйственная цена за 1ц молока, руб.:I сорт | 485,63 |
| II сорт | 412,79 |
| несортовое | 339,94 |

-производить дополнительную (сверхплановую) продукцию, реализовать её по своему усмотрению по договорным ценам и тем самым увеличивать свой доход.

С другой стороны, и администрация в этом варианте имеет возможность:

-выполнять свои обязательства перед покупателями по продаже им продукции;

-выполнять свои обязательства по внутрихозяйственному обороту продукции;

-реализовать продукцию по более высоким, чем планировалось, ценам и тем самым получить больше прибыли, часть которой может стать источником дополнительного дохода для самой администрации.

Ещё одним преимуществом данного варианта является возможность сохранения привычных форм учета и отчетности. Разница лишь в том, что они должны вестись по первичным кооперативам. Для этого на каждый кооператив открывается лицевой счет в бухгалтерии предприятия.

В дальнейшем, при переходе СПК «Суруловское» в категорию рентабельных предприятий, можно будет усовершенствовать систему внутрихозяйственных экономических отношений: в расчет цен на продукцию и услуги включать не только затраты на производство, но и определенную прибыль, размер арендных платежей поставить в зависимости от полученного подразделением дохода.

В 2003 году в СПК «Суруловское» планируют обеспечить эффективное ведение молочного скотоводства. Основные показатели эффективности производства и реализации молока, рассчитанные на основе данных плана производственно-финансовой деятельности предприятия, приведены в таблице 17.

Таблица 17

Экономическая эффективность молочного скотоводства в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Факт за 2001 год | Прогноз на 2003 год | Отклонения (+,-) |
| абсолютное | относительное |
| Удой молока от одной среднегодовой коровы, кг | 2122 | 2558 | +436 | +20,5 |
| Расход кормов на 1ц молока, ц корм.ед. | 1,7 | 7,5 | -0,2 | -11,8 |
| Затраты труда на 1ц молока, чел.-ч. | 9,09 | 7,54 | -1,55 | -17,0 |
| Производственная себестоимость 1ц молока, руб. | 427,20 | 485,62 | +58,02 | +13,7 |
| Полная себестоимость 1ц молока, руб. | 440,21 | 499,71 | +59,50 | +13,5 |
| Цена реализации 1ц молока, руб. | 339,38 | 523,00 | +183,62 | \_54,1 |
| Прибыль (убыток,-): на 1ц молока, руб. | -100,83 | 23,29 | +124,12 | - |
| всего, тыс.руб. | -500,0 | 160,0 | +660,0 | - |
| Уровень рентабельности (убыточности,-),% | -22,9 | 4,7 | +27,6 | - |

Из таблицы видно, что в 2003 году по сравнению с 2001 годом продуктивность коров повысится на 20,5%, расход кормов в расчете на 1ц молока, при соблюдении научно обоснованных рационов кормления животных, уменьшится на 11,8%, трудоемкость производства 1ц продукции снизится на 17%. С учетом роста цен на материалы, ресурсы и услуги себестоимость 1ц повысится на 13,7%, а полная – на 13,5%. Но прогнозируемая цена реализации молока возрастает в большей степени – на 54,1%. В результате запланировано получить прибыль от продажи молока в размере 160 тыс.руб., то есть 23,29 руб. в расчете на 1ц. Уровень рентабельности молочного скотоводства составит 4,7%.

**Глава 3. Состояние и пути совершенствования учета затрат и выхода продукции молочного скотоводства в СПК «Суруловское»**

**3.1.Организация учетной работы на предприятии**

Организация бухгалтерского учета в СПК «Суруловское» осуществляется в соответствии с законом РФ от 21 ноября 1996года «О бухгалтерском учете» (введен в действие 28 ноября 1996г.) и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утвержденным Приказом Минфином РФ 29 июля 1998г. №34 н, введен в действие 19 января 1999г.).

В СПК «Суруловское» пользуются планом счетов, утвержденным в 1994 году.

Структура бухгалтерской службы следующая: главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, бухгалтер по заработной плате, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по реализации, кассир.

В обязанности главного бухгалтера входит разработка финансовых показателей в перспективных планах коопхоза вместе со специалистами предприятия, контроль за выполнением текущих планов, обеспечение ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательством, составление отчетности и своевременная передача её в соответствующие органы и т.д.

Обязанности остальных членов бухгалтерской службы устанавливает главный бухгалтер в соответствии с их квалификацией и опытом работы.

Согласно пункта 3 статьи 9 Закона о бухгалтерском учете, в хозяйстве предусмотрен перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов. В него входят руководитель и главный бухгалтер.

Пунктом 3 статьи 9 Закона о бухгалтерском учете и пунктом 8 Положения по ведению бухгалтерского учета предусмотрено, что организация должна утвердить правила документооборота.

Все документы, служащие основанием для бухгалтерского учета, должны представляться в бухгалтерии в сроки, позволяющие использовать содержащуюся в них информацию наиболее эффективно при принятии решений. Порядок движения документов устанавливается специальным графиком, называемым документооборотом. Документооборот – это движение первичных документов от момента их создания со сдачи в архив. График документооборота разрабатывается главным бухгалтером и является одним из элементов учетной политики,разрабатываемой на отчетный год и утверждаемой приказом руководителя. График необходим для правильной организации и планирования учетного процесса. Он представляет собой перечень исполнителей, сроков поступления документов в бухгалтерию от оперативных работников (кладовщиков, зоотехников, заведующего фермой и др.), сроков обработки и прохождения документов внутри учетного аппарата и завершения всех работ за отчетный период вплоть до составления бухгалтерского баланса и отчетности.

После сдачи годового отчета все документы, относящиеся к отчетному году, должны быть соответствующим образом подготовлены и сданы в архив, так как через неопределенное время может возникнуть необходимость обратиться к информации.

В коопхозе используют журнально-ордерную форму учета. Особенностями журнально-ордерной формы учета являются: применение для учета хозяйственных операций журналов-ордеров, запись в которых ведется только по кредитовому признаку; совмещение в ряде журналов-ордеров синтетического и аналитического учета; отражение в журналах-ордерах хозяйственных операций в разрезе показателей, необходимых для контроля и составления отчетности.

Все хозяйственные операции, которые проводятся в коопхозе, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет в СПК «Суруловское». Первичные учетные документы составляются в момент совершения операций, а если это не представляется возможным – непосредственно после её окончания.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных и хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы. Сводные и первичные учетные документы составляются на бумажных носителях.

Инвентаризация имущества в СПК «Суруловское» проводится ежегодно по основным средствам перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, один раз в шесть месяцев по материальным запасам, один раз в месяц по кассе. Она проводится на основании приказа, утвержденного председателем коопхоза, в котором оговаривается дата проведения инвентаризации и перечень проверяемого имущества.

В соответствии с приказом об учетной политике коопхоза в хозяйстве для целей налогообложения выручка от реализации продукции (работ, услуг) определяется по мере её оплаты (при безналичных расчетах – по мере поступления средств за продукцию (работы, услуги) на счета в банке, а при расчетнах наличными деньгами – по поступлении средств в кассу).

Метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) устанавливается хозяйством на длительный срок исходя из условий хозяйствования и заключаемых договоров.

Годовая отчетность в коопхозе представлена годовым отчетом, который состоит из бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета о движении денежных средств, отчета о движении капитала, приложений к бухгалтерскому плану, а также специализированных форм отчетности.

Квартальная отчетность представлена бухгалтерским балансом и отчетом о прибылях и убытках.

Правильно налаженный учет помогает осуществлять контроль за издержками производства, вскрывать внутренние резервы отраслей. В частности, в животноводстве, располагая точными данными о количестве и качестве кормов, численности поголовья скота, выходе продукции и т.п., можно правильно организовать управление отраслью, добиться увеличения производства продукции. При организации бухгалтерского учета в животноводстве необходимо учитывать, что затраты здесь разграничиваются по отраслям и видам производства. В животноводстве, как и в других отраслях, производимые затраты неоднородны. Они включают различные конкретные материальные расходы (корма, биопрепараты, медикаменты, различные материалы и т.д.), затраченный труд, износ основных средств и т.д.

Бухгалтерский учет в животноводстве должен обеспечить строгое разделение затрат по их видам.

В качестве объектов учета затрат выделяют отдельные виды и группы скота в пределах отраслей: крупный рогатый скот (молочное и мясное скотоводство), свиноводство и т.д.

Объектом нашего изучения является молочное скотоводство.

**3.2. Первичный и сводный учет затрат и выхода продукции молочного скотоводства**

Для первичного учета затрат и выхода продукции в молочном скотоводстве применяют большое количество различных документов, на основании которых производятся записи в учетные регистры.

Все первичные документы по учету затрат и выходу продукции делятся на следующие группы:

а) документы по учету затрат труда (табель учета рабочего времени, расчет начисления оплаты труда, наряды, приказ об отпуске и т.д.);

б) документы по учету затрат предметов труда (акты на списание материальных ценностей, накладные и т.д.);

в) документы по учету затрат использования средств труда (начисление износа);

г) документы по учету выхода продукции.

Основным документом по учету затрат труда работников является расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (Приложение 5). Начисление оплаты труда животноводам производится в основном за полученную продукцию (молоко, приплод). Поэтому для начисления оплаты привлекаются и документы, в которых фиксируется выход продукции: журналы учета надоя молока, акты на оприходование приплода животных, акты на перевод животных из группы в группу. На основании зафиксированного в этих документах выхода продукции начисляют оплату труда животноводам в соответствии с действующими в коопхозе расценками.

Учет отработанного работниками времени ведут ежедневно по каждому работнику фермы в табеле учета рабочего времени (Приложение 6).

Основным видом расходов предметов труда в животноводстве является расход кормов, первичный учет которых на фермах ведут в ведомостях учета расхода кормов (Приложение 7). Ведомость является комбинированным накопительным документом, на основании которого проводят и выдачу (отпуск) кормов, и списание их в расход. Сводный учет расхода кормов по ферме ведут в журнале учета расхода кормов. В нем на каждый вид и группу животных отводят отдельные страницы для записи расхода кормов по каждому их виду в физической массе, в переводе на кормовые единицы и при необходимости по содержанию переваримого протеина.

Расход прочих материальных ценностей (биопрепаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств и т.п.) оформляют в установленном порядке лимитно-заборными ведомостями, накладными (Приложение 8).

Амортизация основных средств в затраты животноводства включается по данным «Ведомости начисления амортизационных отчислений», а также распределения амортизационных отчислений (Приложение 9).

Для ежедневного учета надоенного молока используются журналы учета надоя молока (Приложение 10). В них учитывается количество надоенного молока дояркой от закрепленной группой коров. Запись делает бригадир. В конце рабочего дня доярки расписываются в журнале за общее количество надоенного молока ими за день, затем ставит свою подпись бригадир. По истечении месяца в журнале подсчитывается итог по надоенному молоку по каждой группе.

Каждый день количество надоенного молока, записанное в журнале, переносится в «Ведомость движения молока» (Приложение 11). Этот документ ведется в 2-х экземплярах в течение всего месяца, по окончании которого, один экземпляр вместе с журналами и первичными документами сдается в бухгалтерию, а другой остается на ферме у бригадира. В ведомости движения молока отражается расход молока; продажа государству, использование на общественное питание, в детские сады, школы, на реализацию через магазин, на выпойку телятам, поросятам.

Поступление приплода крупного рогатого скота оформляется Актом на оприходование приплода животных» (Приложение 12). Этот документ составляется работником фермы с участием зоотехника и ветеринарного врача. В акте указывается, за кем из работников было закреплено расплодившееся животное, кличка и номер матки, количество и вес родившихся животных, их пол и присваиваемый номер, дата рождения. Акт на оприходование приплода составляется в 2-х экземплярах, один из которых остается на ферме, а другой сдается в бухгалтерию.

**3.3.Синтетический и аналитический учет затрат и выхода продукции в молочном скотоводстве**

Регистром аналитического учета о затратах и выходе продукции является производственный отчет (Приложение 13). Отчет открывается на месяц. Его составляют по итогам данных за месяц на основании первичных и сводных документов.

Он состоит из двух разделов.

1-Затраты на производство /Дт 20.2./

2-Выход продукции /Кт 20.2/

В первом разделе производственного отчета регистрируют все технико-экономические показатели, такие как отработанные человеко-часы, кормодни, количество израсходованных кормов в центнерах, а также затраты систематизированные по учетным группам животных, предусмотренные для аналитического учета затрат по счету 20.2 «Животноводство», в том числе по коровам. При заполнении этого раздела данные о количестве кормо-дней, расходе кормов и подстилки берут из «Журнала учета расхода кормов».

Данные о затратах труда и заработной платы представляют на основании расчета начисления заработной платы работникам животноводства.

Данные по амортизации заносятся из «Ведомости начисления амортизации», расход медикаментов, прочих материалов, используемых в молочном скотоводстве, подтверждаются специальными расчетами.

Суммы расходов по материальным ценностям в производственном отчете должны подтверждаться соответствующими данными отчетов о движении материальных ценностей по кормам, по биопрепаратам и лечебным материалам, по стройматериалам для текущего ремонта и т.д.

Во втором разделе производственного отчета отражают выход основной и побочной продукции отрасли животноводства, в том числе по молочному стаду, в плановой оценке.

Данные этого раздела заполняют на основании документов на оприходование продукции животноводства, в частности молока – журнала надоев молока; приплода – актов на оприходование приплода. В графах выхода продукции показывается общее количество и стоимость полученной продукции за месяц и нарастающим итогом с начала года.

Данные производственного отчета переносят в журнал ордер №10 (Приложение 14), данные из которого поступают в главную книгу (Приложение 15).

Синтетический учет затрат и выхода продукции в молочном скотоводстве в коопхозе «Суруловское» ведут на счете 20 «Основное производство», субсчете 2 «Животноводство» .

На аналитическом счете «Коровы» по дебету этого счета отражаются затраты на производство продукции, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года в плановой оценке, а в конце года корректируется до фактической. В течение года сальдо по счету не выводится, а определяются обороты дебетовые и кредитовые нарастающим итогом с начала года. Дебетовый оборот показывает сумму затрат за месяц и с начала года, кредитовый оборот – выход продукции за месяц и с начала года.

Учет затрат на аналитическом счете 20.2 ведут по следующим статьям затрат:

1.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

2.Средства защиты животных.

3.Корма.

4.Содержание основных средств:

-ГСМ

-амортизация основных средств

-ремонт основных средств

5.Работы и услуги.

6.Организация производства и управления.

7.Потери от падежа животных.

8.Прочие затраты.

В статье «Оплата труда с отчислениями на социальные нужды» учитывают сумму начисленной заработной платы за выполненную работу, произведенную продукцию по установленным ставкам и расценкам, надбавки за работу в ночное время, за совмещение должностей, премии, стоимость продукции, выданной в порядке натуральной оплаты, стоимость бесплатно представляемых продуктов питания, спецодежды, предусмотренных законом; оплата отпусков, доплата за выслугу лет, учебные отпуска и выплаты по итогам года за продукцию. Сюда же относят и отчисления на социальные нужды: в пенсионный фонд – 20,6% от фонда оплаты труда, в фонд социального страхования – 2,9%, в фонд обязательного медицинского страхования – 2,6%.

В статью «Средства защиты животных» включаются все затраты, связанные с использованием различных препаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств.

В статью «Корма» включаются все затраты на покупные корма (их стоимость и затраты по доставке), стоимость кормов собственного производства, расходы по внутрихозяйственному перемещению на основании ведомости расхода кормов, затраты на их приготовление.

В статье «Содержание основных средств» отражают затраты на техническое обслуживание и эксплуатацию, амортизацию и ремонт основных средств, используемых в данной отрасли. На данную статью относят расходы на оплату труда, отчисления на социальное и медицинское страхование по персоналу, обслуживающему основные средства.

В статье «Работы и услуги» учитываются все затраты на содержание всех видов транспорта (гужевой, автомобильный, тракторный), содержание ремонтных мастерских, расходы по снабжению коопхоза электричеством, водой, теплом, газом, а также оплата услуг, оказываемых данному коопхозу сторонними организациями.

К статье «Организация производства и управления» относятся общепроизводственные (цеховые) и общехозяйственные расходы.

Общепроизводственные расходы – это затраты на оплату труда руководителей и управленческого персонала отрасли животноводства, содержание зданий и сооружений общеотраслевого назначения.

Общехозяйственные расходы – это расходы на оплату труда руководителей и управленческого персонала коопхоза, расходы на командировки и разъезды, содержание легкового автотранспорта, содержание зданий и сооружений общехозяйственного назначения, а также конторские, типографические, почтово-телеграфные, телефонные расходы, затраты на подготовку кадров и сторожевую охрану.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяют по объектам калькуляции пропорционально общей сумме затрат за вычетом стоимости кормов.

В статью «Потери от падежа животных» включаются суммы потерь от гибели животных, за исключением потерь, взысканных с виновных лиц.

В статье «Прочие затраты» отражаются все оставшиеся виды затрат по животноводству и в частности по молочному стаду: затраты по искусственному осеменению; затраты на содержание летних лагерей, загонов, по ограждению ферм; стоимость подстилки и др.

Соотношение отдельных статей, их удельный вес в общей сумме затрат характеризует структуру себестоимости сельскохозяйственной продукции.

В целом организация аналитического и синтетического учета в молочном скотоводстве СПК «Суруловское» соответствует требованиям бухгалтерского учета, но имеются и недостатки, особенно при оформлении первичных документов.

Рассмотрим корреспонденцию счетов по счету 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство» аналитическому счету «Коровы» в СПК «Суруловское» за 2001 год в таблице 18.

Таблица 18

Схема бухгалтерских записей по учету затрат и выходу продукции по счету 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», аналитический счет «Коровы» за 2001 год

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Хозяйственные Операции | Сумма,руб.  | Кт счетов | Хозяйственные Операции | Сумма, руб.  | Дт счетов |
| Заработная плата | 372519 | 70 | Оприходовано: Молоко 5941 ц | 2079242 | 43/2 |
| Отчисления на социальные нужды | 97227 | 69 |
| Корма | 859983 | 10/9 | Приплод 299 гол | 277829 | 11 |
| Средства защиты животных | 57193 | 10/1 | НавозВсего | 300002387071 | 20/1 |
| Содержание основных средств в том числе:-амортизация | 133800 | 02 | Калькуляционная разница: на реализациюв переработкуна выпойку | 4656683294747904052710 | 90/220/320/2 |
| -ГСМ | 93998 | 10/3 | На приплод | 4444 | 11 |
| -ремонт | 27036 | 23 |  |  |  |
| Работы и услуги | 342962 | 23,60,76 |  |  |  |
| Общепроизводственные, общехозяйственные затраты | 281945 | 25,26 |  |  |  |
| Прочие | 586076 | 23,60,71 |  |  |  |
| Итого  | 2852739 | х | Итого  | 2852739 | х |

**3.4. Исчисление себестоимости продукции молочного стада и порядок закрытия счета 20.2 «Животноводство»**

Продукцию, поступившую из производства в течение года, приходуют и списывают по плановой себестоимости, в конце года после составления отчетной калькуляции или оприходования фактической себестоимости продукции определяют разницу между плановой и фактической себестоимостью. Калькуляционную разницу списывают по потребителям методом красного сторно или методом дополнительной записи.

Корректировку производят в соответствии с Методическими указаниями о порядке закрытия счетов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях, утвержденными Минсельхозом СССР от 1 ноября 1976 года № 266-1. А фактичнскую себестоимость продукции исчисляют в соответствии с Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве, утвержденным и Минсельхозпродом России от 4 июля 1996 года № П-4-24/2068. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) все расходы, связанные с производством и продажей продукции, товаров, работ и услуг, формируют их себестоимость.

Условия сельскохозяйственного производства таковы, что часть готовой продукции в коопхозе используется для своих же нужд. А вспомогательные производства оказывают услуги практически для всех отраслей коопхоза. Всё это усложняет закрытие счетов. Поэтому не всегда можно распределить калькуляционные разницы на весь объем продукции или выполненных работ. Ведь на уже закрытый счет нельзя отнести суммы с тех счетов, что закрываются позже. Получается, что на счетах, которые закрываются в первую очередь, некоторые затраты остаются без корректировки. И чтобы таких затрат было как можно меньше, надо действовать следующим образом: сначала закрывать счета отраслей и производств, имеющих максимальное количество потребителей и минимальные размеры встречных затрат, а в последнюю очередь – счета с большим числом встречных услуг и минимумом потребителей.

Счет 20.2. «Животноводство» закрывают только после закрытия счета 20.1 «Растениеводство». Дело в том, что животными потребляется очень много растительной продукции, а значит, вся эта продукция должна быть включена в затраты животноводства по фактической себестоимости. Кроме того, в животноводстве значительную долю составляет внутриотраслевой оборот. Так, приплод, полученный от основного стада, доращивают, молоком выпаивают телят и т.д. Поэтому при закрытии счетов учитывают последовательность движения продукции, как в межотраслевом, так и во внутреннем обороте.

К концу года по дебету аналитического счета «Затраты по молочному стаду крупного рогатого скота» отражены затраты с учетом стоимости работ вспомогательных производств, расходы на продукцию растениеводства, использованную для данного скота. А по кредиту этого счета отражена основная продукция по плановой себестоимости, а также себестоимость побочной продукции. В итоге разница между дебетовым и кредитовым оборотом по счету составляет сумму отклонений фактических затрат от плановой себестоимости, которая подлежит списанию со счета.

Списываемые со счета затраты распределяются между двумя видами продукции: молоком и приплодом. При этом на молоко относят 90% всех затрат, а на приплод – 10%.

Затем распределяют суммы отклонений. Для этого фактическую себестоимость сопоставляют с плановой, по которой продукция приходовалась в течении года. Суммы отклонений определяют на весь объем продукции и на один центнер, а по приплоду – на одну голову.

Затем списывают выявленные суммы отклонений. Отклонения по себестоимости приплода полностью относят на счет 11 «Животные на выращивании и откорме». Отклонения по себестоимости молока распределяют в соответствии с использованием продукции. Суммы экономии или перерасхода, подлежащие списанию, устанавливают, умножив соответствующие количество продукции на разницу в себестоимости центнера этой продукции. Можно также сопоставить фактические затраты с суммой, плановых относимых на себестоимость в течении всего года.

На основании бухгалтерской справки, представленной в таблице 19 общую сумму выявленных отклонений списывают с кредита счета 20.2 «Животноводства» и относят: - по реализованной продукции; - по продукции, использованной на выпойку молодняка животных и т.д.

После этого аналитический счет «Затраты по содержанию молочного стада крупного рогатого скота» закрывается.

Для исчисления себестоимости молока и приплода применяется метод исключения затрат на побочную продукцию, из общей суммы затрат по основному стаду исключается стоимость побочной продукции по нормативными ценам. Оставшуюся сумму затрат распределяют на основную продукцию – 90% на молоко и 10% - на приплод.

Стоимость навоза определяют исходя из нормативных затрат на его уборку в конкретных условиях и стоимости подстилки.

Для исчисления нормативных затрат на уборку навоза необходимо по технологическим картам установить затраты по его выемке из навозонакопителей и хранению и прибавить к ним сумму амортизационных отчислений по основным средствам, использованным для удаления навоза из навозохранилища.

Себестоимость 1 тонны навоза определяют делением общей суммы затрат на его физическую массу.

Фактическая себестоимость 1ц молока рассчитывается путем деления затрат, приходящихся на молоко, на количество надоенного молока.

Фактическая себестоимость 1 головы приплода рассчитывается путем деления затрат на количество голов приплода.

Таблица 19

Бухгалтерская справка на закрытие счета 20.2 аналитического счета «Коровы за 2001 год в СПК «Суруловское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | Валовой выход | Плановая себестоимость | Фактическая себестоимость | Разница |
| единицы | всего | единицы | всего | на единицу | всего |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| Молоко, ц | 5941 | 349,98 | 2079242 | 427,61 | 2540466 | 77,63 | 461224 |
| Приплод, гол. | 299 | 929,19 | 277829 | 944,06 | 282273 | 14,87 | 4444 |
| Навоз, т | 1680 | 17,86 | 30000 | 17,86 | 30000 | - | - |
| Всего | х | х | 2387071 | х | 2852739 | х | 464668 |
| Списание калькуляционной разницы |
| в реализацию | в переработку | на выпойку | на приплод |
| количество | стоимость | количество | стоимость | количество | стоимость | количество | стоимость |
| 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 |
| 4244 | 329474 | 1018 | 79040 | 679 | 52710 | - | - |
| - | - | - | - | - | - | 299 | 4444 |
| - | - | - | - | - | - | - | - |
| х | 329474 | х | 79040 | х | 52710 | х | 4444 |

**3.5. Совершенствование учета затрат и выхода продукции молочного скотоводства**

С переходом экономики страны на рыночные отношения произошли определенные изменения и в бухгалтерском учете и отчетности. В первую очередь это относится к изданию документов, регламентирующих правовые вопросы и принципы организации и методологии бухгалтерского учета. Среди них: Закон «О бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации», План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, Положение по бухгалтерскому учету, «Учетная политика предприятия». Они заложили основу нормативного регулирования бухгалтерского учета. Ими предоставлено организациям право выбора вариантов оценки в учете соответствующих объектов (производственных запасов, продукции, её реализации и др.), в соответствии с принятой предприятием учетной политикой.

Существенно изменена методология учета многих объектов учета: основных средств, капитальных вложений, фондов специального назначения, уставного капитала, прибыли и убытков и др. Состав, содержание, сроки и адреса представления бухгалтерской отчетности стали в значительной мере соответствовать международной практике, а сама она стала доступной для любых сторонних пользователей.

К последующим этапам дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета следует отнести совершенствование правового регулирования бухгалтерской деятельности. В качестве первоочередных можно рекомендовать разработку положений и инструкций: по учету и калькулированию себестоимости продукции; по учету производственных запасов и готовой продукции; по учету труда и его оплаты и др.

В развитие нормативных документов в хозяйствующих субъектах целесообразно разработать рабочие инструкции и положения по бухгалтерскому учету отдельных операций объектов или разделов учета, в которых должна быть зафиксирована учетная политика на довольно длительный период деятельности субъекта.

Резкое расширение функций, присущих бухгалтерскому учету, введение коммерческой тайны на многие учетные показатели, придание бухгалтерской отчетности статуса публичной обусловливают необходимость выделения из бухгалтерского учета в качестве самостоятельных видов учета финансового и управленческого учета.

Финансовый учет должен быть в основном ориентирован на получение информации необходимой для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, и осуществляться в соответствии с законодательством, положениями по бухгалтерскому учету и другими регламентирующими документами.

Управленческий (производственный) учет призван обеспечить получение внутренней информации, необходимой для управления и принятия решений руководством на ближайшую и отдаленную перспективу, исчисление и контроль себестоимости продукции, определение финансовых результатов. Методику управленческого учета целесообразно определять непосредственно на предприятии исходя из специфических условий его деятельности.

Выделение финансового и управленческого учета потребует введения двухрядной системы счетов: балансовых, используемых в финансовом учете для составления баланса, и операционных, применяемых в управленческом учете. В условиях рыночной экономики, характеризующейся стремлением хозяйствующих субъектов «завоевать» рынок, постоянным поиском покупателей, выбору наиболее выгодного из них будет способствовать информация о финансовых результатах от реализации продукции по значительному числу позиций, конкурентоспособности товаров к другим вопросам маркетинга.

В течении 2002 года продолжалась работа по реформированию бухгалтерского учета в соответствии с мерами по реализации Программы реформирования бухгалтерского учета, одобренными Правительством Российской Федерации в апреле 2001 года. Этими мерами Правительство подтвердило свою позицию по развитию бухгалтерского учета в России в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

В них предусмотрены три раздела мероприятий:

1) в области совершенствования методологического обеспечения системы бухгалтерского учета.

2) в области обеспечения достоверного и полного раскрытия бухгалтерской отчетности,

3) в области развития бухгалтерской профессии, подготовки и повышения квалификации специалистов бухгалтерского учета.

В период развития рыночной экономики особую роль приобретает работа бухгалтера. Чрезвычайно важно знание налогового законодательства, поскольку оно подвержено постоянным изменениям, что значительно затрудняет работу бухгалтерской службы. В то же время хорошее знание налогового законодательства позволяет свести налоговое бремя к минимуму.

В связи с реформированием бухгалтерского учета и переходом его на международные стандарты Госкомстатом России разработаны новые альбомы унифицированных форм учетной первичной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, учету сельскохозяйственной продукции и сырья, по учету кассовых операций и т.д. Но в СПК «Суруловское» они применяются не в полном объеме, учет в основном ведется на приспособленных и устаревших формах учетной первичной документации, а также и учетных регистрах.

В хозяйстве не ведется автоматизированная бухгалтерия, но время показало, что усовершенствовать весь процесс бухгалтерского учета и контроля можно с помощью электронно-вычислительной техники.

Компьютерный учет представляет собой особую форму бухгалтерского учета, при котором принципиально меняется технология отражения хозяйственных операций, назначение и смысл учетных регистров. Учетные регистры из первичных форм обобщения и группировки информации превращаются в выходные формы аналитической направленности. Автоматизированное место бухгалтера – это особые информационные технологии отражения хозяйственных операций в определенной последовательности с использованием технических средств, возможностей современных компьютеров и бухгалтерских программ.

К сожалению, применение современных технологий в сельском хозяйстве идет не достаточно быстрыми темпами. Основная причина этого – убыточность многих сельскохозяйственных предприятий, не позволяющая внедрять компьютеризированный учет. По заказу Управления бухгалтерского учета и отчетности Минсельхоза России была разработана автоматизированная система известной фирмой «1С». Внедрение системы позволяет: организовать работу подразделений бухгалтерии в единой программно-информационной среде; повысить достоверность, оперативность и защищенность данных; улучшить оперативность обеспечения должностных лиц нормативно-справочной информацией.

«1С: бухгалтерия» – это не только инструмент учета, это мощное, оперативное, удобное и наглядное средство анализа хозяйственной деятельности предприятия агропромышленного комплекса.

Такая автоматизированная система может дать наиболее полный эффект от применения автоматизации, возможность оперативно и объективно отражать состояние системы бухгалтерского учета и четко её прогнозировать, значительно улучшать качество анализа и управления финансами отраслей АПК.

Итак, говоря о совершенствовании бухгалтерского учета на предприятии, нельзя не отметить целесообразность автоматизации учета. Для этого необходимо приобрести персональные компьютеры. Кроме того, одним из направлений совершенствования бухгалтерского учета на предприятии является повышение квалификации бухгалтеров, не имеющих навыка работы на компьютерах.

**Выводы и предложения**

1.СПК «Суруловское» – многоотраслевое предприятие среднего размера. Основными отраслями являются зернопроизводство и молочно-мясное скотоводство. Предприятие характеризуется низким уровнем интенсивности производства и убыточностью производственно-сбытовой деятельности. Убыточность предприятия обусловлена неэффективным ведением животноводства, прежде всего скотводства.

2.Скотоводство является второй по значению отраслью предприятия. Поголовье коров небольшое – 280 голов. При этом реализация молока приносит хозяйству до 46% суммы общего убытка от продаж. За 1999-2001г.г. валовой надой молока в хозяйстве увеличился на 2,3%. Это стало возможным благодаря росту продуктивности коров. Однако её уровень остается очень низким. В 2001 году от 1 среднегодовой коровы было получено лишь 2122кг молока.

3.Основными недостатками в организации производства молока являются: низкая интенсивность обновления стада коров; несоблюдение установленных норм и структуры расхода кормов, которое не только снижает продуктивность коров, но и приводит к увеличению суммы затрат на производство молока; в системе материального стимулирования отсутствует противозатратный механизм, что также является одной из причин роста себестоимости продукции.

4.За период исследования себестоимость 1ц молока на предприятии повысилась на 40,3%, а цена реализации – на 63%. Благодаря опережающему росту цен размер убытка от реализации 1ц молока уменьшился на 20,6%, уровень убыточности молочного скотоводства уменьшился на 15,1 пункта, составив в 2001 году 22,9% против 38% в 1999 году

5.В целях повышения устойчивости и эффективности производства молока на предприятии необходимо осуществить комплекс мер по сокращению яловости коров, рационализации кормовой базы отрасли, совершенствованию стимулирования труда. По расчетам, за счет сокращения яловости маточного поголовья в условиях предприятия можно дополнительно получить 288,6ц молока в год, за счет снижения фактического расхода кормов до нормативного – 909,3 ц. При реализации этих резервов продуктивность 1 коровы может быть повышена до 2550кг, валовой надой молока может быть увеличен до 7139ц (на 20,2% по сравнению с 2001 годом).

6.Важнейшим условием достижения высоких производственных показателей является совершенствование внутрихозяйственного экономического механизма на основе собственнической мотивации труда. Для этого целесообразно внедрить принципы кооперации в деятельность структурных подразделений предприятия, в том числе в молочном скотоводстве. Это позволит в ближайшей перспективе перевести отрасль на самоокупаемость и самофинансирование.

7.Бухгалтерский учет в СПК «Суруловское» ведется по журнально-ордерной форме. Главные недостатки в организации учетной работы заключаются в том, что зачастую здесь применяют не типовые, а приспособленные и устаревшие формы бухгалтерских документов, не ведется автоматизированная бухгалтерия.

8.В связи с проводимой в стране работой по реформированию бухгалтерского учета, приведению его в соответствие с международными стандартами, в рамках отдельно взятого предприятия основными направлениями совершенствования учета являются: приобретение и использование современных типовых бланков и форм учетной документации, компьютеризация учета, совершенствование не только его технологии, но и методологии. Это позволит повысить достоверность данных, правильность исчисления себестоимости продукции и в конечном счете финансовых результатов деятельности предприятия. В СПК «Суруловское» необходимо изыскать средства для приобретения индивидуальных компьютеров, компьютерных программ по бухгалтерскому учету, организовать учебу работников службы по освоению автоматизированных систем учета.

**Список литературы**

1.Бауэр Д. и др. Экономика сельскохозяйственного предприятия: Учебно-методическое пособие. – М.: ЭкоНива. 1999.-282сю

2.Боярский Л., Каварданов Ю. Прогрессивные технологии кормления крупного рогатого скота – в производство // Молочное и мясное скотоводство, 2000, №3. – с.2-6.

3.Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях: Учебник для нач. проф. образования/ Р.Н. Расторгуева, А.В. Казакова, А.И. Павлычев и др.; Под ред. Р.Н. Расторгуевой. – М.: ПрофОбрИздат, 2002. –416с.

4.Бухгалтерский учет/ Под ред. Безруких П.С. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 1999. – 434с.

5.Бухгалтерский учет: Учебник для вузов/ Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2002.-476с.

6.Буянов А. Становление аренды в России в современных условиях // Международный сельскохозяйственный журнал, 2001, №6. –с.13-17.

7.Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных, перерабатывающих и агропромышленных предприятиях. Эффективное пособие по финансовому и управленческому учету. – М.: Кио Рус, 2001. –675с.

8.Гражданский кодекс Российской Федерации. Части 1 и 2.-М.:НОРМА-ИНФРА, 1999.

9.Зарун И.Ф., Грачева Т.И. Компьютерный учет на предприятиях АПК// Аграрная экономика-сегодня и завтра (Сборник научных трудов); -Пенза, 1999.-с.9-13.

10.Зимин Н.Е. Технико-экономический анализ деятельности предприятий АПК.-М.:Колос, 2001.-256с.

11.Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов.-М.: ЮНИТИ, 2000.

12.Козлова Е.П. и др. Бухгалтерский учет в организациях/ Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. –2-е изд., перераб. и доп.-М.: Финансы и статистика, 2001.-800с.

13.Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета /А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др. // Под ред. А.С. Бакаева.-М.: ИПБ-БИНФА, 2001.-435с.

14.Комментарий к главе 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций».- 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Современная экономика и право; Юрайт-М, 2002.

15.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие.- 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001.-640с.

16.Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету. Издание второе, перераб. и доп. – М.: «Проспект», 2000.-416с.

17.Курсовое и дипломное проектирование по организации сельскохозяйственного производства/ Ф.К. Шакиров, Б.И. Яковлев, В.Н. Солопова и др.; Под ред. Ф.К. Шакирова. – М.: Агропромиздат, 1990.-207с.

18.Ларин Н. Переход к новому Плану счетов // Симбирский главбух, 2001, №5.-с.4-13.

19.Летунов И., Смирнова М. Повышение эффективности и конкурентоспособности производства молока// АПК: экономика, управление, 2000, №8.-34-40.

20.Лисович Г.М., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК. – Ростов – н/Д: издательский центр «Март», 2000.-354с.

21.Лисович Г.М. Сельскохозяйственный учет (финансовый и управленческий): Учебник. Серия «Экономика и управление». Ростов н/Д: Издательский центр «Март», 2002.

22.Макаров В. Влияние размеров ферм на экономические показатели в скотоводстве // Молочное и мясное скотоводство, 2000, №6.-с.2-4.

23.Малахов С.Н., Шкляр М.Ф. Основные направления повышения эффективности молочного скотоводства // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2002, №9.-с.20-21.

24.Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций. Утверждены Приказом Министерства сельского хозяйства от 29.01.2002 г. №88.-М., 2002.

25.Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены Приказом Минфина от 20 июля 1998 года, №33 н/с изм. и доп. от 28 марта 2000 г.) // Симбирский главбух, 2001, сентябрь, №17.-с.38-44.

26.Михалев А. Курсом новой агропродовольственной политики // АПК: экономика, управление, 2002, №5.-с.3-13.

27.Морозов Н. Алиев Р. Направления научно-технического прогресса в животноводстве // АПК: экономика, управление, 2001, №10.-с.22-30.

28.Организация, нормирование и оплата труда на предприятиях АПК/ Ю.Н. Шумаков, В.И. Еремин, С.В. Жариков и др.; Под ред. Ю.Н. Шумакова. – М.: Колос, 2001. – 232с.

29.Организация сельскохозяйственного производства/ Ф.К. Шакиров, В.А. Удалов, С.И. Грядов и др.; Под ред. Ф.К. Шакирова. – М.: Колос, 2000. – 504с.

30.Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Г.1.Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2002.-480с.

31.Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2.Ч.2. Бухгалтерский управленческий учет. Ч.3. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник.- 4-е изд., перераб. и доп.- М.: Финансы и статистика, 2002.-400с.

32.План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Утверждены Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94 н. // Финансовая газета, 2000, №47. –с.3-21.

33.Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98). Утверждено Приказом Минфина РФ №60 . от 09.12.1998. – Бухгалтерский учет и отчетность предприятий и организаций. – 2000. Справочное пособие под редакцией Карпова В.В. – М., 2000.-с.34-36.

34.Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 Утверждено Приказом Минфина РФ №32н от 6.05.1999. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 1999, №7. –с.24-26.

35.Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утверждено Приказом Минфина РФ №33 н. от 06.05.1999.// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1999, №7. –с.27-29.

36. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99. Утверждено Приказом Минфина РФ №43 н. от 06.07.1999, №34н. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1999, №10. –с.24-28.

37. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.1998, №34н. (в ред. приказа Минфина РФ от 24.03.2000г. №31н) – Бухгалтерский учет и отчетность предприятий и организаций. – 2000. Справочное пособие под редакцией Карпова В.В.-М., 2000. –с.14-23.

38.Попов Н.А. Экономика отраслей АПК. Курс лекций.- М.: ИКФ «ЭКМОС», 2002.-368с.

39.Постановление Правительства РФ от 08.07.1997 №835 «О первичных учетных документах» и Методические рекомендации по ведению первичных документов бухгалтерского учета в сельском хозяйстве// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 1997, №10. –с.24-31.

40.Предпринимательство: Социально-экономическое управление: Учеб. пособие для вузов/ Под ред. Н.В. Родионовой, О.О. Читанавы. –М.:ЮНИТИ-ДАНА, Единство, 2002.-383с.

41.Рекомендации по совершенствованию внутрихозяйственных экономических отношений в сельхозпредприятиях Орловской области. – Орел: Управление сельского хозяйства и продовольствия Орловской области, 1997.-67с.

42.Рунков В.В. Практикум по организации хозрасчетных отношений в сельскохозяйственных предприятиях Саранск: Изд-во Мордовского ун-та, 2002.-72с.

43.Савицкая Г. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учеб. – 3-е изд., испр. – Мн: ИП «Экоперспектива, 1999.-494с.

44.Самородский В., Бублик В., Бублик С. Долголетние культурные пастбища в системе кормопроизводства // Молочное и мясное скотоводство, 1999, №4. – с.17-18.

45.Сельское хозяйство Российской Федерации в 1996-2001 годах (экономический обзор)// АПК: экономика, управление, 2002, №11. –с.8-20.

46.Сушкова С.Н. Экономика сельского хозяйства: Учебное пособие. – Ульяновск, УГСХА, 1999.-223с.

47.Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №129 –ФЗ от 21.11.1996г., с изм. и доп. №123-ФЗ от 23.07.1998г., №32-ФЗ от 28.03.02. – Бухгалтерский учет и отчетность предприятий и организаций. – 2002. Справочное пособие под ред. Карпова В.В. –М.; 2002.-с.9-13.

48.Фисинин В.И., Стрекозов Н.И., Чинаров И.И. Экономические основы концепции развития животноводства России до 2010 года// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2002, №7. –с.7-11.

49.Черняк В.З. Бизнес-планирование: Учебник для вузов.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002.-470с.

50.Экономика предприятий и отраслей АПК: Учебник /Под ред. П.В. Лещиловского, Л.Д. Догиля, В.С. Тонковича-Мн.: БГЭУ, 2001. –575с.

51.Экономика предприятия: Учебник для вузов/ В.Я. Горфинкель, Е.М. Купряков, В.П. Прасолова и др.; Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. Е.М. Купрякова. –М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996.-367с.

52.Экономика сельского хозяйства /И.А. Минаков, Л.А. Сабетова, Н.И. Куликов и др.; Под ред. И.А. Минакова.-М.: Колос, 2000.-328с.

53.Юдин В.Е. Производство и оплата молока в зависимости от показателей качества: опыт Ленинградской области// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2002, №7. –с.11-12.

**Приложения**

**Приложение 2**

Финансовые результаты хозяйственной деятельности СПК «Суруловское», тыс.руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 1999г. | 2000г. | 2001г. | 2001г. в % к |
| 1999г. | 2000г. |
| Выручка от продаж продукции, работ, услуг - всего | 5052 | 6724 | 8650 | 171,2 | 128,6 |
| в том числе: продукции растениеводства | 2431 | 4185 | 5115 | в 2,1 раза | 122,2 |
| продукция животноводства | 1538 | 1522 | 2636 | 171,4 | 173,2 |
| прочей продукции, работ, услуг | 1083 | 1017 | 899 | 83,0 | 88,4 |
| Полная себестоимость проданной продукции, работ, услуг- всего | 6251 | 7158 | 9740 | 155,8 | 136,1 |
| в том числе:продукции растениеводства | 2013 | 3008 | 4760 | в 2,4 раза | 158,2 |
| продукции животноводства | 3176 | 3179 | 4115 | 129,6 | 129,4 |
| прочей продукции, работ, услуг | 1062 | 971 | 865 | 81,5 | 89,1 |
| Прибыль (убыток,-) от продаж- всего | -1199 | -434 | -1090 | 90,9 | в 2,5 раза |
| в том числе:продукции растениеводства | 418 | 1177 | 355 | 84,9 | 30,2 |
| Продукции животноводства | -1638 | -1657 | -1479 | 90,3 | 89,3 |
| Прочей продукции, работ, услуг | 21 | 46 | 34 | 161,9 | 73,9 |
| Уровень рентабельности (убыточности,-), % | -19,2 | -6,1 | -11,2 | 8,0 п. | 5,1 п. |
| в том числе: растениеводства | 20,8 | 39,1 | 7,5 | 13,3 п. | 31,6 п. |
| животноводства | -51,6 | -52,1 | -35,9 | 15,7 п. | 16,2 п. |
| прочей реализации | 2,0 | 4,7 | 3,9 | 1,9 п. | 0,8 п. |
| Прочие операционные доходы | - | 80 | 22 | - | 27,5 |
| Прочие операционные расходы | - | 1790 | - | - | - |
| Внереализационные доходы | 456 | 239 | 280 | 61,4 | 117,2 |
| Дотации и компенсации | 211 | - | 125 | 59,2 | - |
| Внереализационные расходы | 1411 | 141 | 439 | 31,1 | в 3,1 раза |
| Прибыль (убыток,-) до налогообложения | -1943 | -2046 | -1102 | 56,7 | 53,9 |
| Прибыль (убыток,-) от обычной деятельности | -1952 | -3147 | -1366 | 70,0 | 43,4 |
| Чрезвычайные доходы | - | - | 72 | - | - |
| Чрезвычайные расходы | - | - | 122 | - | - |
| Чистая прибыль (убыток,-) | -1952 | -3147 | -1416 | 72,5 | 45,0 |
| Уровень убыточности предприятия, % | -31,2 | -44,0 | -14,5 | 16,7п.п. | 29,5п.п |