**Министерство образования и науки Республики Казахстан**

**Кафедра \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

**По дисциплине: "\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_"**

**На тему: "**Организация бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях**"**

**Выполнила: ст. гр.**

**Проверил: преподаватель**

**Караганда - 2008**

Содержание

Введение

1. Задачи и принципы организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях

1.1 Роль и задачи бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях

1.2 Специфика бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях

2. Действующая практика бухгалтерского учета в растениеводстве

2.1 Документальное оформление и учет выхода продукции растениеводства (на примере зерновых культур)

2.2 Синтетический и аналитический учет затрат и калькулирование выхода продукции растениеводства

3. Бухгалтерский учет в животноводстве по отрасли крупный рогатый скот

3.1 Первичный учет и документация по учету животных на выращивании и откорме

3.2 Основные вопросы синтетического, аналитического учета и калькуляции продукции животноводства

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

## Введение

Сельскохозяйственное производство - ведущая отрасль экономики страны, которую составляют десятки тысяч хозяйствующих субъектов на селе. Сельское хозяйство является важнейшей составной частью агропромышленного комплекса Республики Казахстан.

Сельское хозяйство как отрасль экономики характеризуется рядом особенностей, которые в основе своей определяются действием естественных факторов.

Специфичность сельскохозяйственного учета заключается прежде всего в том, что процесс производства здесь связан с живой природой, землей и живыми организмами - животными и растениями, выступающими в качестве предметов труда. Значительная часть производственного цикла состоит в целенаправленном воздействии на живые организмы - выращивание их до определенных кондиций, приобретения ими необходимых человеку полезных свойств, качеств. Вследствие перерывов, вызываемых естественными климатическими условиями, производственный цикл в сельском хозяйстве намного длительнее, чем в других отраслях. Так, производство мяса крупного рогатого скота занимает несколько лет, выращивание плодовых насаждений - многие годы, производство продуктов растениеводства длится в течение года.

Специфика отрасли и определяет особенности бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях.

В своем ежегодном Послании Президент Республики Казахстан[[1]](#footnote-1) подчеркнул, что за прошедшие 5 лет Казахстан достиг заметных результатов в развитии аграрного сектора. Валовая продукция сельского хозяйства выросла с 2002 года почти в 2 раза. Учитывая складывающиеся мировые тенденции и имеющийся потенциал, агропромышленный комплекс в будущем должен стать важнейшей высокодоходной отраслью экономики республики. Этим обусловлена актуальность тему курсовой работы.

Повысить эффективность использования земли, производственных фондов, материальных, финансовых и трудовых ресурсов; провести систему мер по укреплению хозяйственного расчета, снижению затрат, повышению рентабельности сельскохозяйственного производства и улучшению финансово-экономического состояния хозяйств возможно при наличии всесторонней, объективной, оперативно поступающей информации.

Основным источником информации об экономической деятельности сельскохозяйственных предприятий являются данные, содержащиеся в бухгалтерском учете. Бухгалтерский учет является одной из важнейших функций управления предприятием, так как на основании его данных осуществляется планирование, прогнозирование, анализ хозяйственной деятельности. Все явления, происходящие в нашем обществе, находятся в тесной связи и взаимозависимости.

Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве призван давать необходимые сведения о ходе производственных процессов, содействовать обеспечению сохранности собственности, росту рентабельности, повышению эффективности и улучшению качества работы. Все перечисленное можно свести укрупнено к двум функциям, возложенным на учет: информационной и контрольной.

Цель курсовой работы - выявить особенности организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственном предприятии.

Для детализации исследования цель курсовой работы была разбита на ряд задач:

обозначить задачи и принципы организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях;

выявить особенности бухгалтерского учета, определяемые спецификой производства в сельском хозяйстве;

исследовать основные принципы организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях;

сделать выводы.

## 1. Задачи и принципы организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях

## 1.1 Роль и задачи бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях

Сельское хозяйство является важнейшей составной частью агропромышленного комплекса.

Повысить эффективность использования земли, производственных фондов, материальных, финансовых и трудовых ресурсов; провести систему мер по укреплению хозяйственного расчета, снижению затрат, повышению рентабельности сельскохозяйственного производства и улучшению финансово-экономического состояния хозяйств возможно при наличии всесторонней, объективной, оперативно поступающей информации.

Основным источником информации об экономической деятельности сельскохозяйственных предприятий являются данные, содержащиеся в бухгалтерском учете.

Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве призван давать необходимые сведения о ходе производственных процессов, содействовать обеспечению сохранности собственности, росту рентабельности, повышению эффективности и улучшению качества работы. Все перечисленное можно свести укрупненно к двум функциям, возложенным на учет: информационной и контрольной.

Значительные особенности в характере деятельности имеются у межхозяйственных предприятий разных видов. Все это также учтено в плане счетов. На межхозяйственных предприятиях по производству промышленной продукции: товаров народного потребления, строительных материалов, комбикормов и т.п. - применяются счета, характерные для предприятий промышленности. Это относится также к агропромышленным предприятиям и объединениям, где достаточно высоко представлены промышленные производства.

## 1.2 Специфика бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях

Сельское хозяйство, как отрасль экономики, характеризуется рядом особенностей, которые в основе своей определяются действием естественных факторов.

Специфичность сельскохозяйственного учета заключается, прежде всего, в том, что процесс производства здесь связан с живой природой, землей и живыми организмами - животными и растениями, выступающими в качестве предметов труда[[2]](#footnote-2). Значительная часть производственного цикла состоит в целенаправленном воздействии на живые организмы - выращивание их до определенных кондиций, приобретения ими необходимых человеку полезных свойств, качеств. Вследствие перерывов, вызываемых естественными климатическими условиями, производственный цикл в сельском хозяйстве намного длительнее, чем в других отраслях. Так, производство мяса крупного рогатого скота занимает несколько лет, выращивание плодовых насаждений - многие годы, производство продуктов растениеводства длится в течение года.

Специфика отрасли и определяет особенности бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях, которые сводятся к следующему.

1. Поскольку земля является главным и незаменимым средством производства, важно обеспечить точный учет земельных угодий и вложений.

2. В качестве специфических средств производства в сельском хозяйстве выступают живые организмы - животные и растения, и поэтому в соответствующих отраслях в процессе производства переплетается действие экономических и биологических факторов. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве должен обеспечить учет поголовья животных и происходящих в нем изменений (прирост живой массы, приплод и т.п.), а также производственные процессы, протекающие в растениеводстве и животноводстве при всей их специфичности и неповторимости.

Применение научно обоснованных систем земледелия позволяет не только не допускать снижения плодородия земли, но и наоборот, значительно повысить его. Специфика земли состоит в том, что она является одновременно предметом (на первых стадиях процесса производства) и средством труда[[3]](#footnote-3). В связи с огромной ролью земли как средства производства необходимо своевременно и полно организовать учет затрат по ее обработке, удобрению, известкованию, мелиорации и другим мерам поднятия ее продуктивной отдачи, исключить появление эрозии почв и других нежелательных явлений, вести постоянный поиск путей повышения эффективности производства возделываемых культур и работ.

3. Сельскохозяйственное производство пространственно рассредоточено и ведется на больших площадях. Здесь используют в основном мобильную сельскохозяйственную технику. Эта особенность влияет на организацию производственных подразделений и требует учета затрат и доходов не только по культурам и видам животных, но и по самостоятельным хозрасчетным подразделениям (отделениям, фермам, цехам, бригадам и пр.).

4. В сельскохозяйственном производстве заметен разрыв между временем производства и рабочим периодом: процесс производства в большинстве отраслей выходит за пределы календарного года. Поэтому в бухгалтерском учете разграничивают расходы по производственным циклам, которые не совпадают с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года; текущего года под урожай будущих лет; по выращиванию молодняка и откорму животных и т.п.

5. Сельскохозяйственные предприятия сами воспроизводят в натуре часть средств производства. Например, выращенных в хозяйстве животных используют в качестве продуктивного и рабочего скота (средства производства). Часть продукции производства применяют для дальнейшего воспроизводства (семена, корма, посадочный материал).

6. Биологические особенности сельскохозяйственного производства связаны с тем, что от одной культуры или вида животных получают одновременно несколько видов продукций. В связи с этим в бухгалтерском учете возникает необходимость соответствующего разграничения затрат и исчисления себестоимости выхода разновидовой продукции. Учет затрат в основных отраслях сельскохозяйственного производства ведут не по объектам исчисления (зерно, молоко, приплод), а по объектам учета (пшеница яровая, овцеводство и т.п.). Затраты между различными видами продукции распределяют по установленным коэффициентам, пропорционально ее оценке или другим способам.

7. Ввиду влияния естественно-климатических факторов, особенно в растениеводстве, сохраняется воздействие сезонности, когда основные работы выполняют в период сева и уборки урожая.

Бухгалтерский учет, отражая сезонность в работах и затратах, сам подвержен влиянию этих факторов: в периоды основных сельскохозяйственных работ и уборки урожая объем учетных работ возрастает, а в период сезонного снижения работ и затрат - сокращается[[4]](#footnote-4).

8. Первичная регистрация объема выхода продукции (при ее получении) также является определенной особенностью в бухгалтерском учете, поскольку в сельском хозяйства нет непосредственной функциональной зависимости между объемом производственных затрат и выходом продукции.

Организация бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях идентична организации его в промышленности, строительстве, торговле и должна соответствовать единой методологии учета, действующей в Республике Казахстан[[5]](#footnote-5).

Бухгалтерский учет на сельскохозяйственном предприятии организуется в соответствии с Национальным стандартом финансовой отчетности № 1[[6]](#footnote-6), разработанным в соответствии с Законом Республики Казахстан "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности"[[7]](#footnote-7), с целью определения порядка ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности субъектами малого предпринимательства, определяемых в соответствии с Законом Республики Казахстан "О частном предпринимательстве", применяющих согласно налоговому законодательству Республики Казахстан[[8]](#footnote-8) специальные налоговые режимы для крестьянских или фермерских хозяйств, юридических лиц - производителей сельскохозяйственной продукции, а также на основе упрощенной декларации.

Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях ведут в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета[[9]](#footnote-9) Республики Казахстан. Данный **план счетов введен в действие с 1 января 2008 года и содержит специальные счета для сельскохозяйственных предприятий:**

1) Подраздел 2500 "Биологические активы" предназначен для учета биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью.

Данный подраздел включает следующие группы счетов:

2510 - "Растения";

2520 - "Животные";

2) Подраздел 6200 "Прочие доходы" предназначен для учета прочих доходов. Включает счет 6270 - "Доходы от изменения справедливой стоимости биологических активов", где отражаются операции, связанные с получением доходов от изменения справедливой стоимости биологических активов;

3) Подраздел 7400 "Прочие расходы" предназначен для учета прочих непроизводственных расходов, которые возникают независимо от процесса обычной деятельности. Включает счет 7460 - "Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов", где учитываются расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов.

К бухгалтерским счетам по учету внеоборотных активов в части основных средств, товарно-материальных запасов, доходов и расходов от основной деятельности, основного производства рекомендуется открывать субсчета, соответствующие специфике сельскохозяйственного производства.

Для учета материальных ценностей на сельскохозяйственном предприятии в рабочий план счетов, который составляется на основании Типового плана счетов, необходимо ввести следующие субсчета к счету 1310 “Сырье и материалы”:

счет 1310-1 “Семена и посадочный материал”;

счет 1310-2 “Корма“ - на данных субсчетах будут учитываться наличие и движение семян, посадочного материала и кормов, как собственного производства, так и покупных;

счет 1310-3 “Удобрения". На данном счете будут учитываться органические и минеральные удобрения. Минеральные удобрения отражают в физической массе с указанием содержания действующего вещества.

счет 1310-4 “Средства защиты животных и растений". На данном счете будут учитываться ядохимикаты, биопрепараты, медикаменты и другие химикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур, животных, проведения опытов с растениями, животными и т.п. Рыбий жир, ацидофилин и тому подобное, ветеринарно-профилактические материалы относят к витаминным кормам и учитывают на счете 1310-2 “Корма".

Сельскохозяйственная продукция, полученная от основного производства (растениеводства и животноводства), частью остается для производственных нужд, как корма и семена, частью предназначена для реализации - товарная часть сельскохозяйственной продукции, частью - приплод остается на доращивании[[10]](#footnote-10).

Товарная часть готовой продукции в сельскохозяйственных предприятиях учитывается на счете 1320 “Готовая продукция", к которому должны будут открыться следующие субсчета:

1 ”Готовая продукция растениеводства”;

2 ”Готовая продукция животноводства”;

3 ”Готовая продукция промышленного производства".

В течение года готовая продукция приходуется и отпускается в расход по учетным (плановым) ценам. При оприходовании продукции дебетуют счет 1320 “Готовая продукция" (субсчета 1,2,3) и кредитуют счет 8100 “Основное производство” (субсчета 1 ”Растениеводство”, 2 “Животноводство", 3 ”Промышленное производство”). В конце года после составления калькуляции фактической себестоимости продукции учетная себестоимость продукции доводится до фактической путем списания на дебет счетов 1320 “Готовая продукция" (в части остатков продукции на складе), 8100 “Основное производство” (в части продукции, израсходованной на производство), 7000 “Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг) ”, 1340 “Незавершенное производство” (в части наращенного веса животных на выращивании и откорме), 8310 “Вспомогательные производства” (в части продукции, израсходованной на кормление рабочего скота) с кредита счета 8100 “Основное производство” (субсчета 1,2,3) калькуляционных разниц (+, -).

Приплод животных, в дальнейшем их наращенный вес, а также взрослый скот, поставленный на откорм, следует учитывать на счете 1340 “Незавершенное производство", к которому предлагается открыть два субсчета:

1 - незавершенное производство;

2 - животные на выращивание и откорме.

Приплод животных и взрослый скот на откорме в сельскохозяйственном производстве является базой воспроизводства и формирования основного стада и рабочего скота, а также базой воспроизводства мясного баланса страны. Поэтому приплод животных и взрослый скот на откорме считаем незавершенным производством. Аналитический учет животных должен вестись по видам и половозрастным группам животных, в головах, в живом весе, где надо и по упитанности.

Учет доходов от основной деятельности ведется на счете 6010 ”Доход от реализации готовой продукции (работ, услуг) ”, к которому открываются следующие субсчета:

”Доход от реализации продукции растениеводства “;

“Доход от реализации продукции животноводства “;

”Доход от реализации продукции промышленного производства”;

”Доход от реализации работ и услуг".

Расходы по реализации готовой продукции, работ и услуг учитываются на счете 7010 “Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг) ”, к которому должны быть открыты следующие субсчета:

”Себестоимость реализованной продукции растениеводства”;

”Себестоимость реализованной продукции животноводства”;

”Себестоимость реализованной продукции промышленного производства”;

4. ”Себестоимость реализованных работ и услуг“.

Для учета затрат на производство применяются счета 8110 ”Основное производство”, 8310 ”Вспомогательные производства ".

К счету 8110 “Основное производство” должны быть открыты следующие субсчета:

”Растениеводство”;

”Животноводство”;

”Промышленное производство".

К счету 8310 ”Вспомогательные производства” открывают субсчета по видам вспомогательных производств:

1. ”Ремонтные мастерские”;

2. ”Ремонт зданий и сооружений”;

3. ”Машинно-тракторный парк”;

4. ”Автомобильный транспорт”;

5. ”Энергетические производства (хозяйства) ”;

6. ”Водоснабжение”;

7. ”Гужевой транспорт”;

8. ”Прочие вспомогательные производства”.

Учет общепроизводственных (накладных) расходов ведется на счете 8410 “Накладные расходы", к которому открываются следующие субсчета:

”Накладные расходы основного производства”;

”Накладные расходы вспомогательного производства”;

”Накладные расходы промышленного производства”;

”Накладные расходы по строительству, осуществленному хозяйством” (при большом объеме строительного производства) [[11]](#footnote-11).

В крестьянских (фермерских) хозяйствах, для которых земля является основным средством производства или деятельность которых связана с использованием земли для производства сельскохозяйственной продукции, а также перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, может быть выбрана система упрощенного налогообложения и ведения бухгалтерского учета (по усмотрению хозяйствующего субъекта):

с фиксированным суммарным налогом на основе Патента;

с ведением Книги учета доходов и расходов.

Применение той или иной системы возможно только при прохождении соответствующей регистрации в налоговых органах.

Хозяйствующие субъекты, осуществляющие деятельность на основе Патента, производят уплату фиксированного суммарного налога и освобождаются от ведения учета, предоставления деклараций по налогам, включенным в расчет стоимости Патента. Стоимостью Патента является фиксированный суммарный налог, включающий в себя налог на добавленную стоимость, социальный налог, подоходный налог с доходов от предпринимательской деятельности (для сельхозтоваропроизводителей - с дохода юридического лица), подоходный налог, удерживаемый с физических лиц у источника выплаты, отчисления в накопительные пенсионные фонды, земельный налог, налог на имущество, налог на транспортные средства.

Хозяйства, работающие на основе ведения учета, являются плательщиками налогов, сборов и других обязательных платежей в бюджет и налогообложение их осуществляется в соответствии с налоговым законодательством. Ведение учета осуществляется по упрощенной форме на основе Книги учета, без применения метода двойной записи и отражения операций по счетам бухгалтерского учета.

Порядок налогообложения и ведения учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, для которых земля является основным средством производства, подробно освещен в инструктивных материалах, поэтому останавливаться на нем мы не будем и перейдем непосредственно к ведению бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях, работающих не по упрощенной схеме учета и налогообложения.

Указанные различия в какой-то мере определяют специфичность сельскохозяйственного учета, его отличия от учета в других отраслях народного хозяйства. Однако при всем своеобразии учета в сельском хозяйстве ему присущи общие черты, характерные для учета в любой отрасли народного хозяйства: он строится по единому, Типовому плану счетов, в нем применяются те же формы и методы организации учетных работ. Все это дает основание считать сельскохозяйственный учет составной частью единого бухгалтерского учета в отраслях народного хозяйства Республики Казахстан.

## 2. Действующая практика бухгалтерского учета в растениеводстве

Растениеводство - весьма своеобразная отрасль сельскохозяйственного производства. На кругооборот средств здесь существенный отпечаток накладывает сезонный характер отрасли, в частности, разрыв между периодами производства затрат и выхода продукции.

Поскольку производственный процесс в растениеводстве длится многие месяцы и при этом параллельно производятся затраты под урожай двух смежных лет, бухгалтерский учет должен четко разграничивать затраты по годам.

Расходы в бухгалтерском учете в растениеводстве делят на затраты под урожай текущего года и под урожай будущих лет.

Кроме того, затраты здесь осуществляют по отдельным производствам, на возделывание многих конкретных культур, что также должно быть четко зафиксировано в бухгалтерском учете, то есть аналитический учет должен быть организован строго по видам производств и по культурам, к возделыванию которых относятся затраты[[12]](#footnote-12).

Технологический процесс производства в растениеводстве включает следующие основные комплексы работ: предпосевная подготовка почвы, посев (посадка), уход за растениями, уборка урожая. Каждый из этих комплексов состоит из большого числа конкретных работ. К примеру, подготовка почвы к посеву включает: пахоту, боронование, прикатывание, культивацию и т.д.

Следовательно, производимые затраты в бухгалтерском учете должны быть разграничены по видам выполненных работ.

Помимо специфики в организации учета затрат в растениеводстве, свои особенности имеет документооборот и порядок оформления учетных записей по выходу продукции растениеводства и учету производственных запасов.

##

## 2.1 Документальное оформление и учет выхода продукции растениеводства (на примере зерновых культур)

Первичный учет полученной зерновой продукции можно осуществлять несколькими методами.

В учетной политике хозяйствующего субъекта должен быть выбран тот метод, который наиболее соответствует сложившимся в нем конкретным условиям.

Стандартом бухгалтерского учета 24 "Организация бухгалтерской службы" предусмотрено, что формы первичных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, разрабатывает и утверждает предприятие самостоятельно на основе минимальных требований, предъявляемых уполномоченным органом.

Для оформления операции по вывозу зерна используют реестры отправки зерна и другой продукции с поля (ф. № 77 - Приложение 1). Перед началом уборочных работ бухгалтерия выдает каждому комбайнеру под расписку блокнот реестров с заранее заполненными реквизитами - наименование хозяйства, табельный (лицевой) номер комбайнера, его фамилия, имя и отчество, номер агрегата. Все реестры в блокноте должны быть пронумерованы (под одним номером каждые три экземпляра), подписаны руководителем и главным бухгалтером хозяйства и скреплены печатью. Блокноты реестров регистрируют в специальной ведомости.

В начале смены на каждую автомашину (трактор) при первой ее загрузке комбайнер выписывает реестр отправки зерна и другой продукции с поля в трех экземплярах, в котором указывает дату, номер отделения (бригады, тока), фамилию водителя (тракториста), наименование убранной с поля продукции. Первый экземпляр реестра остается у комбайнера, второй и третий экземпляры передают водителю (трактористу), который, в свою очередь, третий экземпляр реестра передает заведующему током (весовщику).

При разгрузке зерна из комбайна в кузов автомашины (прицепа) комбайнер записывает в первый (свой) экземпляр реестра номер автомашины и бункерную массу зерна, а водитель расписывается в реестре комбайнера о приемке продукции. Водитель во втором экземпляре, находящемся у него, записывает номер комбайна, от которого принята продукция и бункерную массу зерна, а комбайнер в этом экземпляре подтверждает правильность записей.

При доставке зерна на ток, заведующий током (весовщик) на основании данных взвешивания продукции в третьем экземпляре реестра записывает массу брутто и массу нетто принятого зерна. Заведующий током (весовщик) расписывается в экземпляре реестра водителя о приемке зерна, а водитель - в третьем экземпляре реестра заведующего током (весовщика) о сдаче продукции.

Кроме того, используют также реестр приема зерна и другой продукции (ф. № 78 - Приложение 2). Данный реестр заполняют, в отличие от предыдущего, в двух экземплярах, что сокращает количество учетных бланков и экономит время при обработке и сводке первичных документов.

Заведующий током (весовщик) записывает массу нетто доставленного водителем зерна в свой реестр, указывая фамилии водителя и комбайнера, от которых получено зерно. В реестре отправки, находящемся у водителя, заведующий током (весовщик) расписывается в приемке зерновой продукции.

Реестры ежедневно сдают в бухгалтерию для дальнейшей обработки документации.

Также можно использовать другой метод. Для оформления отправки зерна с поля на ток применяют талон шофера (ф. № 776) и талон комбайнера (ф. № 777), имеющие разный цвет, что облегчает дальнейшую учетную работу и обработку документов.

Соответствующие талоны, заранее заполненные и оформленные надлежащим образом, скрепленные печатью и подписями руководства хозяйства и главного бухгалтера, регистрируют по их видам в журнале учета выданных талонов и выдают под расписку водителю и комбайнеру.

Зерно, поступившее па ток, взвешивают. Затем водитель передаст весовщику талоны, полученные от комбайнеров и реестр приема зерна от шофера (ф. № 71 а). Указанный реестр заполняют в одном экземпляре и он постоянно находится у водителя.

На току, взвесив автомашину (прицеп) с зерном, весовщик записывает номера талонов комбайнеров, принятых от водителя, его фамилию и номер автомашины в реестр приема зерна весовщиком, который также заполняют в одном экземпляре.

На основании данных реестра приема зерна, принятого весовщиком, заведующий током производит записи в ведомости движения зерна и другой продукции и книге складского учета (ф. № 40).

В бухгалтерии хозяйства ежедневно сверяют данные реестров и талонов комбайнера, водителя, бункериста по каждому бункеру зерна, принятому от комбайна и сданному на ток.

Метод учета урожая зерновых посредством талонов является в настоящее время наиболее прогрессивным, но требует четкой организации работы всех лиц, связанных с учетом движения зерна, и строгого соблюдения документооборота.

Зерно, поступившее на ток, требует дополнительной подсушки и сортировки. Каждую партию зерна, отпущенного для подсушки, очистки и сортировки, взвешивают. По окончании сортировки и очистки определяют количество и качество полученной зерновой продукции и устанавливают размер усушки и неиспользуемых отходов. Качество обработанного зерна определяют с помощью лабораторного анализа. Результаты сортировки отражают в Акте на сортировку и сушку продукции растениеводства (ф. № 82 - Приложение 3).

Часть зерна с поля отправляют на хлебоприемные заготовительные пункты, оставшееся - в кладовые (амбары) хозяйства и зернохранилища. На каждую партию отправляемого зерна выписывают товарно-транспортную накладную на отправку-приемку зерна, семян масличных культур и трав.

Сводным документом о поступлении и расходовании зерновой продукции на току является ведомость движения зерна и другой продукции, которую составляет заведующий током (весовщик) ежедневно после окончания рабочего дня по каждой культуре.

Ведомость движения зерна вместе с первичными документами в конце рабочего дня передают в бухгалтерию, предварительно сделав отметки о движении зерновой продукции в книге (карточках) складского учета. Это дает возможность систематически контролировать движение зерновой продукции на току и сверять его с данными бухгалтерского учета.

## 2.2 Синтетический и аналитический учет затрат и калькулирование выхода продукции растениеводства

Правильная организация учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции растениеводства требует точного разделения объектов учета от объектов калькуляции.

Объектами учета затрат в растениеводстве являются отдельные культуры, группы однородных культур, виды работ (зерновые, масличные, технические культуры; полеводство, бахчеводство, цветоводство; пары под яровые культуры, подъем зяби, известкование и т.п.) [[13]](#footnote-13).

В разрезе объектов учета затрат строят аналитический учет затрат и выхода продукции растениеводства.

Объектами калькуляции в отличие от объектов учета затрат являются отдельные виды продукции растениеводства - зерно, солома, хлопок-сырец, плоды, семена и др.

В сельскохозяйственном производстве, в связи с его спецификой, технический процесс зачастую растягивается на ряд лет (садоводство, питомники, озимые зерновые культуры), вследствие этого затраты на незавершенное производство составляют порядка 25-30% от общей суммы затрат растениеводства.

В связи с этим необходимо учитывать затраты не только раздельно по годам, но и правильно исчислять себестоимость единицы продукции и незавершенного производства. В учете, исходя из изложенного выше и в целях более точного распределения, выделяют три самостоятельные экономические группы затрат по периодам:

1. Затраты текущего года для получения урожая в этом же году - весенняя пахота, боронование, культивация, уборка урожая.

2. Затраты текущего года под урожай будущих лет и т.д. - подъем зяби, посев озимых, посев многолетних трав, закладка питомника и т.д.

3. Затраты прошлых лет, переходящие под урожай будущего года и последующих лет, - многолетние травы, питомники, культурные пастбища и сенокосы, известкование и гипсование почв и т.д.

Характерной особенностью растениеводства является то, что оно дает продукцию один или два раза в год, а затраты на производство продукции учитывают в течение всего года. В течение отчетного периода продукцию растениеводства приходуют по учетным ценам, в конце отчетного периода, когда собраны все расходы, относящиеся к отчетному периоду, производят расчет фактической себестоимости. Если учетная стоимость была выше, чем фактическая себестоимость, то на сумму разницы делают запись сторно, если учетная стоимость была ниже, чем фактическая себестоимость, то недостающую сумму допроводят. Запись сторно или допроводку оформляют по тем же корреспондирующим счетам, что и первоначальную запись.

Учет затрат в растениеводстве осуществляют на основе первичных типовых документов, используемых сельскохозяйственными предприятиями.

Учет затрат на выпуск продукции растениеводства ведут на бухгалтерских счетах Раздела 8 "Счета производственного учета" Типового плана счетов бухгалтерского учета[[14]](#footnote-14).

Для учета затрат на производство применяют комплексную систему счетов, в которую входят бухгалтерские счета подразделов:

"Основное производство";

8200 "Полуфабрикаты собственного производства";

8300 "Вспомогательные производства";

8400 "Накладные расходы".

При этом на каждую отрасль сельскохозяйственного производства рекомендуется открывать соответствующие субсчета. Синтетический учет затрат на производство осуществляется в журнале-ордере № 10, где бухгалтерия производит свод затрат на производство, который необходим для получения итоговых данных о затратах на производство в разрезе синтетических счетов 8100, 8200, 8300, 8400.

Аналитический учет затрат ведут по каждому наименованию культуры, группам культур и видам незавершенного производства в растениеводстве.

Аналитический учет рекомендуется вести по следующим группам культур:

зерновые: пшеница, ячмень, овес, зернобобовые - горох, бобы, фасоль;

технические: лен, соя, горчица, хлопчатник, табак;

бахчевые: арбузы, дыни, тыква;

овощи открытого грунта: огурцы, баклажаны, помидоры, перец, патиссоны, кабачки;

кормовые: кукуруза на силос, кормовые корнеплоды, однолетние и многолетние травы;

овощи закрытого грунта: теплицы, парники, гидропоника, грибницы;

плодовые и ягодные: яблони, груши, персик, абрикос, малина, смородина, крыжовник;

питомники: саженцы, насаждения;

лесоводство и защитные насаждения: леса, лесопосадки, полезащитные полосы.

При ведении аналитического учета затрат в растениеводстве необходимо принимать во внимание следующее. Ряд сельскохозяйственных работ (пахота, посев, уборка и т.д.) фигурирует как учетные, а в некоторых случаях - как калькуляционно-учетные единицы, их исчисляют в гектарах. Культивацию, дискование и боронование учитывают в гектарах в переводе на один след (раз).

Зачастую при начале проведения осенних и весенних полевых работ бывает затруднительно определить заранее, на какую культуру или группу культур будет отнесена стоимость тех или иных видов сельскохозяйственных работ. Поэтому на каждый вид сельскохозяйственных работ рекомендуется открывать отдельные аналитические счета (подъем зяби, снегозадержание, весенняя пахота, боронование, дискование и т.д.), где учитывают все производственные расходы в разрезе элементов затрат. Все виды сельскохозяйственных работ проводят в соответствии с технологической картой.

Учет затрат по отдельным видам сельскохозяйственных работ предполагает собой не только выявление их себестоимости, но и правильное их отнесение на культуру, группы культур.

Продукция, получаемая от растениеводства, подразделяется на основную, сопряженную и побочную.

К основной относится продукция, для получения которой возделывают данную культуру, например, зерно, картофель, капуста, хлопок, саженцы и т.д.

Сопряженная продукция - несколько видов основной продукции, получаемой от одной культуры. Например, ото льна получают соломку и семена; от сеяных трав - сено, зеленую массу, семена.

Побочная продукция - это продукция, получаемая в силу биологических и производственных условий возделывания культур одновременно с основной продукцией. Она, как правило, имеет второстепенное значение, и не играет большой роли в выпуске продукции. К побочной продукции относят, например: солому, полову, мякину зерновых культур, ботву и др.

Объектом калькуляций в растениеводстве является основная и сопряженная продукция. Для распределения затрат между различными видами продукции, получаемой от одной культуры, применяют условные коэффициенты[[15]](#footnote-15).

При калькуляции себестоимости продукции растениеводства в расчет принимается только та побочная продукция, которая фактически может быть использована в дальнейшем в производстве или реализована на сторону (например, солома, мякина).

Распределение затрат по производству между основной, сопряженной и побочной продукцией при составлении отчетных калькуляции осуществляют по одному из указанных способов:

исключение из общей суммы затрат стоимости побочной продукции по установленным ценам;

применение установленных коэффициентов, при которых один вид сопряженной продукции принимают за условную единицу, а остальные виды продукции приравнивают к нему на основе технико-экономических расчетов. При этом способе все виды продукции пересчитывают в условную продукцию, определяют удельный вес каждого вида продукции, согласно которому затем распределяют общую сумму затрат на каждый вид продукции;

распределение общей суммы затрат пропорционально стоимости сопряженных видов продукции в оценке по учетным или закупочным ценам.

Коэффициенты, применяемые на основную, сопряженную и побочную продукцию, позволяют определить удельный вес в затратах основной, сопряженной и побочной продукции.

Объектом калькуляции себестоимости продукции зерновых культур является основная продукция - зерно и побочная - солома.

Хозяйствующий субъект в учетной политике должен определить, на каких аналитических счетах должен быть организован учет затрат и выхода продукции зерновых и зернобобовых культур.

Рекомендуется открывать следующие аналитические счета в разрезе групп зерновых и зернобобовых культур:

озимые зерновые культуры: пшеница, ячмень, рожь;

яровая пшеница;

прочие яровые зерновые культуры;

яровые зернобобовые культуры: вика, горох, фасоль, чечевица, бобы, нут.

Неиспользуемая побочная продукция при определении себестоимости основной продукции не принимается во внимание при калькуляционных расчетах.

При определении себестоимости различных учетных групп возникает необходимость исчислять себестоимость 1 ц. зерна каждой культуры, входящей в группу культур. Для этого расчета затраты между зерном, полученным от разных культур, распределяют пропорционально его оценке по закупочным ценам, либо по учетной стоимости 1 ц зерна[[16]](#footnote-16).

Если на конец года зерновые культуры оказались необмолоченными, то фактические затраты распределяют в следующем порядке. Из общей суммы фактических затрат по убранной обмолоченной и убранной, но не обмолоченной культуре исключают расходы по обмолоту и вывозке продукции с поля. Оставшуюся после этого сумму затрат распределяют пропорционально количеству гектаров между убранной обмолоченной и убранной, но не обмолоченной культурой. Для определения фактической себестоимости убранных и обмолоченных культур к сумме затрат, относящихся к убранным культурам, прибавляют затраты по их обмолоту и вывозке. В следующем году к стоимости необмолоченных зерновых культур добавляют затраты по их обмолоту, очистке и транспортировке.

Аналогично калькулируют себестоимость продукции по яровым зерновым, зернобобовым культурам, просу, гречихе, сорго, джугаре, чумизе.

Учет затрат на производство и выход зерновой продукции в бухгалтерском учете будут отражены следующими корреспонденциями счетов:

Затраты, относящиеся к необмолоченным культурам, со счета 8100 "Основное производство", субсчет "Зерновые и зернобобовые культуры" в конце отчетного периода закрывают на счет 1341 "Основное (незавершенное) производство", а в начале следующего отчетного периода переносят вновь на счет 8100, где к оставшейся величине затрат добавляют затраты по обмолоту, очистке и транспортировке зерна, а затем приходуют готовую продукцию.

## 3. Бухгалтерский учет в животноводстве по отрасли крупный рогатый скот

Особенностью животноводства является, то, что оно дает большое количество разнообразной продукции, вследствие этого калькуляция животноводческой продукции является наиболее сложной из всех видов продукции сельскохозяйственного производства.

Например, каракулеводство дает шесть видов основной и побочной продукции (смушку; мясо; тушки ягнят, забитых на смушку, молоко, сычуги и шкуры павшего молодняка овец), пчеловодство - до десяти видов и т.д.

Основными калькулируемыми видами продукции животноводства являются молоко, шерсть, яйцо, мед, приплод, а также привес и прирост животных в зависимости от того, подлежит ли эта группа скота взвешиванию или на нее начисляется только прирост, например, в коневодстве, верблюдоводстве, звероводстве и т.д. [[17]](#footnote-17)

Немаловажной особенностью животноводства является также самовоспроизводство в натуре части средств производства. К примеру, выращенных в хозяйстве животных (продукт труда) используют в качестве продуктивного и рабочего скота (средство труда). Взрослый продуктивный и рабочий скот, учитываемый как основные средства, Выбраковывают из основного стада и переводят на откорм (оборотные средства), готовую продукцию птицеводства - яйцо (оборотные Средства) используют в качестве исходного материала в процессе производства для создания предметов труда и т.д.

## 3.1 Первичный учет и документация по учету животных на выращивании и откорме

Животные в сельскохозяйственных предприятиях выступают в роли средств труда (продуктивный и рабочий скот) и предметов труда (молодняк и взрослые животные на откорме). В качестве средств труда выступают животные, от которых при их жизни получают продукцию: молочное стадо коров, рабочие лошади, верблюды, овцы и др. В качестве предметов труда выступают животные, продукцию от которых в основном получают после их забоя (нагульный молодняк и выбракованные из основного стада животные), а также молодняк до его перевода в основное стадо[[18]](#footnote-18).

Животные на выращивании и откорме представляют собой по существу незавершенное производство отрасли животноводства и для их учета на счете 1340 "Незавершенное производство" рекомендуется открывать отдельный субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме".

В процессе выращивания молодняка животных и откорма скота в стаде постоянно происходят изменения. Количество животных увеличивается как за счет получения приплода от своего маточного поголовья, так и за счет приобретения племенного молодняка. Увеличивается также и откормочное поголовье за счет постановки на откорм скота, выбракованного из основного стада. В стаде постоянно происходят изменения вследствие перемещения молодняка из одной возрастной группы в другую, увеличения живой массы и стоимости окота.

Движение молодняка и животных на откорме оформляют при помощи специализированных документов. Для организации точного учета важно оформить эти документы своевременно, чтобы в них нашли свое отражение все изменения в количестве, массе и стоимости молодняка и животных на откорме.

Основным первичным документом, по которому приходуют приплод большинства животных, является акт на оприходование приплода животных. Этот документ составляют в двух экземплярах работники хозяйства с участием зоотехника и ветеринарного врача. В акте указывают, за кем из животноводов было закреплено расплодившееся животное, кличку и номер матки, количество и массу родившихся животных, их пол, присвоенные молодняку номера, отличительные признаки (масть, приметы, промеры). В акте записывают всех животных данного вида, расплодившихся в хозяйстве.

Перевод животных в другие возрастные группы оформляют актом на перевод животных из группы в группу (форма № 97 - Приложение 4). Этот документ составляют в день перевода молодняка животных из младшей возрастной группы в старшую; при переводе скота основного стада на откорм вследствие его выбраковки; при переводе молодняка в основное стадо (формирования основного стада). В акте на перевод животных из группы в группу приводят данные, характеризующие переводимых животных (количество, масса, пол, возраст, оценка и др.), а также указывают фамилии работников хозяйства, за которыми они были закреплены и под чью ответственность переданы. В составлении акта, кроме животноводов, обязательно принимают участие ветеринарно-зоотехнические работники.

В случае забоя, падежа, вынужденной прирезки, ликвидации скота по другим причинам, в день выбытия животного составляют акт на выбытие животных и птицы (форма № 100 - Приложение 5).

В акте приводят характеристику выбывшего животного и указывают причину выбытия. На оборотной стороне акта перечисляют виды и количество продукции, полученной от выбытия скота, и ее назначение. Акт подписывают руководитель хозяйства (отделения, фермы), зоотехник, ветеринарный врач и лицо, за которым было закреплено выбывшее животное.

Ветеринарные работники указывают в акте порядок использования продукции - в пищу, на откорм животным, технические отходы и т.п. Продукты забоя, а также используемые продукты падежа животных сдают на склад хозяйства по накладной, которую с распиской кладовщика, принявшего продукцию, прилагают к акту на выбытие животных и птицы.

Особенностью учета молодняка и животных на откорме является то, что в процессе выращивания и откорма при неизменном количестве голов меняется их вес и стоимость за счет присоединения к первоначальной массе привеса или прироста животных. Для определения получаемого прироста живой массы скота и соответственно его дооценки, необходимо систематическое взвешивание животных. Результаты взвешивания отражают в специальной ведомости. Взвешивание молодняка крупного рогатого скота, свиней и взрослого производить ежемесячно. Кроме того, взвешивание животных необходимо проводить в следующих случаях: при рождении, приобретении молодняка, переводе в следующую возрастную группу и основное стадо (а по овцам - при отбивке), при постановке выбракованных животных основного стада на откорм, при снятии с откорма перед забоем.

Все изменения в стаде, зафиксированные в первичных документах, отражают в книге учета движения животных и птицы (форма № 34 - Приложение 6), которую ведут по половозрастным группам скота.

На каждую группу животных в книге отводят несколько страниц. Данные записывают в книгу в день, когда произошли изменения в стаде, на основании соответствующих первичных документов. При этом по приходу отражают приплод, перевод из других групп, покупку, а также прирост живой массы и т.д., по расходу - реализацию (по видам), перевод в другие группы, падеж и др. Учет ведут по количеству голов и их живой массе.

Ежемесячно в книге учета движения животных и птицы выводят итоги, которые переносят в отчет о движении скота и птицы (форма № 102). Отчет составляют в двух экземплярах, один из которых остается в хозяйстве, а второй - с приложенными к нему первичными документами передают в бухгалтерию.

В отчете по каждой учетной группе скота показывают остаток на начало месяца, движение за месяц и выводят остаток на конец месяца. В отчет о движении скота и птицы включают также данные о движении скота основного стада. Таким образом, этот отчет отражает весь оборот стада животных за отчетный период.

## 3.2 Основные вопросы синтетического, аналитического учета и калькуляции продукции животноводства

В сельскохозяйственных предприятиях определяют себестоимость основной и сопряженной продукции животноводства.

Основной продукцией будет являться такая продукция, для получения которой организовано производство. К ней относят: молоко, шерсть, яйца, приплод, прирост живой массы, общую живую массу и др.

Сопряженная продукция по своему значению ничем не отличается от основной. Причем название продукции "сопряженная" чисто условное, так как различие между названиями "основная" и "сопряженная" заключается лишь в том, что сопряженная продукция в общей стоимости выхода продукции отдельных отраслей животноводства занимает незначительный удельный вес. Например, в шерстном овцеводстве основной продукцией является шерсть и мясо (живой вес), а сопряженной - молоко.

Кроме того, в животноводстве имеется побочная продукция. Побочной называется такая сельскохозяйственная продукция, которую получают в процессе производства основного вида продукции. Например, в животноводстве к основной продукции относят молоко, приплод, привес, прирост, шерсть, яйцо, шкурки зверей, мед и т.д., к побочной - навоз, шкуры павшего молодняка, шерсть-линька, перо, пух, волос и т.д.

Объекты учета затрат и объекты исчисления себестоимости в животноводстве, как правило, не совпадают, и важное значение приобретает рациональное распределение затрат между сопряженными видами продукции.

Учет затрат и выхода продукции животноводства ведут на счетах 8 раздела "Счета производственного учета". В аналитическом учете затраты животноводства учитывают по видам (группам) животных, а не по видам получаемой продукции.

В тех случаях, когда от одной группы животных получают два и более вида основной (сопряженной) продукции, ее себестоимость определяют при помощи установленных коэффициентов и методов расчета.

Несмотря на особенности каждой отрасли животноводства, можно выделить общую схему определения себестоимости основных видов животноводческой продукции.

Из общей суммы затрат, отнесенной на данную группу животных (включая затраты прошлых лет), вычитают затраты, переходящие на будущий год (пчеловодство, верблюдоводство, инкубацию, рыбоводство) и стоимость побочной продукции, после чего оставшуюся сумму делят на валовой выход продукции (за исключением падежа) [[19]](#footnote-19).

На счетах бухгалтерского учета можно построить упрощенную общую схему отражения расходов и калькулирования основных видов продукции животноводства.

Для начала остановимся на том, что учетной политикой хозяйствующего субъекта должна быть разработана система счетов:

Счет 1340 "Незавершенное производство" будет нести назначение счета по учету молодняка на выращивании и откорме, в его составе будет отражен молодняк животных (при необходимости на разные группы молодняка могут быть открыты отдельные субсчета).

Счет 2520 "Животные", на этом счете, на отдельных субсчетах будет учитываться основное стадо.

Счета 8 раздела "Счета производственного учета":

счет 8100 "Основное производство" - схема построения субсчетов должна отражать затраты по видам (группам) животных;

счет 8110 "Основное производство" - организация субсчетов должна осуществляться по видам производств;

счет 8400 "Накладные расходы" - учетной политикой должно быть предусмотрено, что будет являться основой (общая величина прямых расходов, заработная плата работников, кормо-дни) для распределения накладных расходов по видам (группам) животных.

Счета готовой продукции - на счете 1320 "Готовая продукция" субсчета должны соответствовать видам продукции той или иной отрасли животноводства, причем рекомендуется вести раздельный учет основной, сопряженной и побочной продукции (по видам), вследствие того, что может быть применен различный подход к их оценке.

Животноводство представляет собой определенный замкнутый процесс, при котором молодняк животных переводят в основное стадо, затраты которого распределяют на готовую продукцию, часть которой служит основой для воспроизводства молодняка и т.д.

Таблица 1 - Общая схема корреспонденции счетов, характерных для различных отраслей животноводства

|  |  |
| --- | --- |
| Содержание операций | Корреспонденция счетов |
| Дебет | Кредит |
| 1. Оприходование животные, приобретенные у других предприятий и лиц, включая расходы по их приобретению и доставке:молодняк животныхВзрослые животные | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме"2520 "Животные", Субсчет "Основное стадо" | 3310 "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам", 4110 "Долгосрочная задолженность поставщикам и подрядчикам" |
| 2. Оприходован приплод животных | 1320 "Готовая продукция", субсчет "Приплод" | 8100 "Основное производство", субсчет "Затраты по содержанию основного стада" |
| 3. Приплод молодняка: переведен на выращивание в своем хозяйствереализован на сторону | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме" 7000 "Себестоимость реализованной готовой продукции" | 1320 "Готовая продукция", субсчет "Приплод"1320 "Готовая продукция",субсчет "Приплод" |
| 4. Расходы по выращиванию отражены в стоимости прироста и привеса молодняка | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме" | 8100 "Основное производство", субсчет "Затраты по содержанию молодняка" |
| 5. Молодняк животных переведен в основное стадо | 2520 "Животные", субсчет "Основное стадо" | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме" |
| 6. Оприходована готовая продукция животноводства | 1320 "Готовая продукция", субсчета но видам продукции | 8100 "Основное производство", субсчет "Затраты по содержанию основного стада" |
| 7. Животные отправлены на забой для получения продукции животноводства | 8300 "Вспомогательные производства", субсчет "Убойный цех" | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме", 2520 "Животные", субсчет "Основное стадо", 1320 "Готовая продукция", субсчет "Приплод" |
| 8. Приход продукции забоя | 1320 "Готовая продукция", субсчета по видам продукции | 8300 "Вспомогательные производства", субсчет "Убойный цех" |
| 9. Списан падеж животных: а) в результате естественных процессовб) падших по вине работников: - на стоимость павших животныхна сумму задолженности работника - на сумму налога на добавленную стоимость | 7400 "Прочие расходы"7460 "Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов"1280 "Прочая краткосрочная дебиторская задолженность" 2180 "Прочая долгосрочная дебиторская задолженность" | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк: животных на выращивании и откорме", 2520 "Животные", субсчет "Основное стадо"2520 "Животные", субсчет "Основное стадо"; 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молодняк животных на выращивании и откорме" 6280 "Прочие доходы" 3130 "Налог на добавленную стоимость" |
| 10. Реализован: молодняк животных,взрослое поголовье | 7000 "Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг)" 7010 "Себестоимость реализованной готовой продукции (работ, услуг)" | 1340 "Незавершенное производство", субсчет "Молоднякк животных на выращивании и откорме", 2520 "Животные", субсчет "Основное стадо" |

В животноводстве, помимо исчисления себестоимости полученной продукции, по каждой учетной группе скота определяют также себестоимость кормо-дня и содержания одной головы животных.

Себестоимость кормо-дня определяют делением затрат по данной учетной группе животных на количество кормо-дней их содержания, которое устанавливают по данным книги учета движения животных и птицы, где по каждой учетной группе ежедневно фиксируют все изменения и выводят остаток. Сумма ежедневных остатков по книге составит общее количество кормо-дней.

Себестоимость содержания одной головы животных определяют делением затрат по учетной группе на среднее количество голов содержания в данный период, которое устанавливают путем деления учетного числа кормо-дней на число календарных дней содержания в периоде.

Рассмотрим порядок расчета себестоимости продукции по основным отраслям животноводства.

*Крупный рогатый скот (молочного направления).* В молочном скотоводстве объектами исчисления себестоимости являются: по основному стаду - молоко и приплод, по выращиванию молодняка и откорму взрослого скота - прирост живой массы и общая живая масса скота.

По основному молочному стаду себестоимость продукции определяют с применением метода исключения и распределения затрат.

Для того, чтобы рассчитать стоимость полученного молока и приплода, из общей суммы затрат, учтенной на аналитическом счете "Основное стадо", исключают стоимость побочной продукции:

навоза (затраты на навоз определяют исходя из стоимости подстилки и затрат на его уборку, в т. ч. амортизацию технических средств по удалению из навозохранилища, затраты по выемке из навозонакопителей и хранению);

волоса-сырца, шерсти-линьки (себестоимость не рассчитывают, а применяют условную оценку, определенную специалистами на отчетный период в качестве учетной цены);

кожи и утилизированных туш павших животных (по цене возможной реализации).

Стоимость побочной продукции определяют в том случае, когде она подлежит дальнейшему использованию в хозяйстве или реализации. В случаях, если она расценивается как отходы производства, ее стоимость не исключают из общей суммы затрат при определенной стоимости основной продукции.

Оставшиеся затраты относят на валовой выход основной продукции - молоко и приплод. Затраты между этими сопряженным видами продукции распределяют в соответствии с расходами обменной энергии кормов: на молоко - 90%, на приплод - 10%.

Себестоимость 1 ц молока исчисляют делением приходящейся суммы затрат на его производство на физическую массу полученного молока, а себестоимость приплода делением отнесенных на него затрат на полученное количество голов приплода. Поскольку фактические затраты по содержанию основного стада могут быть рассчитаны только по окончании отчетного периода, а движение продукции происходит практически ежедневно, в течение отчетного периода, молоко и приплод оценивают по учетной стоимости. В конце отчетного периода учетную стоимость корректируют.

По выращиванию молодняка и откорму крупного рогатого скота объектами исчисления себестоимости являются получаемый прирост живой массы и общая живая масса скота.

Себестоимость 1 ц прироста живой массы определяют путем деления общей суммы затрат, относимых на прирост живой массы данной учетной группы скота, на полученный от этой учетной группы валовой прирост живой массы в центнерах. В фактическую себестоимость прироста живой массы включают сумму потерь от гибели молодняка и взрослого скота на откорме, за исключением суммы потерь, подлежащих взысканию с виновных лиц, а также вследствие эпидемий и стихийных бедствий.

Кроме исчисления себестоимости прироста живой массы по молодняку скота и животным на откорме, определяют также себестоимость 1 ц живой массы. Расчет себестоимости живой массы необходим в связи с тем, что по одному и тому же виду молодняка животных и взрослого скота на откорме применяют разные оценки. Например, приплод телят оценивают исходя из 10% затрат на содержание основного стада и количества голов приплода независимо от массы приплода. Прирост живой массы телят оценивают исходя из фактически сложившихся затрат. Купленных телят приходуют по фактическим ценам приобретения. Взрослый скот, принятый на откорм, и молодняк скота рождения прошлых лет учитывают на начало года по средней себестоимости 1 ц живой массы за прошлые годы.

Для того, чтобы каждый вид животных был учтен по одинаковой цене, независимо от источников поступления и времени пребывания в хозяйстве, должен применяться порядок оценки животных по средней стоимости 1 ц живой массы в соответствии с расчетом фактической ее себестоимости.

Для определения себестоимости 1 ц живой массы к затратам, отнесенным на прирост живой массы данной группы, прибавляют стоимость животных на начало года, стоимость поступивших на выращивание и откорм и стоимость приплода текущего года. Полученную сумму делят на общую живую массу поголовья, по которому определяют себестоимость (масса остатка животных на конец года + масса выбывшего поголовья в течение года).

Приходную часть таблицы полностью и расходную по количеству голов и живой массе заполняют на основании данных о движении поголовья. Разделив по приходу общую стоимость скота на общую массу, получают себестоимость 1 ц живой массы.

*Крупный рогатый скот (мясного направления).*

Объектами калькуляции являются три группы скота:

по основному стаду (коровы, быки-производители, нетели за два месяца до отела). Исчисляют себестоимость выращенного теленка к отъему от маток (8-месячного возраста), живую массу и привес;

по группам взрослого скота на откорме (живая масса, привес и себестоимость поголовья);

молодняк в возрасте старше 8 месяцев (живая масса, привес и себестоимость поголовья).

В связи с тем, что коров мясного направления не доят и телят, рожденных от них, воспитывают подсосным методом, калькуляция имеет некоторые отличия от калькуляции себестоимости продукции крупного рогатого скота молочного направления.

Себестоимость подсосных телят, отнятых от коров, определяют следующим образом.

После исчисления массы павших телят определяют массу всего указанного поголовья телят. Разделив сумму затрат на массу, можно получить стоимость 1 ц живой массы, по которой калькулируются как телята, оставшиеся на конец отчетного периода, так и переведенные в другую возрастную группу (отнятые от маток), проданные, забитые на мясо и т.д.

В течение отчетного периода приплод телят при рождении приходуют, исходя из фактической живой массы теленка по учетной стоимости 1 кг.

Себестоимость привеса молодняка старше 8 месяцев, откормочных и нагульных животных слагается из всех затрат по их содержанию за вычетом побочной продукции.

К общей массе молодняка старше 8 месяцев, а также животных на откорме и нагуле, оставшимся на конец отчетного периода, прибавляют массу животных, выбывших из хозяйства в течение отчетного периода (перевод во взрослое стадо, продажа и другие выбытия), затем исключают массу животных, принятых на откорм и нагул, переведенных из группы до 8 месяцев, массу случайного приплода в данной группе и оставшегося в наличии на начало периода.

Для определения себестоимости 1 ц привеса необходимо всю сумму затрат, за исключением побочной продукции, разделить на общее количество привеса, исключив массу павших телят.

Себестоимость 1 ц живой массы определяют путем сложения стоимости выращивания и откорма животных за отчетный период со стоимостью животных, находящихся на начало периода в данной группе, а также стоимостью приплода и животных, поступивших со стороны для выращивания, откорма и нагула.

Полученная сумма, делимая на массу поголовья, оставшегося на конец отчетного периода, и массу выбывшего поголовья (без массы павшего) будет составлять себестоимость 1 ц живой массы.

В том случае, если молодняк младшего возраста (до 8 месяцев) переведен в текущем периоде в старшую возрастную группу, привес начисляют до перевода его по фактической массе, исходя из средней себестоимости 1 ц привеса.

## Заключение

В курсовой работе было проведено исследование особенностей организации бухгалтерского учета на сельскохозяйственном предприятии.

В соответствии с этим были сделаны следующие выводы:

Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве призван давать необходимые сведения о ходе производственных процессов, содействовать обеспечению сохранности собственности, росту рентабельности, повышению эффективности и улучшению качества работы.

Основной формой бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях при ручной обработке информации является журнально-ордерная форма учета. В настоящее время ее применяют практически все предприятия.

Особенности бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях, определяемые особенностями отрасли, можно свести к следующему.

важность обеспечения точного учета земельных угодий и вложений, осуществляемых в землю.

в качестве специфических средств производства в сельском хозяйстве выступают живые организмы - животные и растения, и в соответствующих отраслях в процессе производства переплетается действие экономических и биологических факторов.

бухгалтерский сельскохозяйственный учет должен применять свой арсенал средств, отличный от соответствующих приемов в других отраслях народного хозяйства.

бухгалтерский учет должен обеспечить достоверный учет весьма специфичной деятельности всего многообразного арсенала мобильных машин и механизмов в современном сельскохозяйственном производстве, деятельности всех подразделений, территориально разобщенных на больших площадях.

в бухгалтерском учете на сельскохозяйственных предприятиях возникает необходимость разграничивать затраты по производственным циклам, которые не совпадают с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет и т.п.

необходимость организации в бухгалтерском учете четкого отражения движения продукции на всех стадиях внутрихозяйственного оборота.

отражение сезонности работ и затрат в бухгалтерском учете.

## Список использованной литературы

1. Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях. - КНОРУС, 2001, 600 с.
2. Кабылова Нургуль Особенности организации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях // Бухгалтер и налоги. №10, 2005 г. http://www.bin. kz/10\_05/10\_11. asp
3. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие 5-е изд. - Инфра-М, 2008 г., 717 с.
4. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007г., №234-111.
5. О налогах и других обязательных платежах в бюджет. Закон Республики Казахстан (Налоговый кодекс), от 30 декабря 2006г., №209-11.
6. Полякова С.И., Соловьева О.В., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет. - Инфра-М, 2004 г., 391 с.
7. Послание Президента Республики Казахстан народу Казахстана от 06 февраля 2008 года "Рост благосостояния граждан Казахстана - главная цель государственной политики".
8. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. - Проспект, Велби, 2008 г., 552 с.
9. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 21 июня 2007 года № 218 "Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности № 1"
10. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 22 июня 2007 года № 221 "Об утверждении Правил ведения бухгалтерского учета"
11. Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 г. №185 "Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета"
12. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета - Алматы: "Центраудит-Казахстан", 2000, 496 с.
13. Радостовец В.К., Радостовец В.В. Шмидт О.И. Бухгалтерский учёт на предприятии: Изд 3-е, доп. и перераб. - Алматы: Центраудит-Казахстан, 2002.
14. Расторгуева Р.Н. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях. - Academia, 2003, 425 с.
15. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. Алматы: Экономика, 2000.
16. Стандарт бухгалтерского учета 24 "Организация бухгалтерской службы"
17. Стефанова С.Н., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях. - Феникс, 2008, 224 с.
18. Феоктистов И.А. Сельскохозяйственные предприятия: особенности бухгалтерского учета и налогообложения. - ГроссМедиа, 2007, 358 с.

## Приложения

Приложение 1

Приложение 2

Приложение 3

Приложение 4

Приложение 5

Приложение 6

1. Послание Президента Республики Казахстан народу Казахстана от 06 февраля 2008 года «Рост благосостояния граждан Казахстана - главная цель государственной политики». [↑](#footnote-ref-1)
2. Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятияхБухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях. - КНОРУС, 2001, с.158 [↑](#footnote-ref-2)
3. Там же, с.204 [↑](#footnote-ref-3)
4. Расторгуева Р.Н. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях. - Academia, 2003, с.259-263 [↑](#footnote-ref-4)
5. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007г., №234-111. [↑](#footnote-ref-5)
6. Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 21 июня 2007 года № 218 "Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности № 1" Национальный стандарт финансовой отчетности №1 [↑](#footnote-ref-6)
7. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Закон Республики Казахстан от 28 февраля 2007г., №234-111. [↑](#footnote-ref-7)
8. О налогах и других обяза­тельных платежах в бюджет. Закон Республики Казахстан (Налоговый кодекс), от 30 декабря 2006г., №209-11. [↑](#footnote-ref-8)
9. Приказ Министра финансов РК от 23.05.2007 г. №185 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета» [↑](#footnote-ref-9)
10. Стефанова С. Н., Ткаченко И. Ю. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях. – Феникс, 2008, с.104 [↑](#footnote-ref-10)
11. Кабылова Нургуль Особенности организации бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях // Бухгалтер и налоги. №10, 2005 г. [↑](#footnote-ref-11)
12. Феоктистов И. А. Сельскохозяйственные предприятия: особенности бухгалтерского учета и налогообложения. – ГроссМедиа, 2007, с.254-257 [↑](#footnote-ref-12)
13. Стефанова С. Н., Ткаченко И. Ю. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях. – Феникс, 2008, с.79-83 [↑](#footnote-ref-13)
14. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет. Учебное пособие. Алматы: Экономика, 2000, с.205 [↑](#footnote-ref-14)
15. Радостовец В.В., Шмидт О.И. Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета – Алматы: «Центраудит-Казахстан», 2000, с.309 [↑](#footnote-ref-15)
16. Феоктистов И. А. Сельскохозяйственные предприятия: особенности бухгалтерского учета и налогообложения. – ГроссМедиа, 2007, с.224-232 [↑](#footnote-ref-16)
17. Глушков И. Е., Киселева Т. В. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятияхБухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях. - КНОРУС, 2001, с.417 [↑](#footnote-ref-17)
18. Там же, с.445 [↑](#footnote-ref-18)
19. Стефанова С. Н., Ткаченко И. Ю. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях. – Феникс, 2008, с.182 [↑](#footnote-ref-19)