МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ВОРОНЕЖСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ИМЕНИ К. Д. ГЛИНКИ

КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

Состояние и пути совершенствования учета затрат и исчисления себестоимости продукции промышленных производств на примере СХА «Заря» Таловского района Воронежской области

**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

Зав. кафедрой: д.э.н Широбоков В.Г.

Руководитель: ассистент Климентова С.А.

Консультант: доцент Кольцова О.М.

Воронеж 2003 г.

**Содержание.**

Введение. 4

1.Актуальные вопросы организации учета затрат и калькуляции себестоимости продукции. 6

2.Экономическая характеристика СХА «Заря». 23

3.Состояние и пути совершенствования учета затрат и исчисления себестоимости продукции промышленных производств.

3.1.Организация первичного и сводного учета затрат и выхода продукции промышленных производств. 33

3.2.Синтетический и аналитический учет затрат и выхода

продукции промышленных производств. 51

3.3.Исчисление себестоимости продукции промышленных

производств. 57

3.4.Автоматизация учета затрат и выхода продукции

промышленных производств. 67

4.Экономическое обоснование результатов. 72

5.Охрана окружающей среды. 74

Выводы и предложения. 78

Список использованной литературы. 83

Приложения.

**ВВЕДЕНИЕ.**

Переход экономики страны на рыночные отношения требует эффективного ведения производства, активного и последовательного внедрения всего нового и прогрессивного.

В этих условиях возрастает роль бухгалтерского учета, поскольку требуется не только соизмерять произведенные затраты с полученными доходами, но вести активный поиск эффективного использования каждого вложенного рубля в производственную деятельность предприятия.

Эффективность хозяйствования предприятия во многом зависит от правильной организации бухгалтерского учета.

Одним из важных моментов бухгалтерского учета является учет затрат на производство продукции и исчисление ее себестоимости.

В себестоимости продукции отражаются все стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности организации.

От уровня себестоимости продукции зависит объем прибыли и уровень рентабельности предприятия: чем экономнее используются трудовые, материальные и финансовые ресурсы при производстве продукции, тем выше эффективность производства, тем больше прибыль.

Правильная организация учета затрат на производство является одним из главных направлений снижения себестоимости продукции. Актуальность данной проблемы и послужила причиной выбора темы дипломной работы.

Целью дипломной работы является изучение состояния учета затрат и калькуляции себестоимости продукции промышленных производств сельского хозяйства и разработка предложений по совершенствованию учета затрат и исчислению себестоимости продукции этих производств.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- изучить современное состояние учета затрат и методы исчисления себестоимости продукции;

- рассмотреть организацию первичного и сводного учета затрат и выхода продукции на конкретном предприятии;

- выявить недостатки в учете затрат на производство и исчислении себестоимости продукции;

- разработать предложения по совершенствованию учета затрат, способствующие снижению себестоимости продукции переработки.

Исходной информацией для решения этих задач послужили: нормативные акты по вопросам бухгалтерского учета затрат, специальная литература по теме исследования, данные годовых отчетов за 2001 – 2002 годы, первичные и сводные документы по учету затрат, учетные регистры по бухгалтерскому учету, отчетные калькуляции.

Объектом исследования является СХА «Заря» Таловского района Воронежской области.

В ходе обработки информации применялись монографический и статистико-экономический методы исследования.

**1. АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛЯЦИИ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ.**

В настоящее время, когда предприятия России переходят на рыночные отношения, вносятся большие изменения в бухгалтерский учет. Так, введен новый план счетов, методики бухгалтерского учета приближаются к мировым стандартам. Требования к бухгалтерскому учету более возросли, так как появились новые хозяйственные формирования и от качества учета в значительной мере зависят итоги деятельности предприятий.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению (Закон «О бухгалтерском учете», Положения по бухгалтерскому учету), другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии).

Основными нормативными документами, определяющими методологические основы, порядок организации и ведения бухгалтерского учета в организациях Российской Федерации являются:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 года. № 129-ФЗ.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2.

3. Трудовой кодекс РФ. Принят Государственной Думой Федерального Собрания РФ 21 декабря 2001 года.

4. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации июля 1998 г. № 34 Н.

5. План счетов бухгалтерского учета Финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия». Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 декабря 1998 года № 60 Н.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. Освещает такие важные аспекты: общие положения, основные требования к ведению бухгалтерского учета, бухгалтерская документация и регистрация, бухгалтерская отчетность; заключительные положения (2).

В соответствии с Федеральным законом бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями в процессе их деятельности.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

В шестой статье закона говорится, что ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятиях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственной операции несут руководители организаций.

Из девятой статьи действующего закона следует, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых в дальнейшем ведется бухгалтерский учет. В дальнейшем хозяйственные операции отражаются в регистрах, которые предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности на территории Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34 Н устанавливает единые методологические основы бухгалтерского учета и отчетности на территории Российской Федерации для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации независимо от подчиненности и форм собственности, включая организации с иностранными инвестициями и организаций, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета.

Положение определяет порядок организации и ведение бухгалтерского учета, составление и предоставление бухгалтерской отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам организаций с внутренними и внешними потребителями бухгалтерской информации, включая органы государственного управления. В соответствии с Положением о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденном постановлением Правительства Российской Федерации от 29 июля 1998 г. №34 Н Министерство финансов Российской Федерации разрабатывает и утверждает нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности, обязательны к исполнению всеми организациями на территории Российской Федерации (4).

В Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» от 9 декабря 1998 г. № 60 Н отражаются следующие разделы:

1. Общие положения

2. Раскрытие учетной политики

3. Изменение учетной политики.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», принятая организацией учетная политика, утверждается приказом или распоряжением лица ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета. Утверждается рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, формы первичных документов, принятых для оформления хозяйственных операций, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности, порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств; правила документооборота, порядок контроля за хозяйственными операциями. Принятая организацией учетная политика, как гласит закон, применяется последовательно из года в год, изменения в ней могут производиться в случаях изменения законодательства Российской Федерации, нормативных актов, документов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета.

Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94 Н утверждены новый план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (19).

На основе плана счетов бухгалтерского учета и настоящей Инструкции организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

В соответствии с Планом счетов учет затрат в промышленных производствах на сельскохозяйственных предприятиях осуществляется на субсчете 3 «Промышленные производства» счета 20 «Основное производство», по дебету которого отражают затраты в соответствующих промышленных производствах, по кредиту – выход продукции.

С 1 января 2002 года в связи со вступлением в действие главы 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ (Федеральный закон от 06.08.2001 № 110-ФЗ) законодательно установлена обязанность организаций по ведению налогового учета. Для этого налогоплательщикам необходимо принять и утвердить учетную политику для целей налогообложения прибыли (1).

Для учета специфических операций организация может по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные аналитические и синтетические счета, используя свободные номера счетов.

В условиях рыночной экономики руководство организацией должно самостоятельно принимать решения, в каких направлениях классифицировать затраты, на сколько детализировать места возникновения затрат и каким образом их увязать с центрами ответственности.

Необходимо разрабатывать соответствующие отраслевые рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство продукции (работ, услуг) (5). Методические рекомендации и инструкции призваны конкретизировать учетные стандарты в соответствии с отраслевыми и иными особенностями.

В рыночной экономике, когда предприятия работают на основе самофинансирования, особо актуальное значение приобретает проблема экономического обоснования разграничения затрат на затраты включаемые в себестоимость.

В соответствии с главой 25 Налогового Кодекса РФ ст.252 в себестоимость продукции (работ, услуг) включают:

- затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства, включаются расходы по контролю производственных процессов и качества производимой сельскохозяйственной продукции;

- затраты некапитального характера, связанные с совершенствованием технологии и организации производства, а также с улучшением качества продукции;

- затраты, связанные с изобретательством и рационализаторством;

- затраты на обслуживание производственного процесса;

- затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;

- затраты, связанные с управлением производством;

- затраты, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров;

- затраты по транспортировке работников к месту работы и обратно;

- выплаты, предусмотренные законодательством о труде за не проработанное время;

- отчисления на государственное социальное страхование и пенсионное обеспечение, в соответствии с установленным законодательством порядком и др.;

- прочие затраты (1).

Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов организаций» ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности устанавливает следующую их группировку:

1. Материальные затраты. В составе материальных затрат отражается стоимость покупных материалов, сырья, комплектующих изделий, полуфабрикатов, топлива и энергии, запасных частей, работ и услуг, выполненных сторонними организациями, плата за воду, потери от недостач материальных ресурсов в пределах норм естественной убыли;
2. Затраты на оплату труда. Сюда включается основная и дополнительная заработная плата, оплата работ по договорам подряда и трудовым соглашениям.
3. Отчисления на социальные нужды. Здесь отражаются отчисления по установленным нормам от расходов на оплату труда.
4. Амортизация. Здесь отражается амортизация как собственных, так и арендованных основных средств.
5. Прочие затраты. В данном элементе отражаются платежи по страхованию имущества предприятия, арендная плата, амортизация нематериальных активов, командировочные расходы и т.д. Такая классификация необходима на макроуровневом управлении и для расчета валового внутреннего продукта (6).

По мнению Михалкевича А.П. (15) особенно большое значение в планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции имеет группировка затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям, так как она позволяет определить планово-расчетные и фактические затраты на производство, планово-расчетные и фактическую себестоимость отдельных видов продукции.

Группировка затрат по экономическим элементам позволяет определить, что и в каком объеме расходует предприятие на производство сельскохозяйственной продукции.

По мнению Широбокова В.Г. (24), перечень статей затрат строго не стандартизирован, он определяется ведомственными методическими рекомендациями и учетной политикой организации. Конкретную номенклатуру статей расходов могут формировать предприятия, исходя из своей учетной политики. Так, типовыми методическими рекомендациями по планированию и калькулированию себестоимости в промышленности предусмотрены следующие статьи затрат:

1. Сырье и материалы.
2. Возвратные отходы (вычитываются).
3. Покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних предприятий и организаций.
4. Топливо и энергетика на технологические цели.
5. Заработная плата производственных рабочих.
6. Отчисления на социальные нужды.
7. Расходы по содержанию машин и оборудования.
8. Потери от брака.
9. Общепроизводственные расходы.
10. Общехозяйственные расходы.
11. Прочие производственные расходы.

Затраты группируются по различным признакам:

1. основные – затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции.
2. накладные – затраты, образующиеся в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им.
3. одноэлементные – затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на составные слагаемые.
4. комплексные – состоят из нескольких экономических элементов (расходы на содержание и эксплуатацию оборудования).
5. прямые – которые можно прямо отнести на соответствующий вид производимой продукции.
6. косвенные – затраты, связанные с одновременным производством нескольких изделий.
7. переменные – величина которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции.
8. постоянные – величина которых не зависит от изменения производства (общецеховые и общезаводские расходы) и другие затраты.

Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в сельском хозяйстве утверждены Министерством сельского хозяйства Российской Федерации по согласованию с Министерством экономики Российской Федерации и Министерством финансов в Российской Федерации 11 марта 1993 г. (5).

Затраты должны группироваться: по месту их возникновения, по видам продукции и видам расходов, т.е. по статьям и элементам затрат. Последняя группировка является весьма важной в учете себестоимости продукции.

Под экономическим элементом затрат понимается первичный однородный вид затрат на производство продукции, который на предприятии невозможно разложить на составные части.

Подразделения затрат по статьям калькуляции используется для аналитического учета издержек производства и калькулирования себестоимости продукции. Такое подразделение осуществляется по роли затрат в производственном процессе и предполагает их группировку на 2 части: основные производственные затраты и расходы на обслуживание производства и управление им.

Ряд авторов предлагают группировать затраты по таким признакам:

1) основные - затраты, непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции.

2) накладные - затраты, образующиеся в связи с организацией, обслуживанием производства и управлением им.

3) одноэлементные - затраты, которые на данном предприятии не могут быть разложены на составные слагаемые.

4) комплексные - состоят из нескольких экономических элементов (расходы на содержание и эксплуатацию оборудования).

5) прямые - которые можно прямо отнести на соответствующий вид производимой продукции.

6) косвенные - затраты, связанные с одновременным производством нескольких изделий.

7) переменные - величина которых изменяется пропорционально изменению объема производства продукции.

8) постоянные - величина которых не зависит от изменения производства (общецеховые и общезаводские расходы) и другие затраты.

По мнению Ф .П. Васина (10) классификация затрат на производство, применяемая в практике, подчинена одной главной цели - обеспечить достоверное исчисление себестоимости выпускаемой продукции. Другие важные задачи производственного учета – использование учетной информации для принятия управленческих решений, организация текущего контроля за издержками по местам их возникновения и центрам ответственности, прогнозирование и регулирование затрат - на основе такой классификации трудно осуществимы.

В соответствии с международными стандартами учета и практикой его организации в странах с развитой экономикой применяются различные варианты классификации издержек в зависимости от производства. Таких основных направлений три: группировка производственных затрат для определения себестоимости изготовленной продукции и полученной прибыли; для осуществления процесса контроля и регулирования; для принятия управленческих решений и планирования.

Луговой В.А. (14) считает, что факторы, влияющие на организацию учета производственных затрат оказывает влияние целая группа факторов: вид деятельности предприятия, принятая им структура управления (цеховая, безцеховая), правовая форма и т.п. Принимая во внимание эти обстоятельства, и учетную политику на предстоящий год, предприятие определяет, какие синтетические счета следует включить в рабочий план счетов и какие субсчета необходимо открыть к этим счетам.

В связи с переходом к рыночной экономике первостепенное значение приобретает разработка вопросов содержания и методов организации управленческого учета на предприятиях.

Стуков С.А. (20) отмечает, что управленческий учет, охватывает хозяйственные операции внутри предприятия и отражение на бухгалтерских счетах затрат, связанных с изготовлением, реализацией продуктов и процессом управления производством. По мере развития этого учета и особенно системы «стандарт-кост» в так называемый управленческий учет оказались вовлечены планирование и нормирование затрат, включая разработку норм прямых расходов, нормативных калькуляций, определение цен на продукцию и создание системы слежения за соблюдением установленных норм, т.е. функции планирования, технического нормирования и ценообразования.

По мнению Николаевой С.А. (16) в последнее время повысился интерес к использованию опыта стран с развитой рыночной экономикой, в которых применяются много разнообразных систем управленческого учета, системы управленческого учета классифицируются по различным признакам. Одним из основных признаков является степень полноты включения затрат в себестоимость продукции. Существует вариант учета и калькулирования себестоимости с полным распределением затрат (полное калькулирование) и вариант учета затрат по переменным издержкам (сокращенная, ограниченная, усеченная себестоимость). Последний метод учета затрат и исчисления себестоимости продукции получил название «директ-костинг».

Внедрение элементов системы «директ-костинга» в сельском хозяйстве позволяет рассчитывать критическую точку безубыточности, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от размера посевных площадей, численности поголовья или мощности промышленных предприятий, величину влияния загрузки производственных мощностей (например, заполненности скотомест в животноводстве) на общую сумму затрат и себестоимость единицы продукции.

Безруких П.С. (9) под методом учета затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции понимает совокупность приемов организации документирования и учетного отражения производственных затрат, обеспечивающих выделение фактической себестоимости предприятия и необходимую информацию для контроля за процессом формирования себестоимости продукции.

По мнению М.З. Пезенгольца (18) в зависимости от вида производства и особенностей технологии могут применяться следующие методы учета затрат и исчисления себестоимости: простой (попроцессный), позаказный, попередельный, нормативный.

Простой (попроцессный) метод учета затрат применяется главным образом в добывающих и несложных перерабатывающих производствах. При этом методе затраты относят непосредственно на тот объект учета, по которому исчисляют себестоимость продукции (добыча сырья или изготовление продукта). Соответственно для каждого данного производства открывают аналитический счет, на котором отражают все затраты на производство И весь выход продукции. При этом затраты можно группировать по процессам, операциям или другим элементам технологического цикла. В сельском хозяйстве этот метод учета затрат широко применяют в производствах по заготовке строительных материалов (карьеры), переработке подсолнечника и т.д.

Позаказный метод используется в производстве с механической сборкой деталей, узлов и изделий в целом; технологический процесс между цехами тесно взаимосвязан, готовую продукцию выпускает только один последний в технологической цепочке цех. Производственные затраты собираются вначале по цехам, затем затраты суммируются по предприятию в целом и производят расчет себестоимости единицы продукции по суммам затрат всех цехов. При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, создаваемый на заранее определенное количество продукции. В аналитическом учете производственные затраты группируются по заказу в разрезе установленных статей калькуляции. Этот метод применяют в индивидуальных и мелкосерийных производствах.

Попередельный метод учета затрат на производство применяется в отраслях промышленности, в которых обрабатываемое сырье последовательно проходит несколько отдельных самостоятельных фаз обработки - переделов. Каждый передел, за исключением последнего представляет собой законченную фазу обработки сырья, в результате которой предприятие получает не конечный продукт обработки, а полуфабрикат собственного производства. Полуфабрикаты собственного производства используются не только в следующих переделах своего производства, но и реализуются на сторону другим предприятиям, как покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты. Себестоимость готовой продукции при применении попередельного метода складывается из затрат по обработке на каждом переделе и стоимости исходного сырья.

Нормативный метод. Задачей нормативного метода учета затрат на производство является своевременное предупреждение нерационального расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в хозяйстве, содействие выявлению имеющихся в производстве резервов.

При нормативном методе фактически объектами учета и исчисления себестоимости становятся не только конечный продукт, но и его части, детали, операции. Тем самым значительно повышаются оперативные и контрольные функции учета. Система нормативного метода строится таким путем, что в учете прямые затраты по каждому субъекту фиксируют в пределах исчисленных нормативных затрат и отдельно - суммы отклонений от нормативных затрат. При этом суммы превышения затрат против норм оформляют специальными сигнальными документами. Следовательно, в самой системе учета заложен контроль за уровнем затрат. В этом большое преимущество нормативного метода.

Нормы производственных затрат - важнейшее орудие управления производством, они отражают технический и организационный уровень развития предприятия, влияют на его экономику и конечный результат деятельности.

По мнению Васина Ф.П. (10) в отличие от нормативного метода учета система «Стандарт-кост» позволяет, во-первых, применять несколько вариантов стандартных норм затрат; во-вторых, установленные нормы на протяжении отчетного периода обычно не меняются и потому не ведется текущий учет изменений норм; в-третьих, можно применять отдельные синтетические счета; в-четвертых, он дает возможность списывать отклонения от норм непосредственно на финансовые результаты в конце отчетного периода.

Тяпкин Н.Т. и Кукина М.А. (23) считают, что нормативы устанавливают максимально допустимый уровень материальных, трудовых и финансовых затрат на производство сельскохозяйственной продукции в объективно сложившихся условиях деятельности предприятия. Они являются одним из инструментов, с помощью которого в бизнес- планах предприятия обеспечивается экономия затрат живого и прошлого труда на производство продукции, предполагается сбережение и рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Использование нормативов себестоимости продукции позволит обеспечить прозрачность финансово-экономического состояния предприятия. Учитывая, что нормативные затраты представляют собой научно обоснованную величину расходов материальных, трудовых и финансовых ресурсов при нормальных условиях сельскохозяйственного производства, их можно применять при текущем и перспективном планировании и прогнозировании, обосновании специализации и размещения производства, осуществления оценки уровней использования производственных ресурсов и сложившихся рыночных цен на продукцию сельского хозяйства.

Широбоков В.Г. (24) выделяет инвентарно-индексный метод учета затрат и калькуляция себестоимости продукции. В отличие от нормативного при инвентарно-индексном методе учет затрат организуют в течение месяца по группам изделий или по производству в целом без подразделений по нормам и отклонениям от них. Себестоимость выпущенной продукции отражают на основе данных инвентаризации и оценки остатков незавершенного производства на конец месяца. При этом методе несколько сокращается трудоемкость работ, но результаты не контролируются в процессе производства, причины отклонений от норм не выявляются, фактическая себестоимость определяется пропорционально плановой себестоимости. Независимо от применяемого метода учета затрат могут использоваться разные варианты сводного учета затрат на производство: полуфабрикатный и бесполуфабрикатный.

Полуфабрикатный вариант сводного учета основан на том, что в каждом подразделении (цехе) предприятия последовательно учитывают собственные затраты наряду с затратами других, предшествующих подразделений (цехов). Это значит, что затраты заготовительных цехов в соответствии с количеством переданных деталей включают в затраты перерабатывающих цехов, а затраты перерабатывающих цехов - в затраты выпускающих цехов. Тем самым обеспечивается учет движения полуфабрикатов на всей технологической цепи производства в соответствии с фактическими затратами по мере наращивания последних.

При бесполуфабрикатном варианте сводного учета затрат на производство такой межцеховой учет движения полуфабрикатов собственного производства не ведется. В каждом цехе учитывают лишь свои затраты. Соответственно затраты на готовую продукцию определяют путем исчисления доли каждого цеха, принимающего участие в ее изготовлении, и последующего суммирования. И тот и другой варианты сводного учета затрат применяются в зависимости от конкретных особенностей соответствующих предприятий и отраслей. На крупных предприятиях с большой номенклатурой изделий и значительным количеством подразделений и цехов полуфабрикатный вариант учета сопряжен с большими трудностями, и поэтому здесь используют бесполуфабрикатный вариант учета.

С.М. Бычкова (8) предлагает рассмотреть возможность использования на предприятиях еще одного метода калькуляции себестоимости по операциям, который называется activity based (далее - АВС). Этот метод достаточно широко применяется но Западе. Зародившись в США данный подход получил распространение в Великобритании, континентальной Европе, Австралии и сейчас «завоевывает» Японию.

АВС позволяет учитывать динамику накладных расходов и определять источники возникновения данного вида затрат, а также порядок их отнесения на готовую продукцию. Метод устанавливает, что в длительном периоде большинство производственных затрат не является постоянными и это осложняет понимание факторов, вызывающих изменение накладных расходов во времени.

Процедура калькуляции себестоимости по операциям включает следующие стадии: 1) определение основных видов деятельности предприятия; 2) определение факторов себестоимости по конкретным видам деятельности; 3) создание центров ответственности по каждому виду деятельности; 4) перенесение затрат с видов деятельности на созданные продукты.

Михалкевич А.П. (15) считает, что учет затрат и калькулирование себестоимости продукции зависит и от принятой методики определения конечного финансового результата. В основу определения финансового результата и экономического анализа в большинстве зарубежных стран положен метод «затраты-выпуск». Этот метод рекомендован к использованию международными межправительственными, правительственными и профессиональными организациями: ООН, ЕЭС, Международным Комитетом по бухгалтерским стандартам, Международной федерацией бухгалтеров и т.д.

Как показывает мировой опыт, использование метода «затраты-выпуск» повышает эффективность учета и расширяет его управленческие функции.

Основой организации учета затрат по методу «затраты-выпуск» является разделение учета затрат по элементам и статьям калькуляции. По элементам затрат учитывают в финансовой бухгалтерии, а по статьям калькуляции – в управленческой бухгалтерии, да еще и по центрам ответственности.

Для внедрения метода «затраты-выпуск» в практику наших предприятий необходимо внести соответствующие изменения в План счетов бухгалтерского учета, законодательные, справочно-нормативные и инструктивные документы.

Таким образом, даже краткий обзор нормативных актов и специальной литературы говорит о том, что от правильной организации бухгалтерского учета затрат будет зависеть не только формирование себестоимости продукции, но эффективность работы предприятия в целом, что очень важно в новых условиях хозяйствования.

В следующей главе дипломной работы будет рассмотрена экономическая характеристика объекта исследования - СХА «Заря» Таловского района Воронежской области.

**2. Экономическая характеристика СХА «Заря».**

СХА «Заря» впервые был образован в 1929 году. За последние годы хозяйство претерпело две реорганизации: в 1992 году – колхоз был преобразован в ТОО «Заря» и в 1998 году – в СХА «Заря». Форма собственности коллективно-долевая, основанная на слиянии земельных долей и имущественных паев.

СХА «Заря» расположен в Таловском районе Воронежской области. Центральная усадьба хозяйства поселок Н-Каменка находится на удалении от областного центра г.Воронежа – 190 км, районного центра – пгт Таловая – 10 км.

Пунктами сдачи сельскохозяйственной продукции являются пгт Таловая и железнодорожная станция Абрамовка.

Связь с г.Воронежем и райцентром осуществляется по автодорогам, имеющим асфальтовое покрытие и находящихся в хорошем состоянии.

Землепользование СХА «Заря» представлено единым массивом протяженностью с севера на юг на 10,7 км и с запада на восток – 7,7 км.

На 2002 год за хозяйством закреплено 3679 га земель, в том числе сельхозугодий 3454 га, из них пашни 3145 га из которых 2030 га земельных долей собственников находятся в аренде.

Климат хозяйства умеренно-континентальный. Среднегодовая температура воздуха +5,2 С.

Продолжительность безморозного периода 152 дня. Рельеф равнинный, но имеет большую расчлененность сетью балок и оврагов. Почвенный покров представлен в основном черноземами обыкновенными.

Средний бал плодородия почвы хозяйства равен 407 бал/га.

Организационно-производственная структура сельхозартели с 1984 года построена по отраслевому принципу. В хозяйстве две основные отрасли: растениеводство и животноводство. Кроме того в настоящее время начинает функционировать промышленные производства (мельница, маслоцех и др.).

Главным показателем размера производства является объем производимой в хозяйстве валовой продукции.

При оценке размера сельскохозяйственных предприятий необходимо исходить из методологии В.И.Ленина, которая подчеркивает «что о размерах хозяйства количество земли свидетельствует лишь косвенно, стоимость же продуктов хозяйства свидетельствует о размерах не косвенно, а прямо и при том во всех случаях»[[1]](#footnote-1).

Прямые показатели (стоимость валовой и товарной продукции) можно дополнить косвенными: численность среднегодовых работников, поголовье животных, площадь пашни, стоимость основных производственных фондов.

В ходе анализа рассмотрим как прямые, так и косвенные показатели размера хозяйства (таблица 1).

Таблица 1 – Показатели размера СХА «Заря».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | 2002 г. к 2001 г., % |
| 2001 | 2002 |
| 1.Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах, тыс.руб. | 2320 | 1599 | 68,9 |
| 2.Выручка от реализации продукции, тыс.руб. | 21357 | 18489 | 86,6 |
| 3.Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс.руб. | 26296 | 26224 | 99,7 |
| 4.Среднесписочная численность работников занятых в сельском хозяйстве, чел. | 204 | 209 | 102,4 |
| 5.Количество эталонных тракторов, шт. | 40 | 37 | 92,5 |
| 6.Численность поголовья, гол.  КРС  свиней | 750  56 | 759  48 | 101,2  85,7 |
| 7.Площадь сельхозугодий, га  в т.ч. пашни | 3463  3154 | 3454  3145 | 99,7  99,7 |

По стоимости валовой продукции, основных средств производства, среднегодовой численности работников и поголовью КРС СХА «Заря» относится к числу средних хозяйств Таловского района. Причем почти все показатели, характеризующие размер сельхозартели, имеют тенденцию к снижению.

Эффективность производства в условиях рыночной экономики во многом зависит от научно-обоснованной специализации.

Прямой показатель, характеризующий специализацию хозяйства – структура товарной продукции (таблица 2).

Таблица 2 – Структура выручки за реализованную продукцию в СХА «Заря».

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды продукции | В среднем за 3 года | |
| тыс.руб. | % к итогу |
| Зерновые  Сахарная свекла  Подсолнечник  Продукция переработки растениеводства | 4464  5144  1675  1733 | 24,1  27,8  9,1  9,4 |
| Итого по растениеводству | 13016 | 70,4 |
| Молоко  Живая масса КРС  Продукция переработки животноводства | 3800  386  347 | 20,5  2,1  1,9 |
| Итого по животноводству | 4533 | 24,5 |
| Продукция прочих производств | 940 | 5,2 |
| Всего по хозяйству | 18489 | 100 |

Согласно приведенных данных в среднем за 3 года анализируемое хозяйство имеет зерно-свекловичное направление с развитым молочным скотоводством.

Согласно плана развития сельского хозяйства Таловского района на 2003 год СХА «Заря» будет специализироваться на производстве только зерна, сахарной свеклы и подсолнечника.

Основным показателем развития сельскохозяйственного производства является его интенсификация. Интенсивность выражает достигнутый уровень концентрации материальных и трудовых затрат, либо выход продукции на единицу площади.

Показатели, используемые для оценки процесса интенсификации, делятся: на характеризующие её уровень; результативность; экономическую эффективность процесса интенсификации.

Рассмотрим показатели, характеризующие интенсивность ведения хозяйства в СХА «Заря» по данным приведенным в таблице 3.

Таблица 3 – Интенсивность и эффективность сельскохозяйственного производства СХА «Заря».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Годы | | 2002г к 2001г, % |
| 2001 | 2002 |
| |.Показатели уровня интенсивности |  |  |  |
| 1.Приходится на 100 га сельхозугодий:  а) основных производственных фондов и текущих затрат за минусом амортизации, тыс.руб.  б) основных производственных фондов, тыс.руб.  в) энергетических мощностей, л.с. | 1334,0  760,0  315,0 | 1373,2  759,2  315,1 | 102,9  99,8  99,9 |
| ||.Результативные показатели. |  |  |  |
| 1.Получено на 100га пашни, ц:  зерна  подсолнечника | 1650,4  125,0 | 1647,3  153,1 | 100,0  122,5 |
| 2.Получено на 100га сельхозугодий, ц:  молока  мяса в живом весе | 334,0  10,4 | 362,2  12,3 | 108,4  118,2 |
| 3.Прибыль на 100га пашни, руб. | 10900,1 | 10005,0 | 91,8 |
| |||.Показатели эффективности интенсивности |  |  |  |
| 1.Фондоотдача, руб. | 8,82 | 6,08 | 68,9 |
| 2.Годовая производительность труда на 1-го работника, руб. | 11372,5 | 7650,7 | 67,2 |
| 3.Уровень рентабельности (окупаемости), % | 14,0 | 24,0 | - |

Как видно из таблицы 3 в 2002 году по сравнению с 2001 годом уровень совокупных вложений в расчете на 100 га сельхозугодий возрос с 1334,0 до 1373,2 тыс. руб. или на 2,9%, основных производственных фондов снизился с 760,0 до 759,2 тыс. руб. или на 0,2%. Энергетические мощности остались без изменения. Результативные показатели имели тенденцию к увеличению (кроме зерна). Так 2002 году по сравнению с 2001 годом стоимость валовой продукции на 100 га пашни (подсолнечник) возросла с 125,0 до 153,1 ц или на 22.5%. На 100 га сельхозугодий производство продукции так же возросло. Так производство молока увеличилось с 334 до 362,2 ц или на 8,4%, мяса в живом весе с 10,4 до 12,3 ц или на 18,2%.

Показатели эффективности интенсивности снизились. Так фондоотдача снизилась с 8.82 до 6,08 руб. или на 31,1%, годовая производительность труда соответственно с 11372,5 до 7650,7 руб. или на 32,8%.

Уровень рентабельности в целом по хозяйству в 2002 году составил 24,0%, что на 10,0% выше 2001 года.

Для наиболее полной экономической характеристики СХА «Заря» необходимо рассмотреть ряд показателей, характеризующих его финансовое состояние (таблица 4).

Финансовое состояние характеризуется системой показателей, которые отражают наличие, размещение и использование финансовых ресурсов. Это характеристика конкурентоспособности предприятия, выполнение обязательств перед государством и другими предприятиями. Финансовое состояние отражает все стороны деятельности предприятия.

Из данных таблицы 4 видно, что к концу 2002 года собственный капитал хозяйства незначительно возрос (с 2096 до 2412 тыс.руб.). это увеличение произошло за счет получения прибыли в отчетном году в сумме 316 тыс.руб.

Собственный оборотный капитал на конец года имеет отрицательное значение (-5471 тыс.руб.). Это говорит о том, что у предприятия стоимость собственных оборотных средств значительно ниже собственного капитала. Кредиторская задолженность к концу года увеличилась с 4488 до 5335 тыс.руб. Незначительно снизились заемный капитал и дебиторская задолженность.

Коэффициенты, характеризующие ликвидность средств предприятия, не соответствуют оптимальным значениям. Так коэффициент абсолютной ликвидности должен быть не менее 0,2 , в хозяйстве на конец года он составляет 0,01. Это говорит о том, что хозяйство может погасить в ближайшее время за счет денежных средств только 0, 01 краткосрочной задолженности.

Таблица 4 – Показатели финансового состояния СХА «Заря».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Значение показателей | | |
| на начало года | на конец года | оптималь-ное |
| 1.Собственный капитал  2.Собственный оборотный капитал  3.Заемный капитал без кредиторской задолженности  4.Кредиторская задолженность  5.Дебиторская задолженность  6.Коэффициенты:  - абсолютной ликвидности  - покрытия промежуточный  - покрытия общий  - обеспеченности собственными оборотными средствами  - маневренности собственного капитала  - соотношения привлеченных и собственных средств | 2096  -6026  14431  4488  998  0,002  0,21  1,2  -0,47  -2,87  6,88 | 2412  -5471  14059  5335  793  0,01  0,13  0,89  -0,39  -2,27  5,83 | 0,20-0,25  0,7-0,8  1,5-2  0,1  0,2-0,5  0,5-1 |

Значение коэффициента покрытия общего показывает, какую часть текущих обязательств можно погасить, мобилизовав все оборотные средства. Данные значения не соответствуют теоретически достоверным, следовательно, данное хозяйство можно назвать неплатежеспособным.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на конец года составил -0,39 , его оптимальное значение должно быть 0,1. Данное положение вызвано значительным сокращением оборотных активов и увеличением краткосрочной задолженности.

Коэффициент маневренности собственного капитала на конец года (характеризует долю оборотного капитала, формируемого за счет собственного капитала) принял отрицательное значение (-2,27) и значительно ниже оптимального значения.

Коэффициент соотношения привлеченных и собственных средств к концу года составил 5,83 , что значительно выше оптимального значения (0,5-1). Все это говорит об увеличении доли заемных средств для финансирования деятельности предприятия.

Одним из резервов повышения экономической эффективности производства является развитие в хозяйстве перерабатывающих производств.

В СХА «Заря» организованы промышленные производства по переработке продукции растениеводства (мельница, маслоцех) и продукции животноводства (забой скота).

Выручка от реализации продукции переработки в 2002 году составила 2080 тыс.руб. , в т.ч. по мельнице, маслоцеху, забою скота 1641 тыс.руб. ( таблица 5).

Показатели производственной деятельности промышленных производств в СХА «Заря» за 2002 год представлены в таблице 5.

Из таблицы 5 видно, что переработка продукции растениеводства является прибыльной. Уровень рентабельности по мельнице составил 3,8%, по маслоцеху 16,3%. Переработка продукции животноводства является убыточной.

Для повышения эффективности производственной деятельности промышленных производств необходимо снижать затраты. Важная роль в решении этой задачи принадлежит правильной организации учета затрат по переработке сельскохозяйственной продукции.

Таблица 5 - Показатели производственной деятельности промышленных производств в СХА «Заря».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Виды производств | | |
| мельница | маслоцех | забой скота |
| Количество произведенной продукции, ц  Себестоимость произведенной продукции, тыс.руб.  Выручка от реализации продукции переработки, тыс.руб.  Прибыль, руб  Уровень рентабельности (окупаемости), % | 7314  951238  988033  36795  3,8 | 63,8  98815  114937  16122  16,3 | 99,9  681816  539353  -142464  79,1ок |

Структура затрат по промышленным производствам за 2002 год представлена в таблице 6.

Таблица 6 - Структура затрат промышленных производств в СХА «Заря».

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат | Виды производств | | | | | |
| мельница | | маслоцех | | забой скота | |
| руб | % | руб | % | руб | % |
| Оплата труда  Отчисления во внебюджетные фонды  Сырье  Электроэнергия  Услуги автотранспорта  Материалы  Амортизация  Прочие затраты | 8079  2835  932906  3239  838  2760  324  257 | 0,85  0,3  98,07  0,34  0,09  0,29  0,03  0,03 | 7351  2580  76274  7540  2890  1315  395  470 | 7,44  2,61  77,2  7,63  2,92  1,3  0,4  0,47 | 8432  2960  670089  -  -  335  -  - | 1,24  0,43  98,28  -  -  0,05  -  - |
| Итого | 951238 | 100,0 | 98815 | 100,0 | 681816 | 100,0 |

Приведенные данные таблицы 6 характеризуют структуру затрат по промышленным производствам сельхозартели.

Наибольший удельный вес в затратах по всем промышленным производствам приходится на статью «сырье». Так по мельнице на эту статью приходится 98,07%, по маслоцеху – 77,2%, по забою скота – 98,28%.

Все это говорит о том, что для снижения себестоимости продукции переработки необходимо правильно организовать учет расхода сырья на производство.

В СХА «Заря» разработана учетная политика в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету и положения «Учетная политика организации» ПБУ 1/98. (приложение 29).

Согласно учетной политике бухгалтерский учет организован по журнально-ордерной форме учета. Она основана на систематизации и накапливании в хронологическом порядке данных первичных документов, отражающих хозяйственные операции непосредственно в регистрах аналитического и синтетического учета.

В хозяйстве разработан рабочий план счетов в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным приказом Минфина РФ от 30.10.2000 года №94-Н.

Учет затрат на производство ведется на счете 20 «Основное производство». К счету 20 открыты субсчета:

20.1 Растениеводство

20.2 Животноводство

20.3 Промышленные производства

Сырье и материалы оцениваются по фактической себестоимости. Списание материалов на затраты производства производится по средней цене без начисления отклонений.

Амортизация основных средств производится линейным способом ежеквартально в размере ¼ годовой суммы.

Первичный учет ведется по цехам отдельно по каждому подразделению. Составлен график распределения должностных обязанностей бухгалтеров. Учет затрат по промышленным производствам ведет бухгалтер по расчетам Копий Елена Владимировна.

В сельхозартели разработан документооборот. Затраты на производство учитывают по традиционному калькуляционному варианту учета затрат. При этом варианте общехозяйственные расходы относят на объекты калькуляции.

Порядок учета затрат и калькуляции себестоимости продукции определен «Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в сельском хозяйстве».

**3. СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ И ИСЧИСЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРОИЗВОД СТВ.**

**3.1. Организация первичного и сводного учета затрат и выхода продукции промышленных производств.**

Система документации является обязательной в нашей стране. Это требование заключено в действующем законодательстве: основанием для любой записи в системе бухгалтерских счетов является надлежаще оформленные первичные документы. Они имеют информационное и правовое (доказательное) значение.

В настоящее время проделана большая работа по созданию и рационализации форм первичных документов, их унификации и стандартизации. В частности установлена система стандартов, в которых определены назначение и виды документов, предъявляемые требования к ним. Изданы альбомы форм первичных документов с рекомендациями по их применению.

Организация первичного учета возложена на хозяйствующие субъекты. Они могут использовать унифицированные и специализированные формы первичных документов.

Унифицированными принято считать первичные документы, предназначенные для оформления хозяйственных операций в организациях независимо от форм собственности, отрасли народного хозяйства и организационно-правовых форм деятельности. Благодаря их применению достигается полное единообразие в оформлении однородных операций.

Специализированные формы соответствуют отдельным видам хозяйственной деятельности, при этом учитываются специфические параметры хозяйственных операций.

В СХА «Заря» организованы следующие промышленные производства: мельница, цех по забою скота, маслоцех.

Рассмотрим организацию первичного и сводного учета затрат и выхода продукции промышленных производств СХА «Заря».

Мельница в СХА «Заря» работает с 1971 года. Она оснащена двумя дробилками: ДКУ -50 и ДКУ -5. Средняя производительность дробилок - 5 т/час, ДКУ-5 более производительнее, чем ДКУ-50. В среднем, в день производительность мельницы за 8 часов - 20 т. Работает мельница ежедневно.

Мельница предназначена для переработки зерна на муку фуражную, которую в хозяйстве используют на корм скоту.

Мука фуражная представляет собой однородную смесь измельченной в необходимой степени зерносмеси. Основным сырьем для производства муки фуражной является зерновое сырье (кукуруза, овес, ячмень, пшеница, горох).

Кукуруза - один из лучших зерновых ингредиентов. 100 кг кукурузы содержат 134 кормовых единицы, то есть по питательности она занимает первое место. Кукурузу в муку фуражную вводят в количестве до 70 %.

Ячмень используют в муке фуражной практически для всех видов животных. Его питательная ценность достигает 120 к.ед. Повышение содержания ячменя в комбикорме улучшает качество мяса и сала.

Широко используют в комбикормах овес. Его питательная ценность около 100 К.ед. В состав муки фуражной вводят до 50%.

Пшеница, как и кукуруза - один из лучших ингредиентов для производства муки фуражной, но в отличие от кукурузы в ней содержится больше белка. В состав комбикормов пшеницу вводят в количестве до 70 %.

Рожь вводят в муку фуражную в меньшем количестве, чем пшеницу. Большое содержание ржи в комбикорме может вызвать расстройство пищеварения у животных.

Горох – его используют для свиней и КРС, в нем содержится до 20 % перевариваемого протеина. Его вводят в корм до 25 % для свиней и до 10 % для КРС.

Зерновое сырье на мельницу поступает со склада по внутрихозяйственной накладной ф. №264 АПК (приложение 1, 2). Принимает зерно зав. мельницей. В накладной содержатся такие показатели: наименование зернового сырья, количество отпущенной продукции, единица измерения, а также через кого (кому) зерно передается и ее назначение. Именно эти реквизиты заполняет зав. складом Сериков Г.Ю. при отпуске зернового сырья на мельницу.

Так 20.12.2002 года со склада, предварительно взвесив зерно (ячмень), зав. складом отпустил на мельницу 724 ц ячменя. Зерно на переработку списывается по плановой себестоимости.

На каждый вид отпущенного зерна со склада заполняются отдельные накладные внутрихозяйственного назначения.

Ежедневно на мельницу завозится зерно разного вида и в том объеме, который требует предписанный рацион кормления свинопоголовья.

Поступившее на мельницу зерно разных видов (пшеница, ячмень, горох и т.д.) засыпается в бункер-накопитель, где оно тщательно смешивается и по транспортеру поступает в дробилки. От переработки зерна получают муку фуражную, которую механизированным способом при помощи зернопогрузчика загружают в автотранспорт, а затем отправляют в кормоцех. Предварительно мука фуражная взвешивается на весах и оформляется внутрихозяйственной накладной на отпуск муки фуражной с мельницы на кормоцех (приложение 3).

В кормоцехе поступившая мука фуражная смешивается с другими объемными кормами (сенаж, корнеплоды, зеленая масса многолетних и однолетних трав, соль и т.д.) в смесителях и термически обрабатывается.

Полученная кормосмесь загружается механизированным способом в автотранспорт при помощи транспортера ТАС – 40 и вновь взвешивается на весах. По внутрихозяйственной накладной мука фуражная списывается на корм свиней.

Так, с кормоцеха по внутрихозяйственной накладной форма 264 АПК №115(приложение 3) поступила кормосмесь: в цех откорма свиней в количестве 30 ц, в цех репродуктора в количестве 50 ц (приложение 3а).

В конце месяца заведующий складом составляет отчет о движении зерна. Отчет составляют в сальдовой ведомости ф. № 14. В ней указывается количество истоимость фактически отпущено го зерна (по видам).

После соответствующего оформления иподписи сальдовая ведомость вместе с первичными документами (накладными внутрихозяйственного назначения) сдается в бухгалтерию хозяйства в установленный графиком документооборота срок.

Недостатком первичного учета по аналитическому счету «Мельница» является то, что в конце месяца по данному виду промышленного производства учет количества полученной муки фуражной мельником не ведется. Данные о расходе муки фуражной зав. складом показывает в своем отчете отдельной графой.

Так, за апрель 2002 года зав. складом отпустил на мельницу следующую продукцию: ячмень в количестве 1879 ц на сумму 70342 рубля, пшеницу в количестве 800 ц на сумму 5066 рублей игороха 600 ц на сумму 16997 рублей. Из данной продукции была получена мука фуражная в количестве 2896 ц на сумму 145988 рублей, при этом после добавления в нее необходимых кормов, животных добавок, мука была списана на корм скоту, в том числе на основное стадо было израсходовано 1896 ц кормовой смеси на сумму 95578 рублей, на молодняк доращивания - 600 ц на сумму 30246 рублей, на ремонтный молодняк - 400 ц, на сумму 20164 рубля.

Оборудования мельницы обслуживает один человек - зав. мельницей , это связано с тем, что выгрузка и загрузка продукции механизирована.

Ежемесячно на основании учетного листа труда и выполненных работ, форма 63 (приложение 4) производят начисления заработной платы заведующему мельницей.

Данный документ предназначен для учета выполненных работ, отработанного времени и начисленного заработка для работника со сдельной оплатой труда.

Учетный лист является документом месячного обращения. В нем при выписке указывают задание на выполнение определенных работ, их разряд, нормы времени и расценки. По мере выполнения задания указываются количество переработанного зерна или объем выполненных и принятых работ. На работника в данном документе ведется учет отработанного времени. По окончании подсчитывается сумма заработка в зависимости от объема выполненных работ, и разряда рабочего, отработанного времени, и установленных расценок. После этого документ подписывается и сдается в бухгалтерию хозяйства. Он является основанием для составления расчетно-платежной ведомости.

В хозяйстве на мельнице, оплата труда зав. мельницей зависит от суммы оклада и количества размолотого зерна. Расценка за одну тонну зерна 3 рубля. Согласно учетного листа №18 (приложение 4) в.ноябре месяце 2002 года на мельнице было размолото 150 т зерна. Зная расценку за тонну зерна, рассчитаем сумму заработной платы за размол зерна: 150т\*3руб = 450 рублей, оклад мельника 808 руб. , всего зарплата 450+808=1258 руб.

Так как склады зерновой продукции находятся далеко от места ее переработки (мельницы), то для перевоза продукции используют услуги автотранспорта. Работа грузовых автомашин оформляется путевыми листами грузового автомобиля ф. № 71 (приложение 5). Данные услуги по перевозке продукции на мельницу оказываются 2 раза в неделю.

Перед началом каждого рабочего дня диспетчер выписывает путевой лист на шофера, с указанием порядкового номера, даты, характеристики автомобиля, задания на выполнение работ и нормативный расход горючего. По окончании рабочего дня путевой лист сдается диспетчеру. На основании путевых листов определяется сумма заработка шоферу, исходя из объема выполненных работ и тарифных ставок, расценок.

Так, 21 ноября шофер Насонов В.М. осуществлял подвоз зерна со склада на мельницу на автомобиле ГАЗ-53. Число рейсов составило 2, расстояние от склада до мельницы - 2 км. Былоперевезено 100 ц зерна и израсходовано 3,5 литра бензина.

Ежеквартально по мельнице в бухгалтерии хозяйства производят начисления амортизации.

Мельница, как объект основных средств функционирует с 1971 года.

Утвержденное Министерством финансов РФ от 3 сентября 1997 года № 65Н Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/97 предусматривает 4 способа определения сумм амортизационных отчислений по определенным объектам основных средств: линейный, уменьшаемого остатка, списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

В СХА «Заря» применяют линейный способ начисления амортизации.

Начисление амортизации в хозяйстве производится на компьютере в ведомости начисления амортизационных отчислений (приложение 6). В данной ведомости указывается инвентарный номер объекта основных средств, наименование основного средства, дата ввода в эксплуатацию, норма на ПВ, шифр нормы, балансовая стоимость, сумма износа за месяц и за год, остаточная стоимость. Сумма износа по мельнице за 4 квартал составила 188 рублей, (балансовая стоимость х норма амортизации /12) / 100 .

Оборудование мельницы работает на электроэнергии. С 2002 года по всем объектам основных средств, работающих от электроэнергии, в хозяйстве были установлены счетчики, на основании которых производят учет количества израсходованной электроэнергии.

Ежемесячно в бухгалтерию хозяйства поступают счета-фактуры от Борисоглебского отделения «Энергосбыт» (приложение 7). В счете-фактуре указывается наименование продавца – Борисоглебского филиала «Энергосбыт», его адрес и идентификационный номер. Затем показывается количество израсходованной электроэнергии в кВт час – 103777 кВт ч, цена в рублях – 0,71 рубля, стоимость в рублях – 73682 рубля, налоговая ставка НДС – 20%, сумма НДС – 14736 рубля, стоимость с учетом налога – 88418 рублей. Документ заверяется подписями и печатью.

Распределение количества израсходованной электроэнергии на потребителей осуществляется в конце года, исходя из показаний счетчиков потребителей. Целесообразней было бы распределять затраты за потребленную электроэнергию ежемесячно, а не в конце года. Это позволило бы определять фактические затраты в стоимостном выражении ежемесячно, своевременно предотвращать перерасход электроэнергии. Контроль за расходом электроэнергии необходимо вести ежемесячно в специально отведенном документе – отчете электрика. Отчет должен вести главный энергетик хозяйства.

Так, согласно отчетов электрика на мельнице было израсходовано электроэнергии за 2002 год на сумму 3239 рублей.

Отпуск нефтепродуктов на технологические нужды мельницы, строительных материалов на ремонт оборудования мельницы, здания осуществляется со склада хозяйства по накладным (внутрихозяйственного назначения), (приложение 8). За 2002 год на нужды мельницы было отпущено материалов на 2760 рублей.

Малоценные предметы (халаты, рукавицы, мешки, ведра, метлы, лопаты и др.) также получают со склада по накладным (внутрихозяйственного назначения), формы 87.

Пришедшие в негодность предметы списывают по акту на списание производственного и хозяйственного инвентаря форма 126 (приложение 9) в затраты производства.

На мельнице могут перерабатывать зерно не только собственного производства, но и давальческое. За размол 1 ц зерна на фураж установлена плата 4,50 рубля. Оформляют размол Помольной квитанцией, форма 122 (приложение 10). В ней указывают Ф.И.О. сдатчика, наименование зерна, количество, ц, оплата за переработку 1 ц и всего. На обороте квитанции указывают выход готовой продукции (ц). 14 декабря 2001 года на переработку от Тюникова В.Б. было принято 248 кг ячменя и получено муки фуражной 248 кг.

Полученную муку фуражную сдают в кормоцех по Накладной (внутрихозяйственного назначения) форма 264 АПК (приложение 11, 12).

Так 20.12.02 с переработки в склад было передано муки фуражной по накладной 118, 21.12.02 по накладной 185 – 36,9 ц.

Фуражную муку со склада отпускают в кормоцех для приготовления комбикормов, о чем было сказано выше.

В конце месяца старший мельник составляет отчет о работе мельницы произвольной формы и в месте с первичными документами (накладными, актами, учетными листами и др) сдает в бухгалтерию в установленные документооборотом сроки, где на основании их составляют производственный отчет по мельнице (приложение 13).

Производство растительного масла в хозяйстве – одно из ведущих промышленных производств. Уровень рентабельности его в 2002 году составил 16,3%. Этот показатель говорит о том, что производство растительного масла в СХА «Заря» одно из перспективных.

Основным сырьем для производства масла являются семена подсолнечника собственного производства, а также давальческое сырье.

В структуре затрат на производство масла подсолнечного наибольший удельный вес занимают расходы на сырье – 77,2% (таблица 6).

Правильная организация учета поступления и расхода сырья будет способствовать снижению себестоимости и повышению рентабельности производства растительного масла в хозяйстве.

Рассмотрим кратко технологию производства растительного масла.

По своим биологическим особенностям семена подсолнечника трудно сохраняются.

Организация хранения семян - важный этап работы маслоцеха. Неумелое хранение семян может привести к их порче. Порча в свою очередь приводит к потерям семян и содержащегося в них масла.

Правильная организация и рациональная технология хранения масличных семян позволяет не только сохранить их без потерь, но и сформировать партии семян для наиболее эффективной переработки, обеспечить при наименьших затратах наибольший выход масла.

В хозяйстве семена подсолнечника хранятся в складском помещении. Для сохранения семян и поддержания влажности в складе в пределах 6 - 7 %, их постоянно вентилируют, сушат.

Для вентилирования семян в складе применяют стационарную трубную установку и вентилятор ВМ-200.

Затраты на хранение семян подсолнечника превышают в 2-3 раза аналогичные расходы на зерновые культуры.

Для бесперебойной работы маслоцеха, кроме собстве.нного сырья, хозяйство закупает семена подсолнечника в других хозяйствах по договорам, у населения. Несмотря на это маслоцех работает не на полную мощность.

Семена подсолнечника поступают в маслоцех со склада. Отпускают сырье со склада по Накладной (внутрихозяйственного назначения), форма 264 АПК (приложение 14).

В ней указывают наименование продукции, количество, назначение продукции. Так 10.11.01 по накладной 1181 в маслоцех на переработку было отпущено 43 ц подсолнечника.

Документ выписывают в двух экземплярах. Один остается на складе, второй передается в маслоцех.

В накладной не проставляют качественные показатели сырья: влажность, сорность, процент масличности семян.

В маслоцехе семена подсолнечника сначала очищают от сорных примесей и сушат. Тепловая сушка семян считается начальной стадией технологического процесса переработки масличного сырья. Для сушки семян подсолнечника применяют зерносушилку ДСП-32.

Основными составными частями семян подсолнечника являются ядро и оболочка (лузга). Одним из основных процессов, обеспечивающих отделение ядра от оболочки, является обрушивание. При этом получают смесь, называемую рушанкой, которая состоит из целого ядра, оболочек, сечки, масличной пыли, целых и не полностью обрушенных семян.

Для обрушивания семян подсолнечника применяют семенорушку МНР и центробежную обрушивающую машину А1-МРЦ.

Производительность их 3 т/сутки. В хозяйстве из-за нехватки сырья производительность оборудования составляет 0,7 т/сутки.

Далее производится измельчение ядра. Качество измельченного ядра в значительной мере влияет на выход масла. На качество измельчения ядра существенное значение оказывает влажность сырья.

Максимальное разрушение ядра происходит при влажности 5-6%.

Продукт, получаемый при измельчении ядра семян подсолнечника, называется мяткой. Ядро семян подсолнечника измельчают на трехвалковых станках. Мятку затем подвергают влаготепловой обработке, так называемой жарением. Продукт, полученный после влаготепловой обработки мятки, называют мезгой.

Для извлечения масла из мезги применяют механический отжим масла, называемый прессованием. Для этого применяют шнековый пресс ПШМ-250. Выход масла составляет 65-70 % от его содержания в исходной мезге.

Масло, отжатое из мезги, собирается в поддоне, отжатая масса (жмых) накапливается в специальном бункере. Для очистки масла от крупных взвесей применяют отстаивание.

Для удаления тонкодисперсных частиц применяют способ фильтрации. Масло пропускают через фильтрткань - миткаль, лавсан, сетка.

Наиболее совершенным способом очистки масла от мелких частиц, является осаждение в центробежном поле. Для очистки масла этим способом применяют центрифуги, называемые сепараторами.

В состав масла входят такие вещества как воски, жирные кислоты, фосфатиды. Эти вещества влияют на качество масла.

Для удаления из масла сопутствующих веществ применяют рафинацию. В связи с попаданием в масло ядохимикатов появилась новая задача: обеспечить полное удаление этих веществ из масла. Для этого применяется прием дезодорации.

В зависимости от глубины очистки и целевого назначения масла растительные подразделяются на следующие виды: нерафинированные (очищенное от механических примесей), гидротированные (вывод фосфатидов), рафинированные (выведены фосфатиды, жирные кислоты, красящие вещества), рафинированные дезодорированные (выведены ароматические и вкусовые вещества, а также пестициды и канцерогенные вещества).

В СХА «Заря» такой глубокой очистки масла не производят из-за несовершенного, устаревшего оборудования. Поэтому основным видом получаемого масла растительного является нерафинированное масло.

От переработки семян подсолнечника получают масло растительное и побочную продукцию жмых.

По технологическим нормам выход масла с 1 т семян должен составлять до 75%. В хозяйстве из-за несовершенства оборудования выход масла из 1 т семян составляет 40%. Остальная масса сырья уходит в жмых, на лузгу, подсолнечную пыль, засоренность.

В 2002 году в хозяйстве было получено 638 ц масла подсолнечного нерафинированного, жмыха – 84 ц. масло сдают на склад по Накладным (внутрихозяйственного назначения), форма № 264 АПК (приложение 15). Жмых используют на корм скоту. Передают его на фермы также по Накладным, форма № 264 АПК (приложение 16).

Масло со склада продают населению, отпускают в столовую, детский сад на приготовление блюд. Остальное масло реализуют на рынке районного центра во время осенних, предпраздничных ярмарок. Работникам хозяйства масло продают по себестоимости 1 кг 15 рублей. Реализацию масла другим организациям, магазинам, на рынке осуществляют по договорным, рыночным ценам. Выручка от реализации масла подсолнечного в 2002 году составила 114,9 тыс.руб.

Обслуживает маслоцех и оборудование цеха 7 рабочих, из них один выполняет функции заведующего маслоцехом. Учет отработанного времени ведет заведующий маслоцеха в Табеле учета рабочего времени, форма № 64. В нем указывают фамилию, имя, отчество работника, должность, оклад, разряд, отработанные дни, часы, невыходы на работу.

Заработная плата рабочих маслоцеха зависит от их разряда, вида выполняемых работ и расценок, установленных Положением об оплате труда сельхозартели. В период переработки подсолнечника на масло оплата работников цеха переработки производится повременно по тарифной ставке трактористов-машинистов 4р – 5-13 руб./час. За отработанное ночное время – 6-16 13 руб./час. На ремонте оборудования оплата труда производится по тарифной ставке ремонтных рабочих по 2-му разряду – 3-54 руб./час. На КРР по 4 разряду 4-00 руб./час. Размол зерна – 5-13 руб./час.

За весь сезон работы на маслоцехе без нарушений трудовой дисциплины выдавать каждому постоянному работнику масло – 100 кг, жмых – 500 кг.

В случае нарушения трудовой дисциплины, обнаружения хищения масла, жмыха, семечек – вся смена лишается натуральной оплаты за весь сезон.

Стажевые надбавки на основании заработка начисляются ежемесячно на общих основаниях.

Ремонтные работы производят рабочие цеха. Учет выполненных работ ведется в Наряде на сдельную работу, форма № 70 (приложение 17) в нем указывают дату выполнения работ, Ф.И.О. исполнителя, вид работы, объем, время затраченное на работу, расценка, разряд рабочего и сумма начисленной зарплаты.

В конце месяца заведующий маслоцехом составляет на основании Табеля учета рабочего времени, нарядов на сдельную работу сводную ведомость о начисленной оплате труда по маслоцеху. Форма документа произвольная. В ведомости указывается Ф.И.О. работника, отработанные дни/часы, сумма зарплаты по видам (за переработку, за слесарные работы, всего).

Так, по данным ведомости за декабрь 2002 года рабочим маслоцеха была начислена зарплата в сумме 2682 руб. Заведующему маслоцеха за заведование положена надбавка в размера 20% к его основному заработку.

Ведомость вместе с документами по учету труда сдается в бухгалтерию для проверки и записи в регистры бухгалтерского учета. В затраты маслоцеха включают услуги грузового автотранспорта. Работа грузовых машин связана с перевозкой собственного сырья со склада хозяйства в маслоцех и готовой продукции с маслоцеха на склад. Давальческое сырье доставляется автотранспортом давальцев и в затраты маслоцеха не включается. Работу автотранспорта оформляют Путевыми листами грузовых автомашин (приложение 5). В них указывают фамилию шофера, марку машины, задание, выполнение задания, количество поездок, тонны перевезенного груза, сделанные тонно/киллометры, расход горючего. В затраты маслоцеха услуги грузовых автомашин списываю пропорционально сдельным тонно/километрам по их плановой себестоимости.

В структуре затрат значительный удельный вес занимает амортизация, начисленная на здание и оборудование маслоцеха.

Амортизацию основных средств в хозяйстве начисляют ежеквартально.

Расчет амортизации производят в ведомости начисления амортизационных отчислений (приложение 6). Форма ведомости произвольная. В ней указывается наименование основных средств, сумма начисленной амортизации, корреспондирующий счет.

В ведомости нет таких показателей как первоначальная стоимость основных средств, норма амортизации на полное восстановление. Этот недостаток в составлении документа, не дает возможность проконтролировать правильность начисления амортизации по основным средствам. Затраты в результате такого учета могут быть занижены или завышены.

Для организации производства и соблюдения технологии переработки семян подсолнечника используются разные материалы. Это и малоценный инвентарь (спецодежда, рукавицы, ведра, совки, лейки). Это фильтрующий материал (сетка, капрон, миткалевая ткань, марля, бумага и др.).Это ремонтные материалы, необходимые для слесарных работ (запчасти, инструменты), строительные материалы (доски, гвозди, краска и др.)

Весь малоценный инвентарь (срок полезного использования до 12 месяцев) числится на материальной ответственности заведующего маслоцехом. Получает материалы заведующий маслоцехом со склада по Накладным (внутрихозяйственного назначения), форма № 264 АПК (приложение 18).

Списание пришедшего в негодность малоценного инвентаря оформляют актом на списание производственного и хозяйственного инвентаря, форма № 126 (приложение 19). Составляет акт комиссия. В Акте указывают членов комиссии, наименование списанного инвентаря, количество и причину списания.

На основании акта в бухгалтерском учете отражается списание инвентаря в затраты маслоцеха.

Для работы оборудования требуется электроэнергия. Основанием для списания израсходованной электроэнергии на технологические цели является Ведомость электропотребления составленная электриком на основании показаний электросчетчиков потребителей услуг. Форма Ведомости приспособленная.

В ней указывается: наименование потребителя услуг, месяцы, количество квт/часов и стоимость электроэнергии.

В течении года электроэнергию списывают на потребителей по плановой себестоимости 1 квт/часа. В 2002 году стоимость 1 квт/часа составляла 0,71 копейки.

К прочим расходам по маслоцеху относятся затраты связанные с техникой безопасности производства, с уплатой налогов, сборов, расходы через подотчетных лиц и другие.

Основанием для включения в затраты этих расходов являются авансовые отчеты, расходные кассовые ордера, бухгалтерские справки, расчеты и др. документы.

В конце месяца заведующий маслоцехом составляет Отчет о переработке продукции по маслоцеху форма № 123 (приложение 20), который вместе с документами сдает в бухгалтерию для проверки, бухгалтерской обработки и составлению производственного отчета по маслоцеху.

К прочим промышленным производствам в хозяйстве можно отнести пилораму и забой скота. Остановимся на порядке учета затрат и выхода продукции забоя скота.

На забой передают скот, выращенный в своем хозяйстве. это КРС, свиньи, взрослые животные, выбракованные из основного стада. Передачу животных на забой оформляют Актом на выбытие животных и птицы (форма № 100) (приложение 21, 22).

В Акте указывают вид животного, вес, причину выбытия и возможность использования мяса и субпродуктов в пищу.

Составляется акт специально назначенной комиссией по хозяйству.

В сельхозартели акт на выбытие животных и птицы составляется зав. фермой. Подписывают акт зав. фермой, зоотехник и ветврач.

Забой скота производится непосредственно на фермах. Специально выделенная скотоубойная площадка в хозяйстве отсутствует.

Обязанности забойщика исполняет скотник. Начисленную заработную плату скотнику за забой животных включают в затраты по забою скота.

Оплата труда скотника за выполненную работу зависит от вида и возраста забитого животного.

При передаче молодняка животных и животных с откорма на забой его взвешивают (форма № 98).

Учет затрат по забою животных ведут отдельно по каждому виду: КРС, свиньи, овцы. Учет животных, переданных на забой, учитывают по количеству голов, живому весу и стоимости.

Если на убойном пункте забивают животных разных видов и нет возможности учесть затраты по забою каждого вида животных, то в таком случае затраты по забою распределяют пропорционально их живой массе.

От забоя получают мясо, сбой и шкуры.

Полученную продукцию от забоя отражают в Акте на выбытие животных (форма №100) (приложение 21, 22) в разделе «Получение продукции и ее использование».

В сельхозартели от забоя приходуется только мясо и шкуры, сбой не учитывают, что является нарушением в учете продукции, полученной от забоя.

Учет продукции ведется по видам животных и категориям качества. Например, говядина 1 категории, баранина 1 категории, свинина 2 категории и т.д.

Сельскохозяйственные предприятия могут предусмотреть в своей учетной политике учет мяса, полученного от забоя животных, без учета его качественных показателей.

В СХА «Заря» учет мяса, полученного от забоя животных, ведут по видам животных без учета качественных характеристик мяса.

Для пересчета живого веса скота в убойный и достоверности учета выхода продукции забоя, отраженного в актах, используют нормативные проценты:

КРС: высшая упитанность – 49%

средняя упитанность – 47,6%

ниже средней – 42%

свиньи – 70%

овцы – 55%

В хозяйстве при учете выхода продукции забоя эти нормативы не соблюдаются, что создает условия для хищения продуктов забоя.

Так по акту 12 от 28.12.02 года была забита корова живым весом 443 кг средней упитанности. От забоя было оприходовано мяса 171 кг. Ни сбой, ни шкура в акте не учтены.

По нормативу от КРС средней упитанности выход мяса должен составить 47,6% от веса забитого животного.

Согласно нормативу от забоя коровы весом 443 кг должно быть оприходовано 210 кг, то есть на 39 кг больше, чем указанно в акте на 39 кг больше, чем указано в акте на выбытие животных и птицы (приложение 21).

Норма выхода субпродуктов (сбоя) – 6,82%. Следовательно, сбоя должно быть получено 30,2 кг. В акте вообще отсутствует учет сбоя.

По акту на выбытие животных №18 от 11.02.02 была забита свинья, снятая с откорма живым весом 215 кг. Причина забоя – на общественное питание. От забоя было получено мяса 142 кг, что составляет 66% от веса забитого животного. По норме выход мяса свинины должен составлять 70% или 150 кг. Не дооприходовано 8 кг.

Несоблюдение нормативов выхода продукции забитых животных приводит к недооприходованию продукции и увеличению себестоимости продукции забоя.

Мясо забитых животных передается на склад, где оно взвешивается и составляется Накладная (внутрихозяйственного назначения) форма №264 АПК (приложения 23, 24).

Такой порядок учета не правильный.

Взвешивание продукции забоя следует производить перед отправкой на склад и по результатам взвешивания заполнять в Акте на выбытие животных, раздел «Получение продукции и ее использование» и составлять Накладную (внутрихозяйственного назначения), Накладная с распиской зав. складом, принявшего продукцию, прилагается к Акту на выбытие животных.

В конце месяца Акты на выбытие животных, накладные вместе с отчетами зав. фермой и зав. складом передают в бухгалтерию для записи хозяйственных операций по забою скота в производственный отчет на аналитический счет «Забой скота».

* 1. **Синтетический и аналитический учет затрат и выхода продукции промышленных производств.**

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации учет затрат в промышленных производствах ведется на счете 20 «Основное производство», субсчете 3 «Промышленные производства».

По дебету этого счета отражают затраты, а по кредиту – выход продукции.

Аналитический учет затрат ведут отдельно по каждому промышленному производству в производственном отчете (лицевом счете), формы 83 АПК.

В промышленных производствах сельхоз предприятий затраты учитываются по следующей номенклатуре статей:

1.0плата труда.

2.0тчисления на социальное страхование.

3.Сырье для переработки.

4.Содержание основных средств.

5.Работы и услуги.

6.0рганизация производства и управления.

7.Прочие затраты.

В первой статье учитывают заработную плату работников, обслуживающих технологический процесс промышленного производства.

По второй статье учитывают отчисления на социальные нужды:

- в Пенсионный фонд - 20,6%,

- на социальное страхование - 2,9%,

- на медицинское страхование - 2,6%.

В статье «Сырье для переработки» отражают стоимость сырья для переработки, которое образует основу производимой продукции (например, зерно на мукомольных производствах).

В течение года сельскохозяйственное сырье списывается на данную статью по плановой себестоимости с корректировкой к концу года до фактической.

В статье «Содержание основных средств» отражают затраты на обслуживание и эксплуатацию оборудования, амортизацию и затраты на ремонт основных средств.

В статье «Работы и услуги» учитывают стоимость электроэнергии, израсходованной на технологические нужды, услуги сторонних организаций, расход воды, услуги автотранспорта по транспортировке сырья, готовой продукции.

Услуги собственных производств списывают в течение года по плановой себестоимости работ с корректировкой в конце года до фактической.

В статье «Организация производства и управления» отражают затраты, связанные с управлением и организацией производства, а также общехозяйственные расходы. Эти расходы в течение года учитываются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». В конце года они списываются на отдельные виды производств, пропорционально сумме затрат на производство (без стоимости сырья).

Статья «Прочие затраты» предназначена для учета расходов не включенных в предыдущие статьи. Сюда относят расходы на тару и упаковку продукции, потери от брака, расходы через подотчетных лиц, наличные расходы, земельный налог и другие.

Учет затрат в промышленных производствах оформляют первичными документами (накладными, нарядами, актами и др.).

Данные первичных документов систематизируют в сводных и накопительных документах, отчетах о движении материальных ценностей, накопительных ведомостях и др.

Для контроля за расходованием сырья и выходом готовой продукции в промышленных производствах применяют Отчет о переработке продукции, форма СП-28 (приложение 20). В нем отражают данные о затратах и материалов и выходе готовой продукции.

Отчет состоит из двух разделов. В первом разделе отчета ежедневно фиксируют количество фактически израсходованного на производство сырья в сопоставлении с действующими нормами.

Во втором разделе ежедневно отражают количество полученной готовой продукции по видам.

Отчеты в конце месяца сдаются в бухгалтерию.

Ежемесячно данные из первичных документов переносят в отчеты по переработке продукции. Отчеты вместе с документами сдают в бухгалтерию, где их проверяют, группируют и составляют Производственный отчет (лицевой счет) по счету 20.3 «Промышленное производство». Учет затрат и выход продукции в Производственном отчете ведут по видам промышленных производств.

В СХА «Заря» аналитический учет затрат по счету 20.3 «Промышленные производства» ведут в Производственном отчете, произвольной формы (приложение 26). В первом разделе отчета учитывают все затраты с группировкой по статьям и с указанием корреспондирующих счетов.

Во втором разделе отчета отражают выход продукции по видам (количество, сумма).

Аналитический учет затрат ведут также по видам промышленных производств. В хозяйстве мельница, маслоцех, забой скота, пилорама.

Учет затрат ведут по таким статьям:

- заработная плата;

- отчисления на социальное страхование;

- сельскохозяйственное (несельскохозяйственное) сырье и материалы

- топливо и электроэнергия;

- амортизация основных средств;

- услуги вспомогательных производств;

- прочие затраты.

На статью «Заработная плата» относят затраты на оплату труда производственных рабочих, непосредственно занятых в процессе производства, на эту статью относят и премии за производственные результаты по итогам работы, надбавки к тарифным ставкам и окладам.

Начисленная заработная плата оформляется корреспонденцией:

Дебет счета 20.3 «Промышленное производство»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Вместе с начисленной заработной платой рассчитываются суммы отчислений на социальное и медицинское страхование, в Пенсионный фонд по установленному проценту от суммы начисленной заработной платы:

- в Пенсионный фонд - 20,6%,

- на социальное страхование - 2,9%,

- на медицинское страхование - 2,6%.

Отчисления включаются в себестоимость продукции и относятся в

дебет счета 20.3 «Промышленные производства» с кредита счета 69.1 «Расчеты по социальному страхованию», 69.2 «Расчеты по пенсионному обеспечению», 69.3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

Сырье занимает в затратах производства наибольший удельный вес и отпускается в производство на основании документов по фактической себестоимости.

Списание материалов оформляется корреспонденцией:

дебет счета 20.3 «Промышленные производства»

кредит счета 10 «Материалы».

Топливо (газ, пар), электроэнергия, используемые на технологические цели для производства получают со стороны или вырабатывают у себя в хозяйстве и отражают в учете корреспонденцией:

дебет счета 20.3 «Промышленные производства»

кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Основанием для отнесения сумм начисленных амортизационных отчислений служат данные «Ведомости начисления амортизации»:

дебет счета 20.3 «Промышленные производства»

кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Услуги вспомогательных производств (автотранспорт, живая тягловая сила, транспортные работы тракторов, ремонтная мастерская) списывают на потребителей услуг корреспонденцией:

дебет счета 20.3 «Промышленные производства»

кредит счета 23 «Вспомогательные производства».

К прочим затратам относят расходы оплаченные наличными деньгами из кассы, подотчетными лицами, налоги, сборы и другие. Суммы этих расходов записывают в Производственный отчет месячными итогами. Их группируют по дебетуемым счетам и статьям затрат в листках расшифровках:

дебет счета 20.3 «Промышленные производства»

кредит счетов 50 «Касса», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 68 «Расчеты по налогам и сборам» и другие.

В конце года в затраты производства относят долю общехозяйственных расходов.

Общехозяйственные расходы в течение года учитываю на дебете счета 26 «Общехозяйственные расходы», а в конце года распределяют на промышленные производства (по видам) пропорционально сумме затрат (без стоимости сырья).

В бухгалтерском учете это распределение оформляют бухгалтерской справкой и отражают в учете корреспонденцией:

дебет счета 20.3 «Промышленные производства»

кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы».

По кредиту счета 20.3 «Промышленные производства» учитывают выход продукции. Продукцию, полученную от переработки сельскохозяйственного (несельскохозяйственного) сырья учитывают по видам, количеству, стоимости и оценивают по плановой себестоимости.

Продукция по плановой себестоимости приходуется корреспонденцией:

дебет счета 43 «Готовая продукция»

кредит счета 20.3 «Промышленные производства».

Если предприятие перерабатывает давальческое сырье, то принятое давальческое сырье необходимо учитывать на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Стоимость услуг по переработке давальческого сырья отражают корреспонденцией:

дебет счета 90 «Продажи»

кредит счета 20.3 «Промышленные производства».

Синтетический учет производственных затрат ведется в журнале ордере 10 АПК (приложение 27, 28).

Итоговые данные по дебету и кредиту счета 20.3 «Промышленные производства» из производственного отчета переносят в Журнал-ордер 10 АПК по корреспондирующим счетам, а с Журнала-ордера 10 АПК – в Главную книгу.

* 1. **Исчисление себестоимости продукции промышленных производств.**

Важнейшей задачей успешного хозяйствования является повышение экономической эффективности производства.

Одним из основных показателей работы промышленных производств является себестоимость продукции. Использование показателя себестоимости продукции в условиях перехода к рыночной экономике имеет большое практическое значение.

Экономия в затратах живого и овеществленного труда на производство влияет на снижение себестоимости продукции.

Себестоимость продукции – это обобщающий показатель, отражающий в денежном выражении все затраты предприятия на производство и реализацию продукции.

Себестоимость предопределяет уровень рентабельности предприятия.

Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции называется калькуляцией.

В зависимости от источников данных, используемых для исчисления себестоимости, различают плановую, фактическую, нормативную и сметную себестоимость.

Плановая себестоимость исчисляется исходя из принятых норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, а также плановых показателей производства продукции.

Фактическая себестоимость рассчитывается в конце месяца по данным бухгалтерского учета затрат на производство и выход продукции.

Нормативная себестоимость исчисляется по нормам расхода материальных ресурсов, норм затрат труда и расценок по заработной плате, действующих на определенную дату.

По этим нормам отпускают материальные ресурсы для производства.

Используют этот показатель для оперативного контроля за отклонениями фактических расходов от норм.

Сметная себестоимость характеризует затраты на производство отдельных видов изделий или работ, выполняемых в разовом порядке. Сметная себестоимость составляется, как правило, на строительство отдельных объектов.

В зависимости от состава затрат, формирующих себестоимость продукции, различают цеховую, производственную и полную (коммерческую себестоимость).

Цеховая себестоимость характеризует затраты конкретного цеха на производство продукции. В неё включают все затраты на производство продукции, том числе и затраты на управление этим формированием.

Производственная себестоимость характеризует величину затрат, обусловленных производством продукции на конкретном предприятии. Она слагается из цеховой себестоимости и затрат на управление предприятием.

Полная (коммерческая) себестоимость включает в себя все затраты, связанные с производством и реализацией продукции. Она слагается из производственной себестоимости и затрат на реализацию продукции.

Калькуляция себестоимости продукции осуществляется различными способами.

Выбор способа калькулирования себестоимости продукции определяется типом производства, длительностью производственного цикла, ассортиментом вырабатываемой продукции.

Все применяемые способы калькуляции можно классифицировать на следующие: прямой расчет, исключение затрат, коэффициентов, распределение затрат пропорционально обоснованной базе, суммирование затрат и комбинированный.

Способ прямого расчета применяется в тех случаях, когда объект учета затрат на производство совпадает с объектом калькуляции.

В этом случае себестоимость продукции исчисляется делением суммы затрат по объекту их учета на количество произведенной продукции.

Сущность способа исчисления затрат состоит в том, из общей суммы затрат на производство исключается стоимость побочной продукции.

Побочную продукцию оценивают по ценам её возможной реализации (или использования).

Способ коэффициентов используется в тех случаях, когда затраты, учтенные по одному объекту, нужно распределить между несколькими видами продукции.

Суть этого метода калькулирования состоит в том, что полученная из производства продукция переводится по установленным коэффициентам в условную. После этого исчисляют общее количество условной продукции и себестоимость её калькуляционной единицы. По данным себестоимости единицы продукции и общего количества условной продукции определяют затраты на производство конкретных видов продукции.

Способ распределения затрат пропорционально экономически обоснованной базе применяется в случае распределения затрат между несколькими видами продукции, на которую не установлены коэффициенты.

В качестве такой базы используют стоимость продукции, исчисленную по ценам реализации.

Сущность способа суммирования затрат состоит в том, что себестоимость конкретного вида продукции исчисляется путем суммирования затрат, учтенных по соответствующим технологическим процессам (переделам).

Комбинированный способ определения себестоимости отдельных видов продукции базируется на применении нескольких, последовательно используемых, методах. Например, на методе исключения затрат и методе распределения оставшейся суммы затрат пропорционально стоимости продукции по ценам реализации.

Фактическая себестоимость продукции должна исчисляться после полного завершения производительного цикла.

По промышленным производствам сельскохозяйственных предприятий, перерабатывающими продукцию собственного производства, производимая продукция калькулируется в конце года, когда будет исчислена фактическая себестоимость продукции растениеводства и животноводства, использованная для переработки, включены в затраты производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Таким образом, в конце года в дебетовой части аналитических счетов по учету затрат промышленных производств будут учтены фактические затраты, а в кредитовой части – выход готовой продукции в плановой оценке и побочная продукция по ценам возможной реализации или использования.

Чтобы закрыть счет, необходимо плановую себестоимость готовой продукции довести до уровня фактических затрат.

Для этого надо начислить фактическую себестоимость готовой продукции, выявить калькуляционную разницу и списать её по потребителям продукции методом дополнительных проводок или методом «красное сторно».

Исчисление фактической себестоимости продукции промышленных производств производится в конце года исходя из суммы затрат на переработку продукции (за вычетом стоимости побочной продукции по ценам возможной реализации или использования) и количества произведенной продукции.

Методы калькуляции, применяемые для исчисления себестоимости продукции, зависят от технологии производства.

Данные о фактических затратах берут из дебетовой части аналитических счетов к счету 20.3 «Промышленное производство» из производственных отчетов.

Объектами исчисления себестоимости в промышленном производстве являются отдельные виды продукции. Побочная продукция не калькулируется, а остается в принятой оценке.

Переходя непосредственно к вопросу исчисления себестоимости продукции промышленного производства в СХА «Заря», важно отметить, что точность её определения зависит от правильного, экономически обоснованного закрытия счетов. В хозяйстве эта работа производится в конце года.

В результате списания в дебет счета 20.3 «Промышленное производство» калькуляционных разниц с кредита соответствующих счетов, мы получим фактические затраты, связанные с промышленной переработкой сельскохозяйственной продукции. Основным документом при закрытии счетов является бухгалтерская справка. (приложение 30).

В первую очередь закрывается счет энергетического производства 23.5 «Вспомогательные производства». Фактическая себестоимость потребленной в хозяйстве электроэнергии списывается на производства пропорционально количеству израсходованной ими электроэнергии (кВт/час).

Затем закрывают субсчет 4 «Грузовой автотранспорт» синтетического счета 23 «Вспомогательные производства». На основании бухгалтерской справки стоимость услуг грузового автотранспорта списывают на дебет счета 20.3 «Промышленные производства». Общепроизводственные расходы на затраты 20.3 «Промышленные производства» не относят, так как на этих производствах нет своего аппарата управления. Общехозяйственные расходы списывают на аналитические счета 20.3 пропорционально общей сумме затрат по этому счету (без стоимости сырья).

Вариант распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов должен быть записан в Учетной политике сельхозпредприятия. На практике этого не сделано.

Кроме того, при определении базы для распределения этих расходов, в неё не были включены суммы калькуляционных разниц со счета 23 «Вспомогательные производства».

В итоге были искажены фактические затраты как по счету 20.3, так и по другим счетам (20.1 , 20.2).

Закрытие аналитических счетов в составе счета 20.3 «Промышленные производства» должно производиться во взаимосвязи с закрытием аналитических счетов растениеводства и животноводства.

При этом должна соблюдаться определенная последовательность:

1.Аналитические счета по учету затрат на переработку продукции растениеводства (производство травяной муки, переработка зерна на фураж) закрываются после определения фактической себестоимости продукции растениеводства (счет 20.1).

2. Аналитические счета по учету затрат на переработку продукции животноводства (забой скота) закрываются после определения фактической себестоимости продукции животноводства (счет 20.2).

Рассмотрим примеры расчета фактической себестоимости единицы продукции промышленных производств в хозяйстве за 2002 год.

В результате переработки семян подсолнечника получают основную продукцию – растительное масло и побочную – жмых. Побочная продукция оценивается по ценам возможного использования.

Объектом калькуляции является масло растительное. Калькуляционной единицей – 1 ц. исчисление себестоимости 1 ц масла растительного производится в хозяйстве методом исключения затрат на побочную продукцию.

Расчет фактической себестоимости 1 ц масла растительного.

1.Общая сумма затрат на производство масла растительного – 98815 руб.

2.Получено масла растительного – 63,85 ц.

3.Стоимость побочной продукции (жмых) – 24696 руб.

4.Плановая себестоимость 1 ц масла растительного составила – 1548 руб.

5.Фактическая себестоимость 1 ц масла растительного 1161 руб. ( (98815-24696)/63,85).

6.Сумма калькуляционной разницы на 1 ц 3,87 руб., на всю готовую продукцию 24710 руб.

В хозяйстве в маслоцехе кроме собственного сырья перерабатывают сырье давальческое. В 2002 году было переработано семян подсолнечника давальческого 121,6 ц и получено 5,65 ц масла растительного.

За выполненные услуги по переработке 1 ц установлена оплата 89,4 руб.

Фактическую себестоимость переработки 1 ц семян подсолнечника в хозяйстве не исчисляют, так как по статье «сырье» в книге учета затрат на аналитическом счете «Маслоцех» нет раздельного учета сырья собственного и давальческого.

В результате такой организации учета сырья фактическая себестоимость 1 ц масла растительного исчисляется без учета себестоимости 1 ц переработки, приводит к искажению фактической себестоимости 1 ц масла.

Объектом калькуляции себестоимости продукции мельницы является основная продукция – мука фуражная, калькуляционной единицей - 1 ц.

Исчисление себестоимости 1 ц муки фуражной производится простым способом, так как побочной продукции от размола зерна на муку фуражную не получают.

Рассмотрим на примере расчет фактической себестоимости 1 ц муки фуражной.

Расчет фактической себестоимости 1 ц фуражной муки.

1.Фактические затраты по мельнице составили 951238 руб.

2.Получено муки фуражной 7314 ц.

3.Плановая себестоимость 1 ц муки фуражной 135 руб.

4.Фактическая себестоимость 1 ц муки фуражной 130 руб. (951238/7314).

5. Сумма калькуляционной разницы на 1 ц муки 5 руб.(экономия), на всю произведенную продукцию 36570 руб.(экономия).

Объектом калькуляции при забое скота является основная продукция – мясо, калькуляционной единицей - 1 ц.

Побочная продукция (сбой, кожа) оценивается по ценам возможной реализации.

В течении года мясо, полученное от забоя скота, приходуют по плановой себестоимости 1 ц. в конце года исчисляют фактическую себестоимость 1 ц мяса.

Для расчета себестоимости 1 ц мяса применяют способ прямого расчета, то есть затраты на забой делят на выход мяса. Побочную продукцию в хозяйстве не учитывают, что является нарушением в учете готовой продукции и что приводит к искажению фактической себестоимости основной продукции – мяса.

Расчет фактической себестоимости 1 ц мяса.

1.Общая сумма затрат по забою скота составила 681816 руб.

2.Получено мяса от забоя 99,9 ц.

3.Плановая себестоимость 1 ц мяса 6474 руб.

4.Фактическая себестоимость 1 ц мяса 6825 руб. 9681816/99,9).

5.Суммы калькуляционных разниц 1 ц мяса +351 руб., на всю продукцию +35065 руб. (перерасход затрат).

После исчисления себестоимости единицы продукции промышленных производств, определяют суммы калькуляционных разниц, которые затем списывают на те счета, куда была израсходована готовая продукция (масло растительное, мука фуражная, мясо).

Суммы калькуляционных разниц списывают по каналам использования продукции пропорционально её количеству.

Из расчетов фактической себестоимости 1 ц продукции промышленных производств суммы калькуляционных разниц составили:

- по маслу растительному на 1 ц 387 руб, всего 24710 руб.

- по муке фуражной на 1 ц 5 руб, на всю продукцию 36570 руб.

- по мясу на 1 ц +351 руб, на всю продукцию +35065 руб.

Суммы калькуляционных разниц списывают с кредита счета 20.3 «Промышленные производства» в дебет счетов:

43 «Готовая продукция» - на продукцию, оставшуюся на складе (масло).

20.2 «Животноводство» - на муку фуражную, скормленную скоту.

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - на продукцию, отпущенную в столовую, детский сад (мясо, масло).

90 «Продажи» - на продукцию, проданную населению, на рынке, другим организациям (мука фуражная, мясо, масло).

После списания калькуляционных разниц счет 20.3 «Промышленные производства» закрывается и сальдо не имеет.

Основание для списания калькуляционных разниц на счета является бухгалтерская справка произвольной формы на закрытие счета 20.3 «Промышленные производства» (приложение 30).

**3.4. Автоматизация учета затрат и выхода продукции промышленных производств.**

Бухгалтерский учет исторически прошел большой путь развития. При этом сменилось много различных его форм. С ростом технического прогресса на смену формам, основанным на ручной обработке учётной информации, приходят формы, базирующиеся на машинной обработке исходных данных. Процесс этот объективный и закономерный.

Внедрение современных электронных вычислительных машин (ЭВМ) в управление СХА «Заря» выдвигает в число первоочередных проблем автоматизацию учета, разработку новых форм бухгалтерского учета, ориентированных на ЭВМ, и применение комплекса соответствующих современных средств организационной техники.

В хозяйстве необходимо ввести автоматизированные рабочие места специалистов и руководителей, при которых все учетно-вычислительные процессы по сбору, обработке, выдаче и использованию учетных данных выполняются его специалистами.

Под автоматизированным рабочим местом понимается рабочее место, оснащенное средствами вычислительной и другой техники, соединенными линиями связи и позволяющими бухгалтерам, другим специалистам и руководителю непосредственно осуществлять операции по сбору, обработке и использованию учетных данных.

Внедрение современных средств вычислительной техники не только облегчит труд счетных работников и сократит сроки составления отчетности, но и улучшит качество отчетных калькуляций за счет применения более рациональных приемов включения в себестоимость отдельных затрат и повышения точности их составления, недоступной при ручном труде бухгалтеров.

При внедрении ЭВМ требуется предварительно классифицировать информацию на условно-постоянную и переменную. Для этого необходимо ввести в компьютер данные, которые не будут меняться. Это формы документов, касающиеся учета затрат в растениеводстве; справочники, в которых информация упорядочена и сортирована – рабочий план счетов, статьи затрат, виды сельскохозяйственных работ, выполняемые конкретно по каждой культуре, планируемые затраты конкретно по каждой статье. Нормативно-справочная информация (НСИ) создается и используется в хозяйстве с целью:

- обеспечения рациональной организации процесса машинной обработки данных;

- сокращение трудоемкости работ по подготовке документов для машинной обработки данных, по вводу и проверке;

- обеспечение максимальной автоматизации учетно-вычислительных процессов;

- создание наиболее благоприятных условий для организации интегрированного сбора, обработки и использования различных видов экономической информации.

Наличие НСИИ позволяет изъять из первичных документов реквизиты постоянного характера и вводить их в память ЭВМ в виде справочной информации. Это позволяет в несколько раз сократить трудоемкость работ по подготовке и переработке учетных данных.

Затем надо отразить переменную информацию, которая возникает непосредственно в процессе хозяйственной деятельности СХА «Заря» - фактический расход горючего, фактическую выработку условно-эталонных гектар, начисленную сумму заработной платы, фактический расход семян, удобрений и др. В условиях использования ЭВМ сбор и регистрацию исходной информации можно осуществлять как ручным способом, так и с использованием технических средств. Ручным способом собирают и регистрируют данные о тех хозяйственных операциях, которые совершаются при помощи механизмов, не оснащенных измерительными приборами.

В условиях автоматизации учета затрат и выхода продукции промышленных производств в СХА «Заря» мы предлагаем выводить результативную информацию на следующие машинограммы (см машинограммы 1, 2).

Машинограмма №1 «Ведомость учета затрат на производства».

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Статьи затрат, код синтетического и аналитического учета | Затраты плановые | | По корреспондиру-ющему счету | | По корреспондирующему  счету, по статье затрат,  по коду аналитического учета субсчета, синтетического учета | |
| количество | | сумма | |
| За мес. | На год | За мес. | С нач. года | За мес. | С нач. года |
| Затраты на оплату труда с отчислениями |  |  |  |  |  | 670 |
| Сырье и материалы |  |  |  |  |  | 264674 |
| Топливо |  |  |  |  |  | 38384 |
| Электроснабжение |  |  |  |  |  | 253726 |
| Автотранспорт |  |  |  |  |  | 44483 |
| Прочие затраты |  |  |  |  |  | 113 |
| Итого перемен-ных затрат |  |  |  |  |  | 1465732 |
| Амортизация |  |  |  |  |  | 218132 |
| Текущий ремонт |  |  |  |  |  |  |
| Общехозяйственные и общепроизводственные |  |  |  |  |  | 68885 |
| Итого постоянных затрат |  |  |  |  |  | 324754 |

Машинограмма №2 «Ведомость выхода продукции и оказанных услуг».

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер участка | Выход продукции, код синтетического и аналитического учета | По корреспондиру-ющему счету | | По корреспондирующему счету, коду аналитического учета , по коду синтетического учета | |
| количество | | сумма | |
| За мес | С нач. года | За мес | С нач. года |
| №1 | Мука пшеничная | 4743 | 4972 | 452956 | 474826 |

В результате работы с машинограммами бухгалтера получат результативную информацию, которая состоит из учетно-отчетных показателей, необходимых для управления и контроля над хозяйственной деятельностью, а также из информации, используемой для контроля над функционированием автоматизированной системы обработки данных.

Построение автоматизированной обработки учетных данных на предприятии должно базироваться на следующих принципах:

1.автоматизация процесса обработки учетной информации с момента ввода исходных данных, что позволит получать результативную информацию в разрезах, определяемых системой учета, и в соответствующей форме при сохранении основополагающего для бухгалтерского учета принципа двойной записи;

2.перенос данных первичного учета в электронную форму, что позволяет создавать информационные массивы, подобные накопительным и сводным регистрам учета, с целью последующей их обработки;

3.хранение условно-постоянной информации (констант) на машинных носителях, что ведет к возможности её многократного использования и освобождению пользователя от трудоемкой работы по внесению этой информации в первичные, сводные и отчетные документы.

При подготовке документов необходимо придать им юридическую силу, то есть оформить удостоверяющей подписью, соответствующими подписями, а также штампом или печатью предприятия.

Такое подразделение результативной информации существенно повышает эффективность ее использования, так как пользователь получает необходимую ему информацию о затратах, ориентирует бухгалтерский учет не только на совершенствование технологии обработки учетных данных, но и на выполнение им своей основной задачи информационного обеспечения органов управления и контроля.

**4.** **ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ.**

На основании проделанной работы по изучению состояния учета затрат по переработке сельскохозяйственной продукции и исчисления себестоимости готовой продукции в хозяйстве были выявлены некоторые недостатки в учете затрат и исчислении себестоимости продукции.

Эти недостатки и отклонения в учете повлияли как на общую сумму затрат, так и на себестоимость готовой продукции.

Для устранения выявленных недостатков в организации учета затрат и в целях его совершенствования предлагаем.

1. При отпуске семян подсолнечника со склада в маслоцех в накладной (внутрихозяйственного назначения) проставлять показатель «качество семян» (влажность, % масличности семян, засоренность). Такой порядок учета расхода сырья позволит проконтролировать выход масла растительного.

2. Вести раздельный учет количества переработанного сырья собственного и давальческого. Для этого в Производственном отчете по статье «Сельскохозяйственное сырье» сделать расшифровку: сырье собственное, сырье давальческое. Такой порядок учета расхода сырья позволит исчислять себестоимость 1 ц переработки и рассчитывать реальную фактическую себестоимость 1 ц масла растительного.

3. При забое животных следует учитывать не только основную продукцию (мясо), но и побочную (сбой), что дает возможность правильно определять себестоимость основной продукции, не завышая её. При учете выхода мяса, полученного от забоя, соблюдать установленные нормы выхода мяса по видам животных, чтобы не занижать выход готовой продукции.

В результате не соблюдения норм выхода мяса в хозяйстве в 2002 году от забитых животных (КРС) было не дополучено 5,68 ц мяса, что завысило фактическую себестоимость 1 ц мяса на 369 руб (6825-6456), всей продукции 38966 руб.

4. При отпуске зерна со склада на мельницу выписывается большое количество Накладных. В целях совершенствования первичного учета затрат при отпуске зерна со склада на мельницу выписывать Лимитно-заборную карту, что ускорит учетный процесс.

5. На мельнице перерабатывают разные виды зерна на фураж. В качестве сводного документа вместо «Ведомости переработки зерна» произвольной формы предлагаем применять Отчет о переработке продукции, формы № СП-28. Этот документ позволит списывать в переработку сразу несколько видов зерна, вести учет выхода готовой продукции в течение месяца, использовать отчет как накопительный документ.

6. Для аналитического учета затрат вместо «Книги учета затрат и выхода продукции» вести Лицевой счет (производственный отчет), формы 83 АПК, как это требует инструкция по бухгалтерскому учету затрат, что повысит аналитичность учета затрат.

7. В целях совершенствования учета затрат постепенно переходить на автоматизацию бухгалтерского учета.

Предложенные мероприятия по устранению выявленных недостатков в учете затрат и исчислении себестоимости продукции будут способствовать совершенствованию бухгалтерского учета затрат промышленных производств, что положительно скажется на себестоимости готовой продукции этих производств, а следовательно на экономической эффективности производства в целом.

**5. ОХРАНА ОКРУЖАЮЩЕЙ СРЕДЫ.**

В настоящих время в условиях рынка производственная деятельность предприятий направлена на получение прибыли, удовлетворение потребностей. При достижении этого руководители порой очень часто не задумываются об отрицательном воздействии на состояние окружающей среды, причем это воздействие оказывают промышленные и сельскохозяйственные предприятия.

Обострение экономической ситуации сделало насущным решение проблемы обеспечения устойчивого, прежде всего с экономической точки зрения, развития при котором снижаются противоречия между социально-экономическим ростом природопользования и сохранения устойчивости экосистем.

Система экономического регулирования природопользования в Российской Федерации определена законом «Об охране окружающей среды», принятом в 1992 году и в новой редакции в 2002 году.

Основным инструментом данного закона является платежи за загрязнение в экономические фонды по ставке в пределах установленного норматива и по повышенной, при превышении нормативных выбросов.

Платежи за загрязнение окружающей среды подразделяются на платежи за выбросы вредных веществ в атмосферу, сбросы в поверхностные водоемы., размещение твердых веществ. Из всех собранных платежей за загрязнение 10% поступают в федеральный фонд, 30% - в региональный и 60% - в местный.

Основными участками загрязнения окружающей среды в хозяйстве являются: склад ГСМ, автопарк, склад минеральных удобрений и животноводческие фермы. Навоз с ферм вывозится не регулярно, что приводит к размножении, насекомых, которые являются носителями различных инфекций, а насыщение воздуха аммиаком создает опасность для здоровья работников. Для устранения этого недостатка необходимо обеспечить регулярное удаление навоза и дезинфекцию помещений. Санитарное состояние на территории населенного пункта поселка Н-Каменка в целом удовлетворительное. Отсутствие промышленных производств, небольшая плотность населения (20 чел/км2) говорят о невысокой антропогенной нагрузке на территории хозяйства.

В ходе производственной деятельности хозяйство причиняет определенный ущерб окружающей среде, который исчисляется в денежном выражении.

В таблице 8 представлены производимые СХА «Заря» платежи за загрязнение окружающей природной среды.

Таблица 8 – Годовые платежи за природопользование и загрязнение окружающей среды.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование платежа | Фактическое количество (объем, площадь) | Годовая плата, руб | |
| в пределах установленной нормы | сверх установленной нормы |
| 1.Водопотребление,м в т.ч. из:  - подземных  источников  - поверхностных  водных объектов | 297252 | - | - |
| 2.Выбросы вредных веществ в атмосферу (от стационарных передвижных источников) т/год | 252085 | 561,46 | - |
| 3.Сбросы вредных веществ в водные объекты, т/год | 3880 | 458,06 | - |
| 4.размещение эколо-гически вредных отходов, т/год | - | 62,63 | - |
| 5.Загрязнение пахотных земель, га | 5392 | 2,88 | - |
| ИТОГО | Х | 10885,05 | - |

Из таблицы 8 видно, что в СХА «Заря» нарушений в порядке уплаты платежей за загрязнение окружающей среды выявлено не было.

Так же актуальной проблемой охраны окружающей среды является соблюдение природоохранных требований при применении удобрений и ядохимикатов.

Для хранения минеральных удобрений в хозяйстве приспособлен склад, а в период интенсивного их завоза они хранятся под открытым небом, что недопустимо. В СХА «Заря» необходимо построить дополнительные хранилища для удобрений.

Из природоохранных мероприятий в хозяйстве проводятся отдельные агротехнические приемы, совершенствование способов защиты растений от вредителей, болезней и сорняков. Необходимо осуществить выравнивание микрорельефа поля, облесение балок, оврагов для закрепления почвы, на полях, подверженных эрозии, производить посев культур поперек склона, увеличить площадь посева многолетних трав в севообороте на полях со склоном 3-5◦. Для улучшения состояния водных объектов и обеспечения питьевой водой населения, необходимо ввести в действие очистные сооружения с оборотным водоснабжением. Таким образом, внедрение комплекса перечисленных мероприятий требует дополнительных вложений материальных и денежных средств, но это в конечном итоге эффективно, кроме того, не нарушает экологических норм.

Для обобщения экономической эффективности данных затрат приведем расчет в таблице 9.

Качественное и своевременное выполнение поставленных задач по охране окружающей среды будут способствовать снижению содержания вредных веществ, улучшению экологической обстановки в хозяйстве, обеспечит высокопродуктивное растениеводство и животноводство и послужит гарантией улучшения экологии в СХА «Заря».

Таблица 9 – Перечень природоохранных мероприятий и материальных затрат

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование мероприятий | Единица измере-ния | Выполнение мероприятий | | | Сумма затрат, руб. | Ожидаемый эффект |
| начало | конец | объем работ |
| 1.Удаление камней с полей | га | 10.04 | 30.04 | 300 | 3000 |  |
| 2.Насаждение лесополос | шт | 1.04 | 25.04 | 100 | 1500 | предотвра-щение эрозии почв |
| 3.Краевые обработки полей пестицидами | га | 5.06 | 25.06 | 150 | 2350 | снижение зоны поражения |
| 4.Использование очистных сооружений | шт | 25.04 | 25.09 | 1 | 13600 | снижение содержания вредных веществ |
| 5.Выравнивание микрорельефа поля | га | 1.04 | 30.04 | 180 | 9435 | предотвра-щение эрозии почв |
| ИТОГО | Х | Х | Х | Х | 29885 | Х |

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.**

Издержки производства являются одним из главных факторов, влияющих на себестоимость продукции. Поэтому их снижение – одно из условий повышения эффективности работы предприятия. Все это говорит об актуальности темы дипломной работы.

Изучение состояния учета затрат и исчисления себестоимости продукции промышленных производств было произведено на примере СХА «Заря» Таловского района Воронежской области.

Форма собственности сельхозартели - коллективно-долевая, основанная на слиянии земельных долей и имущественных паев.

Организационно-производственная структура хозяйства – отраслевая.

В сельхозартели, кроме основных отраслей: растениеводства и животноводства, начинает развиваться промышленное производство.

По стоимости валовой продукции, среднегодовой численности работников, стоимости основных производственных фондов, поголовью КРС (таблица 1) СХА «Заря» относится к числу средних хозяйств Таловского района.

Производственное направление СХА «Заря» зерно-свекловичное с развитым молочным скотоводством (таблица 2).

Предприятие последние два года работает с прибылью. Уровень рентабельности в 2002 году составил 24% (таблица 3).

Одним из резервов повышения экономической эффективности производства является развитие в хозяйстве перерабатывающих производств.

В сельхозартели организованны и действуют такие промышленные производства как маслоцех, мельница, забой скота, пилорама. Мельница и маслоцех работают рентабельно. Переработка продукции животноводства является убыточной (таблица 5).

Для повышения эффективности производства промышленных производств необходимо снижать затраты. Важная роль в решении этой задачи принадлежит правильной организации бухгалтерского учета затрат по переработке сельскохозяйственной продукции.

При изучении состояния учета затрат промышленных производств в СХА «Заря» были выявлены как положительные моменты, так и недостатки в организации учета затрат.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с разработанной учетной политикой.

При учете затрат руководствуются рабочим планом счетов и Положением по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации».

Форма бухгалтерского учета журнально-ордерная.

Взаимодействие производственных подразделений с бухгалтерией осуществляется на основе разработанного графика документооборота.

Первичная и сводная документация сдается в бухгалтерию своевременно.

Отчетные калькуляции составляются в конце года и оформляются бухгалтерскими справками.

Затраты на производство учитывают по традиционному калькуляционному варианту учета затрат.

Порядок учета затрат и калькуляции себестоимости определен «Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в сельском хозяйстве».

При анализе состояния учета затрат и калькуляции себестоимости продукции промышленных производств в СХА «Заря» был выявлен ряд недостатков.

Так в учете затрат и выхода продукции применяют первичные документы не специализированной формы (акт на списание МБП, ведомость переработки зерна и др.).

В документах заполняют не все обязательные реквизиты. Так в акте на выбытие животных и птицы не заполняют раздел «Получение продукции и ее использование». Полученную продукцию от забоя сразу оформляют Накладной (внутрихозяйственного назначения).

При систематическом отпуске зерна в переработку на мельницу используют Накладные формы 87, что создает большой поток разовых первичных документов и затрудняет их обработку.

Заведующий мельницей составляет ведомость о переработке зерна и выходе продукции произвольной формы, что снижает контроль за переработанным сырьем и выходом продукции.

Аналитический учет затрат по промышленным производствам ведут в «Книге учета затрат и выхода продукции» на листах произвольной формы, с небольшой детализацией статей затрат, что снижает аналитичность учета по счету 20.3 «Промышленные производства».

В сельхозартели перерабатывают семена подсолнечника как собственного производства, так и давальческие, но в аналитическом учете по статье «Сырье» такого разграничения в учете нет. В результате не возможно исчислить себестоимость 1 ц переработки и правильно рассчитать себестоимость основной продукции – масла растительного.

При учете продукции забоя скота не учитывают сбой, шкуры как побочную продукцию, что также ведет к завышению себестоимости 1 ц мяса.

Не соблюдаются нормы выхода мяса в зависимости от вида животных, что приводит к недооприходованию продукции забоя.

Для устранения выявленных недостатков в организации учета затрат и исчисления себестоимости продукции промышленных производств и в целях его совершенствования предлагаем:

- применять в оформлении хозяйственных операций по учету затрат первичные документы специализированных форм для сельского хозяйства (СП);

- для повышения контрольного значения первичной документации заполнять в документах основные реквизиты;

- с целью сокращения количества первичных документов при отпуске зерна на мельницу вместо Накладной выписывать Лимитно-заборные карты;

- для сводного отчета по мельнице вместо Ведомости о переработке зерна и выходе продукции использовать форму СП-28 «Отчет о переработке продукции». Этот документ позволит списывать в переработку сразу несколько видов зерна, вести учет выхода продукции по датам в течении месяца, использовать отчет как накопительный документ;

- для совершенствования аналитического учета затрат вместо Книги учета затрат и выхода продукции произвольной формы вести Лицевой счет (производственный отчет), формы 83 АПК.

- при исчислении себестоимости 1 ц масла растительного учитывать себестоимость 1 ц переработки.

Для расчета себестоимости 1 ц переработки необходимо по статье «Сырье» аналитического счета «Маслоцех» организовать раздельный учет количества и стоимости сырья собственного и сырья давальческого.

- при расчете себестоимости 1 ц мяса использовать метод исключения из затрат побочной продукции. Для этого следует организовать учет сбоя и шкур, полученных от забоя животных.

Предложенные мероприятия по совершенствованию исчисления себестоимости продукции переработки позволят реально определять фактическую себестоимость 1 ц масла растительного и 1 ц мяса.

В целях совершенствования бухгалтерского учета в хозяйстве, повышения достоверности учетной информации, своевременности ее получения постепенно перейти на компьютеризацию учета.

Устранение выявленных недостатков в учете затрат и исчислении себестоимости продукции промышленных производств и применение в практике учета затрат предложенных мероприятий по совершенствованию учета позволит правильно организовать учет затрат и выхода продукции в хозяйстве.

**Список использованной литературы.**

1. Налоговый кодекс РФ. Часть 2, глава 25, статьи 252 – 273. – М.: Инфра – М, 2002 г. – 448 ст.
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г.// Сборник нормативных документов по бухгалтерскому учету – 1996 г.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98. – М.: Инфра – М, 2002 г. – 134 ст.
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29 июля 1998 г.// Бухгалтерский учет. – 1998 - №11 – 48 ст.
5. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в сельском хозяйстве.// СПС консультант плюс. – М.: НПОВНИ. – 1999 г.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. – М.: Инфра – М, 2002 г. – 134 ст.
7. Аппакс М.А. Автоматизация рабочего места на базе персональных ЭВМ.: Финансы. – 1993 г.
8. Бычкова С.М. Новый подход к калькуляции себестоимости: опыт развитых стран.// Бухгалтерский учет. – 1996 г. №5. – 65-70 ст.
9. Безруких П.С. Учет затрат и калькуляция себестоимости в промышленности. – М.: Финансы и статистика. – 1989 г. – 139 ст.
10. Васин Ф.П. О методах учета затрат по производству.// Бухгалтерский учет. – 1994 г. - №7 с. 40-42.
11. Ватуля И.Д. К вопросу об объектах промышленных производств.// Бухгалтерский учет. – 1995 г. - №4 – с. 53-56.
12. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: Инфра – М, - 2000 г. – 584 ст.
13. Лисович Ч.Н., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК. – ИЦ «Март». – 2000 г. – 317 ст.
14. Луговой В.А. Организация учета затрат на производство // Бухгалтерский учет. – 1996 г. - №7 с. 54-57.
15. Михалкевич А.П. Калькуляция себестоимости продукции в АПК. – М.: Минск. – 1999 г. – 198 ст.
16. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка. – М.: Финансы и статистика. – 1993 – 128 ст.
17. Памей В.Ф. Основы калькулирования. – М.: Финансы и статистика. – 1987 г. – 288 ст.
18. Пезенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве, ч.2. – М.: Финансы и статистика. – 2001 г. – 400 ст.
19. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, от 31.10.2000 г. №94 Н.
20. Стуков С.А. Современные методы калькулирования себестоимости. – М.: Калинин. – 1980 г. – 86 ст.
21. Технология переработки продукции растениеводства. – М.: Колос. – 2000 г. – 552 ст.
22. Технология мяса и мясопродуктов. – М.: Агропромиздат, - 1996 г. – 210 ст.
23. Тяпкин Н.Т. Нормативный метод учета в промышленности. – М.: Финансы и статистика. – 1983 г. – 224 ст.
24. Широбоков В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1998 г. №7 с. 25-27.
25. Широбоков В.Г., Грибанова З.М., Грибанов А.А. Бухгалтерский учет, часть 1 и 2. – Воронеж, ВГАУ. – 2001 г. – 393 ст.
26. Широбоков В.Г., Калимбет В.В., Волкова И.Н., Воробьев С.В. Бухгалтерский учет в условиях автоматизированной обработки информации. – Воронеж, ВГАУ. – 2001 г.
27. Ярмоленко В.П. Учет производственных потерь.// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1993. - №9 с. 24-26.

1. 1. В.И. Ленин Полное собрание сочинений, Т. 42. [↑](#footnote-ref-1)