СОДЕРЖАНИЕ

***стр.***

 ***Введение…………………………………………………………………. 3***

1. ***Обзор литературы……………………………………………………. 14***
2. ***Краткая характеристика СХПК «Кочетовский»………………. 14***
	1. ***Природно-экономическая характеристика кооператива…….. 14***
	2. ***Состояние учета и финансового положения предприятия… 20***
	3. ***Краткий анализ отрасли садоводства………………………… 26***
3. ***Состояние учета производства продукции садоводства………... 34***
	1. ***Нормативная база и основные принципы учета затрат….. 34***

***3.2. Организация первичного и сводного учета затрат в***

***садоводстве………………………………………………………………… 38***

* 1. ***Синтетический и аналитический учет затрат в садоводстве.. 40***
	2. ***Исчисление себестоимости продукции садоводства…………. 41***
1. ***Совершенствование учета затрат на производство***

 ***продукции садоводства…………………………………………………… 43***

* 1. ***Совершенствование учета затрат садоводства……………….. 43***

***4.2. Совершенствование исчисления себестоимости***

 ***продукции садоводства…………………………………………………… 45***

* 1. ***Автоматизация бухгалтерского учета…………………………… 47***
1. ***Экономическое обоснование результатов исследования………… 49***

 ***Выводы и предложения……………………………………………….. 52***

 ***Список использованной литературы……………………………….. 54***

 ***Приложения…………………………………………………………….. 56***

# ВВЕДЕНИЕ

Одной из наиболее актуальных проблем методологии и практики отечественного бухгалтерского учета является в настоящее время проблема состава текущих издержек производства и обращения, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и порядка формирования финансовых результатов деятельности организаций.

 В соответствии с Положением о реформировании бухгалтерского учета от 7 декабря 1998 года № 1404 необходимо обратить особое внимание на совершенствование бухгалтерского учета и отчетности, а также на механизм их регулирования в условиях рыночной экономики и соответственно с международными стандартами.

 В соответствии с этими стандартами бухгалтерский учет делится на управленческий, финансовый и финансовую отчетность. Управленческий учет включает в себя учет основных средств, учет труда и его оплаты, учет реализации продукции (работ, услуг), а также учет затрат и выхода продукции, исчисления себестоимости. Правильное отражение в учете затрат на производство является важным для работы организации, так как от их размера зависит финансовый результат работы предприятия. Затраты входят в себестоимость продукции (работ, услуг), которая отражает большую часть стоимости продукции и зависит от изменений условий производства и реализации продукции. Существенное влияние на уровень затрат оказывают технико-экономические факторы производства. Это влияние проявляется в зависимости от изменений в технике, технологии, организации производства, в структуре и качестве продукции и от величины затрат на ее производство.

 В настоящее время особо остро стоит проблема снижения затрат на производство продукции садоводства. В условиях резкого сокращения финансирования капитальных вложений на закладку садов из бюджета, плодоводческим предприятиям необходимо изыскать собственные средства для этих целей. Главным из таких источников является прибыль предприятия, объемы которой напрямую зависят от себестоимости (а значит и от затрат) производимой продукции. Снижение затрат на производство означает экономию общественного и живого труда и является важнейшим фактором повышения эффективности производства, роста накоплений. Для решения поставленной задачи необходимо рационально организовать учет затрат на производство, который должен обеспечить постоянный контроль за экономичным расходованием средств, выявления резервов снижения производственной себестоимости продукции. В этой связи большую роль играет совершенствование бухгалтерского учета затрат.

Исходя из важности вопроса, и, была выбрана тема исследования.

Целью дипломной работы является изучение состояния учета производства продукции садоводства, обнаружение имеющихся в учете недостатков и разработка мероприятий по их устранению, по дальнейшему совершенствованию учета производства продукции садоводства.

## ОБЗОР ЛИТЕРАТУРЫ

Переход экономики нашей страны на условия рыночных отношений, появление в связи с этим новых факторов хозяйственной деятельности, передача предприятий из государственной собственности в коллективную, потребовали известных дополнений, а по некоторым операциям – и перестройки в системе бухгалтерского учета. Появление акций и других ценных бумаг, инфляционные признаки в экономике, отказ от централизованного регулирования ценообразования, переход на новые виды расчетов между организациями через коммерческие банки, зарабатывание собственного капитала вместо субсидирования из бюджета и многие другие аспекты рыночных отношений потребовали соответствующих изменений в методологии учета.

Как считает П.С. Безруких, в условиях перехода на международные стандарты бухгалтерского учета необходимо особое внимание уделять сложившимся традициям, менталитету, а также правилам использования того нового и прогрессивного, что накоплено в практике развитых в экономическом отношении стран. В этой связи было бы более правильно говорить не о реформировании бухгалтерского учета, а о гармоничном использовании тех принципов, положений и правил из арсенала накопленного при совершенствовании учета на предприятии и организациях нашей страны. Поэтому все положительное, что заложено в МСФО, и все рациональное, что имелось в прежних централизованных указаниях по организации учета, отразилось в новых положениях по бухгалтерскому учету. (1, с. 68) Стуков С.А. пишет, что бухгалтерия развивалась как единое целое, однако с переходом к международным стандартам российский бухгалтерский учет подразделяется на финансовый и управленческий. Шишкова Т.В. отмечает, что целью финансового учета является получение данных, необходимых для составления финансовой отчетности предприятия, как для собственной администрации, так и для внешних пользователей. В финансовой бухгалтерии создается информация о текущих расходах, о состоянии кредиторской и дебиторской задолженности, размерах финансовых инвестиций и др. При этом финансовый учет ведется в соответствии с четко определенными требованиями и принципами. Финансовая отчетность не представляет собой коммерческой тайны, она открыта для публикаций, ведение финансового учета для предприятия обязательно.

Особое внимание организации управленческого учета в сельском хозяйстве уделяют Р.А. Алборов и С.В. Бордикова (3, с. 24). Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, необходимой для управления самой организацией. Частью общей системы управленческого учета является производственный учет, под которым понимается учет и анализ издержек производства. Основной целью управленческого учета является обеспечение системы управления организации необходимой информацией для принятия научно-обоснованных управленческих решений. Поэтому в условиях рынка учет затрат, выхода продукции и калькулирование себестоимости занимают доминирующее место в учетном процессе.

По мнению В.Б. Ивашкевича принципиальной особенностью управленческого учета является необходимость определения затрат не только по предприятию в целом, но и по центрам ответственности и местам формирования внутри организации. В практике зарубежных и отечественных предприятий центры ответственности обычно устанавливают в зависимости от организационной структуры управления и функций, выполняемых каждым подразделением. Организация учета по центрам ответственности и местам возникновения затрат позволяет децентрализовать управление затратами, наблюдать за их формированием на всех уровнях управления, использовать специфические методы контроля расходов с учетом особенностей деятельности каждого подразделения, и, в конечном итоге, существенно повысить экономическую эффективность хозяйствования. (4, с. 56)

Н.И. Сысоев отмечает, что в качестве инструментария учета и контроля затрат могут быть использованы приемы управленческого учета, основанные на применении элементов нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости. Возможность оперативно выявить отклонения по затратам и связанных с ними объемов выпуска, возможность анализа возникающих отклонений в разрезе различных объектов учета представит информационная база нормативного метода. (5, с. 50) Применение данного метода в сельском хозяйстве рассматривают Н.Т. Тяпкин и М.А. Кукина в своей статье. А именно, при разработке нормативных затрат необходимо учитывать различные уровни производства, и прежде всего, уровни урожайности сельскохозяйственных культур и различия в стоимости используемых производственных ресурсов. В современных условиях сельскохозяйственного производства расчеты нормативных затрат целесообразно проводить по трем вариантам:

при сохранении сложившегося спада производства в сельском хозяйстве и замедленном росте цен на материально-технические ресурсы;

при стабилизации производства в сельском хозяйстве и замедленном росте цен на материально-технические ресурсы;

при подъеме производства в сельском хозяйстве и стабилизации цен на материально-технические ресурсы.

Для расчета нормативных затрат сельскохозяйственные предприятия в качестве исходной базы, как правило, используют обоснованные нормы и нормативы затрат труда и материальных средств в натуральном и стоимостном выражении, а при их отсутствии – фактические затраты определенной производственной специализации. (6, с. 17)

Так как потребление материальных ресурсов в производстве сельскохозяйственной продукции является одним из главных условий в работе предприятия, как отмечает А.П. Кучерин (7, с. 40), то можно ускорять их оборачиваемость, снижать материалоемкость производимой продукции, сокращать отходы и потери. Однако без потребления ресурсов вообще производство вообще невозможно, так как оно материально.

По мнению Н.Г. Ивановой большое потребление в процессе производства материально-технических ресурсов необходимо правильно отражать в бухгалтерском учете. Это нужно как для оформления производственной отчетности и налогообложения. На данный момент следует различать понятия «затраты на производство» и «расходы», определенные в ПБУ «Расходы организации» (10/99), утвержденном приказом Минфина России от 06.05.99 № 33н. С отменой Положения о составе затрат основным регулирующим документом формирование себестоимости в целях налогообложения является глава 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». В данном документе отражается поэлементная классификация затрат на производство продукции как для целей налогообложения, так и для их бухгалтерского учета. (8,с. 74) Данный вопрос подробно рассматривает в своей статье Д.А. Волошин (9, с. 62). Затраты на производство и реализацию делятся на затраты:

* по производству, хранению, доставке продукции;
* по содержанию и эксплуатации, ремонту и техническому обслуживанию основных средств и иного имущества, а также на поддержание их в исправном состоянии;
* освоение природных ресурсов;
* научно-исследовательские разработки;
* обязательное и добровольное страхование;
* прочие расходы.

Данная классификация затрат применяется с 1 января 2002 года всеми предприятиями, производящими ту или иную продукцию.

Применительно к садоводству данную классификацию рассматривает В.И. Хоружий (10, с. 11). Как известно, садоводство является весьма специфической отраслью сельскохозяйственного производства. На кругооборот средств здесь существенный отпечаток накладывает сезонность производства, в частности разрыв между периодами производства затрат и выхода продукции. Производственные затраты в отрасли совершаются в течение длительного периода времени, причем крайне неравномерно; возмещение средств – выход продукции – происходит в момент, определенный естественными условиями созревания плодов. Все эти особенности нельзя не учитывать при организации учета затрат в данной отрасли.

Как показали исследования, расходы, связанные с производством и реализацией продукции, группируются по элементам следующим образом:

1. Материальные расходы. Это расходы на приобретение сырья и материалов, запасных частей, комплектующих изделий, топлива, воды и энергии, работы и услуги производственного характера. Стоимость материальных расходов определяется исходя из цен их приобретения. Списываются они в производство в соответствии с методом, установленным в учетной политике предприятия.
2. Расходы на оплату труда. Здесь отражаются данные о суммах, начисленных работникам в соответствии с принятыми в организации системами оплаты труда; поощрительные выплаты; прочие расходы на оплату труда. В налоговом учете в данный элемент включают расходы на добровольное и обязательное страхование.
3. Суммы начисленной амортизации. На данный момент амортизация начисляется и в бухгалтерском и в налоговом учете. В бухгалтерском учете она исчисляется по установленным нормам способом, указанным в учетной политике предприятия. В налоговом учете все объекты основных средств разделены на группы, в зависимости от срока их полезного действия. В данном случае амортизация начисляется двумя способами: линейным и нелинейным, на что влияет принадлежность объекта основных средств к той или иной амортизационной группе. Для более удобного документального оформления начисления амортизации предлагается на каждый объект основных средств открыть два расчета амортизационных отчислений.
4. Прочие расходы: уплата налогов и сборов, сертификация продукции, охрана имущества, оплата консультационных услуг, прочие расходы.

Однако все эти расходы должны быть экономически оправданными и документально подтвержденными. Как отмечает в своей статье Ю.В. Комиссарова, под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Однако нечеткость формулировок НК РФ позволяет учесть при формировании себестоимости практически все расходы, которые прямо не указаны в кодексе среди расходов, не учитываемых при налогообложении прибыли. Документальное подтверждение расходов означает, что они должны быть отражены в первичных учетных документах. Согласно закону «О бухгалтерском учете», названный документ должен содержать все установленные в нем реквизиты. При отсутствии какого-либо из них документ не считается документальным подтверждением расходов. (11, с. 8)

Помимо поэлементной классификации затрат на производство и в соответствии с задачами, а также в целях выполнения управленческих и контрольных функций, учет затрат осуществляется в нескольких разрезах. По мнению Е.П. Козловой, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галининой (12, с. 45), учет затрат необходимо вести:

* по месту их возникновения – по центрам ответственности и по характеру производства. В разрезе такого признака затраты группируются по видам производств. Основное производство – то, в котором осуществляется непосредственно процесс производства. Вспомогательное производство обслуживает его своей продукцией, работами и услугами.
* По экономическим элементам затраты подразделяются на элементные и комплексные. Элементные – те, которые содержат в своем составе один вид расхода. Такая детализация дает возможность планировать процесс заготовления ценностей, анализировать штатное расписание, корректировать тарифные ставки и оклады. Комплексные затраты состоят из группы элементных расходов.
* По способу включения в себестоимость продукции затраты делятся на прямые и косвенные. Прямые затраты – те, которые на основе первичных документов можно отнести на затраты определенного вида продукции. Косвенные относятся одновременно ко всем видам продукции.
* По отношению к технологическому процессу затраты на производство можно подразделить на основные, на обслуживание производства, на управление организацией.
* По связи с технико-экономическими факторами и, главным образом, с объемом производства. В этом разрезе указанные затраты можно разделить на условно-переменные и условно-постоянные.

Для обеспечения учета всех затрат в рамках представленной классификации, распределения их между хозяйственными процессами, производствами, видами продукции создана система счетов бухгалтерского учета. Как замечают Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галинина (14, с. 51), для обеспечения учета затрат производства по элементам и статьям калькуляции все затраты основного производства группируют по видам изготавливаемой продукции на счете 20 «Основное производство». Счет по назначению калькуляционный, по экономическому содержанию характеризует состояние хозяйственных процессов. На счете 23 «Вспомогательные производства» определяют себестоимость продукции и услуг вспомогательных производств, которые потребляются подразделениями предприятия. В связи с этим себестоимость продукции и услуг вспомогательных производств включается в состав расходов по обслуживанию и управлению производством. Особо учитываются расходы по управлению и обслуживанию производств, которые включаются в себестоимость продукции отдельными калькуляционными статьями. Для учета данных расходов используются собирательно-распределительные счета 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Таким образом, система производственных счетов позволяет сгруппировать затраты и вести их учет в следующей последовательности:

отражаются элементы затрат за месяц на дебете производственных счетов;

списываются расходы будущих периодов и резервируются предстоящие расходы данного месяца;

суммируются и распределяются общепроизводственные и общехозяйственные расходы основных цехов;

определяется себестоимость продукции основного производства.

Списание затрат на материально-технические средства в производство осуществляется на основе учетной политике предприятия, в которой, как замечает А.С. Яковлев (16, с.18), отражаются основные правила списания материалов в производство. При этом необходимо производить их оценку, как для бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения.

В настоящее время большое значение имеют расходы при формировании себестоимости продукции, так как от их объема зависит прибыль предприятия. Существуют определенные принципы формирования себестоимости. Их рассматривает в своей работе С.А. Николаева. Она отмечает, что себестоимость продукции представляет собой объективный показатель, который не зависит от содержания тех или иных нормативных актов, сущность его определяется рядом экономических принципов.

1. связь с осуществлением предпринимательской деятельности предприятия. Сущность данного принципа заключается в том, что в себестоимость продукции включаются издержки, связанные с процессом производства и реализации. Издержки, не связанные с предпринимательской деятельностью, относятся к категории непроизводственных расходов.
2. Разделение текущих и капитальных затрат. В бухгалтерском учете должен быть обеспечен раздельный учет текущих затрат организации и капитальных затрат. К текущим относятся расходы производственных ресурсов, которые, как правило, потребляются в одном производственном цикле. К капитальным относятся расходы на внеоборотные активы, используемых в нескольких циклах производства, стоимость которых включается в текущие издержки производства или обращения посредством начисления амортизации, причем к капитальным расходам в этом смысле следует относить не только традиционные для нас капитальные вложения, но и расходы инвестиционного характера в иные внеоборотные активы организации.
3. Принцип начисления. Согласно данному принципу факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического места поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.
4. Допущение имущественной обособленности организации. Имущество и обязательства предприятия существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других юридических лиц.

Четыре приведенных экономических принципа являются исчерпывающими при решении вопроса о включении в себестоимость тех или иных расходов, который должен входить в компетенцию бухгалтера. Перечень расходов, включаемых в себестоимость, должен устанавливаться самим предприятием. (13, с. 61)

Как было уже сказано, формирование себестоимости важный процесс в бухгалтерском учете, за которым должен вестись тщательный контроль. Н.Д. Врублевский считает, что калькуляционный учет себестоимости продукции представляет собой относительно автономный раздел управленческого учета, который должен строиться на следующих организационных принципах:

1 . документальное подтверждение принадлежности прямых издержек производства к отдельным видам продукции на основании первичного учета потребления ресурсов в производстве. Это означает, что документально подтвержденный первичный учет издержек производства по целевому назначению базируется на определенном учетном признаке, который характеризует их прямую принадлежность к отдельным видам произведенной продукции.

1. ведение документально подтвержденного первичного поэлементного учета косвенно-распределяемых производства. Данный принцип действует в случаях, когда на практике невозможна реализация принципа прямой принадлежности, хотя известно целевое назначение потребленных ресурсов.
2. локализация аналитических первичных учетных данных об издержках производства по местам возникновения и сферам деятельности предприятия с учетом его организационной и функциональной структуры. При этом требуется, чтобы аналитические первичные учетные данные об издержках производства были прямо локализованы по местам их возникновения, то есть сферам деятельности или структурными подразделениями предприятия.

Заметим, что приведенные принципы достаточно сложны для внедрения в практику калькуляционного учета себестоимости. Однако только их соблюдение позволить наполнить формальные требования реальным учетным содержанием, гарантирующим точность, своевременность и достоверность данных калькуляции себестоимости продукции. (15, с. 49).

Актуальность проблемы управления затратами и себестоимостью в современных условиях обусловила необходимость создания соответствующего инструментально-методического аппарата. При этом одним из мероприятий, адекватных рыночным условиям, является использование элементов системы «диррект-костинг».

Данную проблему рассматривают многие экономисты, один из них В.Г. Широбоков (17, с. 25). Существует вариант учета и калькулирования себестоимости по переменным издержкам (сокращенная, усеченная себестоимость), данный метод называется «диррект-костинг». Внедрение элементов данной системы в сельском хозяйстве позволяет рассчитывать критическую точку безубыточности, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от различных факторов.

Различают два варианта системы «диррект-костинг»: простой и развитой. Простой базируется на следующих принципах: затраты подразделяются по элементам на постоянные и переменные; себестоимость исчисляется только на основе переменных затрат; разница между выручкой и усеченной себестоимостью называется маржой; возмещение постоянных затрат за счет различной величины маржи характеризует результаты деятельности предприятия в целом. Учитывая, существующую организационную структуру отечественных сельскохозяйственных предприятий, для них может быть предложена система развитого «диррект-костинга», при котором в себестоимость включают не только переменные издержки, но и часть постоянных затрат. При многоступенчатом представлении суммы маржинального дохода необходимо четкое разделение отдельных частей постоянных расходов между общим количеством отдельных видов продукции и товарной группой, подразделениям, отраслям и предприятием в целом.

Однако не все экономисты согласны с внедрением системы «диррект-костинг», некоторые из них отмечают ее недостатки: не всегда можно четко разграничить переменные и постоянные затраты; не определяет достоверно стоимость продукта; не позволяет составить полную фактическую себестоимость продукции, что не приемлемо для налогообложения.

Кандидат экономических наук М.А. Кукина предлагает внедрить методы расчета нормативных затрат. (6, с. 19). При этом для упрощения вариантных расчетов нормативных затрат и более гибкой корректировки их целесообразно сгруппировать в статьи, которые обобщали бы переменные и постоянные затраты. Данный подход способствует разработке мер по соблюдению нормативов или стремлению к минимальному отклонению их от фактического уровня затрат, так как при недостатке инвестиций собственных средств предприятие вынуждено добиваться минимизации издержек производства. Использование нормативов себестоимости продукции позволит обеспечить прозрачность финансово-экономического состояния предприятия.

Однако применение данного метода затрудняется имеющейся на рынке инфляцией, так как нормы затрат рассчитываются на долговременный (отчетный) период, в течение которого стоимость используемых в производство материалов может меняться. Поэтому нормы затрат лучше рассчитывать в количественном выражении.

Таким образом, рассмотрев состояние учета затрат и исчисления себестоимости, методы совершенствования ее калькуляции в настоящий момент, приведенный в анализируемых литературных источниках, в соответствии с поставленной целью можно сформулировать задачи дипломной работы:

1. изучить природно-экономические условия деятельности хозяйства;
2. рассмотреть состояние его учетной работы и финансового положения:
3. ознакомиться с нормативными документами по учету затрат и исчислению себестоимости продукции, а также объектами учета затрат в садоводстве;
4. рассмотреть действующую методику учета затрат: первичный и синтетический учет;
5. изучить порядок исчисления себестоимости продукции;
6. выявить недостатки в организации учета затрат и исчисления себестоимости продукции;
7. разработать и предложить мероприятия по устранению выявленных недостатков и совершенствованию учета затрат на производство продукции садоводства;

В процессе исследования применяются следующие методы:

1. статистико-экономический метод;
2. монографический метод.

В качестве объекта исследования был выбран СХПК «Кочетовский» Мичуринского района Тамбовской области.

1. ***КРАТКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА***

***СХПК «КОЧЕТОВСКИЙ»***

* 1. ***Природно-экономическая характеристика***

 ***кооператива.***

СХПК «Кочетовский» создан в 1963 году в порядке разукрупнения СХПК «Дружба».

 Земельный фонд был выделен из землепользования СХПК «Дружба». СХПК «Дружба» создавался как специализированное садоводческое хозяйство с площадью 26065 га, однако, согласно исследованиям ВНИИС им. Мичурина, установлено, что размер специализированного по садоводству хозяйства по общему землепользованию должен быть на уровне 2-4, но не более 5 тыс.га и садов 500-1200, но не более 1500 га. Поэтому из данного предприятия был выделен СХПК «Кочетовский». Площадь его садов в настоящее время составляет 900 га, а плодоносящих 498 га. Вся пахотоспособная земельная площадь СХПК, которая не занята садами, используется под полевые и кормовые севообороты, выгоны и пастбища, в связи с чем в хозяйстве, кроме основной отрасли садоводства, имеются дополнительные отрасли, скотоводство и полеводство.

 Рассмотрим схему организационной структуры предприятия, которая отражена на рисунке 1.

**СХПКККК**

Строительный

цех

Центральная

контора

Отделение № 2

Отделение № 1

Плановый отдел

Цех полеводства

Бухгалтерия

Цех садоводства

Цех животноводства

Отдел кадров

Вспомогательные

производства

Обслуживающие

производства

Складское

хозяйство

**Рис. 1. Схема организационно-производственной структуры**

 **СХПК «Кочетовский».**

СХПК «Кочетовский» находится в западной части Тамбовской области, примерно в 20 км к северу от г.Мичуринска. В климатическом отношении его территория может быть охарактеризована данными Мичуринской агрометеорологической станции. Средняя годовая температура воздуха равняется 4-5 0 ; средняя температура воздуха наиболее теплого летнего месяца – июля составляет 19-200, наиболее холодного зимнего месяца – января – около -10-110. Продолжительность более актуального периода со средней температурой воздуха выше 100 равняется 140-145 дней в году; столько же длится безморозный период.

 Оценивая данные климатические условия, необходимо отметить, что они позволяют успешно развивать здесь садоводство.

 СХПК «Кочетовский» - хозяйство, специализирующееся на производстве плодово-ягодной продукции. 14% земли от общего земельного фонда находится под многолетними насаждениями. При этом обеспеченность основными средствами составляет 1618,26 тыс. руб. В СХПК работает 252 постоянный рабочий. Кроме выращивания плодово-ягодных культур, СХПК «Кочетовский» занимается полеводством. Основными зерновыми культурами являются пшеница и рожь. Себестоимость производства 1ц основных видов продукции составила на 2001 год: зерна 140,32 рублей, плодов – 172,17 руб. В животноводстве основными видами производимой продукции являются молоко, а также в СХПК занимаются выращиванием крупного рогатого скота. Наиболее рентабельным производством в СХПК «Кочетовский» является производство продукции растениеводства (67%), а производство продукции животноводства является убыточным (-32%).

 Для хранения сельскохозяйственной продукции необходимы помещения. На территории СХПК «Кочетовский» находится три складских помещения, оборудованные под хранение различных видов продукции (холодильные установки, зернохранилище).

 Для производства продукции предприятие закупает у сторонних организаций все необходимые материалы, такие как: запасные части, минеральные удобрения и другие. Основными контрагентами СХПК «Кочетовский» являются: ОАО «Тамбовагропромкомплект», ОАО «Тамбовагропромхимия», ООО Мичуринская нефтяная база, Продовольственная корпорация и другие.

 Для получения большей прибыли от реализации продукции кооператив имеет широкий круг покупателей и заказчиков. Например, продажа зерна осуществляется по следующим направлениям: Тамбовская областная продовольственная корпорация, в счет оплаты труда работникам предприятия, товарная биржа и другие. Продукция животноводства занимает следующие сегменты рынка: ОАО «Мичуринск молоко», товарная биржа, в счет оплаты труда работникам кооператива, частный сектор и так далее. Основная продукция СХПК «Кочетовский», а именно: плоды реализуется на ОАО «Кочетовские соки и концентраты», СП «Прогресс» г. Липецк, индивидуальные предприниматели и так далее.

 Большую часть прибыли предприятие получает от реализации продукции растениеводства. Для ее производства необходимы определенные экономические условия. Такими условиями является количество земельных, трудовых ресурсов, наличие основных средств и так далее.

 Дать общую характеристику кооператива можно, рассмотрев его размеры. О размерах хозяйства лучше судить по объему валовой продукции в сопоставимых ценах в среднем за 3-5 лет. Размер предприятия характеризуют также объем товарной продукции, производство важнейших видов продукции в натуральном выражении.

 Рациональные размеры предприятий способствуют росту экономической эффективности производства. Для этого необходимо более эффективно использовать все производственные ресурсы, имеющиеся на предприятии. Рассмотрим размер предприятия. Характеристика размеров предприятия отражена в таблице 1.1.

|  |
| --- |
|  **Таблица 1.1.*****Анализ размера СХПК "Кочетовский" за 1998-2001 годы.***  |
| Показатели | 1998 г | 1999 г | 2000 г | 2001 г | темпроста |
| 1. Валовая продукция, тыс.руб. | 2362 | 939 | 10235 | 15754 | В 16 р. |
| 2. Товарная продукция, тыс. руб. | 5043 | 6231 | 12808 | 13311 | 213 |
| 3. Валовой доход, тыс. руб. | -1055 | 1453 | 6180 | 4390 |  |
| 4. Общая земельная площадь, га | 3554 | 3544 | 3517 | 3513 | 99 |
| 5. Всего сельскохозяйственных угодий, га | 3127 | 3127 | 3127 | 3123 | 99 |
| в том числе: пашня | 2102 | 2102 | 2102 | 1987 | 95 |
|  сенокосы | 75 | 75 | 75 | 75 | 100 |
|  пастбища | - | - | - | - | - |
|  многолетние насаждения | 535 | 525 | 498 | 950 | 177 |
| 6. Среднегодовое число работников, чел. | 288 | 273 | 281 | 252 | 87 |
| 7. Основные средства сельскохозяйствен- |  |  |  |  |  |
| ного назначения, тыс. руб. | 61224 | 60843 | 50603 | 51600 | 84 |
| 8. Оборотные средства, тыс. руб. | 4627 | 4713 | 7659 | 7896 | 170 |
| 9. Крупный рогатый скот, гол | 525 | 559 | 522 | 509 | 97 |
| в том числе: коровы | 246 | 234 | 215 | 215 | 87,4 |
| 10. Лошади, гол | 3 | 3 | 1 | 1 | 33,3 |
| 11. Энергетические мощности, л.с. | 9089 | 9659 | 8618 | 8846 | 97 |

 Анализируемое хозяйство – одно из средних хозяйств в Мичуринском районе, об этом свидетельствует размер площади сельскохозяйственных угодий, которая составила 3123 га, что на 14 % меньше, чем в среднем по району. Однако в 2001 году произведено валовой продукции в СХПК «Кочетовский» больше, чем в среднем по району в 10 раза. Основная часть валовой продукции была получена за счет высокого урожая плодов. В соответствии с этим оно лучше обеспечено трудовыми ресурсами и основными производственными фондами на 76 и 35 % соответственно. Тем не менее, за последние три года размеры предприятия сократились. Так как основной отраслью в хозяйстве является растениеводство, то большую часть валовой продукции получают именно от нее. Наблюдается сокращение объема полученной продукции в 1999 году. На это повлияло ряд факторов, а именно, природно-климатический, технологический и другие. Сокращается количество основных средств, так как нет средств на закупку нового оборудования, а, имеющиеся в наличие изнашивается. Все это оказывает большое влияние на результаты деятельности предприятия.

 Большое влияние на результаты производства оказывает специализация. Специализация есть процесс разделения труда человека в различных видах деятельности и на различных уровнях организации производства и услуг. Развитию специализации способствуют открытия в научных исследованиях, конкуренция товаропроизводителей на рынке, когда производство отдельных видов товара прекращается из-за отсутствия выгоды. Производственная специализация предприятия определяется удельным весом ведущей товарной отрасли, обеспечивающей наибольшую выручку от реализации товарной продукции.

 Рассмотрим специализацию СХПК «Кочетовский». Для этого необходимо рассмотреть следующую таблицу

|  |
| --- |
|  ***Таблица 1.2.***Состав и структура товарной продукции СХПК «Кочетовский» за 1998-2001 годы.  |
| Отрасли и виды продукции | 1998 г | 1999 г | 2000 г | 2001 г | место отраслии вида продукции |
| тыс.руб. | % | тыс.руб. | % | тыс.руб. | % | тыс.руб. | % |
| зерновые | 722 | 14,3 | 1841 | 29,5 | 1190 | 9,29 | 2232 | 16,8 | 2 |
| подсолнечник | 4 | 0,08 | 218 | 3,5 | 350 | 2,73 | 66 | 0,5 |  |
| садоводство | 2219 | 44 | 1000 | 16 | 8061 | 62,9 | 6431 | 48,3 | 1 |
| прочие | 69 | 1,4 | 319 | 5,2 | 248 | 1,94 | - | - |  |
| Итого по растениеводству | 3014 | 59,8 | 3378 | 54,2 | 9849 | 77 | 9957 | 74,8 |  |
| Скотоводство – всего | 494 | 9,8 | 1088 | 17,5 | 1188 | 9,28 | 1705 | 12,8 | 3 |
| в том числе молоко | 438 | 8,7 | 938 | 15,1 | 1054 | 8,23 | 1291 | 9,6 |  |
| мясо КРС (ж.м.) | 56 | 1,1 | 150 | 2,4 | 134 | 1,05 | 401 | 3 |  |
| прочая | 68 | 1,3 | 110 | 1,7 | 196 | 1,53 | 13 | 0,09 |  |
| Итого по животноводству | 562 | 11,1 | 1198 | 19,2 | 1384 | 10,8 | 1705 | 12,8 |  |
| Продукция прочих произ- |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| водств и промыслов | 53 | 1,1 | 30 | 0,5 | 83 | 0,65 | 98 | 0,7 |  |
| Прочая продукция | 1414 | 28 | 1625 | 26,1 | 1479 | 11,5 | 1551 | 11 |  |
| Всего по хозяйству | 5043 | 100 | 6231 | 100 | 12808 | 100 | 13311 | 100 |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

 Ведущей отраслью в анализируемом хозяйстве является растениеводство. На его долю приходится более ¾ всей товарной продукции. В растениеводстве главными отраслями являются производство плодов и зерна. Эти две отрасли дают более 65 % товарной продукции растениеводства. Вместе с тем в хозяйстве хорошо развито производство подсолнечника, которое имеет довольно высокую товарность и большой удельный вес в выручке от реализации сельскохозяйственной продукции.

 Главная отрасль животноводства – молочное скотоводство. Удельный вес в выручке от реализации сельскохозяйственной продукции составляет 9,6 %.

 Таким образом, предприятие имеет три главные отрасли: садоводство, зерновое хозяйство и скотоводство. Производство подсолнечника, выращивание и откорм скота – дополнительные отрасли. В целом же специализация хозяйства плодово-зерново-скотоводческая.

 Для оценки уровня специализации производства рассчитывают коэффициент специализации:

 ***100***

***К =***

 *** У(2i-1)***

Уровень специализации СХПК «Кочетовский» отражен в следующей таблице.

|  |
| --- |
| **Таблица 1.3.***Расчет коэффициента специализации СХПК «Кочетовский».*  |
| Отрасли | Удельныйвес отраслив среднем | местоотрасли (i) | Расчет величин |
| 2i | 2i – 1 | У(2i – 1) |
| садоводство | 48,3 | 1 | 2 | 1 | 48,3 |
| зерновые | 16,8 | 2 | 4 | 3 | 50,4 |
| скотоводство | 12,8 | 3 | 6 | 5 | 64 |

**К = 100/(48,3+50,4+64) = 0,6**

 Исходя из полученных данных, можно сделать вывод, что специализация хозяйства высокая, так как коэффициент товарного сосредоточения составил 0,6.

 В настоящее время важным вопросом является повышение эффективности работы сельскохозяйственных предприятий. Но для этого требуется иметь хорошую базу основных производственных фондов и сельскохозяйственных угодий.

 Эффективность сельскохозяйственного производства обычно характеризуется системой показателей: производство валовой продукции, валовой доход, прибыль, рентабельность.

 Рассмотрим эффективность работы СХПК «Кочетовсий».

|  |
| --- |
| **Таблица 1.4.***Основные экономические показатели работы* *СХПК «Кочетовский» за 1998-2001 годы.* |
| Показатели | 1998 г | 1999 г | 2000 г | 2001 г | отклонениеотч.г. от баз.г. |
| *Приходится на 100 га**сельхоз. Угодий:* |  |  |  |  |  |
| а) основных производствен- ных фондов, тыс.руб. | 2064 | 1946 | 1980 | 1652 | 80 |
| б) текущих производственныхзатрат, тыс. руб. | 242 | 264 | 416,7 | 324 | 216,6 |
| в) крупного рогатого скота,гол | 525 | 559 | 522 | 509 | 4 |
| г) энергоресурсов, л.с. | 4,3 | 4,1 | 3,6 | 2,83 | 65 |
| д) затрат труда, чел.-ч. | 14295 | 13815 | 17685 | 12744 | 89 |
| *Произведено на 100 га сель-**хоз. Угодий:* |  |  |  |  |  |
| а) валовой продукции,тыс.руб. | 76 | 30 | 197,6 | 5044 | 666 |
| б) молока, ц | 143 | 138 | 127 | 132 | 8 |
| *Урожайность сельхоз.* *Культур, ц/га* |  |  |  |  |  |
| а) зерновые | 24,5 | 18,2 | 12,7 | 17 | 30 |
| б) подсолнечник | 12,4 | 9,8 | 2,8 | 2,8 | 77,42 |
| в) плоды | 37,1 | 32,9 | 100,4 | 75,1 | 202 |
| *Продуктивность животных:* |  |  |  |  |  |
| удой молока на 1 корову, кг | 1878 | 1987 | 1849 | 1914 | 102 |
| среднесуточный прирост КРС,г | 360 | 300 | 316 | 286 | 21 |
| *Себестоимость 1 ц, руб.* |  |  |  |  |  |
| а) зерна | 65 | 65 | 110 | 140-32 | 216 |
| б) плодов | 106 | 352 | 96 | 172-17 | 162 |
| в) молока | 164,56 | 227 | 337 | 452-14 | 275 |
| Фондоотдача, тыс.руб. | 0,026 | 0,065 | 0,1 | 0,305 | В 11 раз > |
| Произведено валовой продук- |  |  |  |  |  |
| ции на 1 работника, тыс.руб. | 8,2 | 3,4 | 21,99 | 62,5 | 762 |
| *Получено* прибыли, тыс. руб. |  | 181 | 2595 |  |  |
|  убытка, тыс. руб. | 1560 |  |  | 1428 |  |
| Уровень рентабельности,% |  | 3 | 25 |  |  |
|  убыточности, % | 24 |  |  | 10 |  |

 По данным таблицы можно сделать следующий вывод, что наличие основных производственных фондов на 100 га сельхозугодий за исследуемый период снизилось на 14 %, это связано с износом фондов. Наблюдается снижение наличия крупного рогатого скота на 4 %, что связано с понижением поголовья ремонтного молодняка и вследствие массового забоя скота. Снизилось количество энергоресурсов на 1 га сельхозугодий на 35 %, это обусловлено снижения общего числа энергетических ресурсов. Затраты труда за исследуемый период снизились на 19%. Производство валовой продукции за исследуемый период на 100 га сельхозугодий возросло в 6 раз, это результат роста объемов производства валовой продукции. Урожайность зерновых и подсолнечника сокращается. Урожайность плодов снижается. По данным таблицы видно, что за 1998, 2001 годы предприятие получило убыток от производственной деятельности, но за 1999 – 2000 годы оно имеет прибыль. Это связано с тем, что выручка окупила затраты на производство (по большей части это произошло за счет реализации плодов).

 Таким образом, можно сделать вывод, что современное состояние производства на предприятии за исследуемый период не очень эффективно и оставляет желать лучшего. Это связано с низким объемом производства продукции, низкой обеспеченностью основными производственными фондами и энергетическими ресурсами (что связано с их износом). Поэтому руководству предприятия необходимо пересмотреть организацию производства, изыскать средства на обновление основных фондов и энергоресурсов, разработать план наиболее эффективного использования трудовых ресурсов. Конечно же, на производственный процесс влияет ряд факторов независящих от хозяйства, например, природно-климатические условия. А так как предприятие специализируется на производстве плодов, которое очень трудоемкое и требует в основном затрат ручного труда, то необходимо свести их по возможности до минимума.

* 1. ***Состояние учета и финансового положения предприятия.***

Согласно организационно-производственной структуре хозяйства, приведенной выше, в каждом подразделении необходимы руководители и работники, которые представлены в следующей таблице.

В СХПК «Кочетовский» следующая структура подразделений:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **наименование****подразделения** | **Работники подразделения** |  |  |  |
|  |  |
| Растениеводство | гл. агроном, учетчик, бухгалтер отделения, бухгалтер материального стола |  |
|  |
| Животноводство | зоотехник, зав. МТФ, бухгалтер отделения, зам. гл. бухгалтера |  |  |
| Вспомогательные Производства | нормировщик, диспетчер, бухгалтер |  |  |
|  |  |
| Обслуживающие производства | зав. столовой, бухгалтер материального стола, бухгалтер расчетного стола |  |
| Строительно-ремонтный цех | прораб, зав. складом, бухгалтер материального стола |  |  |
| Складское хозяйство | зав. складом, бухгалтер материального стола |  |  |
| Плановый отдел | главный экономист, экономист по оплате труда |  |  |
| Отдел кадров | начальник отдела кадров |  |

Все заполняемые в этих подразделениях первичные документы предоставляются в центральную бухгалтерию, где они обрабатываются. Бухгалтерский учет в СХПК «Кочетовский» ведется в соответствии с Федеральным законом РФ «О бухгалтерском учете», принятым Государственной Думой 23.02.96 г. с изменениями и дополнениями от 28.03.02 г., действующим Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» ПБУ 4/99, в соответствии с разработанной учетной политикой предприятия; применяется план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий, введенный с 01.01.01 г., а также в соответствии с главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ.

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете» СХПК «Кочетовский» разрабатывает свою учетную политику (приложение 1), то есть совокупность способов ведения - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Учетная политика формируется руководством предприятия. Однако в данном документе не рассмотрен налоговый учет процессов производства, как указано в главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ. Этот недостаток может повлечь за собой штрафные санкции со стороны инспекционных органов.

В рассматриваемом предприятии применяется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета. Характерной особенностью данной формы является то, что процесс обработки первичных документов основан на принципе систематического накопления и периодического обобщения данных в регистрах установленной формы. Записи в учетных регистрах осуществляются в разрезе показателей, необходимых для составления месячной, квартальной и годовой отчетности. Бухгалтерский учет в хозяйстве ведется бухгалтерской службой в соответствии с указаниями по ведению бухгалтерского учета в сельхозпредприятиях.

Для правильной организации бухучета в кооперативе разработан план-график документооборота, где подробно расписаны сроки составления и сдачи бухгалтерских документов.

Одним из важнейших условий успешного управления финансами предприятия является анализ его финансового состояния, которое характеризует конечные результаты его деятельности. От финансового состояния зависит уровень экономических взаимоотношений с партнерами и финансово-кредитной системой.

В процессе взаимоотношений предприятий с кредитной системой и другими предприятиями постоянно возникает необходимость в анализе его кредитоспособности.

 Банковский кредит и предъявляемые к его оформлению требования обладают определенными особенностями, отличными от других видов кредита. Прежде всего, кредитные отношения банка с клиентом строятся на принципах сочности, возвратности, платности, обеспеченности и оформляются договором.

 В настоящее время значительное внимание при кредитовании уделяется предварительному контролю за деятельностью потенциального заемщика и прогнозированию риска непогашения ссуды. С этой целью банковские аналитики проверяют анализ финансового состояния клиента, оценивая его кредитоспособность, структуру баланса и динамику изменения показателей последнего.

 **Кредитоспособность –** это способность предприятия своевременно и полностью рассчитаться по своим долгам. Анализ кредитоспособности проводят банки, выдающие кредиты, так и предприятия, стремящиеся их получить.

 При анализе кредитоспособности рассчитываются ликвидность активов предприятия и ликвидность его баланса.

 **Ликвидность активов –** это величина обратная количеству времени, которое необходимо для превращения активов в деньги. То есть, чем меньше времени понадобиться для превращения в деньги активов, тем они ликвиднее.

 **Ликвидность баланса** выражается в степени покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Ликвидность баланса достигается установлением равенства между обязательствами предприятия и его активами.

 Техническая сторона анализа ликвидности баланса заключается в сопоставлении средств по активу с обязательствами по пассиву. Для удобства сопоставления активов и пассивов предприятия показатели баланса группируются. Группировка проводится в соответствии с двумя правилами.

 *Первое правило.* Активы должны быть сгруппированы по степени их ликвидности и расположены в порядке убывания ликвидности.

 *Второе правило.* Пассивы должны быть сгруппированы по срокам их погашения и расположены в порядке возрастания сроков уплаты.

 Итак, сгруппируем на основании этих правил активы и пассивы баланса СХПК «Кочетовский». Для более наглядного их предоставления построим таблицу.

**Таблица 1.5.**

*Группировка активов и пассивов баланса СХПК «Кочетовский» за 1999-2001 годы, тыс. руб.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Метод расчета(по строкам баланса) | 1999 год | 2000 год | 2001 год |
| АКТИВЫ |  |  |  |  |
| наиболее ликвидные (А1) | стр.250 + стр.260 | 103 | 342 | 1 |
| Быстрореализуемые (А2) | стр.230 + стр.240 +стр.270 | 12412 | 441 | 1624 |
| медленно реализуемые (А3) | стр.210 + стр.140 - стр.217 | 10985 | 11124 | 13123 |
| Трудно реализуемые (А4) | стр.190 - стр.140 | 153283 | 33055 | 32643 |
| ПАССИВ |  |  |  |  |
| наиболее срочные обя- |  |  |  |  |
| зательства (П1) | стр.620 | 1317 | 9593 | 12355 |
| Краткосрочные (П2) | стр. 610 + стр.670 | - | - | - |
| Долгосрочные (П3) | стр.590 | 976 | 1120 | 1068 |
| Постоянные (П4) | стр.490 + стр.630 + стр.640 ++ стр. 650 + стр. 660 - стр.217 | 56330 | 44199 | 34250 |

 Для определения ликвидности баланса надо сопоставить произведенные расчеты групп активов и групп обязательств. Баланс считается ликвидным при условии следующих соотношений групп активов и обязательств:

А1 > П1, А2 > П2, А3 > П3, А4 < П4

 Рассмотрим, какое сложится неравенство на примере активов и пассивов из таблицы 1.5.

 А1 > П1 А2 > П2 А3 > П3 А4 < П4

1999 год: 103 < 7807 12412 > 0 10985 > 976, 47040 < 56330

2000 год:, 342 < 9593 441 > 0 11124 > 1120, 33055 < 44199

2001 год:, 1< 12355 1624 > 0 13123 > 1068, 32643 < 34250

 Сравнение первой и второй групп активов (наиболее ликвидных активов и быстрореализуемых активов) с первыми двумя группами пассивов (наиболее срочные обязательства и краткосрочные пассивы) показывает текущую ликвидность, платежеспособность или неплатежеспособность предприятия в ближайшие к моменту проведения анализа время.

 Сравнение же третьей группы активов и пассивов (медленно реализуемых активов с долгосрочными обязательствами) показывает перспективную ликвидность, то есть прогноз платежеспособности предприятия.

 Однако характеристика ликвидности предприятия дополняется с помощью следующих финансовых коэффициентов.

 *Коэффициент абсолютной ликвидности* рассчитывается как отношение наиболее ликвидных активов к сумме наиболее срочных обязательств и краткосрочных пассивов.

 *Коэффициент покрытия*  *или текущей ликвидности* рассчитывается как отношение всех оборотных средств (за вычетом расходов будущих периодов) к сумме срочных обязательств (сумма кредиторской задолженности и краткосрочных кредитов).

 Рассчитаем эти коэффициенты и представим их в виде следующей таблицы.

**Таблица 1. 6.**

*Анализ ликвидности баланса СХПК «Кочетовский» за 1999-2001 годы,*

 *тыс. руб.*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Коэффициент | 1999 год | 2000 год | 2001 год | Нормальноеограничение |
| абсолютной ликвидности | 1,4 | 1,6 | 1,8 | > 0,2 |
| текущей ликвидности | 2,1 | 2,2 | 2,3 | > 2 |

 Проанализировав ликвидность предприятия, можно сделать следующее заключение.

 На момент составления балансов его нельзя назвать ликвидным, так как одно из соотношений групп активов и пассивов не отвечает условиям абсолютной ликвидности баланса – наиболее ликвидные активы меньше наиболее срочных обязательств.

 Вместе с тем коэффициенты абсолютной и текущей ликвидности имеют выше нормальных ограничений, что свидетельствует об определенной кредитоспособности предприятия. Но в целом на основе анализа кредитоспособности предприятия можно сделать вывод, что оно низкое. Таким образом, кредитным организациям к нему нужно относиться с осторожностью, а руководителю предприятия необходимо принять меры для улучшения его финансового состояния.

 Вопросы оценки финансовой устойчивости в условиях резко обострившегося кризиса неплатежей выходят на одно из первых мест в области управления финансами российских предприятий. Однако традиционные методы оценки зачастую не дают точной и адекватной картины состояния финансовой устойчивости и платежеспособности предприятия. Одним из направлений решения данной проблемы может стать использование системы показателей денежного потока, к которой все чаще прибегают российские менеджеры.

 В самом общем виде **финансовую устойчивость** можно охарактеризовать как отражение стабильного превышения доходов над расходами предприятия, обеспечивающего свободный оборот его денежных потоков. Платежеспособность может считаться внешним проявлением финансовой устойчивости или неустойчивости предприятия.

 Экономической сущностью финансовой устойчивости предприятия является обеспеченность его запасов и затрат источниками их формирования.

 Для характеристики финансовой устойчивости предприятия используется ряд финансовых коэффициентов: *коэффициент автономии, коэффициент соотношения заемных и собственных средств, коэффициент обеспеченности собственными средствами, коэффициент маневренности, коэффициент финансовой устойчивости.*

Для расчета этих коэффициентов применительно к СХПК «Кочетовский», построим таблицу с исходными данными.

**Таблица 1.7.**

 *Исходные данные для расчета коэффициентов финансовой устойчивости по данным балансов СХПК «Кочетовский» за 1999-2000 годы, тыс. руб.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Финансовые показатели | 1999 год | 2000 год | 2001 год |
| Капитал и резервы (К) | 56335 | 44208 | 54610 |
| Внеоборотные активы (Ав) | 54415 | 40430 | 40018 |
| Запасы (З) | 3085 | 3673 | 5752 |
| Долгосрочные пассивы (ПД) | 970 | 1120 | 1068 |
| Краткосрочные пассивы (М) | 7807 | 9593 | 1235 |
| Итог баланса (Б) | 65112 | 54921 | 68033 |

 На основе исходных данных таблицы 1.7 рассчитаем показатели финансовой устойчивости и запишем их в следующую таблицу.

**Таблица 1.8.**

*Показатели финансовой устойчивости баланса СХПК «Кочетовский» за 1999-2001 годы.*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Коэффициенты | Метод расчета | 1999 год | 2000 год | 2001 год | нормальноезначение |
| финансовой устойчивости | К / (ПД + М) | 6,3 | 4,1 | 23,7 | >1 |
| автономии | К / Б | 0,9 | 0,8 | 0,8 | >0,5 |
| соотношения заемныхи собственных средств | (ПД + М) / К | 0,2 | 0,2 | 0,04 | <1 |
| обеспеченностисобственными средствами | (К + ПД - АВ)/З | 0,8 | 1,3 | 2,7 | >0,1 |
| маневренности | (К + ПД - АВ)/К | 0,05 | 0,1 | 0,3 | >0,5 |

Анализируя полученные данные, можно отметить, что за исследуемый период наблюдается рост финансовой устойчивости предприятия, так как коэффициент финансовой устойчивости повышается. Это означает, что оно пока независимо от внешних финансовых источников. О выше сказанном также свидетельствуют другие рассчитанные коэффициенты. Коэффициент автономии превышает установленный норматив, следовательно, доля собственных средств в общем объеме ресурсов предприятия больше половины. Это говорит о финансовой независимости предприятия. Соотношение заемных и собственных средств ниже единицы, а это значит, что большая доля приходится на собственные средства, то есть предприятие в основном функционирует за счет собственных источников. Также из таблицы видно, что наличие собственных оборотных средств в хозяйстве превышает норму, следовательно, этих средств предприятию достаточно для его финансовой устойчивости. Однако на предприятии малая доля собственных средств вкладывается в наиболее мобильные активы, поэтому у него есть малые возможности для маневрирования собственными средствами. Об этом свидетельствует коэффициент маневренности.

 Таким образом, можно сделать вывод, что предприятие находится в относительно устойчивом финансовом состоянии.

* 1. ***Краткий анализ отрасли садоводства.***

Как уже было рассмотрено выше СХПК «Кочетовский» является садоводческим хозяйством, а основной вид продукции садоводства - плоды. Важным фактором, влияющим на объем производимой продукции является урожайность сельскохозяйственных культур. Она характеризует уровень интенсивности использования земли.

На урожайность оказывает влияние ряд факторов, но основным является уровень культуры земледелия, который включает комплекс агрономических и организационно-технических мероприятий, направленных на улучшение плодородия почвы.

В ходе анализа фактическую урожайность сопоставляют с плановой, с урожайностью, полученной предприятием за прошлые годы.

Проведем анализ урожайности плодов в СХПК «Кочетовский».

|  |
| --- |
| **Таблица 1.10.** Анализ урожайности сельскохозяйственных культур вСХПК "Кочетовский" за 1998-2001 годы. |
| Сельскохозяйственныекультуры | Урожайность, ц/га | изменение в %по сравнению с |
| 1998 г | 1999 г | 2001 г |
| факт | план | 1998 г | план |
| плоды | 37,9 | 4,3 | 75,1 | 70 | 45 | 7 |

По данным таблицы в отчетном году предприятие выполнило план по повышению урожайности плодов на 7%. Это свидетельствует о наличии в анализируемом хозяйстве резервов роста урожайности, а значит и получение дополнительной выручки.

По окончании года, когда определены объем продукции и затраты на ее производство, проводят анализ себестоимости основных видов продукции. Производственные затраты являются основным фактором уровня интенсификации сельскохозяйственного производства. Рассмотрим на примере СХПК «Кочетовский» уровень себестоимости 1ц плодов и произведем анализ снижения себестоимости.

|  |
| --- |
| **Таблица 1.11.** *Анализ уровня себестоимости 1 ц сельскохозяйственной продукции СХПК "Кочетовский" за 1998-2001 годы.* |
| С/х продукция | 1998 г | 1999 г | 2001 г | Отклонение 2001 г, % |
| план | факт | от плана | от базиса |
| плоды | 103 | 352 | 203 | 172-17 | 84 | 167 |

По данным таблицы можно сделать следующий вывод, себестоимость продукции в отчетном году возросла по сравнению с базисным на 67%. Данная тенденция связана с увеличением затрат на производство продукции и стоимости сырья, приобретаемого для производства. Рассмотрим более подробно, под влиянием каких факторов произошли изменения себестоимости продукции.

|  |
| --- |
|  **Таблица 1.12.***Влияние отдельных факторов на отклонение в себестоимости продукции СХПК "Кочетовский" за 1998-2001 годы*. |
| С/х продукция | валовойсбор, ц | затратына 1 га,руб. | урожай-ность,ц/га | себестоимость1ц, руб. | отклонение,+,- | в т.ч. за счет |
|
| на 1 ц | на вало-вой сбор | затрат на 1 га | урожайности |
| план | факт | план | факт | план | факт | усл. | на 1 ц | на вало-вой сбор | на 1ц | на вало-вой сбор |
| плоды | 30098 | 11942 | 11265 | 70 | 75,1 | 203 | 172,17 | 159 | -30 | -902940 | -44 | -1324312 | 14 | 421372 |

Из данных таблицы 1.12 видно, что фактическая себестоимость 1 ц плодов ниже запланированной на 30 руб. Данный показатель достигнут за счет снижения затрат на 1 га (на 44 руб.), за счет роста урожайности себестоимость увеличилась на 14 руб.

Таким образом, себестоимость 1ц продукции садоводства в отчетном году была ниже плановой, что говорит об экономии средств и повышении экономической эффективности предприятия.

Проведем анализ влияния основных статей затрат на себестоимость продукции.

|  |
| --- |
|  **Таблица 1.13.** *Влияние производительности труда и заработной платы на отклонение в затратах СХПК "Кочетовский" за 2001 год*  |
| С/х культуры |  |  | оплата труда1чел-ч, руб. | издержки по ОТна 1 ц, руб. | издержки по ОТна ВС, тыс.руб. | отклонение, тыс.руб. |
| Валовойсбор, ц | затраты трудана 1 ц, чел-ч |
| всего | за счет |
| план | факт | план | факт | план | факт | усл. | план | факт | усл. | зат-т труда | ОТ |
| плоды | 30098 | 5,5 | 2,5 | 13,7 | 23 | 75 | 57,5 | 34,3 | 2257350 | 1730635 | 1032361 | -526715 | -1224989 | 698274 |

По данным таблицы 1.13 можно сделать следующий вывод. Затраты на производство плодов в целом снизились. Однако за счет роста расходов по заработной плате общий объем затрат увеличился.

Себестоимость оказывает большое влияние на экономическую эффективность работы предприятия, а в частности на рентабельность производства. Проанализируем данный показатель в следующей таблице.

По данным нижеследующей таблицы уровень рентабельности за исследуемый период сокращается (32%). На это снижение повлияло уменьшение валового сбора плодов и рост расходов по отдельным статьям затрат на производство.

Таким образом, необходимо увеличить объем валового сбора продукции посредством улучшения агротехники производства, а также снижать неоправданные расходы.

|  |
| --- |
| **Таблица 1.14.***Анализ рентабельности производства основных видов продукции СХПК «Кочетовский» за 1999-2001 годы* |
| Вид продукции | 1999г | 2000г | 2001г | отклонение,+,- |
| плоды | 45 | 29 | 13 | -32 |

***3. СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ САДОВОДСТВА***

***3.1. Нормативная база и основные принципы***

***учета затрат.***

Производство продукции сложный как технический, как и экономический процесс, который требует тщательного контроля и учета. Для обеспечения единых принципов учета для организаций различных видов деятельности устанавливаются определенные нормы, которые разрабатываются и утверждаются правительственными органами.

Основным документом после отмены Положения о составе затрат с 1 января 2002 года, по которому строится учет затрат на производство, является глава 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, а также Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ (утвержден приказом МНС РФ от 26.02.02 № БГ-3-02/98). Данные документы регламентируют порядок формирования себестоимости в целях налогообложения, а также определяет состав расходов, включаемых в себестоимость. Другим нормативным документом, которым предприятие должно руководствоваться при организации бухгалтерского учета является Федеральный закон «О бухгалтерском учете» с изменениями и дополнениями от 28.03.02 № 32-ФЗ. Указанный документ регламентирует основные правила ведения бухгалтерского учета и отчетности. При формировании себестоимости продукции бухгалтер обязан руководствоваться таким нормативным актом как Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Он устанавливает предмет регламентации, круг субъектов учета и т.д. Однако эти нормативные документы могут быть использованы лишь в части, не противоречащей налоговому законодательству, то есть главе 25 НК РФ.

Сельскохозяйственные предприятия имеют свои отраслевые особенности, которые регламентируются «Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в сельском хозяйстве», утвержденные Минсельхозом РФ 04.07.96.

Производство сельскохозяйственной продукции имеет сезонный характер, а садоводство – одна из главных и специфических отраслей сельского хозяйства, которое обладает именно этой особенностью. Производственные затраты осуществляются неравномерно в разное время года. Выход продукции обусловлен сроками созревания растений и происходит в период уборки урожая. От урожая получают основную и побочную продукцию. В процессе производства осуществляются затраты под урожай текущего года и под урожай будущих лет. Технологический процесс включает несколько этапов:

подготовку почвы к посадке;

посадка;

уход за растениями;

уборка урожая.

При аналитическом учете следует разграничивать учет затрат под урожай текущего года и под урожай будущих лет по видам выполняемых работ, по культурам, к возделыванию которых относятся затраты.

Целью учета затрат и калькулирования себестоимости продукции является своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат на производство в документах производственно-хозяйственной деятельности, а также контроль за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Учет затрат должен обеспечить выполнение следующих основных задач:

информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений;

наблюдение и контроль за фактическим уровнем затрат в сравнении с их нормативными и плановыми размерами в целях выявления отклонений и формирования экономических стратегий на будущее;

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

выявление и оценку экономических результатов производственной деятельности структурных подразделений.

Организуя учет процесса производства, предприятие, в зависимости от специфики деятельности, принятой структуры управления, размера, местоположения, при формировании рабочего плана счетов само определяет какие счета включить в рабочий план счетов. Согласно учетной политике СХПК «Кочетовский» учет затрат на производство ведет с подразделением на прямые и собирательные, которые отражаются по дебету счета 20 «Основное производство», и косвенные, отражаемые по дебету счетов 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». В конце отчетного периода соответственные расходы включаются в себестоимость продукции в результате распределения: Д – 20 К – 25, 26.

Учитывая основной вид деятельности, в СХПК «Кочетовский» объектами планирования и учета производственных затрат являются: отдельные садоводческие культуры (семечковые культуры, ягодники), сельскохозяйственные работы, затраты, подлежащие распределению.

По характеру участия в процессе производства затраты делятся на основные и накладные. Основные затраты непосредственно связаны с производством продукции, накладные связаны с обслуживанием цеха. При исчислении себестоимости часть основных затрат можно прямо отнести на конкретные культуры текущего года. К ним относятся затраты на оплату труда, стоимость горючего, семян, удобрения и другие расходы, связанные с конкретным объектом калькуляции. Такие затраты в СХПК «Кочетовский» учитываются по каждой садоводческой культуре на следующих аналитических счетах: сад семечковый эксплуатационный, смородина, рябина черноплодная.

Те затраты, которые невозможно прямо включить в себестоимость определенного вида продукции (они относятся ко многим объектам учета затрат) относятся к распределяемым расходам. К объектам учета таких затрат относятся: амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в садоводстве; текущий ремонт основных средств; общепроизводственные и общехозяйственные расходы, которые распределяются косвенным путем, то есть пропорционально прямым расходам.

Затраты, образующие себестоимость продукции, группируются в соответствии с экономическим содержанием по следующим элементам:

материальные затраты;

затраты на оплату труда и ЕСН;

амортизация основных средств;

прочие затраты.

При осуществлении затрат на основании первичных и сводных документов делается запись: Д – 20 субсчет «растениеводство» К – 70, 69, 10, 02, 23, 25, 26 и других в зависимости от вида расходов.

Затраты, связанные с производством и продажей продукции, при планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции группируются по статьям затрат. При данной группировке прямые затраты подразделяются, как правило, по элементам, а косвенные образуют комплексные статьи, различающиеся по функциональной роли в производственном процессе. В качестве типовой в планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции садоводства применяется следующая группировка затрат по статьям:

1. оплата труда с отчислениями на социальные нужды;
2. удобрения минеральные и органические;
3. средства защиты растений;
4. затраты на ГСМ;
5. амортизация основных средств;
6. текущий ремонт основных средств;
7. работы и услуги;
8. организация производства и управления;
9. прочие затраты.

Затраты по статьям калькуляции шире по своему составу элементных, так как учитывают характер и структуру производства, создавая достаточную базу для анализа. В совокупности данные статьи затрат формируют себестоимость продукции садоводства.

В статью «оплата труда с отчислениями на социальные нужды» включают все виды денежных и натуральных выдач, носящих характер заработной платы работников, чей труд затрачен непосредственно на возделывание данной культуры. В затраты производства по данной статье включают:

выплаты заработной платы за фактически выполненные работы, исчисленные исходя из сдельных расценок за выполнение работы, тарифных ставок за отработанное время и должностных окладов;

стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты труда;

вознаграждения за выслугу лет;

оплата очередных отпусков;

По этой статье отражаются отчисления на социальные нужды:

обязательные отчисления на социальное страхование;

отчисления в пенсионный фонд;

отчисления в фонд обязательного медицинского страхования.

В статью «удобрения минеральные и органические» включают затраты на вносимые под многолетние насаждения органические удобрения.

По статье «средства защиты растений» отражают затраты на приобретение и хранение пестицидов, протравливателей, гербицидов, используемых для борьбы с вредными болезнями растений.

В статью затрат «затраты на ГСМ» отражают расходы на приобретение горюче-смазочных материалов, используемых непосредственно при производстве продукции садоводства.

По статье «амортизация основных средств» учитывают расходы на амортизационные отчисления по зданиям и сооружениям, а также транспортным средствам, используемым в садоводстве.

В статью «текущий ремонт основных средств» включаются расходы, связанные с ремонтом техники, зданий и сооружений.

По статье «работы и услуги» отражают затраты на работы и услуги вспомогательных производств своей организации, обеспечивающие производственные нужды и затраты на оплату услуг производственного характера, оказываемые сторонними организациями.

По статье 'организация производства и управления» отражают общепроизводственные и общехозяйственные расходы. К общепроизводственным расходам относят; затраты на оплату труда и отчисления на социальные нужды работникам аппарата управления, амортизационные отчисления, затраты по охране труда и технике безопасности и другие. К общехозяйственным расходам, кроме того, относят: командировочные расходы, конторские, типографские расходы, содержание легкового автотранспорта и другие. Указанные расходы распределяются между объектами планирования, учета затрат и исчисления себестоимости пропорционально общей сумме затрат.

По статье «прочие затраты» отражают затраты непосредственно связанные с производством продукции, не относящиеся ни к одной из выше перечисленных статей.

* 1. ***Организация первичного и сводного учета затрат в садоводстве.***

Вся информация, связанная с процессом производства, должна отражаться в первичных документах. На предприятии составлением таких документов занимаются ответственные лица, которые сдают их в центральную бухгалтерию в соответствии с разработанным в хозяйстве планом-графиком документооборота первичной документации. На основании данных первичных документов составляется сводная документация, которая также как первичная составляется и сдается согласно установленному графику.

Учет должен обеспечить оперативное, достоверное и полное поступление информации о количестве и стоимости получаемой продукции, трудовых, материальных и денежных затрат на производство. Выделяют четыре группы документов по учету: затрат труда, предметов труда, средств труда и выхода продукции.

В документах по учету затрат труда фиксируют произведенные в садоводстве трудовые затраты на выполнение конкретных работ по возделываемым культурам и исчисленную при этом оплату. Для учета механизированных работ в СХПК «Кочетовский» применяют учетные листы тракториста-машиниста (приложение 2). Этот документ выписывается ежедневно бригадиром сада, который в конце дня принимает выполненные работы. В учетном листе тракториста-машиниста фиксируют наименование выполняемых работ, способ начисления оплаты труда, количество выполненных эталонных гектар, расход горючего. Утверждается документ управляющим отделения садоводства. На немеханизированных работах применяют учетный лист выполненных работ (приложение 3) и наряд на сдельную работу (приложение 4). Эти документы оформляет бригадир сада и утверждает управляющий. В них отражают объем выполненных работ и их оплата. Начисление заработной платы работникам цеха, которым устанавливаются оклады, производят в расчетно-платежной ведомости (приложение 5) по цеху садоводства.

Документы по учету затрат предметов труда фиксируют расход в садоводстве различных материальных ценностей. Расход посадочного материала оформляют актами расхода семян и посадочного материала (приложение 6). Акт составляет бригадир, управляющий отделением и руководитель кооператива. Расход удобрений, ядохимикатов оформляется актом об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов (приложение 7). Этот документ составляется агрономом-энтомологом, утверждается директором предприятия.

Документы по учету затрат средств труда фиксируют произведенные в садоводстве затраты по использованию средств труда, которые выражаются в начисленной амортизации. При начислении амортизации в целях бухгалтерского учета пользуются едиными нормами амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств (от 22.10.90), которые дифференцированы по группам и видам основных средств. В целях налогообложения амортизация начисляется согласно главе 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ с учетом срока полезного использования объекта. Начисление амортизации осуществляется в расчете амортизационных отчислений по основным средствам (приложение 8). В этом же документе производится начисление амортизации в целях налогообложения. Таким образом, на один объект основных средств ведется два расчета амортизационных отчислений. Распределение амортизации по производствам оформляют ведомостью начисления амортизационных отчислений.

Документы по учету выхода продукции фиксируют получение, оприходование продукции садоводства. Оприходование продукции садоводства производится на основании дневников поступления сельскохозяй­ственной продукции (приложение 9), которые составляются каждый день. Этот документ заполняет бригадир сада, за которым закреплена определенная площадь. В подчинении бригадира находятся звенья. Их работникам бригадир начисляет заработную плату, учитывает количество убранной продукции каждым работником. Отправляется садоводческая продукция на фруктохранилище.

Следующим этапом является обработка поступивших первичных документов и их систематизация в соответствии с характером движения и использования документов.

Данные документов по учету предметов труда систематизируют по материально ответственным лицам и направлениям поступления и расхода материальных ценностей. На основании фактически израсходованных нефтепродуктов, заведующий нефтехранилища составляет отчет о движении горючего и смазочных материалов (приложение 10). Все данные о движении материальных ценностей по складу поступают бухгалтеру материального стола, который заполняет ведомость по учету движения материалов.

Данные документов по выходу продукции систематизируют по видам продукции, по материально-ответственным лицам. Для вывоза продукции садоводства с поля на фруктохранилище используется накладная внутрихозяйственного назначения (приложение 11). В накладной указывается наименование продукции, от кого принята и кому направлена. Документ составляется в 3-х экземплярах: 1-й прикладывается к дневнику поступления продукции садоводства, 2-й остается у кладовщика и служит основанием для оприходования продукции на склад, 3-й экземпляр служит отчетом бригадира.

Все приведенные первичные документы сдаются ответственными лицами в центральную бухгалтерию в соответствии с планом-графиком документооборота первичной документации.

* 1. ***Синтетический и аналитический учет затрат в садоводстве.***

На основе общих правил ведения бухгалтерского учета СХПК «Кочетовский» обеспечивает себя информацией, необходимой для контроля, анализа, управления, планирования хозяйственной деятельности. Как известно, производство продукции садоводства имеет свои особенности по технологическому процессу. Поэтому содержание, объем, вид, и форму предоставления информации, необходимой для определения затрат на производство, для управления этим процессом, организация формирует самостоятельно. При этом особо важное значение имеют правильная организация учета затрат по видам продукции, подразделениям и его своевременность, то есть правильная организация аналитического учета.

Аналитический учет ведут в развитие всех синтетических счетов по учету затрат на производство. В частности, в развитии синтетического счета 20 «Основное производство» учет ведется в разрезе статей калькуляции и месту выполнения работ (цех). В СХПК «Кочетовский» учет производства продукции садоводства ведется на субсчете 1 «растениеводство» счета 20. Объектами учета по данному субсчету являются: сад семечковый эксплуатационный, смородина, рябина черноплодная. По данным счета определяют фактическую и производственную себестоимость продукции. По дебету счета отражаются как прямые материальные, трудовые, финансовые затраты на производство, так и расходы по обслуживанию производства и управлению, которые предварительно учитываются на соответствующих счетах. По кредиту счета отражают фактическую производственную себестоимость продукции, оприходованной на склад. В СХПК «Кочетовский» основным регистром аналитического учета является производственный отчет в садоводстве произвольной формы (приложение 12). Так как кроме садоводства кооператив занимается полеводством, то составляется сводный производственный отчет по растениеводству (приложение 13) в целом, где отражается информация и по цеху садоводство, и цеху полеводство. В первой части данного отчета отражают фактически произведенные затраты по статьям, во второй показывают выход продукции. В производственном отчете в садоводстве объем затрат показывают по каждой культуре, для которых отводятся отдельные графы. В строках отчета записывают затраты по их видам, сгруппированные по установленной в кооперативе номенклатуре статей затрат; виды затрат в статьях выделены в соответствии с корреспонденцией счетов: 70,69 (суммы оплаты труда и отчислений на социальные нужды). Суммы по израсходованным в производство материалам переносятся из ведомости 10-«з» по учету материальных ценностей. Расходы по услугам вспомогательных производств предоставляются на листах-расшифровках. Для учета прочих затрат бухгалтер садоводства просматривает производственные отчеты других подразделений. Затраты по каждой статье показывают как за истекший месяц, так и нарастающим итогом с начала года. Данные о произведенных затратах переносят в ведомость № 10-а. (приложение 14)

Во втором разделе производственного отчета отражается выход продукции садоводства. При этом учет полученной продукции отражают по плановой себестоимости. Кроме того, одновременно данные о выходе продукции переносят в журнал-ордер № 10/1 (приложение 14) по счету 43-1 «Готовая продукция растениеводства». Записи в журнале-ордере ведут по горизонтали. Итоговые данные по счету 20-1 переносят в Главную книгу.

* 1. ***Исчисление себестоимости продукции садоводства.***

Так как СХПК «Кочетовский» является специализированным садоводческим хозяйством, учет затрат и выхода продукции здесь ведут по отдельным видам насаждений. Многолетние насаждения выращиваются с целью получения плодов и ягод, поэтому объектом учета являются: яблоки и ягоды, полученные от многолетних насаждений в плодоносящем возрасте. В течение года продукция садоводства оценивается по плановой себестоимости, а текущий учет затрат завершается лишь в конце года с одновременным исчислением фактической себестоимости продукции. В плодоводстве объектом исчисления себестоимости являются плоды, однако, при сборе они не делятся на стандартную и нестандартную продукцию, а при исчислении себестоимости учитывается весь валовой сбор.

Для расчета фактической себестоимости необходимо определить годовой объем затрат, которые указаны в производственных отчетах в садоводстве. Все косвенные постоянные и косвенные затраты распределяются в течение года ежемесячно и отражаются в данном производственном отчете. Поэтому по нему определяют общую сумму затрат.

Для исчисления фактической себестоимости плодов в «СХПК «Кочетовский» используют приспособленный бланк расчета калькуляции себестоимости продукции садоводства (приложение 15). Фактическую себестоимость продукции определяют путем деления полученной суммы затрат на валовой сбор продукции. Затем плановую себестоимость плодов доводят до фактической, а образовавшуюся разницу списывают либо дополнительной проводкой, либо «красным сторно» по направлениям расходования продукции. В 2001 году фактическая себестоимость 1 ц яблок в СХПК «Кочетовский» оказалась ниже плановой на 30 руб. 83 коп. Данную разницу, умноженную на валовой сбор плодов, в 927921 руб. 34 коп. списали методом «красная сторно» с кредита счета 20-1 в дебет счета 90-1 на сумму 618014,34 руб. и счет 43-1 на сумму 309907 руб. после определения фактической себестоимости закрывают аналитические счета.

1. ***СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ САДОВОДСТВА***

***4.1. Совершенствование учета затрат.***

Согласно нормативно-правовым актам, а именно ПБУ 10/99 «Расходы организации», при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

материальные затраты;

затраты на оплату труда;

отчисления на социальные нужды;

амортизация;

прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно (пункт 8 ПБУ 10/99).

Из этого следует, что декларируется необходимость одновременной группировки расходов по элементам и статьям затрат. Перечень элементов затрат приводится, а перечень статей затрат субъекту учета предлагается разработать самостоятельно. Вообще, такие перечни содержатся в большей части отраслевых рекомендаций по калькулированию себестоимости. Согласно Методическим рекомендациям по планированию, учету и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции затраты группируются по следующим статьям:

затраты на семена и посадочный материал;

удобрения;

средства защиты растений;

стоимость нефтепродуктов;

заработная плата с отчислениями на социальные нужды;

амортизация основных средств;

затраты по услугам вспомогательных производств;

прочие производственные затраты;

накладные расходы.

Как видно, различия между элементами и статьями затрат в рассматриваемом Положении не слишком велики. Чтобы первые заметно отличались от вторых, необходимы бесспорные критерии, на основе которых должны быть составлены оба перечня; однако в чем заключаются эти критерии, в инструкциях не указывается, вероятно, по той простой причине, что такие критерии отсутствуют не только в нормативной базе, но и в теории бухгалтерского учета не разработаны.

Обратим внимание на то, что группировка по статьям затрат предписывается в целях управления. Под целями управления обычно понимаются цели так называемого управленческого учета, который в отличие от бухгалтерского не является регламентируемым. В связи с этим непонятно, почему в настоящем Положении по бухгалтерскому учету предпринята попытка регламентации не регламентируемого учета, осуществляемого параллельно бухгалтерскому учету, вне его рамок и правил.

Еще одно следствие нормативной путаницы – противоречие в порядке применения статей затрат:

из текущего пункта следует, что учет расходов по статьям субъект учета организует самостоятельно и в целях управления;

вместе с тем, в Инструкции по применению плана счетов учет расходов по статьям связывается со счетами 20-29, то есть с теми счетами, которые присутствуют в Плане счетов и применяются большинством субъектов учета. Но если учет по статьям уже организован в рамках бухгалтерского учета, организовать его в рамках управленческого учета нет необходимости.

На практике требования, изложенные в текущем пункте, невыполнимы – в основном из-за неспособности действующей методологии решить поставленные перед ней задачи.

В чем же вообще трудность одновременного калькулирования себестоимости и по статьям и по элементам затрат? Трудность в том, что необходима группировка одновременно по двум признакам. Методологи бухгалтерского учета сталкиваются с этой проблемой не только при обращении к статьям и элементам затрат, но и постоянно. Давно выработан иерархический порядок регистрации объектов в соответствии с различными классификационными признаками: на основе одного признака строится система счетов бухгалтерского учета; на основе другого признака – система субсчетов по отдельным счетам бухгалтерского учета; прочие классификационные признаки используются при построении системы аналитического учета.

В принципе, ничто не мешает ввести подобную апробированную систему и для учета расходов в разрезе элементов и статей калькулирования. Для этого необходимо:

а) подтвердить то, что верхним уровнем иерархии при учете расходов является классификационный признак «статья затрат»;

б) установить, что учет в разрезе элементов затрат ведется на субсчетах, открываемых к счетам производственных затрат (возможно, и на уровне аналитики, но рассмотрим вариант с субсчетами).

В этом случае к счетам, фактически обозначающим статьи затрат – 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и др., будут открыты субсчета, обозначающие элементы затрат: «материальные затраты», «затраты на оплату труда» и другие.

Затруднения вызывает порядок списания расходов со счетов, обозначающих косвенные расходы: 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Так как со счетов 25 и 26 списание, как правило, пропорционально установленной базе, необходимо определить, каким образом списывать расходы, накопленные на отдельных субсчетах.

Списание нужно проводить так же – пропорционально установленной базе. Получим довольно ясную картину: со счетов, по сути обозначающих элементы затрат (02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.д.), расходы попадают на счета, обозначающие статьи затрат; при корреспонденции же последних между собой элементы распределяются пропорционально их остаткам по счетам. Если, к примеру, остатки по счету, обозначающему статью затрат, в разрезе различных элементов затрат равны 60 и 40 руб., а требуется списать лишь половину остатков, будет списано соответственно 30 и 20 руб., и такие же суммы останутся на счете.

Таким образом, по нашему мнению, следовало:

1. отказаться от отражающих счетов как метода, не соответствующего современной методологии учета и потому бесперспективного;
2. определить в нормативной базе, какие счета обозначают элементы затрат, а какие – статьи затрат. К обозначающим статьи затрат должны быть отнесены все счета, используемые в качестве калькуляционных (не только счет 20 «Основное производство» и аналогичные счета, но и счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», 10 «Материалы» и др.; ведь совершенно очевидно, что не только стоимость незавершенного производства, но, к примеру, и стоимость материалов можно анализировать в разрезе составившую эту стоимость элементов);
3. сформулировать принцип списания сумм с таких счетов – элементы затрат (их остатки по счетам) списываются пропорционально установленной базе распределения.

Нерационально решать проблему одновременного учета объектов по различным классификационным признакам при помощи параллельных систем счетов, поскольку само понятие счета бухгалтерского учета для решения подобных задач не приспособлено.

***4.2. Совершенствование исчисления себестоимости продукции садоводства.***

Для совершенствования калькуляции себестоимости необходимо экономически обосновать критерии разграничения расходов предприятия на включаемые и не включаемые в себестоимость.

 Одним из альтернативных традиционному отечественному подходу к калькулированию является подход, когда по носителям затрат планируется или учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Суть такого подхода состоит в том, что себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, то есть по носителям затрат распределяются лишь переменные издержки. Такая система получила название «директ-костинг».

 Внедрение элементов системы «директ-костинг» в сельском хозяйстве позволяет рассчитывать критическую точку безубыточности, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от размера посевных площадей, величину загрузки мощностей. Информация, получаемая в данной системе, позволяет решать задачи типа: «производить ли конкретный вид продукции, и если да, то, в каком объеме»; использовать различные варианты установления цен; упростить планирование, учет и контроль результатов работы подразделений и другое.

 Различают два варианта системы «директ-костинг»: простой и развитой. Простой «директ-костинг» базируется на следующих принципах: затраты подразделяются по элементам на постоянные и переменные; себестоимость исчисляют только на основе переменных затрат; разница между выручкой и усеченной себестоимостью называется маржой (суммой покрытия затрат); возмещение постоянных затрат за счет маржи характеризует результаты деятельности предприятия в целом.

 Система развитого «директ-костинга» – система, при котором в себестоимость включают не только переменные издержки, но и часть постоянных затрат.

 При системе «директ-костинг» отчет о доходах имеет финансовые показатели: марженальный доход и прибыль. В состав марженального дохода не включается прибыль и постоянные затраты предприятия. После вычитания из марженального дохода постоянных издержек формируется показатель операционной прибыли.

 Таким образом, в соответствии с системой «директ-костинг» на продукцию распределяют не все издержки предприятия, а только их часть, то есть изменяющиеся пропорционально изменению объема производства.

 В соответствии с международными бухгалтерскими стандартами система «директ-костинг» не используется для составления внешней отчетности и расчетов налогов. Однако практическое значение этой системы заключается в следующем:

1. Существенно упрощает нормирование, планирование, учет и контроль резко сократившегося числа затрат. В результате себестоимость становится более обозримой, а отдельные статьи затрат – более контролируемыми.
2. Исключается трудоемкая работа по распределению косвенных расходов.
3. Контроль за постоянными затратами и другое.

 Наряду с преимуществами и достоинствами система «директ-костинг» имеет ряд недостатков:

1. Себестоимость запасов незавершенной и готовой продукции оказывается заниженной.
2. Отсутствует расчет полной себестоимости продукции, необходимый согласно действующему налоговому законодательству.
3. Сложность в разделении затрат на переменные и постоянные.

 Однако главное преимущество системы «директ-костинг» в том, что она позволяет решить важнейшие задачи управления затратами.

***4.3. Автоматизация учета затрат.***

 В наши дни бухгалтерские программы и информационно-правовые базы данных стали незаменимым инструментом для бухгалтеров. С их помощью выполнение ежедневных профессиональных обязанностей становится менее рутинным и одновременно более оперативным. Бухгалтерская информация, обработанная современными программными средствами, дает возможность использовать ее для анализа деятельности предприятия и принятия управленческих решений.

 Пользуются бухгалтеры и специальными базами данных, которые предоставляют справочную и нормативную информацию. Ценность бухгалтерский программ и информационно-правовых баз данных напрямую зависят от их соответствия действующему законодательству. А значит, большое значение имеет частота и своевременность их обновления. Но если обновление отчетных форм для бухгалтерских программ чаще всего производится бесплатно, то пополнение информационно-правовых баз данных осуществляется за отдельную плату.

Следует заметить, что для сельскохозяйственных предприятий практически нет бухгалтерских программ, кроме «1С: Бухгалтерия 7.7 сельхоз.». В данной программе имеются все виды первичных документов, применяемых в сельскохозяйственном учете. Документы по учету затрат труда фиксируют произведенные в отрасли трудовые затраты на выполнение конкретных работ и начисленную при этом оплату. На механизированных работах применяют учетный лист тракториста-машиниста. В аналоге данного документа в 1С заполняются все необходимые реквизиты, и, что самое главное, для правильного отнесения затрат указывается подразделение, в котором эти затраты произведены. По этому документу помимо начисления оплаты труда, производится и списание горючего. Для учета труда на немеханизированных работах и учета труда бригадиров применяют учетные листы и табель учетных работ. Документы по учету затрат предметов труда фиксируют расход различных материальных ценностей: удобрений, средств защиты растений, и т.д. Документы по учету средств труда фиксируют затраты по использованным средствам труда, которые выражаются в начисленной амортизации. Таким образом это сделано в программе: при заполнении справочников по основным средствам указывается балансовая стоимость и проценты отчисления на амортизацию, а при начислении амортизации, относящейся к отрасли садоводства можно указывать базу распределения по общим затратам или по количеству отработанных часов. Документ по учету выхода продукции фиксирует получение и оприходование продукции садоводства. К ним относятся дневник поступления продукции садоводства. Проводки формирует только дневник поступления продукции садоводства. Ежемесячно можно получать производственный отчет по цеху садоводства. Итоговые данные отчета автоматически переносятся в журнал-ордер № 10. Важным вопросом является, каким же образом происходит распределение накладных расходов. Для этого в программе предусмотрены следующие возможности: это можно делать вручную, то есть отдельной операцией указывать базу для распределения накладных расходов в % на те или иные отрасли или же программа будет автоматически распределять в зависимости от объема затрат в отраслях. Завершающим этапом является исчисление фактической себестоимости продукции, то есть делят фактически произведенные затраты на урожай. В течение периода сбора продукцию приходуют по плановой себестоимости, а для расчета фактической используется специальная функция.

В разделе 4.1 были рассмотрены предложения по новой классификации затрат в бухгалтерском учете. Там была выделена проблема распределения расходов со счетов производственных затрат по слишком большому числу позиций (произведенной продукции). Применение субсчетов для обозначения элементов затрат оказывается чересчур неудобным, но только при книжной форме учета. Пользование компьютерными средствами мгновенно сведет на нет все неудобства – распределение сумм пропорционально известной базе достигается в любой компьютерной программе элементарно. Вообще, при компьютерном учете открывать субсчета и даже вести аналитический учет в разрезе элементов нет необходимости, поскольку элементы задаются корреспонденцией счетов, для решения рассматриваемой проблемы достаточно было бы сформулировать принцип пропорционального распределения элементов затрат по производственным счетам, после чего этот принцип безо всякого промедления мог быть реализован в программных продуктах.

Однако внедрению вычислительной техники должны предшествовать исчисление эффективности ее внедрения, а повышение эффективности ее использования следует рассматривать как важнейшее условие совершенствования управления предприятием.

Эффективность должна определяться как на стадии технико-экономического проектирования (так называемая расчетная эффективность), так и после внедрения проекта и освоения его эксплуатации (фактическая эффективность). Предварительный расчет должен подтверждать правильность выбора вида вычислительной техники и информационных баз и целесообразность проведения дальнейших проектных работ.

Таким образом, необходимо не только автоматизировать учет, но рассчитать эффективность данной операции.

***5. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ИССЛЕДОВАНИЯ***

В подтверждение всему выше сказанному произведем расчеты полной и усеченной себестоимости, а также рассчитаем эффективность автоматизации учета на предприятии.

***Таблица 5.1.***

**Расчет полной себестоимости (тыс.руб.)**

|  |  |
| --- | --- |
| **ПОКАЗАТЕЛИ** | **ПЛОДЫ** |
| 1. Выручка | 6392 |
| 2. Затраты, в том числе: |  |
| - посадочный материал | 261 |
| - ядохимикаты | 62 |
| - ГСМ | 206 |
| - оплата труда с отчислениями ЕСН | 1772 |
| - услуги вспомогательного производства | 2109 |
| ИТОГО прямых затрат | 4410 |
| - общепроизводственные расходы | 515 |
| - общехозяйственные расходы | 257 |
| ИТОГО полная производственная себестоимость | 5182 |
| 4. Коммерческие расходы | 1126 |
| 5. Полная себестоимость продукции | 6308 |
| 6. Прибыль (убыток) | 84 |
|  |

 В данной таблице рассмотрен расчет полной себестоимости, разберем пример учета по сокращенной себестоимости.

**Таблица 5.2.**

**Пример учета по сокращенной себестоимости (руб.)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ПОКАЗАТЕЛИ** | **ПЛОДЫ** | **ИТОГО** |
| 1. Выручка | 6392 | 6392 |
| 2. Валовой сбор | 30098 | 30098 |
| 3. Переменные затраты: |  |  |
| - посадочный материал | 261 | 261 |
| - ядохимикаты | 62 | 62 |
| - ГСМ | 206 | 206 |
| - оплата труда с отчислениями ЕСН | 1772 | 1772 |
| - услуги вспомогательных производств | 2109 | 2109 |
| Переменные общепроизводственные расходы | 25 | 25 |
| ИТОГО переменные затраты | 4435 | 4435 |
| 4. Маржинальный доход | 1957 | 1957 |
| 5. Постоянные общепроизводственные расходы | - | 490 |
| 6. Общехозяйственные расходы | - | 257 |
| 7. Коммерческие расходы | - | 1126 |
| ИТОГО постоянные расходы | - | 1873 |
| 8. Операционная прибыль | - | 84 |

 Если мы рассмотрим две эти таблицы, то увидим, что во втором случае в себестоимость продукции включаются не все общепроизводственные расходы, а лишь их переменная часть. Из этого следует, что размер себестоимости во втором случае меньше, чем при исчислении по первому способу.

Одной из оперативных задач управленческого учета является определение точки безубыточности. Рассчитаем данный показатель, исходя из полученной информации. Анализ безубыточности производства проводится в целях изучения зависимости между изменениями объема производства, издержками и прибылью в течение краткосрочного периода. При исчислении точки безубыточности используем один из методов, применяемых в международной практике, - метод уравнения.

Обозначим в формуле количество единиц, то есть объем реализации (производства) в точке безубыточности через Х, правую часть уравнения приравняем к 0 (так как в точке безубыточности у предприятия нет прибыли) и получим:

Х х (цена за ед.пр. - переменные зат-ты на ед.пр.) – постоян. Расходы = 0

В скобках образуется маржинальный доход на единицу продукции, то есть разница между выручкой и переменными затратами. Отсюда объем реализации в критической точке определяется:

Постоянные расходы

 Х = Маржинальный доход

 на единицу продукции

если подставить полученные данные в формулу, то получим:

Х х (206 – 147) – 1873 = 0

59Х = 1873

Х = 31

Таким образом, объем производства в критической точке равен 31 ц. В денежном выражении это составит 6386 руб. (31 х 206).

 Еще одним способом усовершенствования учета является его автоматизация. Однако прежде чем претворять его в жизнь необходимо рассчитать, эффективен ли он. Для этого нужно определить стоимость необходимого оборудования и информационно-правовых баз и срок их использования. При этом нельзя упускать из внимания тот факт, что автоматизация одного участка учета нецелесообразна, так как все разделы учета взаимосвязаны. В СХПК «Кочетовский» штат бухгалтеров состоит из семи человек, для каждого необходим персональный компьютер с соответствующей программой. Так, стоимость одного компьютера с необходимым программным обеспечением в среднем составляет 45000 рублей, его установка, как уже было сказано, производится бесплатно. Однако необходимо затратить средства для обучения персонала, для этого потребуется минимум 10000 рублей. При этом необходимо постоянно обновлять информационно-правовую базу, что стоит около 10000 рублей (стоимость программ + стоимость оплаты устанавливающей их организации). Таким образом, получим следующий расчет.

 45000 \* 7 + 10000 = 325000 (руб.) - средства необходимые для начала работы автоматизированных систем (САС)

 срок окупаемости = САС / ГП = 325000 / 181000 = 1,8 (года) , где

ГП – годовая прибыль

 Таким образом, в данном хозяйстве можно произвести автоматизацию учета, которая себя окупит через два года.

***ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ***

По результатам исследований, проведенных в СХПК «Кочетовский», в целях совершенствования учета производства продукции садоводства, можно сделать следующие выводы.

СХПК «Кочетовский» является небольшим хозяйством с площадью в 3517 га, из которых 3123 га сельскохозяйственных угодий. Кооператив имеет выгодное экономическое положение, которое проявляется в близком расположении к основному покупателю производимой продукции ОАО «Кочетовские соки и концентраты», а также расположен не далеко от районного центра. Благоприятные природно-климатические условия позволяют хозяйству заниматься производством различных видов растениеводческой и животноводческой продукции. СХПК «Кочетовский» является высокоспециализированным садоводческим хозяйством, за счет данной отрасли предприятие получает большую долю выручки от реализации всех видов производимой продукции. Однако в последнее время эффективность производства продукции садоводства сокращается, это связано с уменьшением урожайности культур и повышением ряда статей затрат. Себестоимость 1 ц плодов за исследуемый период имеет скачкообразную тенденцию, в 1999 и 2001 годах она резко повышалась. Тем не менее, за исследуемый период отрасль садоводства давала положительный финансовый результат. В отношении производства других видов продукции растениеводства, можно сказать, что эффективность их производства повышается. Но общий финансовый результат деятельности предприятия отрицательный и составил 1428 тыс. руб. убытка. Однако продуктивность в животноводстве и урожайность зернобобовых культур за последнее время возрастает.

Учет в СХПК «Кочетовский» ведется по журнально-ордерной форме. Учет затрат на производство осуществляется в соответствии с основными нормативными документами: главой 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ, Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» с изменениями и дополнениями и другими. Основным документом, на котором основывается учет в СХПК «Кочетовский» является учетная политика. Но этот документ имеет свои недостатки. Например, при разработке учетной политики хозяйства руководство не рассмотрело ряд положений по налоговому учету. В частности, налоговый учет сырья и материалов, списание общехозяйственных расходов, списание расходов будущих периодов и другое.

Объектами учета затрат являются отдельные садоводческие культуры. Данные о затратах получают из первичных документах унифицированных форм. Для систематизации полученные данные группируют в регистрах сводного учета, ряд которых являются приспособленными из других бланков (производственный отчет в садоводстве). Это ведет к дополнительным затратам труда при их заполнении и группировки данных.

Синтетический учет ведется на счете 20-1 «Основное производство продукции растениеводства» по следующим объектам: сад семечковый эксплуатационный, смородина, рябина черноплодная. Основным регистром сводного учета является журнал-ордер № 10/1 и ведомость 10-а. основным регистром аналитического учета является производственный отчет по садоводству и растениеводству.

В конце года определяют себестоимость по каждому виду продукции. Себестоимость рассчитывается делением общей суммы затрат на количество полученной продукции. В целом учет затрат на производство продукции садоводства в СХПК «Кочетовский» налажен на соответствующем уровне, обеспечивающем получение достоверных данных о затратах на производство.

В целях повышения качества учета необходимо устранить выявленные недостатки и разработать мероприятия по совершенствованию учета.

В СХПК «Кочетовский» себестоимость исчисляется традиционным способом. Однако в рыночных условиях предприятию необходимо иметь более точную информацию о затратах. Получение такой информации обеспечит система «директ-костинг», то есть исчисление усеченной себестоимости. Общехозяйственные расходы в данном случае относят на счета реализации, на уменьшение выручки.

При применении этой системы себестоимость садоводческой продукции оказалась ниже в среднем на 14,4 %. Недостатком данной системы является то, что данная себестоимость не может использоваться при налогообложении, сложно разделить затраты на постоянные и переменные.

В условиях возрастающего объема информации необходимо автоматизировать учетную работу, что позволит сократить трудоемкий расчетный процесс. Кроме того, в связи с внесенными изменениями и дополнениями в Федеральный закон «О бухгалтерском учете», в настоящее время всю отчетную документацию в органы налогообложения можно представлять на магнитных носителях.

Таким образом, устранение выявленных недостатков, а также внедрение предложенных методов совершенствования учета позволит повысить экономическую эффективность производства продукции и снизить ее себестоимость.

***СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ***

1. Безруких П.С. О переходе российских организаций на международные стандарты финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. – 2001. - № 5
2. Абрамов Р.А. Бордикова С.В. Организация управленческого учета в сельском хозяйстве // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1999. - № 1
3. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат. // Бухгалтерский учет. – 2000. - № 5.
4. Сысоев Н.И. Отражение затрат в управленческом учете. // Бухгалтерский учет. – 2002. - № 6.
5. Кукина М.А Тяпкин Н.Т. Методы расчета нормативных затрат на производство сельскохозяйственной продукции. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1999. - № 4.
6. Кучерин А.П. О классификации производственных затрат в сельском хозяйстве // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1999. - № 8.
7. Иванова Н.Г. Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. // Бухгалтерский учет. – 2001.- № 3
8. Волошин Д.А. Как исчислить налог на прибыль. Комментарий к Методическим рекомендациям к главе 25 НК РФ // Главбух. – 2002.- № 6.
9. Хоружий В.И. Как наладить контроль за садоводческой продукцией? // Отраслевое приложение к журналу «Главбух» Учет в сельском хозяйстве. – 2001. - № 3
10. Комиссарова Ю.В. Расходы в налоговом учете. // Учет, налоги, право. – 2002. - № 12
11. Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет затрат на производство // Бухгалтерский учет – 2001. - № 17
12. Николаева С.А. Формирование себестоимости в современных условиях // Бухгалтерский учет. – 1997. - № 11
13. Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет затрат на производство // Бухгалтерский учет – 2001. - № 18
14. Врублевский Н.Д. Принципы организации калькуляционного учета себестоимости // Приложение к журналу «Бухгалтерский учет». – 2002. - № 3
15. Яковлев А.С. Учетная политика предприятия на 2002 год // Главбух. – 2002. - № 2
16. Широбоков В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1999
17. Чангли Д.Ф. Об управлении производственными затратами на предприятии // Бухгалтерский учет. – 1999
18. Климцов Н.А. Составляем годовую отчетность. На что обратить внимание. // Отраслевое приложение к журналу «Главбух» Учет в сельском хозяйстве. – 2002. - № 1
19. Римов А.В. Методы определения доходов и расходов. Комментарии к главе 25 НК РФ // Главбух. – 2001. - № 17
20. Бурсулая Т.Д. Покупка компьютера. // Главбух. – 2001. - № 21
21. Сухов М.В. Как организовать налоговый учет // Главбух. – 2002. - №3
22. Сухов С.В. Налоговый учет на сырье и материалы // Главбух. – 2002.- № 6
23. Васин В.С. Экономическая особенность затрат // Учет, налоги, право.- 2002.- № 8
24. Абинякова И.П. Распределение общехозяйственных расходов // Учет, налоги, право. - 2002.- № 11
25. Морозкин А. Электронной бухгалтерии путь открыт // Учет, налоги, право. - 2002.- № 13
26. Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» части II Налогового кодекса РФ // «Официальные документы» еженедельное приложение к газете «Учет, налоги, право». – 2002. - № 8
27. Лисович Г.М, Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК. – Ростов н/Д: издательский центр «Март», 2000.
28. Учет по новому плану счетов. Разъяснения и рекомендации. Типовые проводки / Под ред. И.Д. Юцковской. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002
29. Медведев М.Ю. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ): Постатейные комментарии. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2002
30. Пизенгольц М.З. Варова А.П. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – М.: Колос. - 1994

## ПРИЛОЖЕНИЯ