МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА И

 ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РФ

**БУРЯТСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ**

 **АКАДЕМИЯ ИМ. ФИЛИППОВА В.Р.**

 ***Кафедра бухгалтерского учета и аудита***

 **ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

 На тему «Учёт затрат и исчисление себестоимости продукции

 молочного скотоводства»

 (на примере СПК «Байкало-Кударинский»)

Специальность: 060500 «Бухгалтерский учет и аудит»

Научный руководитель Дамбаева А.Б.

Консультант по правовому

обоснованию Батуев В.В.

Допущен к защите

«\_\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2003 г.

зав. кафедрой бухгалтерского

учета и аудита Базаржапов Д.Б.

Защита состоялась «\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_\_2003 г.

Оценка \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Улан-Удэ, 2003 г.

# Содержание

стр.

Введение 3

Обзор литературы 5

1.Экономическая сущность себестоимости

* 1. Методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции, принятые в отечественной практике 16
	2. Затраты и их классификация 33

### 2.Организационно-экономическая характеристика СПК «Байкало-Кударинский»

2.1. Общие сведения о хозяйстве 42

2.2. Экономическая характеристика 43

2.3. Учетная политика и организация бухгалтерского учета 52

3. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства в СПК «Байкало-Кударинский»

3.1. Первичный учет 62

3.2. Синтетический и аналитический учет 63

3.3. Исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства 67

4. Правовоеобоснование 71

Выводы и предложения 80

Список использованной литературы 83

Приложения

**Введение**

Сельское хозяйство является важной отраслью экономики. Агропромышленная политика сегодня направлена на то, чтобы сделать ее высокоэффективной, конкурентоспособной, существенно повысить надежность обеспечения страны продукцией сельского хозяйства, улучшить ее качество. Ставится задача провести коренную перестройку экономических отношений в сельском хозяйстве, смысл которой заключается в том, чтобы дать сельским жителям возможности для проявления самостоятельности, предпринимательства и инициативы.

Себестоимость продукции является важнейшим показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства. В нем синтезируются все стороны хозяйственной деятельности, аккумулируются результаты использования всех производственных ресурсов. Снижение себестоимости – одна из первоочередных и актуальных задач любого общества, каждой отрасли, предприятия. От уровня себестоимости продукции зависит сумма прибыли и уровень рентабельности, финансовое состояние предприятия и его платежеспособность, темпы расширенного воспроизводства, уровень закупочных и розничных цен на сельскохозяйственную продукцию.

Особую актуальность проблема снижения себестоимости приобретает на современном этапе. Поиск резервов ее снижения помогает многим хозяйствам повысить свою конкурентоспособность, избежать банкротства и выжить в условиях рыночной экономики.

Калькуляции позволяют принимать более оптимальные управленческие решения, сравнивать фактические затрат с плановыми затратами аналогичных организаций, полнее использовать резервы экономии. Кроме того, они способствуют повышению экономической обоснованности цен на продукцию, поскольку за базу цены принимаются наряду с потребительской стоимостью товара общественно необходимые затраты на производство и реализацию изделий, работ, услуг.

 Особенно высока роль калькуляции в условиях рыночных отношений, когда каждому подразделению необходимо соизмерять свои затраты с доходами, а экономия производственных затрат становится основным источником увеличения доходов трудовых коллективов, фондов оплаты труда, а также повышения конкурентоспособности предприятия.

Цель данной работы заключается в рассмотрении теоретических основ учета затрат и исчисления себестоимости продукции молочного скотоводства, изучение организации учета затрат и себестоимости на примере конкретного предприятия, предложить собственные пути в усовершенствовании учета затрат и калькулирования себестоимости.

Объектом исследования является СПК «Байкало-Кударинский».

В процессе выполнения работы были использованы годовые отчеты за 1999-2001 г.

**Обзор литературы**

В своей статье Г.И.Пашигорева и О.С.Савченко «Цели и задачи управленческого учета» [51] очень важной и принципиально отличной от финансового учета задачей управленческого видят организацию учета по центрам затрат и центрам ответственности. Это проводится с целью контроля за затратами по местам их возникновения для оценки усилий, приложенных к получению прибыли как основного условия деятельности организации.

Т.П.Карпова в статье «Учет производства как начальный этап управленческого» [45] замечает, что существующая учетная информация о производстве не является полной. Она обычно включает в себя информацию об общих затратах на производство или о затратах в разрезе классификационных групп, а также о выходе готовой продукции с раздельным отражением в учете каждого ее наименования.

В этой связи правомерно возникает вопрос либо о создании внутри бухгалтерского учета интегрированной информационной системы производства, отвечающей запросам потребителей, либо об организации управленческого учета производственной деятельности. Представляется, что в начале образования системы управленческого учета более целесообразно говорить об интеграции отдельных видов учета, отражающих:

- прохождение всех этапов производства;

- накопление затрат с выделением определенной этапности использования информации о них;

- калькулирование затрат, соответствующее запросам потребителей.

В.В.Палий, В.Ф.Палий в своей статье «Счета управленческого учета» [52] выделяют счета управленческого учета. Автор статьи рассматривает некоторые из возможных вариантов подхода к данному вопросу.

Вариант первый. Счета управленческого и финансового учета, отражающие затраты на производство, ведутся в единой системе бухгалтерского учета без обособления калькуляционных счетов в систему управленческого учета.

Вариант второй основывается на выделении счетов 20 - 29 по учету затрат на производство в самодостаточную систему счетов управленческого учета, отделенную от системы других синтетических счетов бухгалтерского учета. Для этого к имеющимся счетам необходимо добавить специальный отражающий счет 27 "Распределение общих затрат", зеркально противоположный счету 37 "Отражение общих затрат".

Третий вариант. Все счета разбиты на 3 раздела: счета финансового учета (7 классов счетов); счета управленческого учета (2 класса), содержащие более 150 синтетических счетов; счета забалансового учета (1 класс).

Далее автор статьи говорит об успехе внедрения счетов управленческого учета в крупных российских компаниях, когда счета управленческого учета ведут совместно со счетами финансового учета.

В современных условиях П.П.Новиченко в статье «Система нормативного учета и контроля издержек производства» [49] видит необходимость повышения действенности и оперативности контроля за издержками производства, организации учета затрат по местам их возникновения, видам продукции и центрам ответственности.

Эффективная организация контроля издержек производства обеспечивается применением системы нормативного учета.

Нормативный учет на отечественных предприятиях, как показывает практика, применяется в основном в качестве способа калькулирования себестоимости продукции.

Основное достоинство системы нормативного учета и контроля - выявление в оперативном порядке отклонений фактических затрат от действующих норм расхода сырья и материалов, заработной платы и других производственных затрат, их причин и влияния на себестоимость продукции.

Другой автор А.А.Ефремова [44] также большое значение видит в применении нормативного метода учета затрат. Своевременное выявление отклонений фактических расходов от норм, определение причин возникновения отклонений, устранение этих причин либо соответствующая корректировка норм являются важнейшим условием эффективного применения нормативного метода учета как для целей бухгалтерского учета и отчетности, так и для целей управленческого учета и оперативного управления производством.

Среди причин отклонения фактических затрат от норм А.А.Ефремова называет устаревание или некачественная подготовка самих норм; замена материалов их аналогами, требующими нестандартной предпроцессной подготовки, иных условий обработки и т.п.; оплата работ, не предусмотренных технологическим процессом, и др.

Таким образом, принятие решения о возможности и необходимости использования нормативного метода учета затрат должно быть основано на анализе возможностей организации по подготовке и постоянной корректировке норм и смет расходов. Иными словами, необходимо, чтобы в организационной структуре было предусмотрено наличие специального подразделения (планового отдела, экономической службы и т.п.), осуществляющего формирование обоснованных норм и нормативов, анализ отклонений фактических затрат от нормативных, корректировку действующих норм и подготовку предложений об устранении непроизводительных затрат и снижении фактической себестоимости продукции. Без этого условия внедрение нормативного метода учета реальной пользы организации не принесет.

## Л.В.Сотникова в статье «Учет расходов в соответствии с ПБУ 10/99 "Расходы организации" [57] дает разъяснения расходам организации в соответствии с ПБУ 10/99.

 Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, в случае, если расходы начислены, но еще не оплачены.

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.

Согласно ПБУ 10/99 в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

 Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг с учетом расходов:

по обычным видам деятельности, признанных в отчетном году;

по обычным видам деятельности, признанных в предыдущие отчетные периоды;

переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров.

В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы, операционные расходы и внереализационные расходы, а в случае возникновения - чрезвычайные расходы.

Различные методы распределения затрат вспомогательных производств предлагает автор В.Г.Клейникова в [46].

Отнесение отдельных производств к вспомогательным регулируется также отраслевыми методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг).

Принцип распределения стоимости услуг вспомогательных производств зависит от вида производства. Если речь идет о вспомогательном производстве массового типа (энергетические службы, вода, связь), то распределение осуществляется путем снятия показаний счетчиков и калькулирования себестоимости единицы отпускаемой продукции (услуг). Если речь идет о вспомогательном производстве индивидуального типа (ремонтные службы), то следует калькулировать себестоимость каждой услуги, выбирая принцип распределения цеховых расходов (например, пропорционально прямым затратам).

Общецеховые затраты транспортного цеха, обслуживающего основные и вспомогательные производства, логично распределять пропорционально прямым затратам (расход бензина, стоимость запчастей, заработная плата водителя и другие затраты по содержанию и эксплуатации транспортного средства, используемого конкретным производством).

Выбранный метод распределения стоимости услуг вспомогательных производств должен быть закреплен приказом об учетной политике.

В аналитическом учете по статьям калькуляции списание расходов с кредита счета 23 производится по каждой статье калькуляции. При этом косвенные расходы списываются по среднему проценту по отношению к прямым расходам.

Н.Г.Волков в [41] статье «Учет косвенных расходов» относит к общепроизводственным расходам, как части расходов организации по обычным (уставным) видам ее деятельности, относятся расходы по работам, связанным с обслуживанием основных и вспомогательных производств организации. Данные расходы имеют место, как правило, в организациях промышленности, строительства и сельского хозяйства. Учет данных расходов рекомендуется вести в порядке, установленном отраслевыми указаниями по планированию и учету себестоимости продукции (работ, услуг).

Сельскохозяйственные организации ведут учет общепроизводственных расходов по отраслям производства (растениеводство, животноводство и др.) в разрезе своих подразделений (отделений, ферм и т.п.).

Цеховые расходы учитываются на счете 25 в составе следующих затрат:

- расходы по оплате труда аппарата управления цехов с отчислениями на социальное страхование и обеспечение и другие расходы по управлению;

- амортизация зданий и сооружений общецехового назначения и нематериальных активов, используемых при производстве продукции;

- расходы по содержанию зданий и сооружений;

- расходы на ремонт основных;

- расходы по рационализации и изобретениям;

- расходы по охране труда;

- прочие расходы.

Цеховые расходы распределяются в порядке, установленном учетной политикой организации. Как правило, их распределяют по видам продукции пропорционально расходам на оплату труда рабочих.

Для целей управления общехозяйственные расходы могут учитываться в полном размере в составе:

- производственной себестоимости продукции, работ и услуг;

- себестоимости проданной продукции, работ и услуг.

Общехозяйственные расходы, учтенные на счете 26 "Общехозяйственные расходы", распределяются организацией ежемесячно исходя из ее отраслевой принадлежности и в соответствии с ее учетной политикой.

 А.В.Луговой в «Учет общехозяйственных расходов» [48] также дает определение общехозяйственным расходам – это расходы, не имеющие непосредственного отношения к производственному процессу и связанные лишь с его организацией и управлением предприятием в целом.

Автор дает их классифицикацию и различные методы их распределения.

По дебету счета 26 в течение месяца отражаются все расходы, относимые в состав общехозяйственных с кредита различных счетов в зависимости от характера понесенных расходов

Собранные таким образом общехозяйственные расходы подлежат распределению и включаются в состав затрат (остатка по счету 26 на конец месяца нет):

- основного производства (дебет счета 20, кредит счета 26);

- вспомогательных производств (дебет счета 23, кредит счета 26).

Затем они подлежат распределению между конкретными видами продукции (работ, услуг) с использованием какой-либо базы распределения. Порядок распределения общехозяйственных расходов между отдельными объектами учета регулируется отраслевыми инструкциями по планированию и калькулированию.

В качестве базы распределения могут быть использованы отработанные человеко - часы, станко - часы, машино - дни, заработная плата основных производственных рабочих.

 М.З.Пизенгольц в [53] «Учет оплаты труда в сельском хозяйстве» большое внимание уделяет учету заработанной платы в сельскохозяйственных предприятиях занимает, т.к. это связано как с большим разнообразием работ, так и со значительным привлечением сезонной рабочей силы. Это вызывает большое количество применяемых первичных документов, разнообразие способов их накапливания, группировки и записей в бухгалтерские регистры.

В животноводстве в большинстве случаев начисление оплаты производят работникам исходя из размеров полученной продукции, при этом привлекают соответствующие документы о получении продукции: по дояркам - журналы учета надоя молока и акты на оприходование приплода; по скотникам - ведомости взвешивания животных и расчеты определения прироста живой массы животных; по работникам овцеводства - акты настрига и приемки шерсти и т.п.

Данные из первичных документов накапливаются в двух направлениях:

- для начисления и выплаты заработной платы каждому работнику и последующего отражения в регистрах по учету начисленной оплаты труда;

- для накапливания по объектам учета затрат и последующего отнесения сумм в регистры по учету затрат.

Для накапливания данных о затратах на производство по объектам учета затрат (в том числе и оплаты труда) применяется накопительная ведомость по учету затрат ф. N 301-АПК. Данная ведомость является универсальной для накапливания производственных затрат по многочисленным счетам синтетического и аналитического учета. Основой для записи в регистры этой группы являются накопительные ведомости учета затрат ф. N 301-АПК. На их основе составляют лицевые счета (производственные отчеты) подразделений ф. N 83-АПК, а также сводные лицевые счета отраслей. Эти же накопительные ведомости используются для составления ведомости ф. N 78-АПК, на основании которой делается группировка затрат труда и родственных с нею статей затрат для записей в журнал - ордер N 10-АПК.

Н.В.Парушина в [54] рассматривает и анализирует особенности учета готовой продукции в зависимости от применяемого способа ее оценки.

Пунктом 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н (в ред. от 24.03.2000), предусмотрена возможность оценивать выпущенную продукцию по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, которая включает затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции, либо по прямым статьям затрат.

Выбранный организацией метод оценки готовой продукции подлежит закреплению в приказе об учетной политике.

Н.Г.Иванова в [50] статье «Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции» замечает, что в бухгалтерском учете себестоимость продукции определяется как совокупность расходов по обычным видам деятельности, понесенных в связи с производством и реализацией продукции в отчетном периоде.

Затраты на производство продукции включаются в себестоимость того отчетного периода, к которому они относятся, независимо от времени оплаты - предварительной или последующей.

Калькуляция - это определение себестоимости единицы отдельных видов продукции или всей товарной продукции. Калькуляция как способ группировки затрат относительно конкретной единицы продукции дает возможность отследить каждую составляющую себестоимости продукции (работ, услуг) на любом уровне производственного процесса. Таким образом, важной составляющей аудита затрат является проверка правильности калькулирования, т.е. определения себестоимости единицы продукции.

Состав расходов в каждой отрасли экономики различен и определяется соответствующими отраслевыми (или межотраслевыми) инструкциями и методическими рекомендациями.

Н.С.Воробьева в [43] подчеркивает, что спецификой деятельности животноводческого предприятия является самопроизводство. Это означает, что значительная часть готовой продукции (молодняк, навоз, корма) не подлежит реализации, а остается в хозяйстве.

На сумму фактической себестоимости такой продукции сельскохозяйственным предприятием оформляются проводки:

дебет счета 11 кредит счета 20, субсчет 2 "Животноводство" - на сумму стоимости приплода;

дебет счета 10 кредит счета 20, субсчет 2 "Животноводство" - на сумму стоимости навоза.

Н.С.Воробьева приводит основные наиболее характерные для животноводческого предприятия проводки по формированию себестоимости продукции.

В молочном скотоводстве согласно п.9.6 Методических рекомендаций по калькулированию себестоимости себестоимость 1 ц молока и 1 головы приплода определяется затратами на содержание молочных коров и быков - производителей за исключением затрат, отнесенных на другие виды продукции (побочная продукция): навоз, шерсть - линька и волос - сырец.

После исключения из общей суммы затрат в молочном скотоводстве стоимости навоза, шерсти - линьки и волоса - сырца оставшиеся затраты распределяются в соответствии с расходом обменной энергии кормов:

на молоко - 90 процентов;

на приплод - 10 процентов.

В [47] Н.А. Климцов в статье «Учет побочной продукции» предлагает методику по учету побочной продукции, которую учитывают по ценам возможной реализации или использования. Стоимость навоза складывается из нормативных затрат на его уборку (амортизация навозонакопителей, машин для удаления навоза из навозохранилища) и стоимости подстилки.

Учет жидкого навоза зависит от его влажности. Обычно делают пересчет на условный подстилочный навоз по установленным в хозяйстве коэффициентам. Навоз приходуют, когда с фермы его привозят в навозохранилище Дебет 10 субсчет "Сырье, материалы, удобрения, средства защиты растений и животных" Кредит 20 субсчет "Животноводство". Для этого составляют накладную по форме N 264-АПК. В ней указывают, с какой фермы поступил навоз, его количество и влажность. На птицефабриках и в крупных животноводческих комплексах даже назначают материально ответственного за хранение навоза.

Для удобрения своих сельскохозяйственных культур навоз отпускают из навозохранилищ по товарно-транспортной накладной (форма N 190-АПК): Дебет 20 субсчет "Растениеводство" Кредит 10 субсчет "Сырье, материалы, удобрения, средства защиты растений и животных" - использован навоз в качестве удобрения.

Но навоз могут продавать и другим хозяйствам. В этом случае в учете его нужно отразить как готовую продукцию на счете 43.

Ю.В.Подпорин в «Формирование себестоимости для целей налогообложения» [55] затрагивает многие вопросы по формированию себестоимости для целей налогообложения, такие как: решение о применении механизма ускоренной амортизации активной части основных фондов (в пределах установленного перечня) принимается предприятием как элемент учетной политики в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации", утвержденным Приказом Минфина России от 09.12.1998 N 60н.

 Дополнительные отчисления отражаются в бухгалтерском учете по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета 02 "Износ основных средств".

**1. Экономическая сущность себестоимости**

**1.1 Методы учета затрат и калькулирование себестоимости продукции, принятые в отечественной практике**

*Себестоимость продукции – это затраты на ее производство и реализацию, выраженные в денежной форме.*

В условиях рыночных отношений себестоимость является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определение рентабельности производства и отдельных видов продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисление национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий.

В настоящем Положении по бухгалтерскому учету "Расходы организации", утвержденное Приказом Минфина России N 33н от 06.05.1999 (ПБУ 10/99) устанавливаются правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Применительно к настоящему Положению некоммерческие организации (кроме бюджетных учреждений) признают расходы по предпринимательской и иной деятельности.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Для целей настоящего Положения не признается расходами организации выбытие активов:

 -- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т.п.);
       -- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретение акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);

-- перечисление средств (взносов, выплат и т.п.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно - просветительского характера и иных аналогичных мероприятий; по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;

 - в порядке предварительной оплаты материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально - производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;

 -  в погашение кредита, займа, полученных организацией. Для целей настоящего Положения выбытие активов именуется оплатой.
      Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

-расходы по обычным видам деятельности;

-операционные расходы;

-внереализационные расходы.

Для целей настоящего Положения расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами. К прочим расходам также относятся чрезвычайные расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

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.

В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов.

В отчете о прибылях и убытках расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы, операционные расходы и внереализационные расходы, а в случае возникновения - чрезвычайные расходы.
      В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;

* изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году;

- расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.).

Перечень статей затрат, их состав и методы распределения по видам продукции (работ, услуг) определяются отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

Так, для сельскохозяйственных организаций установлены следующие типовые статьи затрат:

1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды;
2. Семена и посадочный материал;
3. Удобрения минеральные и органические;
4. Средства защиты растений и животных;
5. Корма;
6. Сырье для переработки;
7. Содержание основных средств

В том числе:

* 1. Нефтепродукты;
	2. Амортизация основных средств;
	3. Ремонт основных средств.
1. Работы и услуги;
2. Организация производства и управления;
3. Платежи по кредитам;
4. Потери от падежа животных;
5. Прочие затраты.

На основании типовой номенклатуры статей затрат с учетом конкретных условий хозяйствования в сельскохозяйственных организациях для каждой отрасли формируется конкретная номенклатура статей затрат.

Одним из основных показателей работы организации является себестоимость продукции.*Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции, выполненных работ и оказанных услуг называется калькуляцией.* Калькуляция – это заключительный этап учета затрат на производство и выхода продукции, в процессе которого группируются затрат и исчисляется себестоимость продукции с помощью определенных методов.

Весь процесс учета производственных затрат подразделяется на этапы:

1. Группировка затрат по объектам учета.
2. Распределение затрат по объектам калькуляции.
3. Определение себестоимости единицы продукции (работ, услуг).

Калькуляция начинается с использования данных о производственных затратах и количестве полученной продукции и заканчивается оценкой продукции по фактической себестоимости.

В зависимости от времени и порядка составления различают *плановую, проектную, нормативную, ожидаемую (провизорную) и отчетную калькуляции*.

**Плановые калькуляции** определяют среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Составляют их исходя из прогрессивных норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по организации обслуживания производства. Эти нормы расходов считаются средними для планируемого периода. Плановые калькуляции предназначены для расчета плановой себестоимости продукции, работ, услуг при составлении бизнес-плана. Плановые калькуляции являются основой для разработки планово-учетных цен на сельскохозяйственную продукцию, товарно-материальные ценности, услуги.

Разновидность плановой калькуляции – **проектная (сметная) калькуляция**, которая составляется на вновь проектируемые, осваиваемые изделия или на работы разового порядка. Обычно она служит основанием для плановых калькуляций в период массового выпуска новых изделий после их освоения или расчетов с заказчиками на разовые работы.

**Нормативная калькуляция** применяется при нормативном методе планирования учета затрат и составляется на основе действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Текущие нормы затрат соответствуют производственным возможностям предприятия на данном этапе его работы. В отличие от плановой, в нормативную калькуляцию вносятся уточнения в процессе производства по мере изменения норм и устанавливаются отклонения в течение отчетного периода.

**Ожидаемая (провизорная)** калькуляция составляется на первое октября текущего отчетного года по фактическим данным бухгалтерского учета за прошедшие 9 месяцев и предполагаемым данным по затратам и выходу продукции на оставшийся период до конца отчетного года. Данные провизорной калькуляции используются для предварительного определения результатов работы организации или отрасли, а также для разработки мероприятий по дальнейшему снижению себестоимости продукции и повышению рентабельности на оставшееся до конца года время.

**Отчетные или фактические** калькуляции составляют по данным бухгалтерского учета о фактических затратах на производство продукции и отражают фактическую себестоимость произведенной продукции (работ, услуг) за отчетный период. Показатели фактической себестоимости используются для определения фактического финансового результата производственной деятельности организации.

В зависимости от места совершения расходов и величины затрат, включаемых в себестоимость продукции, различают *хозрасчетные, производственные, полные (коммерческие) калькуляции.*

*Хозрасчетная себестоимость* состоит из фактических затрат на оплату труда, стоимость товарно-материальных ценностей по планово-учетным ценам, фактических общебригадных (бщецеховых, общефермовских) расходов, стоимости услуг вспомогательных производств по планово-учетным ценам и суммы общехозяйственных расходов по смете. Хозрасчетная калькуляция является разновидностью отчетной, но отличается от нее тем, что отражает фактические затраты ресурсов в плановых ценах.

*Производственная себестоимость* продукции и работ в целом по организации состоит из хозрасчетной себестоимости и суммы отклонений фактической стоимости товарно-материальных ценностей от планово-учетных цен, отклонений фактических общехозяйственных расходов от сметы.

*Полная (коммерческая) себестоимость* слагается из производственной себестоимости и внепроизводственных (коммерческих) расходов, связанных с реализацией продукции.

Управление себестоимостью продукции предприятий – планомерный процесс формирования затрат на производство всей продукции и себестоимости отдельных изделий, контроль за снижением себестоимости продукции и выявлением резервов ее снижения. Основным элементами системы управления себестоимостью продукции являются прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все элементы действуют в тесной взаимосвязи друг с другом.

Таким образом, основными задачами калькулирования являются:

1. Экономически обоснованное установление объектов учета затрат и объектов калькуляции.
2. Точный и экономически обоснованный учет затрат на производство.
3. Учет объема, качества произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг.
4. Контроль за использованием сырья, материальных, трудовых и других ресурсов, за соблюдением установленных смет расходов по обслуживанию производства и управления.
5. Калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг и контроль за выполнением плана по себестоимости.
6. Определение результатов деятельности структурных подразделений предприятия по снижению себестоимости продукции.
7. Выявление резервов снижения себестоимости продукции.

Организация учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции строится на следующих принципах: неизменность принятой методологии учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в течение года; полнота отражения в учете всех хозяйственных операций; правильное отнесение расходов и доходов к отчетным периодам; разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений; определение состава производственных затрат.

Общие правила формирования, классификации, оценки и признания расходов по обычным видам деятельности установлены Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденным Приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № ЗЗн (в ред. Приказа Минфина России от 30 декабря 1999 г.№ 107н), а также главой 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового Кодекса Российской Федерации (федеральный закон от 6 августа 2001 года №110-ФЗ). В связи с этим Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), и о формировании финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденное постановлением Правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 года № 552, утратило силу.

В настоящее время нормативными документами, формирующими систему нормативного регулирования бухгалтерского учета, принятыми во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 года № 283, определяются общие для всех хозяйствующих субъектов требования, принципы, правила и способы ведения организациями отдельных активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций.

Организация производственного учета является внутренним делом хозяйствующего субъекта. В условиях рыночной экономики администрация организации должна самостоятельно принимать решение, в каких разрезах классифицировать затраты; насколько детализировать места возникновения затрат и каким образом их увязать с центрами ответственности; вести учет фактических или плановых (нормативных), полных или частичных (переменных, прямых, ограниченных) затрат.

Многообразие организаций, определяемое формами собственности, экономическими, юридическими, организационными, технико-технологическими и другими факторами, а также компетентность руководителей и их потребность в той или иной управленческой информации обуславливает и предопределяет многообразие конкретных форм организации производственного учета создается в целях принятия соответствующих управленческих решений в определенной сфере деятельности организации.

Учитывая изложенное, необходимость разработки соответствующих отраслевых рекомендаций по вопросам планирования и учета затрат на производство продукции (работ, услуг), вопросам калькулирования в целях решения организациями определенных задач управления является обоснованной. При этом выбор того или иного подхода в решении вопросов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (отдельных ее видов, групп однородной продукции, выпуска продукции в целом и пр.) зависит от нужд управления организацией, а также должны учитываться стоящие перед организацией задачи по формированию полной и достоверной отчетной информации, порядок раскрытия этой информации в бухгалтерской отчетности в соответствии с принятыми нормативными документами по бухгалтерскому учету.

Для организации бухгалтерского учета производственных затрат огромное значение имеет выбор синтетических и аналитических счетов и объектов калькуляции. Из-за сложности процесса производства и разнообразия затрат на предприятиях АПК используют следующие счета:

20 «Основное производство»,

23 «Вспомогательные производства»,

25 «Общепроизводственные расходы»,

26 «Общехозяйственные расходы»,

28 «Брак в производстве»,

29 «Обслуживающие производства и хозяйства»,

40 «Выпуск продукции (работ, услуг)»,

46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»

97 «Расходы будущих периодов».

По дебету названных счетов указываются, расходы, а по кредиту – их списание. По окончанию отчетного периода учтенные на собирательно-распределительных счетах (25,26,28,97) затраты списывают на счета основного и вспомогательного производств. С кредита счетов 20 и 23 списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство. Аналитические счета открываются на каждый объект учета затрат. Объекты учета затрат зависят от отраслей и видов производства. В сельскохозяйственных организациях объектами учета затрат могут быть возделываемые культуры (ячмень, подсолнечник, молоко и др.), виды работ (подъем зяби текущий ремонт основных средств, снегозадержание и др.) и т. д. В перерабатывающих отраслях АПК объектами учета могут выступать отдельные переделы (переработка молока на сливки, изготовление кирпича-сырца и др.), виды работ и т. д.

Допускается открывать аналитические счета не на каждый объект, а на группу. Аналитический учет затрат на производство организуется таким образом, чтобы объекты учета производственных затрат максимально совпадали с объектами калькуляции. Объекты калькуляции представляют собой отдельные виды готовой продукции, изделий, полуфабрикатов, работ и услуг, себестоимость которых определяется. Чем больше объекты учета и объекты калькуляции будут совпадать, тем больше затрат на производство будет включаться в себестоимость конкретного вида продукции по прямым признакам, а поэтому точнее будет исчислена себестоимость продукции.

В сельскохозяйственных организациях объекты учета производственных затрат и объекты калькуляции зачастую не совпадают, т.к. из основного производства получают несколько видов сопряженной продукции. Например, в животноводстве:

Скотоводство

Молочный крупный рогатый скот

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Объект учета затрат | Объект исчисления себестоимости продукции | Единица исчисления себестоимости продукции |
| 1. Основное стадо молочного скота (коровы и быки-производители) | ПриплодМолоко | 1 голова1 ц |
| 2. Животные на выращивании и откорме (телки и бычки всех возрастов, коровы, бычки-производители и волы, выбракованные из основного стада, коровы-кормилицы) | Прирост живой массыЖивая масса | 1 ц1 ц |

Для каждого объекта калькуляции необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, которая должна соответствовать характеру продукции, его физическим свойствам.

Для этого применяют в основном натуральные (центнеры, тонны, головы животных, гектары, рабочие дни, штуки, киловатт-часы и т.д.) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов (далы, тубы и т.д.).

В конце отчетного периода расходы, учтенные на счетах 25,26,28 , списывают на счета 20,23 и др. В течение отчетного периода с кредита счетов 20 и 23 списывают плановую, нормативную или фактическую себестоимость выпущенной продукции или выполненных работ и услуг. В конце отчетного периода плановая или нормативная себестоимость готовой продукции, работ и услуг доводится до уровня фактической дополнительной записью или методом «красного сторно». Сальдо этих счетов означает величину затрат на незавершенное производство.

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции понимается совокупность приемов, применяемых для учета затрат и исчисления фактической себестоимости отдельного вида продукции, работ, услуг или их единицы.

В отечественной практике применяются следующие методы учета затрат на производство и калькуляции:

1. Простой (прямой)
2. Позаказный
3. Попередельный (полуфабрикатный и бесполуфабрикатный варианты)
4. Попроцессный
5. Метод исключения затрат на побочную продукцию
6. Метод коэффициентов
7. Пропорциональный
8. Нормативный
9. Комбинированный.

Неизменным и единым для всех производственных отраслей при исчислении себестоимости продукции остается принцип балансового обобщения затрат, который выражается равенством затрат в незавершенном производстве на начало года и затрат текущего года, с одной стороны, и затрат, относящихся на себестоимость готовой продукции и незавершенное производство на конец года, - с другой.

Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, особенностей, наличия незавершенного производства, длительности производственного процесса, номенклатуры производимой продукции и др.

*Простой (прямой) метод* калькулирования основан на прямом расчете себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг. Этот метод применяется, когда из производства получают только один вид продукции. В этом случае объект учета затрат совпадает с объектом калькуляции. Тогда себестоимость единицы продукции рассчитывают путем деления суммы затрат на количество продукции. Этот метод используется при исчислении себестоимости услуг вспомогательных и некоторых других производств.

К методу прямого расчета относится и *позаказный метод*, когда объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Аналитические счета открываются по видам заказов (под заказом понимается изделие, вид ремонтных работ и т.д.). Этот метод применяется в ремонтных, столярных, швейных мастерских, в строительстве. Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня открытия заказа до дня его выполнения. Следовательно, недостаток этого метода состоит в невозможности проконтролировать себестоимость в течение выполнения заказа.

*Попередельный метод* учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в основном на перерабатывающих предприятиях АПК и в промышленных производствах сельскохозяйственных организаций, где обрабатываемое сырье и материалы проходят последовательно несколько фаз обработки (переделов).

Аналитические счета по учету затрат на производство открываются по переделам.

В связи с особенностями технологии в переработке сырья и материалов применяют полуфабрикатный и бесполуфабрикатный варианты попередельного метода.

Полуфабрикатный вариант попередельного метода применяется, когда каждый передел, за исключением последнего, представляет собой законченную стадию обработки сырья, в результате которой получаются полуфабрикаты собственного производства, готовые для дальнейшего использования в производстве либо для реализации. В этом случае калькулируют себестоимость полуфабрикатов после каждого передела, что позволяет выявлять себестоимость полуфабрикатов на различных стадиях их обработки и тем самым обеспечивать более действенный контроль над себестоимостью продукции.

Бесполуфабрикатный вариант предусматривает только учет затрат по переделам, себестоимость полуфабрикатов после каждого передела не определяют, а исчисляют себестоимость уже готового продукта.

*Попроцессный метод* - самый распространенный в сельскохозяйственных организациях. Сущность его заключается в том, что производственные затраты собираются в течение всего процесса производства по отношению к определенным видам продукции. Объектам учета затрат на производство являются отдельные процессы, а объектом калькуляции – отдельные виды получаемой продукции.

*Метод исключения затрат на побочную продукцию* применяется при исчислении себестоимости продукции и заключается в том, что производственную продукцию по своему составу делят на основную и побочную. Причем калькулируется только основная продукция. Побочная продукция оценивается по заранее установленным ценам. При исчислении себестоимости основной продукции стоимость побочной продукции вычитается из общей суммы затрат. Оставшаяся сумма составляет себестоимость основной продукции.

Недостатком этого метода является то, что на практике не вся побочная продукция приходуется. Следовательно, происходит искусственное завышение себестоимости основной продукции. Кроме того, в разных организациях наблюдается неодинаковая оценка побочной продукции.

*Метод коэффициентов* применяется для исчисления себестоимости в том случае, когда затраты, учтенные по одному объекты, необходимо распределить между несколькими видами продукции, т.е. объект учета затрат не совпадает с объектами калькуляции. Поэтому для распределения затрат устанавливаются коэффициенты, с помощью которых полученная продукция переводится в условную. В результате исчисляется себестоимость условной продукции, а затем натуральной.

*Пропорциональный метод* исчисления себестоимости продукции применяется в том случае, когда из производства получают несколько видов продукции, на которые коэффициенты не установлены базой для распределения фактических затрат между видами продукции в этом случае могут быть цены реализации, занимаемая площадь и т.д. затраты распределяют между объектами калькуляции пропорционально выбранной базе.

*Нормативный метод* учета затрат применяют в основном в тех отраслях, которые наименее зависимы от природных условий, т.е. в перерабатывающих отраслях АПК. В этом случае отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от норм с указанием места их возникновения, причин и виновников, фиксируют изменения норм в результате внедрения организационно-технических мероприятий и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции слагается из суммы затрат по текущим нормам, отклонений от норм и изменений норм:

Зфакт = Знорм + О + И,

где Зфакт - затраты фактические

Знорм  - затраты нормативные

О – величина отклонений от норм

И – величина изменений норм.

*Комбинированный метод* исчисления себестоимости продукции предусматривает несколько методов из вышеперечисленных. Так, при исчислении молока и приплода в сельскохозяйственных организациях применяют метод исключения затрат на побочную продукцию, а затем пропорциональный метод.

Организация учета затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции предполагают в качестве важнейшего условия обязательное закрытие счетов операционных счетов: собирательно-распределительных (25,26), калькуляционных (20,23,29), сопоставляющий (46), финансово-результативного (99). Закрытием счета называются операции, в результате которых на балансовом счете не остается никакого сальдо.

При закрытии собирательно-распределительных счетов общепроизводственные и общехозяйственные расходы включаются в затраты калькуляционных счетов пропорционально той или иной базе.

Для закрытия калькуляционных счетов исчисляется фактическая себестоимость продукции, работ и услуг. После этого плановая оценка продукции, работы услуг, по которой они оцениваются в течение отчетного периода, доводится (корректируется), до уровня фактической в части завершенного производства. Этим самым условные обороты по кредиту калькуляционных счетов (в течение отчетного периода) доводятся до фактических расходов, учтенных по дебету счетов. Корректировка плановой себестоимости до уровня фактических затрат производится методами:

1. Дополнительных записей в случае превышения фактических затрат над плановыми;
2. «Красного сторно» - в случае превышения плановых затрат над фактическими.

При закрытии сопоставляющих счетов и финансово-результатных счетов финансовые результаты списываются по назначению.

Закрытие операционных счетов производится в определенной последовательности. В первую очередь следует закрывать тех отраслей и производств, которые получают наименьшее количество услуг от других отраслей, а сами оказывают максимальное количество услуг. В последнюю очередь закрываются счета с наибольшим количеством встречных и минимальным количеством оказываемых услуг. Следовательно, при закрытии счетов наибольшее число условностей приходится на долю тех счетов, которые закрываются первыми, т.к. они не принимают на себя сумм корректировок по последующим счетам. Счета, которые закрываются в последнюю очередь, принимают на себя калькуляционные разницы, списываемые со всех ранее закрытых счетов.

Каждый закрытый счет в последующих расчетах уже не используется и в дальнейшем на него не относятся никакие суммы калькуляционных разниц. Такого же принципа следует придерживаться при закрытии аналитических счетов внутри каждого синтетического счета.

В настоящее время принята определенная последовательность закрытия операционных счетов. Прежде всего, исчисляется себестоимость работ, услуг и продукции вспомогательных производств, потребителями которых являются отрасли основного производства. По данным отчетных калькуляций выявляются и списываются калькуляционные разницы по работам, выполненным вспомогательными производствами, в результате чего обеспечивается учет их в составе затрат основного производства по фактической себестоимости, а счет 23 закрывается.

После закрытия счета 23 в сельскохозяйственных организациях распределяются по объектам учета затрат амортизационные отчисления, затраты на ремонт основных средств, расходы по орошению, осушению земель, собранные на отдельных аналитических счетах счета 20 «Основное производство».

Затем распределяются расходы будущих периодов, общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

После начинается калькулирование фактической себестоимости продукции, списываются калькуляционные разницы по видам продукции и закрываются счета 20,28,29.

После закрываются счета 46,99.

Калькуляционные расчеты в бухгалтерском учете оформляются соответствующими калькуляционными листами.

В сельскохозяйственных организациях в составе затрат на производство животноводческой продукции по статье «Потери от падежа животных» учитывают потери от гибели молодняка и взрослого скота, находящегося на откорме; птицы, зверей, кроликов, семей пчел, за исключением потерь, подлежащих взысканию с виновных лиц или возникших вследствие стихийных бедствий.

Стоимость выращиваемых или откармливаемых животных павших в связи с эпидемией или стихийными бедствиями, в себестоимость продукции не включают, а учитывают как убытки по дебету счета 99 «Прибыли и убытки».

* 1. **Затраты и их классификация**

Издержки производства представляют собой затраты живого и общественного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг).

Затраты - это средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии и отражаемые в балансе как активы предприятия, способные в будущем принести доход.

Расходы представляют собой часть затрат, понесенных предприятием для получения дохода, т.е. уменьшение суммы капитала как результат деятельности предприятия в течение отчетного периода. По сути, расходы характеризуют себестоимость реализованной продукции (работ, услуг). В бухгалтерском учете все доходы соотносятся с затратами на их получение, называемыми расходами.

В соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета расходы включают в себя убытки и затраты, которые возникают в ходе основной деятельности.

В отечественной практике понятия «издержки», «затраты», «расходы» отождествляются и для характеристики издержек связанных с производством, применяется термин «затраты на производство».

К основным задачам учета затрат на производство относят:

* Информационное обеспечение администрации предприятия для принятия управленческих решений;
* Наблюдение и контроль за фактическим уровнем затрат в сравнении с их нормативами и плановыми размерами в целях выявления отклонений и формирования экономической стратегии на будущее
* Исчисление себестоимости выпускаемых продуктов для оценки готовой продукции и расчета финансовых результатов
* Выявление и оценку экономических результатов производственной деятельности структурных подразделений
* Систематизацию информации управленческого учета производственной деятельности для принятия решений, имеющих долгосрочный характер (окупаемость производственных программ, рентабельность продукции, эффективность капитальных вложений в основные средства, и т.д.).

Огромное значение для правильной организации учета затрат, имеет их научно обоснованная классификация.

Нормативными документами по планированию и исчислению себестоимости продукции предусмотрены следующие группировки затрат на производство:

1. По составу - одноэлементные и комплексные
2. По видам – экономически однородные элементы и статьи калькуляции
3. По назначению – основные и накладные
4. По отношению к объему производства – постоянные и переменные
5. По способу отнесения на себестоимость отдельных видов продукции – прямые и косвенные
6. По характеру затрат – производственные и внепроизводственные
7. По степени охвата планом – планируемые и непланируемые

Принятая классификация издержек производства выполняет определенную функцию в системе калькулирования продукции, но не отвечает задачам управленческого учета. К основным задачам управленческого учета относя:

* + Расчет себестоимости продукции и определение размера полученной прибыли
	+ Принятие управленческого решения и планирование
	+ Контроль и регулирование производственной деятельности.

Международные стандарты по производственному учету предусматривают разные варианты классификации издержек в зависимости от задач, выполняемых управленческим учетом. Для решения каждой из названных задач потребители внутренней информации определяют соответствующую классификацию затрат. Это новое явление в отечественном учете затрат на производство.

Для определения себестоимости и полученной прибыли затраты классифицируются на:

* Входящие и истекшие
* Прямые и косвенные
* Основные и накладные
* Входящие в себестоимость продукции и внепроизводственные
* Одноэлементные и комплексные.

*Входящие затраты –* это те ресурсы, которые были приобретены и имеются в наличии и, как ожидается должны принести доходы в будущем. Входящие затраты в балансе отражаются как активы в виде производственных запасов, незавершенного производства, готовой продукции, товаров.

К *истекшим* относятся ресурсы, израсходованные для получения доходов в настоящем и потерявшие способность приносить доход в будущем. Истекшие затраты отражаются в составе затрат на производство реализованной продукции, т.е. входящие затраты перешли в истекшие.

Правильное деление затрат на входящие истекшие имеет важное значение при исчислении прибыли и убытков, оценки активов предприятия.

*Прямыми* называются затраты, которые связаны с производством конкретных видов работ (услуг), и могут быть прямо включены в их себестоимость (материальные затраты и прямые затраты на оплату труда). Размер прямых затрат на единицу продукции практически не зависит от объема производства.

К *косвенным* относят затраты, которые носят общий характер для производства нескольких видов продукции и в момент совершения их невозможно отнести на конкретный вид продукции (работ, услуг). Такие расходы распределяются между отдельными видами продукции косвенным путем, согласно выбранной предприятием базе распределения (пропорционально прямым затратам, основной заработанной плате, количеству посевных площадей и т.д.). К косвенным затратам можно отнести общепроизводственные расходы, расходы на содержание и эксплуатацию основных средств, управленческие расходы и т. д.

Особенностью косвенных затрат является их неизменность в пределах масштабной базы (определенный интервал объема производства (продаж), при котором затраты остаются постоянными).

*Основными* называют затраты, непосредственно связанные с производством продукции (оказанием услуг, выполнением работ). Это стоимость сырья, материалов, оплата труда основных производственных рабочих, и др.

К *накладным* относятся расходы по обслуживанию и управлению производством (общепроизводственные) и обслуживанию и управлению предприятием (общехозяйственные).

## К общепроизводственным расходам можно отнести: амортизацию и затраты по содержанию оборудования, содержание аппарата управления производственными подразделениями, содержание и ремонт зданий подразделений и др.

К общехозяйственным относят административно-управленческие расходы, оплату консультационных услуг, оказываемых сторонними организациями, и т.д.

Классификация затрат на основные и накладные имеет важное значение при организации раздельных систем учета полных и частичных затрат на производство.

К *затратам, входящим в себестоимость продукции*, относят только производственные затраты, т.е. связанные с производством готовой продукции и незавершенным производством до момента реализации (прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, общепроизводственные затраты).

*Внепроизводственные* затраты (затраты отчетного периода или периодические затраты) не учитываются при оценке запасов. Размер внепроизводственных расходов зависит в основном от длительности периода, в котором они возникли, а не от объемов производства. К ним относят затраты непроизводственного характера: коммерческие (связаны со сбытом продукции) и административные.

Такая классификация отвечает требованиям международных стандартов бухгалтерского учета, в соответствии с которыми для оценки запасов произведенной продукции в себестоимость продукции должны включаться только производственные затраты.

*Одноэлементными* называют однородные затраты на производство. По этому признаку затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются по следующим элементам:

* Материальные затраты
* Затраты на оплату труда
* Отчисления на социальные нужды
* Амортизационные отчисления
* Прочие затраты

*Комплексные затраты* состоят из нескольких экономических элементов. Примером служат общепроизводственные расходы, которые включают практически все элементы.

Цель рассмотренной классификации - накопление информации по двум основным направлениям:

* По отдельному виду продукции (для оценки стоимости запаса)
* По центрам ответственности (для контроля за уровнем затрат).

Управленческие решения в основном обращены в будущее. Следовательно, руководителям нужна подробная информация об ожидаемых расходах и доходах. С целью получить такую информацию выделяют следующие виды затрат:

* Переменные, постоянные
* Затраты, учитываемые и не учитываемые в расчетах при принятии решений
* Безвозвратные затраты
* Вмененные затраты
* Инкрементные затраты
* Маржинальные затраты и доходы
* Планируемые и непланируемые

К *переменным* относятся затраты, сумма которых изменяется в прямой зависимости от объема производства, т.е. они зависят от уровня деловой активности предприятия. Это затраты сырья и основных материалов, заработная плата основных производственных рабочих. Переменные затраты, рассчитанные на единицу продукции, являются постоянными.

*Постоянными* называются затраты, величина которых не зависит от изменения объема производства, т.е. не зависит от уровня деловой активности предприятия. К таким расходам можно отнести расходы на содержание зданий, амортизацию, расходы на рекламу, заработанную плату работников управления, и т. д. Постоянные затраты, рассчитанные на единицу продукции, изменяются в зависимости от объемов производства – уменьшаются (увеличиваются) при увеличении (уменьшении) объема производства.

Провести четкое разграничение затрат на переменные и постоянные на практике почти невозможно, т.к. некоторые из них являются полупостоянными либо полупеременными. Поэтому зачастую их называют условно-постоянными или условно-переменными.

Деление затрат на постоянные и переменные лежит в основе расчетов критической точки объемов производства, анализа порогов рентабельности, конкурентоспособности, ассортимента выпускаемой продукции.

Затраты, *учитываемые в расчетах* при принятии решений, - это такие затраты, которые зависят от принятого решения. Затраты, не принимаемые в расчет, от принятого решения не зависят.

*Безвозвратные* – это затраты прошлого периода, которые возникли в результате ранее принятого решения и их невозможно изменить в будущем.

*Вмененные* (иначе их называют воображаемыми) затраты – это расходы, которые добавляются при принятии решений в случае ограниченности ресурсов, но в будущем их может и не быть. По сути, такие затраты характеризуют возможности предприятия по использованию производственных ресурсов, которые либо потеряны, либо ими жертвуют в пользу другого альтернативного решения. Речь о вмененных затратах идет лишь в условиях ограниченности ресурсов, если ресурсы не ограничены, то вмененные затраты равны нулю.

*Маржинальные затраты и доходы* – это дополнительные затраты и доходы в расчете не на весь выпуск продукции, а на единицу продукции.

*Планируемые* – это затраты, рассчитанные на определенный объем производства в соответствии с нормами, нормативами, лимитами, они включаются в плановую себестоимость продукции.

*Непланируемые* – затраты, которые отражаются только в фактической себестоимости продукции.

В целях контроля и регулирования затрат применяется следующая их классификация:

* Регулируемые и нерегулируемые
* Эффективные и неэффективные
* В пределах норм и отклонений от норм
* Контролируемые и неконтролируемые.

*Регулируемые* – затраты, зарегистрируемые по центрам ответственности, сумма которых зависит от влияния со стороны менеджера. В целом по предприятию все затраты регулируемые, но не на все затраты может воздействовать менеджер. Например, администрация предприятия имеет право регулировать приобретение производственных запасов, нанимать людей на работу и т.д. Руководитель же производственного подразделения на такие затраты не влияет. Затраты, на которые управляющий не влияет, называют *нерегулируемыми.*

*Эффективные –* это затраты, в результате которых получают доход от реализации тех видов продукции, на выпуск которых были они потрачены.

*Неэффективные –* в результате которых не будут получен доход, т.к. не будет произведена продукция. Это в основном потери от брака, простоев, порчи материалов, и т.д.

Деление затрат на расходы в *пределах норм* и *отклонений от норм* применяют в текущем учете для определения эффективности работы подразделений путем сопоставления фактических затрат с нормативными.

К *контролируемым* относят затраты, которые контролируются лицами, работающими на предприятии. По составу отличаются от регулируемых, т.к. имеют целевой характер и могут быть ограничены отдельными расходами.

*Неконтролируемые* затраты – это расходы, не зависящие от лиц, работающих на предприятии. Например, переоценка основных средств, изменение норм амортизационных отчислений по основным средствам и т. д.

Место возникновения затрат – структурное подразделение (цех, участок, бригада, отдел, ферма), по которому организуется планирование и учет издержек производства для контроля и управления ими. Такая группировка необходима для организации учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

Места возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на производство по экономическим элементам и статьям калькуляции. Для каждого места возникновения затрат устанавливаются единицы измерения, на которые относятся издержки.

Учет по центрам ответственности организуется с той целью, чтобы получить данные о затратах и доходах по каждому центру ответственности, об отклонении от плана.

Носителями затрат называют виды продукции, выполненные работы или оказанные услуги, предназначенные к реализации. Носитель затрат отождествляется с объектом калькулирования. Эта группировка необходима для калькулирования себестоимости продукции.

### **2. Организационно-экономическая характеристика**

###  **СПК «Байкало-Кударинский»**

**2.1. Общие сведения о хозяйстве**

Сельскохозяйственный производственный кооператив «Байкало-Кударинский» расположенный в Кабанском районе Республики Бурятия, был организован как совхоз «Байкало-Кударинский» в 1981 году.

Центральная усадьба хозяйства находится в селе Байкало-Кудара, улица Нелюбина.

Большое значение для развития хозяйства имеют его местоположение и природные условия.

Землепользование хозяйства находиться в северо-западной части Кабанского района Республики Бурятия. До города Улан-Удэ 130 км, до районного центра Кабанска 58 км (выкупленный ОАО «Молоко» бывший Кабанский молокозавод является основным покупателем продукции СПК - молока), до железнодорожной станции Селенга около 30 км, при этом летом существует паромная переправа через реку Селенга - 25 км. Зимой транспорт ходит по льду. Дороги и трасса Улан-Удэ – Иркутск имеют асфальтовое покрытие, в достаточно неплохом состоянии. По своим агроклиматическим условиям территория СПК «Байкало-Кударинский» характеризуется несколько более мягким климатом, чем в целом по республике. Характерной чертой данного климата является значительная влажность, т.к. имеет значение влияние озера Байкал.

Территория СПК лежит в дельте реки Селенга, на территории хозяйства протекает река Харауз и находится много озер. В связи с этим сенокосные и пастбищные угодья часто подвергаются угрозе наводнения.

Природные условия удовлетворяют требованиям развития животноводства и растениеводства. СПК «Байкало-Кударинский» имеет два основных направления сельского хозяйства, такие как растениеводство и животноводство. Хозяйство имеет молочно-мясное направление и производит молоко, мясо говядины и конины. Поголовье крупного рогатого скота представлено симментальской породой. Кроме этого хозяйство занимается растениеводством, которое обеспечивает кормовую базу животноводства, а также производит зерно и картофель на продажу.

Маркетинговая служба в СПК «Байкало-Кударинский» отсутствует. Поиском новых покупателей, расширением рынка сбыта и реализацией продукции занимаются председатель СПК и реализаторы.

Сельскохозяйственная продукция СПК реализуется через продовольственные магазины и рынки города Улан-Удэ.

Для реализации продукции заключены договора с ОАО «Молоко» и Улан-Удэнским мясокомбинатом, Улан-Удэнским мелькомбинатом, также продукция используется в колхозной столовой, в пекарне, реализуется работникам, а также через торговую сеть.

На данный момент в СПК входят: молочно-товарная ферма, ферма молодняка, конный двор, машинно-тракторный парк, пилорамма, нефтебаза, пекарня, мельница, столовая, два магазина.

**2.2 Экономическая характеристика**

Для того чтобы дать наиболее полную характеристику экономической деятельности данного СПК «Байкало-Кударинский» необходимо учитывать специфику сельскохозяйственной отрасли экономики.

1. Результаты хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий во многом зависят от природно-климатических условий. Поскольку дожди, засухи, морозы и другие природные явления могут значительно уменьшить сбор урожая, снизить производительность труда и другие показатели. Для получения правильных выводов о результатах хозяйственной деятельности показатели текущего года должны сопоставляться со средними данными за предшествующие 3-5 лет.
2. Для сельского хозяйства характерна сезонность производства. В связи с этим на протяжении года неравномерно используются трудовые ресурсы, техника, материалы, неритмично реализуется продукция, поступает выручка. Так, зерноуборочные комбайны могут быть использованы только 10-20 дней в году, сеялки 5-10, картофелеуборочные комбайны – 20-30 дней. Эту особенность также необходимо учитывать при анализе хозяйственной деятельности, в частности таких показателей, как обеспеченность и использование основных средств производства, земельных, трудовых и финансовых ресурсов.
3. В сельском хозяйстве процесс производства очень длительный и не совпадает с рабочим периодом. Многие показатели можно рассчитать только в конце года. В связи с этим наиболее полный анализ в растениеводстве можно сделать только по результатам года. В течение года анализируется выполнение плана агротехнических мероприятий по периодам сельскохозяйственных работ.
4. Сельскохозяйственное производство имеет дело с живыми организмами. Поэтому на уровень его развития оказывают влияние не только экономические, но и биологические, химические и физические законы, что усложняет измерение влияния факторов на результаты хозяйственной деятельности. В то время учет действия этих законов имеет исключительное значение при анализе деятельности предприятий.
5. Основным средством производства в сельском хозяйстве является земля, природные особенности которой неразрывно связаны с климатическими условиями. В отличие от других отраслей народного хозяйства, где точно известна экономическая эффективность и производственная мощность всех фондов, продуктивность земли не поддается точному учету и под влиянием разных факторов меняет природный и экономический характер. Причем земля как главное средство производства не только не изнашивается, но и наоборот, улучшается, если ее правильно использовать. И, наконец, одной из особенностей этого средства производства является то, что земля чрезвычайно универсальна. В сельском хозяйстве на одной и той же земле можно производить многочисленные виды продукции. В результате ей свойственны такие особенности, как универсальность производства, слабая концентрация, многоотраслевой характер, более низкий уровень производительности труда. В этой связи анализ хозяйственной деятельности предприятий должен содействовать высокопроизводительному использованию земли, последовательному развитию наиболее полезных в условиях хозяйства направлений деятельности.
6. Сельское хозяйство отличается от других отраслей производства также и тем, что в нем часть продукции используется на собственные цели в качестве средств производства: семена, фураж, животные. Поэтому объем реализованной продукции обычно меньше произведенной.
7. С учетом специфики сельского хозяйства для оценки деятельности сельскохозяйственных предприятий используется много специфических показателей (урожайность, продуктивность скота, жирность молока и др.). Общие показатели, применяемые во всех отраслях народного хозяйства (себестоимость продукции, прибыль, рентабельность, оборачиваемость средств и пр.), отражают специфику сельскохозяйственного производства.
8. Вместе с тем нужно отметить, что в сельском хозяйстве больше, чем в промышленности, однотипных предприятий, осуществляющих производство примерно в одинаковых природно-климатических условиях. Поэтому в отличие от промышленных предприятий здесь можно более широко применять межхозяйственный сравнительный анализ. Это позволяет точнее оценивать результаты хозяйственной деятельности, выявлять опыт других предприятий.
9. Наличие широкой базы для сравнения, как в рамках отдельного предприятия, так и в масштабах района, области позволяет чаще использовать в анализе следующие приемы: сопоставление параллельных и динамических рядов, аналитические группировки, корреляционный анализ, многомерный сравнительный анализ и др.

Земля является основным элементом национального богатства и главным средством производства в сельском хозяйстве. Поэтому рациональное использование земельных ресурсов имеет большое значение для развития национальной экономики. С ним тесно связаны объем производства сельскохозяйственной продукции и продовольственная проблема. Каждое предприятие должно эффективно использовать землю, бережно относится к ней, повышать ее плодородие, не допускать эрозии почв, заболачивания, зарастания сорняками и т.д.

Анализ использования земельных ресурсов осуществляется на основании документов по учету земли. К ним относится «Государственный акт на право пользования землей», в котором указывают площадь и план внешних границ. Сведения о составе земельных угодий приведены в «Земельной шнуровой книге», в которой отражаются все изменения, произошедшие в землепользовании на протяжении года, ведется учет приусадебных земель.

В плане-проекте внутрихозяйственного землепользования указываются контуры, границы полей и площади массивов. Сведения о планируемых мероприятиях по улучшению земельного фонда должны отражаться в бизнес-плане экономического и социального развития хозяйства. Учет использования пашни, внесения удобрений, сроков сева, выполнения агротехнических мероприятий, полученной урожайности ведется агрономом СПК «Байкало-Кударинский» в «Книге учета полей».

За хозяйством закреплено 5060 га земли.

Данные в таблице 1 показывают структуру земельных угодий хозяйства, а также степень их использования. Наибольший удельный вес в структуре землепользования занимают сельскохозяйственные угодья – 4668 га (92,25 % в 2001 г.), а в структуре сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес занимает пашня – 3822 га (75,53 %).

 За период 1999-2001 г. заметно снижение общей земельной площади с 5079 га до 5060 га. При рассмотрении площадей под сельскохозяйственными угодьями за последние три года наблюдается снижение их с 4694 га (92,42%) в

 Таблица 1

**Состав и структура земельных ресурсов**

 **СПК «Байкало-Кударинский»**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |
| Виды земельных угодий | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. |
| Площадь, га | % | Площадь, га | % | Площадь, га | % |
| Общая земельная площадь |  5079 |  100 | 5065 |  100 | 5060 |  100 |
| Всего с\х угодий из них: |  4694 | 92,42 | 4673 | 92,26 | 4668 | 92,25 |
| -пашня |  3815 | 75,11 | 3827 | 75,56 | 3822 | 75,53 |
| -сенокосы | 644 | 12,68 | 606 | 11,96 | 606 | 11,98 |
| -пастбища | 227 | 4,47 | 232 | 4,58 | 232 | 4,58 |
| -залежи | 8 | 0,16 | 8 | 0,16 | 8 | 0,16 |
| Лесные массивы | 1 | 0,02 | 1 | 0,02 | 1 | 0,02 |
| Пруды и водоемы | 99 | 1,95 | 99 | 1,95 | 93 | 1,84 |
| Кустарники | 69 | 1,36 | 76 | 1,50 | 82 | 1,62 |
| Постройки | 112 | 2,21 | 112 | 2,21 | 112 | 2,21 |
| Дороги | 50 | 0,98 | 50 | 0,99 | 50 | 0,99 |
| Болота | 6 | 0,12 | 6 | 0,12 | 6 | 0,12 |
| Прочие земли | 48 | 0,95 | 48 | 0,95 | 48 | 0,95 |

1999 г. до 4673 га (92,26%) в 2000 году, в 2001 году до 4668 га (92,25 %), т.е. на 26 га за счет уменьшения площади пашни. Пашня увеличилась с 3815 га (75,11%) в 1999 г. до 3822 га (75,53%) в 2001 г. Но уменьшилась площадь сенокосов на 38 га 644 (12,68%) в 1999 г. до 606 га (11,98%) в 2001 г, т.к. в основном сенокосные угодья находятся на подтопляемых территориях или на островах. Увеличилась площадь пастбищ на 0,11% с 227 га до 232 га. Данные таблицы 1 показывают, что в анализируемом хозяйстве не произведена расчистка кустарников, разработка залежей. Причины - отсутствие источников финансирования горюче-смазочных материалов, низкий уровень организации работ и т.д.

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными средствами производства и эффективность их использования являются важными факторами, от которых зависят результаты хозяйственной деятельности, в частности качество, полнота и своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, а, следовательно, и объем производства продукции, ее себестоимость, финансовое состояние предприятия. В связи с этим обеспеченность предприятия основными фондами и поиск резервов повышения эффективности их использования имеет большое значение.

Рассмотрим состав и структуру основных фондов СПК «Байкало-Кударинский».

Таблица 2

**Состав и структура основных фондов**

**СПК «Байкало-Кударинский»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды основных средств | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. |
| тыс.руб. | % | тыс.руб. | % | тыс.руб. | % |
| Итого: | 30508 | 100 | 32335 | 100 | 31502 | 100 |
| Здания | 17571 | 57,59 | 17529 | 54,21 | 15527 | 49,29 |
| Сооружения | 1171 | 3,84 | 1171 | 3,62 | 1171 | 3,72 |
| Машины и оборудование | 7594 | 24,89 | 8941 | 27,65 | 8944 | 28,39 |
| Транспортные ср-ва | 2342 | 7,68 | 2452 | 7,58 | 2452 | 7,78 |
| Рабочий скот | 162 | 0,53 | 146 | 0,45 | 125 | 0,40 |
| Продуктивный скот | 932 | 3,05 | 1254 | 3,88 | 1346 | 4,27 |
| Другие виды ОС | 736 | 2,41 | 842 | 2,60 | 1937 | 6,15 |
| в т.ч. производ-ые | 29728 | 97,44 | 31538 | 97,54 | 30705 | 97,47 |
|  непроизвод-ые | 780 | 2,56 | 797 | 2,46 | 797 | 2,53 |

По данным таблицы 2 можно заметить, что большую часть основных фондов занимают здания, хотя идет снижение их доли с 57,59 % до 49,29 % , значительная доля которых приходится на животноводческие помещения, МТП, пекарню, мельницу. Доля машин и оборудования составляет 28,39 %, что на 3,5 % больше по сравнению с 1999 г., т.к. в течение 2001 г. поступило тракторов 1 шт. и списано 1 шт.; выбыло и списано тракторных прицепов – 2 шт.; поступило по лизингу 3 сеялки. Доля рабочего скота снизилась по сравнению с 1999 г. на 0,13%, а продуктивного увеличилась на 1,22 %. Возросла доля прочих основных средств на 3,74 %. Основные средства производственного назначения составляют 97,47 %, а непроизводственного - 2,53 %, их изменения в динамике незначительны.

Достаточная обеспеченность сельскохозяйственных предприятий необходимыми трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объема производства продукции и повышения эффективности производства. В частности, от обеспеченности хозяйства трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят объем и своевременности выполнения сельскохозяйственных работ, эффективность использования техники и, как результат, объем производства продукции, ее себестоимость, прибыль и ряд других экономических показателей.

К трудовым ресурсам относится та часть населения, которая владеет необходимыми физическими данными, знаниями и трудовыми навыками в соответствующей отрасли. Формирование трудовых ресурсов и их использование в разных отраслях экономики имеют свои особенности. В сельском хозяйстве с развитием производительных сил, научно-технического прогресса сокращается численность работников, занятых непосредственно производством продукции. В их использовании наблюдается сезонность и тесная связь с природно-климатическими условиями.

Учитывая данные таблицы 3, заметим незначительное снижение численности рабочих занятых всего в СПК «Байкало-Кударинский»:202,211,205 человек. Наибольший удельный вес в структуре трудовых ресурсов хозяйства занимают работники, занятые в сельскохозяйственном производстве – 190 человек (94,06%) в 1999 г, за 2000 г. их численность стала 193 человек (хотя в общей структуре снизилась до 91,47%, это обусловлено увеличением работников подсобных промышленных производств), 190 человек (92,68%) в 2001 году. Численность и состав

Таблица 3

**Состав и структура трудовых ресурсов**

**СПК «Байкало-Кударинский»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Категории работников | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. |
| чел. | % | чел. | % | чел. | % |
| Всего по с\х предприятию: | 202 | 100 | 211 | 100 | 205 | 100 |
| Работники, занятые в с\х пр-ве всего: | 190 | 94,06 | 193 | 91,47 | 190 | 92,68 |
| из них: 1.Рабочие постоянные | 168 | 83,17 | 170 | 80,57 | 169 | 82,44 |
| трактористы-машинисты | 33 | 16,34 | 30 | 14,22 | 32 | 15,61 |
| операторы маш.доения | 20 | 9,90 | 25 | 11,85 | 25 | 12,20 |
| скотники КРС | 26 | 12,87 | 28 | 13,27 | 29 | 14,15 |
| 2.Служащие из них: | 22 | 10,89 | 23 | 10,90 | 21 | 10,24 |
| руководители | 9 | 4,46 | 7 | 3,32 | 8 | 3,90 |
| специалисты | 13 | 6,44 | 16 | 7,58 | 13 | 6,34 |
| Рабочие подсоб. пром.пр-в | 4 | 1,98 | 12 | 5,69 | 9 | 4,39 |
| Рабочие торговли и общ\пит | 5 | 2,48 | 6 | 2,84 | 6 | 2,93 |
| Рабочие, занят-е на стр-ве | 3 | 1,49 | 0 | 0,00 | 0 | 0,00 |

постоянных работников остается на примерно одном уровне. С увеличением поголовья скота увеличилось количество скотников и доярок соответственно на 1,28 % и 2,3 % по сравнению с 1999 годом.

Главной причиной того, что численности работников в хозяйстве остается на одном уровне является своевременная выплата заработной платы, хотя среднемесячная зарплата 1 работника составляла в 1999 – 431 руб., 2000 г. - 665 руб., в 2001 г. – 867 руб., а также отсутствие других мест для трудоустройства на селе.

Рассмотрим состав товарной продукции.

На долю реализованной продукции растениеводства 2001 году приходится 22,62 %, что за период с 1999 г по 2001 г. снизилось на 25,89 %; некоторое увеличение по сравнению с 1999 г. доли животноводства – 69,55 %, но ниже чем за 2000 г. Продукция растениеводства представлена зерновыми и картофелем и замечено значительное их снижение. Из продукции животноводства основную часть занимает молоко, выручка за которое возрастает с 1999-2001 г. на 23,19 %, увеличилась доля мяса КРС по сравнению с 1999 на 3, 89 % , а реализация мяса конины снизилось на 0,74% по сравнению с 1999 годом и на 6,29 % по сравнению с 2000 годом.

Таблица 4

###### Состав и структура товарной продукции

######  СПК «Байкало-Кударинский»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции  | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. |
| тыс.руб.  | % | тыс.руб.  | % | тыс.руб.  | % |
| Всего по организации: | 5339 | 100 | 6566 | 100 | 5671 | 100 |
| Продукция растениеводства: | 2590 | 48,51 | 1554 | 23,67 | 1283 | 22,62 |
| Зерновые и зернобобовые | 983 | 18,41 | 205 | 3,12 | 232 | 4,09 |
| Картофель | 1401 | 26,24 | 583 | 8,88 | 168 | 2,96 |
| Продукция животноводства: | 2307 | 43,21 | 4211 | 64,13 | 3944 | 69,55 |
| КРС | 797 | 14,93 | 1739 | 26,48 | 1067 | 18,82 |
| Лошади | 97 | 1,82 | 484 | 7,37 | 61 | 1,08 |
| Молоко | 1413 | 26,47 | 1988 | 30,28 | 2816 | 49,66 |

Финансовые результаты (таблица 5) деятельности СПК характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Прибыль в основном хозяйство получает главным образом от реализации продукции. Основными источниками информации при анализе служат ф.№ 2 «Отчет о прибылях и убытках», ф.№ 3 «Движение капитала»,ф.№ 7 «Реализация продукции», ф.№ 16 «Баланс продукции». Прибыль характеризует финансовое состояние СПК, заметно увеличение прибыли в 2000 г. и некоторое снижение в 2001 г. в основном за счет увеличения себестоимости продукции.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы СПК в целом, доходность различных направлений деятельности, окупаемость затрат и т.д. Они более полно, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты хозяйствования. Рентабельность производственной деятельности (окупаемость издержек) показывает, сколько прибыли имеет СПК с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции, самая высокая была в 2000 г. Рентабельность продаж показывает, сколько прибыли имеет хозяйство с рубля продаж, этот показатель неуклонно растет за 1999-2001 г. с 0,40-0,49.

Таблица 5

**Финансовые результаты деятельности**

 **СПК «Байкало-Кударинский»**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. |
| Выручка от продажи товаров, работ, услуг,тыс.руб. | 5339 | 6566 | 5671 |
| Себестоимость, проданных товаров, работ, услуг, тыс.руб. | 3760 | 4356 | 4655 |
| Прибыль/убыток от продаж, тыс.руб. | +1579 | +2210 | +1016 |
| Внереализационные доходы, тыс.руб. | 566 | 855 | 1017 |
| Чрезвычайные доходы, тыс.руб. | 0 | 0 | 745 |
| Чистая прибыль/убыток, тыс.руб. | +2145 | +3065 | +2778 |
| Рентабельность производ. деятельности | 0,57 | 0,70 | 0,60 |
| Рентабельность продаж | 0,40 | 0,47 | 0,49 |

**2.3 Учетная политика и организация бухгалтерского учета**

Учетная политика СПК «Байкало-Кударинский» разработана на основании нижеследующего:

1. Бухгалтерский учет ведется в соответствии с Законом “ О бухгалтерском учете”, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Положениями по бухгалтерскому учету, Планов счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина РФ от 31.10.2002 г. № 94 Н.
2. Объемы основных средств, используемые организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, имеющие стоимость не более 2000 рублей за единицу, списываются на затраты на производство по мере отпуска их в производство или эксплуатацию (п. 18 ПБУ 6/01 “Учет основных средств”).
3. Амортизация основных средств начисляется линейным способом (п. 18 ПБУ 6/01). Срок полезного использования объемов основных средств устанавливается при принятии объектов к учету исходя из:
* ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью и мощностью;
* ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
* нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (п.20 ПБУ 6/01).
1. Учет процесса приобретения и заготовления материалов осуществляется в оценке по фактической себестоимости с применением счета 10 “Материалы” (План счетов, утвержденный Приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. № 94 н).
2. Незавершенное производство оценивается по фактической производственной себестоимости (п.64 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности).
3. Учет затрат на производство ведется с подразделениями на прямые, собираемые по дебету счетов 20 - “Основное производство”, 23 - “Вспомогательное производство”, и косвенные расходы, отражаемые по дебету счетов 25 - “Общепроизводственные расходы”, 26 –“Общехозяйственные расходы”. В конце отчетного периода косвенные расходы включаются в себестоимость продукции (работ и услуг) в результате распределения: ДТ - 20, 23, КТ - 25, 26 по принадлежности. Калькулируется полная фактическая производственная себестоимость продукции (работ, услуг) (п. 9 ПБУ 10/99 “Расходы организации”).
4. Косвенные расходы, собираемые по ДТ 25, 26, распределяются между видами продукции (работ, услуг) - объектами калькулирования пропорционально прямой заработной плате основных производственных рабочих.
5. Затраты на ремонт основных средств включаются в себестоимость отчетного периода, в котором произведены ремонтные работы (п.7 ПБУ 6/01 “Учет основных средств” п.5,7 ПБУ 10/99 “Расходы организаций”).
6. Коммерческие расходы полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности (п. 9 ПБУ 10/99).
7. Готовая продукция оценивается в балансе по фактической производственной себестоимости (п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ).
8. Товары отражаются в учете по фактической себестоимости, включающей затраты по заготовке и доставке товаров до коммерческого склада, производимые до момента их передачи в продажу (п.13 ПБУ 5/01). К товарам, приобретенным для общественного питания, применяют счет 42 “Торговая наценка ”.
9. Создается резерв по сомнительным долгам по расчету с другими организациями за продукцию, товары, услуги по итогам инвентаризации дебиторской задолженности (п.70 Приказа МФ РФ от 29.07.98 №34Н). Сумма создаваемых резервов сомнительных долгов относятся на прочие доходы и расходы.
10. В целях налогообложения расходы на формирования резервов по сомнительным долгам определяются ст. 266 НК РФ.
11. Расходы по служебной командировке списываются на затраты на производство продукции (работ, услуг). В целях налогообложения следует руководствоваться приказом МФ РФ от 6.07.2001г . №49Н.

При нарушении сроков сдачи авансового отчета невозвращенная сумма удерживается с заработной платы работника. Суммы выплаченных сверх норматива суточных включается в совокупный доход работника и облагается подоходным налогом.

1. Порядок признания доходов определяется методом начисления (отгрузки) от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (реализация основных средств и прочего имущества).

 В целях налогообложения внереализационные доходы определить согласно ст. 271 НС РФ в соответствии п.19 Приказа “Об учетной политике предприятия на 2002г.”

1. Классификация доходов и расходов распределяется в целях бухгалтерского учета по обычным видам деятельности, операционные, внереализационные и чрезвычайные (ПБУ 9/99 и 10/99). В целях налогового учета распределяется по реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав, внереализационные (ст.248,252 НК РФ).
2. Распределение и использование прибыли осуществляется в соответствии с учредительными документами и утверждается на годовом собрании членов кооператива.
3. В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательствах, утвержденными приказом МФ РФ от 13 июня 1995г № 49, предусматривается следующий порядок и сроки проведения инвентаризаций:
* при передаче имущества;
* в случае стихийных бедствий, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
* движения денежных средств в кассе предприятия ежемесячно;
* материальных запасов, товаров, готовой продукции ежегодно с 1 октября по 15 ноября 2002г.;
* основных средств при смене материально ответственных лиц;
* при ликвидации (реорганизации) перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматриваемых законодательствами РФ или нормативными актами Минфина РФ.
1. В соответствии приказа Минфина РФ от 31 октября 2000г. №94н “Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению нового Плана счетов по состоянию на 1 января 2002 года”. При переходе на Новый План счетов остатки активов и обязательств переносятся в качестве вступительных остатков статей бухгалтерской отчетности на начало отчетного года.

Бухгалтерский учет является основным источником информации о работе любого предприятия в т.ч. сельскохозяйственного. Он фиксирует все изменения, происходящие в производственной, снабженческой и сбытовой деятельности, т.е. дает необходимую оценку кругообороту средств и процессу расширенного воспроизводства на сельскохозяйственных предприятиях. Поэтому большое значение имеет рациональная организация работы аппарата управления, распределение обязанностей между отдельными ее работниками, разработка учетной политики организации и др.

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий и элементов построения учетного процесса с целью получения достоверной информации о хозяйственной деятельности и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции.

В соответствии с Законом Российской Федерации «О бухгалтерском учете» ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета в СПК «Байкало-Кударинский» несет председатель кооператива А.В. Шабанов. Бухгалтерская служба совхоза учреждена как отдельное структурное подразделение, возглавляемое начальником планово-экономического отдела Л.П. Баировой (фактически выполняющей функции главного бухгалтера). Он обеспечивает контроль и отражение на счетах бухгалтерского учета всех осуществляемых на предприятии хозяйственных операций, предоставление оперативной информации, составление в установленные сроки финансовой отчетности, проведение экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия совместно с подразделениями и службами по данным бухгалтерского учета и отчетности в целях выявления и мобилизации внутренних резервов.

Начальник планово-экономического отдела подписывает совместно с руководителем предприятия документы, служащие основанием для приемки и выдачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также расчетных, кредитных и финансовых обязательств.

Указанные документы без подписи начальника планово-экономического отдела являются недействительными и к исполнению не принимаются, в соответствии «Закона о бухгалтерском учете».

Бухгалтерия отражает в учете все хозяйственные операции по факту отчетного времени ежемесячно, с обобщением в квартальной отчетности по данным аналитического и синтетического учетов.

Ответственность за своевременное, достоверное и качественное составление документов, фиксирующих факт свершения хозяйственных операций и передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете возложить на лиц, создающих и подписывающих эти документы.

Бухгалтерия не принимает к учету первичные документы, не содержащие всех обязательных реквизитов и ненадлежащем образом оформленные.

Штат бухгалтерии состоит из четырех бухгалтеров - экономистов по животноводству, по растениеводству, по промышленному производству и прочим отраслям (мельница, пекарня, строительство и др.), по отделу механизации (еще выполняет функции диспетчера). В обязанности этих работников бухгалтерии входит обработка первичных документов, расчет плановых показателей, исчисление себестоимости произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг и другие функции.

Также в штат бухгалтерии данного СПК входят два бухгалтера расчетного отдела, которые производят учет материалов, начисление амортизации по основным средствам, а также начисление заработной платы и производят отчисления из зарплаты в фонды.

Кроме того, организация имеет отдельно оборудованную кассу и должность кассира, который ведет учет кассовых операций и по расчетному счету, осуществляет выдачу и прием наличных денег.

Начальник планово-экономического отдела подчиняется непосредственно руководителю СПК «Байкало-Кударинский» - председателю, штат бухгалтерии подчиняется начальнику планово-экономического отдела (см. схему 1).

 Схема 1

**Структура бухгалтерского аппарата СПК «Байкало-Кударинский»**

#### Начальник

#### планово-экономического отдела

Отдел растениеводства

Расчетная

группа

Касса

Отдел животноводства

Отдел

 механизации

В СПК «Байкало-Кударинский» применяется журнально-ордерная форма учета, и основная часть данных обрабатывается вручную. В качестве журналов-ордеров в большинстве случаев используются бланки других документов, реже – установленных форм, некоторые формы чертятся вручную, из-за недостаточной технической оснащенности копировальными устройствами.

Запись в журналы-ордера производится непосредственно с первичных документов или с накопительных ведомостей. В СПК «Байкало-Кударинский» применяются единые унифицированные формы первичных документов, при этом берется во внимание специализация предприятия. Часть из них, сохраняя реквизиты, ведут на других бланках или листах бумаги, что связано с плохой обеспеченностью необходимыми бланками.

В составе регистров учета также имеются несколько типов ведомостей, листки расшифровки, разработочные таблицы и Главная книга.

Главную книгу ведут в разрезе счетов. Кредитовый оборот в неё переносят с соответствующего журнала-ордера, а дебетовые – из разных журналов-ордеров по корреспондирующим счетам.

Журнал-ордер и Главная книга взаимно дополняют друг друга. В первом дается расшифровка кредитового оборота синтетического счета, а в Главной книге – дебетового оборота того же счета.

Первичные документы, отчеты подразделений и прочие документы должны сдаваться в бухгалтерию в соответствие с графиком документооборота, указанного в учетной политике. На самом деле графика нет, хотя каждый бухгалтер в соответствие с возложенными обязанностями и ориентируясь на требования главного бухгалтера, знает срок создания, проверки, обработки, сдачи в архив всех необходимых документов.

Важное значение имеет выбранный организацией рабочий план счетов. Рабочий план счетов соответствует плану счетов, утвержденному приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г., но имеет некоторые особенности.

Таблица 6

|  |  |
| --- | --- |
| Номер счета | Наименование счета |
| 01 | Основные средства |
| 02 | Амортизация основных средств |
| 07 | Оборудование к установке |
| 08 | Вложения во внеоборотные активы |
| 08-1 | Строительство и приобретение основных средств |
| 08-2 | Перевод молодняка животных в основное стадо |
| 10 | Материалы |
| 10-4 | Корма |
| 10-5 | Материалы |
| 10-6 | ГСМ |
| 10-7 | Строительные материалы  |
| 10-8 | Запасные части |
| 10-9 | Инвентарь и хозяйственные принадлежности |
| 11 | Молодняк животных  |
| 19 | Налог на добавленную стоимость |
| 20-1 | Растениеводство |
| 20-2 | Животноводство |
| 20-3 | Промышленное производство |
| 23 | Вспомогательное производство |
| 24 | Тракторный парк |
| 25-1 | Общепроизводственные расходы по растениеводству |
| 25-2 | Общепроизводственные расходы по животноводству |
| 26 | Общехозяйственные расходы |
| 29 | Обслуживающие производства и хозяйства ЖКХ |
| 40 | Выпуск продукции |
| 41 | Товары в розничной торговле |
| 42 | Торговая наценка |
| 43 | Готовая продукция |
| 44 | Расходы на продажу |
| 45 | Товары отгруженные |
| 46 | Выполненные этапы по незавершенным работам |
| 50 | Касса |
| 51 | Расчетный счет |
| 58 | Финансовые вложения |
| 62 | Расчеты с покупателями и заказчиками |
| 66 | Расчеты по краткосрочным кредитам и займам |
| 68 | Расчеты по налогам и сборам |
| 68-1 | НДС |
| 68-3 | Налог с продаж |
| 69 | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |
| 69-1 | Расчеты ФСС |
| 69-2 | Расчеты по ПФР |
| 69-3 | Расчеты по медицинскому страхованию  |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами |
| 75 | Расчеты с учредителями |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |
| 80 | Уставной капитал |
| 83 | Добавочный капитал |
| 84 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года |
| 86 | Целевое финансирование |
| 90 | Продажи |
| 90-ст | Выручка от столовой |
| 90-м | Выручка от магазина |
| 90-1 | Себестоимость продаж |
| 90-2 | НДС |
| 90-3 | Прибыль или убыток от продаж |
| 91 | Прочие доходы и расходы |
| 94 | Недостача и потери от порчи ценностей |
| 99 | Прибыли и убытки |

Во-первых, МТП учитывается обособленно на счете 24. Во-вторых, некоторые счета вообще не используются (04, 05, 57, 59, 60, 63, 67, 73, 79, 81, 85, 86, 96, 97, 98).Существуют отличия по субсчетам к счету 10 «Материалы» и 90 «Продажи».

Необходимо отметить, что бухгалтерский учет в СПК «Байкало-Кударинский» ведется в ручную. В целом организация бухгалтерского учета не на лучшем уровне, и требует доработок. Так как в СПК имеется компьютер, его можно использовать более рационально, поскольку в настоящее время он используется секретарем для создания в основном текстовых документов. При внедрении автоматизации бухгалтерского учета применительно к некоторым операциям, например, по кассовым или по расчетному счету, движению материалов, начислению амортизации, возможно, добиться снижения загруженности бухгалтеров и оперативности в работе.

**3. Учет затрат и исчисление себестоимости продукции**

**молочного скотоводства в СПК «Байкало-Кударинский»**

* 1. **Первичный учет**

В первичном учете в СПК «Байкало-Кударинский» используется большое количество разнообразных документов, на основании которых производятся все последующие записи. Можно выделить следующие группы документов: по учету затрат труда, предметов труда (в том числе по расходу кормов и прочих материальных ценностей), по использованию средств труда, по учету выхода продукции, прироста живой массы и приплода.

Основным документом по учету затрат труда работников животноводства является расчет начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. № 135-АПК). Начисление оплаты труда животноводам производится в основном за полученную продукцию ( молоко, прирост живой массы, приплод). Поэтому для начисления оплаты привлекаются и документы, в которых фиксируются выход продукции: журналы учета надоя молока, акты на оприходование приплода, ведомости взвешивания животных, акты на перевод животных из группы в группу. На основании зафиксированного в этих документах выхода продукции начисляют оплату труда работникам животноводства в соответствие с действующими в хозяйстве расценками.

Учет отработанного времени ведут ежедневно по каждому работнику МТФ в табеле учета рабочего времени (ф. № 140-АПК).

Основным видом расходов предметов труда в животноводстве является расход кормов, первичный учет которых на молочно-товарной ферме СПК «Байкало-Кударинский» ведут в ведомости учета расхода кормов (ф. № 94-АПК). Ведомость является комбинированным накопительным документом, на основании которого производят и выдачу кормов, и списание их в расход. Сводный учет расхода кормов на ферме ведут в журнале учета расхода кормов (ф. № 303-АПК). В нем на каждый вид и группу животных отводят отдельные страницы для записи расхода кормов по каждому их виду в физической массе, в переводе на кормовые единицы и при необходимости по содержанию переваримого протеина.

Расход прочих материальных ценностей (биопрепаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств, ГСМ и т.д.) оформляются лимитно-заборными картами (117-АПК), накладными и другими расходными документами.

Затраты средств труда фиксируются в документах и расчетах по начислению амортизации и отчислений в ремонтный фонд: ведомость начислению амортизации по основным средствам (ф.№ 48-АПК), ведомость расчета амортизации по автотранспорту и отчислений в ремонтный фонд (ф. № 50-АПК), ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд (без автотранспорта) (ф. № 49-АПК).

Для учета выхода продукции в СПК «Байкало-Кударинский» применяется большое количество документов. Можно подразделить их на две группы: по оприходованию продуктов животноводства и оприходованию живой массы и приплода.

К первой группе относятся журнал учета надоя молока (ф. № 176-АПК), хотя в данном случае он чертится вручную в обычной тетради, ведомость движения молока на стандартном бланке (ф.№ 178-АПК) тоже не используется, а графится вручную на листе бумаги или на похожем бланке. Ко второй группе относятся акт на оприходование приплода животных (ф. № 211-АПК), но старого образца (ф. № 95), ведомость взвешивания животных (ф. № 216-АПК) и расчет определения привеса (ф. № 217-АПК) на оприходование живой массы тоже вручную.

* 1. **Синтетический и аналитический учет**

Регистром в СПК «Байкало-Кударинский», в котором обобщают данные первичных документов о затратах и выходе продукции по подразделениям является лицевой счет (производственный отчет) подразделения по животноводству. Его составляют по итогам данных за месяц из соответствующих первичных и сводных документов.

Лицевой счет (производственный отчет) по животноводству состоит из двух разделов: 1. Затраты на производство продукции животноводства (дебет счета 20/2); 2. выход продукции (кредит счета 20/2).

В первом разделе лицевого счета регистрируются все необходимые учетные данные по дебету субсчета 20/2. на каждый объект учета (виды и учетные группы животных) отводятся необходимые графы. В них предусматривается запись технико-экономические показателей по соответствующим объектам учета: среднее поголовье, затраты труда в человеко-часах, количество кормо-дней, расход кормов в центнерах и кормовых единицах и соответствующие суммарные данные согласно статьям затрат по дебету счета 20/2 с отнесением их по корреспондирующим счетам, в том числе: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 96 «»Резервы предстоящих расходов; счет 10 «Материалы» - на стоимость израсходованных на содержание животных кормов, медикаментов, топлива и нефтепродуктов. Этим обеспечиваются учет по установленной номенклатуре статей аналитического учета и группировка затрат по корреспондирующим счетам. В лицевом счете для каждой статьи затрат отводится отдельная строка, но с подразделением по видам затрат при разной корреспонденции счетов. Если вид и статья затрат совпадают, имея единую корреспонденцию, то они отражаются по одной строке.

При заполнении лицевого счета (производственного отчета) по животноводству привлекается большое количество первичных документов. Для заполнения данных о количестве кормо-дней, расходе кормов и подстилки используют журналы учета расхода кормов (ф. № 303-АПК). Данные о зарплате и затратах труда проставляют на основании расчетов начисления оплаты труда работникам животноводства (ф. № 135-АПК) и т.д. Суммы по амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам, используемым в животноводстве, взяты из ведомости амортизации. Суммы расходов по материальным ценностям в производственный отчет заносятся из отчетов о движении материальных ценностей (ф. № 265-АПК) по кормам, биопрепаратам и медикаментами другим материалам. В качестве отдельных объектов учета затрат в соответствующих графах отражают распределяемые расходы животноводства (расходы по приготовлению кормов на кормокухнях и др.). Ежемесячно итоги этих затрат распределяют по объектам учета животноводства и отражают в лицевом счете в соответствующих статьях отдельной строкой.

Во втором разделе производственного отчета «Выход продукции» отражают выход основной и побочной продукции, относимой с кредита 20/2 «Животноводство» в дебет корреспондирующих счетов 43,11 и др. с указанием количества и суммы.

Данные о выходе продукции в лицевом счете (производственном отчете) отражают на основании следующих документов: молоко – журнала учета надоя молока (ф. № 176-АПК), ведомости движения молока (ф. № 178-АПК), прирост живой массы - ведомость взвешивания животных (ф. № 216-АПК), приплод – актов на оприходование приплода (ф. № 211, 228, 224-АПК).

Показатели выхода продукции, указанные в данном разделе лицевого счета, должны соответствовать данным, отраженным в следующих сводных формах о движении продукции и животных: в отчетах о движении материальных ценностей (ф. № 265-АПК), о движении скота и птицы на ферме (ф. № 223-АПК), книгах учета движения животных и птицы (ф. № 304-АПК), в ведомости учета движения молока (ф. №178-АПК).

Подразделения СПК «Байкало-Кударинский» ежемесячно в установленные сроки представляют лицевые счета (производственные отчеты) по животноводству в центральную бухгалтерию, там после соответствующей проверки данных делают записи в бухгалтерские регистры.

Для получения сводных данных в целом по хозяйству ведут сводный лицевой счет по животноводству, в котором обобщают данные о затратах и выходе продукции в целом. Поэтому лицевой счет является регистром аналитического учета по счету 20/2 «Животноводство».

Одновременно с записями в сводный лицевой счет итоговые данные из лицевых счетов (производственных отчетов) подразделений с группировкой по корреспондирующим счетам заносят в журнал-ордер № 10-АПК, а из него кредитовые обороты в установленном порядке ежемесячно переносят в Главную книгу. Так как в СПК «Байкало-Кударинский» подразделений много запись в журнал-ордер 10-АПК производится из сводного лицевого счета (сводного производственного отчета).

Данные о затратах в сводном лицевом счете должны соответствовать суммам затрат по счету 20/2 в Главной книге и в журнале-ордере № 10-АПК.

Фактические затраты на производство молока за 2001 год в СПК «Байкало-Кударинский» составили 2116 000 руб.:

Д 20/2 К 70, 69 – 343 000 руб. отнесена зарплата животноводов с отчислениями на социальные нужды.

Д 20/2 К 10 по субсчетам – 889 000 руб. относят стоимость израсходованных кормов, медикаментов, прочих препаратов.

Д 20/2 К 02 – 143 000 руб. относят сумму амортизации по основным средствам отрасли животноводства;

Д 20/2 К 23 – 463 руб. относят услуги автотранспорта, МТС, электроснабжения.

Д 20/2 К 25, 26 – 119 000 руб. отнесена сумма общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Падеж животных на выращивании и откорме списывают проводкой:

Д 94 К 11 – 105 000 руб.

Д 20/2 К 94 – 105 000 руб.

Д 20/2 К 71- 159 000 отнесена сумма за водоснабжение.

По кредиту счета 20/2 - выход продукции:

Д 43 К 20/2 – 1859400 руб. на стоимость оприходованного молока.

Д 11 К 20/2 – 2066000 руб. на стоимость прироста живой массы

Д 10 К 20/2 50 000 руб.– на стоимость оприходованной побочной продукции (навоза).

Общая схема учета затрат и выхода продукции животноводства может быть представлена в Приложении 1.

**3.3. Исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства**

Учет затрат и выхода продукции ведется раздельно по молочному и мясному скотоводству. Аналитические счета в СПК «Байкало-Кударинский» открываются по каждому объекту учета затрат по крупному рогатому скоту молочного направления. Они называются: 1. «Основное стадо», по которому учитываются затраты на содержание коров и быков-производителей (цель производства: получить основную продукцию – молоко и сопряженную - приплод) или 2. «Животные на выращивании и откорме», по которому учитываются затраты на выращивание молодняка всех возрастов и откорм взрослых животных, выбракованных из основного стада (цель производства – получение прироста живой массы животных).

Объектами калькуляции по «Основному стаду» являются молоко и приплод, калькуляционными единицами – 1 центнер молока и 1 голова приплода.

Для определения себестоимости молока и приплода применяется комбинированный метод калькуляции. Его принцип в следующем:

1. Из общей суммы затрат на содержание основного стада за год исключается стоимость побочной продукции (навоз, шерсть-линька) в принятой оценке.
2. Оставшуюся сумму затрат, приходящуюся на основную и сопряженную продукцию (молоко и приплод), распределяют в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко – 90 %, на приплод – 10 %.
3. Полученные данные о затратах на производство молока и приплода делят соответственно на количество молока и количество голов приплода, в результате определяют фактическую себестоимость 1 центнера молока и 1 головы приплода.

Сумма затрат по содержанию основного стада КРС молочного направления за 2001 год составила 2116000 руб., за этот же период получено молока 6706 ц по плановой себестоимости 300 руб. за 1 ц, приплода 432 голов весом 81 ц по плановой себестоимости 500 руб. за 1 голову, навоза в нормативной оценке на сумму 50000 руб., 5588 ц молока реализовано, 1118 ц израсходовано на выпойку телятам, приплод оставлен в хозяйстве на доращивание. Фактическая себестоимость продукции исчисляется так:

1. Определяется сумма фактических затрат, относящихся на сопряженную продукцию, которая составляет 2066000 руб.(2116000-50000).
2. Распределяются оставшиеся затраты: на молоко – 1859400 руб. (2066000/100\*90) и на приплод – 206600 руб. (2066000/100\*10).
3. Фактическая себестоимость 1 ц молока составит 277,27 руб. (1859400/6706).
4. Фактическая себестоимость 1 головы приплода составит 478,24 руб. (206600/432).
5. Калькуляционная разница по реализованному молоку списывается дополнительной записью: Д 43 К 20/2 на сумму 127015,24 руб. (5588\*(300-277,27)), по молоку, израсходованному на выпойку телятам, - дополнительной записью: Д 20/2 аналитического счета по учету животных на выращивании «Молодняк КРС» Кредит счета 20/2 аналитический счет «Основное стадо» на сумму 25412,14 руб. (1118\*22,73).
6. Калькуляционная разница по приплоду, оставляемому на доращивание, списывается дополнительной записью: Д 11 К 20/2 на сумму 9400,32 руб. (432\*(500-478,24)).

В итоге аналитический счет «Основное стадо» закрывается, и сальдо не имеет.

**4. Правовое обоснование**

Создание и функционирование предприятий и организаций, вне зависимости от их принадлежности к отраслям народного хозяйства, осуществляется в соответствии с положениями ГК РФ от 30 ноября 1994 года N 51-ФЗ. ГК РФ предусмотрено существование как коммерческих (имеющих извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности), так и некоммерческих (не имеющих извлечение прибыли в качестве основной цели деятельности) предприятий и организаций. Формы образования коммерческих и некоммерческих юридических лиц определены статьей 50 ГК РФ.

Сельскохозяйственный производственный кооператив «Байкало-Кударинский» является производственным кооперативом, созданным в результате реорганизации совхоза «Байкало-Кударинский» на основании решения трудового коллектива совхоза и в соответствии с Гражданским Кодексом РФ и Федеральным законом «О сельскохозяйственной кооперации» от 08.12.1995 г. № 193 зарегистрирован инспекцией МНС России по Кабанскому району Республики Бурятия от 29 ноября 2002 г.

Кооператив является коммерческой организацией, созданной гражданами для совместной деятельности по производству, переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции, а также для выполнения иной не запрещенной законом деятельности, основанной на трудовом участии членов кооператива.

Кооператив является юридическим лицом и имеет следующие правомочия:

* создавать представительства и филиалы, осуществлять свои права на территории РФ и за ее пределами;
* осуществлять иные виды деятельности, предусмотренные уставом и не запрещенные законом;
* иметь в собственности, покупать или иным способом приобретать, продавать, закладывать и осуществлять иные права на имущество и земельные участки, в том числе переданные ему в виде паевого взноса в паевой фонд кооператива, в порядке и на условиях, которые установлены законодательством РФ и законодательством субъектов РФ;
* создавать резервный и другие неделимые фонды кооператива и вкладывать средства резервного фонда в банки и другие кредитные учреждения, в ценные бумаги и иное имущество;
* привлекать заемные средства, а также выдавать денежные кредиты и авансы членам кооператива;
* заключать договоры, а также осуществлять все права, необходимые для достижения целей, предусмотренных уставом кооператива;
* осуществлять внешнеэкономическую деятельность в порядке, установленном законодательством РФ;
* обращаться в суд или арбитражный суд с заявлениями о признании недействительными (полностью или частично) актов государственных и иных органов, а также с заявлениями о неправомерности действий должностных лиц, нарушающих права кооператива;
* осуществлять реорганизацию или ликвидацию кооператива.

Органы государственной власти и органы местного самоуправления не вправе вмешиваться в хозяйственную, финансовую и иную деятельность кооперативов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ.

Убытки, причиненные кооперативу в результате незаконных действий (бездействия) государственных и иных органов либо их должностных лиц, нарушивших права кооператива, а также в результате ненадлежащего осуществления такими органами либо их должностными лицами предусмотренных законодательством обязанностей по отношению к кооперативу, подлежат возмещению этими органами.

Споры о возмещении таких убытков рассматриваются судом или арбитражным судом в соответствии с их подведомственностью.

Кооператив отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом и не отвечает по обязательствам членов кооператива, за исключением случаев, предусмотренных настоящим федеральным законом.

Взыскание по долгам кооператива при отсутствии у него денежных средств, достаточных для погашения задолженности, может быть обращено на принадлежащее ему имущество, за исключением имущества, отнесенного в установленном порядке к неделимым фондам, рабочих лошадей и скота, продуктивного и племенного скота и птицы, сельскохозяйственной техники и транспортных средств (за исключением легковых автомобилей), семенных и фуражных фондов.

Кооператив и его члены могут при необходимости заключать договоры, обязывающие членов кооператива в течение определенного периода, не превышающего 10 лет, продавать исключительно кооперативу или создаваемым им филиалам всю производимую ими сельскохозяйственную продукцию или ее часть.

Кооператив вправе нанимать работников и из числа своих членов, самостоятельно определяя формы и системы оплаты труда членов кооператива. Оплата труда может производиться как деньгами, так и в натуральной форме. Не менее 50 % объема работ в кооперативе должно выполнятся его членами.

Устав кооператива, утвержденный на общем собрании трудового коллектива от 10 августа 2000 г., состоит из 21 статьи. Они касаются следующих вопросов:

1 Общие положения

2 Предмет и цели деятельности кооператива

3 Правовой статус кооператива

4 Паевой фонд и другие фонды. Имущество кооператива

5 Членство в кооперативе. Права и обязанности членов кооператива и ассоциированных членов кооператива.

6 Выход из кооператива. Исключение из членов кооператива

7 Распределение прибыли и убытков кооператива

8 Условия образования неделимых фондов

9 Ведение документации и отчетности кооператива

10 Органы управления кооперативом

11 Полномочия общего собрания членов кооператива

12 Порядок и сроки созыва общего собрания членов кооператива

13 Порядок принятия решений общим собранием членов кооператива

14 Правление кооператива и его полномочия

15 Ответственность членов правления кооператива

16 Наблюдательный совет кооператива

17 Полномочия наблюдательного совета кооператива

18 Аудиторская проверка деятельности кооператива

19 Публикация сообщений о кооперативах

20 Реорганизация кооператива

21 Ликвидация кооператива

Правление кооператива является исполнительным органом кооператива. Уставом предусмотрено избрание председателя кооператива, который одновременно становится председателем правления кооператива. Он представляет кооператив в органах государственной власти, органах местного самоуправления и организациях, распоряжается имуществом кооператива, заключает договора, открывает счета в банках, осуществляет прием и увольнение работников, издает обязательные для исполнения приказы и распоряжения и осуществляет иные полномочия, предусмотренные уставом кооператива.

Должностной инструкции на начальника планово-экономического отдела, выполняющего функции и обязанности главного бухгалтера в СПК «Байкало-Кударинский» как таковой нет. Начальник планово-экономического отдела осуществляет организацию учета затрат и исчисление себестоимости продукции на основании «Положения об учете и отчетности в РФ» от 29.07.98 г. № 34н. В его функции входит: организация системы планирования, учета и анализа расходов на предприятии в соответствие с его деятельностью; достоверный учет издержек управления, исполнение смет расходов, составление экономически обоснованных отчетных калькуляций при реализации товаров и оказании работ, услуг; осуществление (совместно с другими службами и подразделениями) экономического анализа хозяйственно-финансовой деятельности СПК в целях выявления внутренних резервов, предупреждения потерь и непредвиденных расходов; персональная ответственность за постановку, организацию и ведение, содержание отчетности, всего процесс бухгалтерского учета и контроля. Ответственность начальника планово-экономического отдела наступает в случаях: неправильного ведения бухгалтерского учета, следствием чего явились искажения в отчетности; принятие к исполнению и оформлению документов по операциям, которые противоречат установленному порядку приемки, хранения и расходования денежных средств, ТМЦ и других ценностей; несвоевременной и неправильной выверки операций по расчетному счету и другим счетам в банках, расчетов с дебиторами и кредиторами; нарушения списания с баланса недостач и задолженностей; других нарушений положений, инструкций, нормативных актов и бухгалтерскому учету. Основные нормативные документы, используемые при учете затрат исчислении себестоимости:

1. Федеральный закон о бухгалтерском учете от 21 ноября 1996 г, № 139-ФЗ.
2. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве (утв. Минсельхозпродом РФ 4 июля 1996 г. N П-4-24/2068
3. План счетов и инструкция по его применению
4. Положение о ведении учета и отчетности в РФ
5. ПБУ 10/99
6. Инструкция о составе фонда З/п и выплат социального характера
7. Инструкция о порядке заполнения типовых форм годовой отчетности.

Исходя из этих нормативных документов, задачи управленческого учета в условиях рыночных отношений состоят в том, чтобы обеспечить своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат на производство продукции, определить фактическую себестоимость отдельных видов продукции, работ, услуг, а также установить надлежащий контроль за правильным использованием в процессе производства материальных и трудовых ресурсов, денежных средств.

Приступая к учету операций, связанных с формированием себестоимости выпускаемой продукции необходимо рассмотреть основные положения структуры себестоимости как экономико-правовой категории. Хозяйственно-производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением сырья, вспомогательных материалов, э/энергии, воды, начислением заработанной платы, отчислением в социальные фонды и рядом других необходимых затрат и отчислений. Для подсчета суммы всех расходов предприятие приводит их к единому денежному показателю в виде себестоимости. Для принятия правильного решения при списании затрат на продукцию, работу, услугу следует

1. установить вид деятельности (производственная, финансовая, инвестиционная, коммерческая, общественная), к которому относится данная хозоперация, поскольку от вида отрасли и вида деятельности зависит не только система учета, но и набор видов затрат;
2. проверить предусмотрено ли технологией получение продукции, выполнение работы или оказание услуги расходование данного вида затрат;
3. определить к какому виду затрат относится рассматриваемый вид затрат;
4. уточнить при каких обстоятельствах, у кого и по какому документу приобретен (сырье, материалы, корма), или возник (сторонняя услуга) данный вид затрат. Только после оперативного поиска и получения правильных ответов на поставленные выше вопросы можно не сомневаться в правильности выполнения бухгалтерской записи по отнесению затрат за счет соответствующего источника.

Согласно постановлению Правительства РФ от 13 августа 1997 г. № 1013 мясо и мясные продукты, молоко и молочные продукты входят в перечень товаров, подлежащих обязательной сертификации. Сертификация мясных и молочных продуктов проводится в соответствии с Правилами проведения сертификации пищевых продуктов и продовольственного сырья, утвержденными постановлением Госстандарта РФ от 28 апреля 1999 г. № 21 (далее - Правила проведения сертификации).

В соответствии со статьей 1 Закона РФ от 10 июня 1993 г. № 5151-1 «О сертификации продукции и услуг» сертификация продукции представляет собой процедуру подтверждения соответствия, посредством которой независимая от изготовителя (продавца, исполнителя) и потребителя (покупателя) организация удостоверяет в письменной форме, что продукция соответствует установленным требованиям.

Сертификация продукции осуществляется в целях:

* создания условий для деятельности организаций и предпринимателей на едином товарном рынке Российской Федерации, а также для участия в международном экономическом, научно-техническом сотрудничестве и международной торговле;
* содействия потребителям в компетентном выборе продукции;
* защиты потребителя от недобросовестности изготовителя (продавца, исполнителя);
* контроля безопасности продукции для окружающей среды, жизни, здоровья и имущества;
* подтверждения показателей качества продукции, заявленных изготовителем.

Обязательная сертификация мяса, молока и продукции их переработки проводится только после проведения ветеринарно-санитарной экспертизы, клеймения (мяса) государственной ветеринарной службой и простановки маркировки в установленном порядке.

Документом, подтверждающим соответствие сертифицированной продукции установленным требованиям, является сертификат соответствия.

Срок действия сертификата на серийно выпускаемую продукцию не должен превышать трех лет. Сертификат соответствия, выданный на партию продукции, действителен в течение срока, который, как правило, соответствует сроку годности.

Порядок оплаты работ по обязательной сертификацииустанавливается специально уполномоченным федеральным органом исполнительной власти в области сертификации и федеральными органами исполнительной власти, на которые законодательными актами РФ возложены организация и проведение обязательной сертификации, по согласованию с федеральным органом исполнительной власти в области финансов.

В соответствии с пунктом 2 статьи 16 Закона о сертификации сумма средств, израсходованных предприятием на проведение обязательной сертификации своей продукции, относится на ее себестоимость.

Принадлежность СПК к предприятиям и организациям агропромышленного комплекса обуславливает использование для организации и ведения бухгалтерского учета Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по организации бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики в системе агропромышленного комплекса, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 25 августа 1992 г. № 415 (далее - План счетов АПК).

Формирование себестоимости молокаосуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету “Расходы организации” 10/99.

Следует иметь в виду, что в соответствии с Планом счетов АПК затраты по содержанию и эксплуатации холодильных установок, работа которых непосредственно связана с выпуском продукции (охлаждение молока на фермах и комплексах) на субсчете 23-5 не отражают, а включают в себестоимость производимой продукции.

Отношения производителя с потребителями его продукции строятся на основе заключаемых с ними договоров. Правовые основы договорных отношений определены ГК РФ ч.2 гл.30 (ст454-566) и гл.37 (ст. 702-763) от 26 января 1996   года N 14-ФЗ. Реализация молока изделий может осуществляться, как через торговую сеть, так и через ОАО «Молоко» на основании заключенного договора № 1 на поставку молока от 3 апреля 2002 г. При реализации молока через торговую сеть СПК предъявляет покупателям (заказчикам) расчетные документы за отгруженное молоко.

Рядом законодательных актов по налогам и сборам предусмотрено освобождение от уплаты некоторых видов налогов предприятий, производящих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию. В частности, предприятия, производящие и перерабатывающие сельскохозяйственную продукцию, освобождаются от уплаты:

1) налога на имущество. В соответствии с подпунктом <б> пункта 5 Инструкции Госналогслужбы РФ от 8 июня 1995 г. № 33 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий» данным налогом не облагается имущество предприятий по производству, переработке и хранению сельскохозяйственной продукции, при условии, что выручка от указанного вида деятельности составляет не менее 70 процентов общей суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг);

2) налога на прибыль предприятий. В соответствии с пунктом 2.9 Инструкции о порядке исчисления налога на прибыль валовая прибыль уменьшается на суммы прибыли от реализации произведенной сельскохозяйственной продукции, а также от реализации произведенной и переработанной на данном предприятии сельскохозяйственной продукции собственного производства, за исключением прибыли сельскохозяйственных предприятий индустриального типа, определяемых по перечню, утверждаемому законодательным (представительным) органом субъекта РФ.

**Выводы и предложения**.

Себестоимость продукции – выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. В условиях рыночных отношений себестоимость является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определение рентабельности производства и отдельных видов продукции; выявление резервов снижения себестоимости продукции; определения цен на продукцию; исчисление национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий.

 Важнейшими целями управленческого учета являются:

* Оказание информационной помощи управляющим в принятии оперативных управленческих решений;
* Контроль, планирование и прогнозирование экономической эффективности деятельности предприятия;
* Обеспечение базы для ценообразования;
* Выбор наиболее эффективных путей развития предприятия.

С 1981 года хозяйство существовало как совхоз «Байкало-Кударинский». В 2000 году была проведена реорганизация, в результате которой хозяйство было зарегистрировано как СПК «Байкало-Кударинский». Общая земельная площадь составляет 5060 га земли. Численность работающих 205 человек.

Хозяйство имеет молочно-мясное направление и производит молоко, мясо говядины и конины. Продукция растениеводства представлена зерном и картофелем.

В процессе работы была изучена и выявлена динамика роста производства продукции – молока за период 1999-2001 г. в СПК «Байкало-Кударинский» это объясняется увеличением поголовья, а также за счет покупки молока от населения. Основным каналом выбытия животных является реализация их на мясокомбинат, а также падеж и вынужденный забой. Это связано с неудовлетворительным состоянием помещений, сквозняками, с отсутствием прогулок и закаливания животных, обеспеченностью кормами. Эти недостатки должны быть устранены непосредственно работниками ферм путем проведения соответствующих мероприятий.

Одна из объективных причин повышения себестоимости сельскохозяйственной продукции – рост цен в связи с инфляцией на промышленную продукцию (технику, запасные части, электроэнергию, удобрения, нефтепродукты, комбикорма и т.д.), другая – более высокие темпы оплаты труда по сравнению с темпами роста его производительности. Это также результат инфляции.

Однако наряду с объективными причинами немаловажную роль в повышении себестоимости продукции играют и субъективные причины. При одном и том же уровне и темпах роста цен на продукцию величина себестоимости продукции в разных хозяйствах неодинакова. Это обусловлено разным уровнем продуктивности животных и урожайности культур, а также уровнем механизации производственных процессов.

Немаловажной причиной влияющей на себестоимость продукции является организация труда. При низком уровне организации труда хуже используются трудовые ресурсы, техника, корма, удобрения и т.д., в результате чего происходит перерасход на единицу продукции.

Большое влияние на себестоимость продукции оказывает степень концентрации и специализации производства. Рациональный уровень концентрации и специализации хозяйства способствует более полному использованию земельных, трудовых и материальных ресурсов.

Уровень себестоимости продукции существенно зависит и от технологии производства. Внедрение интенсивных технологий выращивания культур и животных позволит увеличить объем производства продукции при одновременном сокращении затрат труда и материальных ресурсов.

Ежемесячный анализ издержек позволяет оперативно управлять производственными затратами, не допускать их перерасхода на производство продукции. Важно при этом, чтобы в процесс управления затратами привлекались непосредственные исполнители работ. Внедрение арендного подряда, организация учета по центрам ответственности, зависимость зарплаты от объемов производства заставляют считать каждый рубль, сопоставлять затраты с результатами производства. Это действенный рычаг снижения себестоимости продукции.

В заключении необходимо сказать, что способы отнесения косвенных затрат на себестоимость продукции выбираются непосредственно руководством того или иного предприятия, и закрепляются в Приказе по учетной политике на весь финансовый год. Изменение этих способов в течение финансового года не допускается.

- Таким образом, руководству предприятия необходимо своевременно избрать метод учета затрат на производство, наиболее подходящий для данного вида предприятия, и максимально соответствующий способу производства продукции, и в дальнейшем неукоснительно придерживаться этого метода.

- Таким образом, руководству предприятия необходимо уделять должное и своевременное внимание процессу анализа затрат на производство, а также организации бухгалтерского учета, который находится не на должном уровне. Это поможет не только оптимизировать затраты на производство, но и улучшить производственный контроль и, как следствие, повысить экономическую эффективность хозяйствования.

# Список использованной литературы

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (Часть Первая)" От 30.11.1994 N 51-Фз (Принят ГД ФС РФ 21.10.1994) (Ред. От 08.07.1999)
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (Часть Вторая)" От 26.01.1996 N 14 Фз (Принят ГД ФС РФ 22.12.1995) (Ред. От 12.08.1996)
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть Первая). Федеральный закон от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 17.07.1998)
4. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть Вторая). Федеральный закон от 05.08.2000 N 117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) (ред. от 29.12.2000)
5. Федеральный закон о бухгалтерском учете от 21 ноября 1996 г, № 139-ФЗ
6. Закон РФ от 27.12.1991 N 2116-1 (ред. от 04.05.1999) "О налоге на прибыль предприятий и организаций"
7. Федеральный закон от 14 июля 1997 г. N 100-ФЗ "О государственном регулировании агропромышленного производства" Принят Государственной Думой 19 июля 1996 года Одобрен Советом Федерации 7 августа 1996 года
8. Закон РФ от 22 ноября 1990 г. N 348-1 "О крестьянском (фермерском) хозяйстве"(с изменениями от 27 декабря 1990 г., 24 июня 1992 г., 28 апреля 1993 г. и 24 декабря 1993 г., 30 декабря 2001 г.)
9. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н, с изменениями от 30 декабря 1999 г., 24 марта 2000 г.)
10. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная Политика Организации" ПБУ 1/98" (Приказ Минфина РФ От 09.12.1998 N 60н)
11. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99" (Приказ Минфина РФ От 06.07.99 N 43н)
12. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов ПБУ 5/2000" (Приказ Минфина РФ От 24.03.200 N 25н)
13. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/2000" (Приказ Минфина РФ От 16.10.2000 N 91н)
14. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/97" (приказ Минфина РФ От 03.09.1997 N 65н)
15. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено Приказом Минфина России от 6 мая 199.9 г. № ЗЗн (в ред. Приказа Минфина России от 30 декабря 1999 г.№ 107н).
16. О применении пункта 18 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации «ПБУ 10/99». Письмо МНС РФ от 9 июня 2000 г. № ВГ-6-02/442 "
17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Утвержден Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. N 94н
18. Письмо Минфина Рф От 26.09.1996 N 83 "О методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве" Утв. Минсельхозпродом РФ 04.07.1996 N П-4-24/2068)
19. Постановление госкомстата рф от 29.09.1997 n 68 "об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья" (вместе с "унифицированными формами ...")
20. Приказ Минфина РФ От 15.03.2000 N 26н "о нормах и нормативах на представительские расходы, расходы на рекламу и на подготовку и переподготовку кадров на договорной основе с учебными заведениями, регулирующих размер отнесения этих расходов на себестоимость продукции (работ, услуг) для целей налогообложения, и порядке их применения" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 11.04.2000 N 2192)
21. Постановление Правительства РФ от 6.02.98 г. № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».
22. Письмо Минэкономики РФ от 06.01.2000 N МВ-6/6-17 "Разъяснение о применении единых норм амортизационных отчислений
23. Письмо Минфина РФ и Минсельхоза РФ от 22 июня 1992 г. NN 44, 12-15/1364 "Порядок финансирования содержания объектов социальной инфраструктуры села в 1992 году"
24. Письмо Минфина РФ от 15.10.2001 № 16-00-14/46 «Об отмене Положения о составе затрат»
25. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве (утв. Минсельхозпродом РФ 4 июля 1996 г. N П-4-24/2068)
26. Бакаев А.С., Шнейдеман Л.З. Учетная политика предприятия — М.: Бухгалтерский учет, 1994 г.
27. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета/ А.С. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др.; под ред. А.С. Бакаева — М: Информационное агентство «Ипб-Бинфа», 2002 г.
28. М.И. Баканов, А.Д.Шеремет Теория анализа хозяйственной деятельности, М: Финансы и статистика, 1999 г.
29. Т.Б. Бердникова. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. М.: Инфра-М, 2002 г.
30. И.Е. Глушков Бухгалтерский учет на современном предприятии, М: КНОРУС, Новосибирск: ЭКОР, 2002 г.
31. В.В. Ковалев, Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. М.Ж Пбоюл М.А.Захаров, 2001 г.
32. Расчет налога на прибыль в 2002 году./Под ред. Г.Ю. Касьяновой. СПб.: Информцентр, 2002 г.
33. Н.П. Кондраков Бухгалтерский учет, М: ИНФРА-М, 2002 г.
34. Бухгалтерский учет. Под ред. Безруких П.С. - М.: Бухгалтерский учет, 1999
35. Г.М. Лисович, И.Ю. Ткаченко Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК, Ростов н/Д «Март», 2000 г.
36. Реформа бухгалтерского учета, Новосибирск: РИПЭЛ плюс,2002 г.
37. М.З. Пизенгольц Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве, М: Финансы и статистика, 2002 г.
38. Г.В. Савицкая Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК, Минск: Новое знание, 2002 г.
39. Я.В. Соколов Основы теории бухгалтерского учёта.— М.: Финансы и статистика, 1998
40. Л.З. Шнейдман Рекомендации по переходу на новый план счетов. М: Бухгалтерский учет, 2000 г.
41. Н.Г.Волков Учет косвенных расходов "Бухгалтерский учет" N 12 2001
42. Н.С.Воробьева «Особенности формирования уставного капитала сельскохозяйственных предприятий, образованных в форме акционерных обществ, обществ с ограниченной ответственностью и потребительских кооперативов» Отраслевое приложение к журналу "Главбух", N 4, 2000 г.
43. Н.С.Воробьева Особенности формирования себестоимости продукции животноводства "Консультант Бухгалтера" N 5 2000
44. А.А.Ефремова Бухгалтерский учет выпуска продукции (работ, услуг) по нормативной себестоимости "Консультант Бухгалтера" N 7 1999
45. Т.П.Карпова Учет производства как начальный этап управленческого «Бухгалтерский учет» N 20 2000
46. В.Г.Клейникова Учет и распределение затрат вспомогательных производств "Консультант Бухгалтера" N 3 1999
47. Н.А. Климцов,Учет побочной продукции "Главбух", Отраслевое приложение "Учет в сельском хозяйстве", N 3, 2001
48. А.В.Луговой Учет общехозяйственных расходов "Бухгалтерский учет" №4 2000
49. П.П.Новиченко Система нормативного учета и контроля издержек производства "Бухгалтерский учет" N 10 1999
50. Н.Г.Иванова Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции "Бухгалтерский учет" N 3 2001
51. Г.И.Пашигорева, О.С.Савченко Цели и задачи управленческого учета "Бухгалтерский учет" N 19 2000
52. В.В.Палий, В.Ф.Палий Счета управленческого учета "Бухгалтерский учет" N 7 2001
53. М.З.Пизенгольц Учет оплаты труда в сельском хозяйстве "Бухгалтерский учет" N 10 1999
54. Н.В.Парушина Учет готовой продукции "Бухгалтерский учет" N21 2001
55. Ю.В.Подпорин Формирование себестоимости для целей налогообложения "Бухгалтерский учет" N 14 2000
56. М.З. Пизенгольц Закрытие счетов, определение себестоимости и финансового результата в конце года Отраслевое приложение к журналу "Главбух", N 4, 2000 г.
57. Л.В.Сотникова Учет расходов в соответствии с ПБУ 10/99 "Расходы организации""Бухгалтерский учет" N 7 2000
58. Л.В. Сотникова «Составление бухгалтерского отчета за 2001 год» Журнал "Бухгалтерский учёт" № 24 2001