1. **Бухгалтерский финансовый и бухгалтерский управленческий учет: цели, концепция, сравнительная характеристика.**

Финансовый учет охватывает информацию, которая не только используется для внутреннего управления, но и сообщается контрагентам, т.е. сторонним пользователям. Финансовый учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, используемой для управления в пределах самой фирмы. Частью общей сферы управленческого учета является производственный учет, под которым обычно понимают учет затрат на производство продукции и анализ экономии или перерасхода по сравнению с предыдущими периодами, нормами, сметами, планом. Основной целью управленческого учета является обеспечение информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных показателей.

1. Основные потребители информации управления: Ф.у. – сторонние организации и лица; У.у – различные уровни внутрифирменного управления.

2. Виды системы бухгалтерского учета: ф.у. – система счетов и двойной записи; у.у. – не ограничен двойной записью, используется любая система.

3. Свобода выбора: ф.у. – обязательное следование общепринятым принципам бухгалтерского учета; у.у. – нет норм и ограничений.

4. Используемые измерители: ф.у. – денежная единица по курсу, действовавшем в момент совершения хозяйственной операции; у.у. – любая подходящая денежная или натуральная единица измерения.

5. Группировка затрат: ф.у. – по элементам затрат; у.у. – по статьям калькуляции.

6. Основной объект учета: ф.у. – хозяйственная деятельность предприятия воспринимается как единое целое; у.у. – внимание уделяется на центры ответственности - структурные подразделения предприятия.

7. Периодичность составления отчетности: ф.у. – периодически, на регулярной основе; у.у. – по мере надобности, не обязательно на регулярной основе.

8. Степень надежности информации: ф.у. – требуется объективность; у.у. – зависит от целей планирования. При необходимости используются точные данные.

9. Степень открытости информации: ф.у. – финансовая отчетность на представляет коммерческой тайны, она является открытой, публичной; у.у. информация обычно является коммерческой тайной.

10. Обязательность ведения: ф.у. - строго обязателен; у.у. – не обязателен.

11. Цели ведения учета: ф.у. – составление финансовых документов для внешних пользователей, как только финансовая отчетность готова цель считается достигнутой; у.у. – обеспечение внутрипроизводственного планирования, управления и контроля. Цель у.у. во времени непрерывна, перманентна и достигается на короткий миг.

12. Базисная структура: ф.у. – строится на известном капитальном уравнении – Актив = Собственный капитал +Внешние обязательства; у.у. – структура информации зависит от запросов пользователей этой информации.

13. Методика расчета финансовых результатов: ф.у. – две концепции: расчет прибыли как разности между выручкой от реализации продукции (работ, услуг) и ее полной себестоимостью; прибыль рассчитывается как разность между выручкой от продажи продукции, ее производственной себестоимостью и периодическими расходами (сч.26).; у.у. – в соответствии с системой «директ-костинг» рассчитывается показатель маржинального дохода.

1. **Себестоимость продукции и затрат производства. Состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, его правовая регламентация.**

Все расходы предприятий, связанные с производственно-хозяйственной деятельностью, в практике планирования, учета и анализа принято называть затратами на производство. Уровень затрат на изготовление отдельных видов и всей совокупности производимой продукции характеризуют ее себестоимость.

Затраты группируются по местам возникновения (по производствам, цехам, участкам и т.д.), а также по видам продукции и расходов (по статьям калькуляции себестоимости продукции и элементам).

В сельском хозяйстве затраты группируются по видам производств: затраты основного производства, затраты вспомогательных производств и хозяйств, затраты в промышленных производствах и хозяйствах, затраты в обслуживающих хозяйствах.

Основными производствами в сельском хозяйстве являются: растениеводство, животноводство, промышленное производство и т.п.

К вспомогательным производствам относятся подразделения, которые заняты ремонтом основных средств, транспортировкой грузов, а также подразделения, обеспечивающие основные производства электроэнергией, водой, тарой и др.

Обслуживающие предприятия и хозяйства включают жилищно-коммунальные хозяйства; столовые, буфеты, детские дошкольные учреждения; дома отдыха, учреждения культурно-бытового назначения.

Целью учета затрат на производство является своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат на производство и сбыт продукции, исчисление фактической себестоимости отдельных видов, групп и всей продукции, а также контроль за использованием в производстве материальных и других ресурсов, денежных средств.

Данные о фактических затратах на производство используются для оценки и анализа выполнения бизнес-плана, получения результатов деятельности предприятий (прибыли и убытков), определения фактической эффективности выполнения организационно-технических мероприятий по развитию и совершенствованию производства и т.д. В связи с этим в учете затрат на производство, а также при исчислении себестоимости продукции должно быть обеспечено единство методики расчетов, группировок и распределения.

К объектам калькуляции относят отдельные изделия или группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых определяется в процессе учета производственных затрат. По определенным объектам калькуляции и ведется аналитический учет затрат на производство. Однако открывать аналитические счета разрешается не на каждый объект, а на их группу.

Для каждого объекта необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, в качестве которой применяют в основном натуральные (центнеры, кубометры, килограммы и др.) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов, например в переработке (тысяча условных банок консервов и др.) Калькуляционные единицы могут не совпадать с учетной натуральной единицей. Применение укрупненных калькуляционных единиц упрощает составление плановых и отчетных калькуляций.

В крупных и средних сельскохозяйственных организациях для учета затрат на производство продукции применяют счета 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 28 "Брак в производстве", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства". По дебету указанных счетов учитывают расходы, а по кредиту - выход продукции, работ, услуг. По окончании каждого месяца учтенные на собирательно-распределительных счетах (25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 28 "Брак в производстве") затраты списывают на счета основного и вспомогательного производства.

С кредита счетов 20 "Основное производство" и 23 "Вспомогательные производства и хозяйства" списывают фактическую себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг). Сальдо этих счетов характеризует величину затрат на незавершенное производство.

В малых сельскохозяйственных организациях и фермерских хозяйствах для учета затрат на производство, используют, как правило, счета 20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные расходы" или только счет 20 "Основное производство".

1. **Классификация затрат производства. Методы учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции.**

Расходы по обычным видам деятельности группируют по месту их возникновения, видам продукции (работ, услуг) и видам расходов.

По месту возникновения расходы группируют по производствам, бригадам, отделениям, фермам и другим структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации внутрихозяйственного хозрасчета и определения производственной себестоимости продукции.

По видам продукции (работ, услуг) расходы группируются для исчисления их себестоимости.

Расходы организации на производство продукции складываются из следующих элементов:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация;

- прочие затраты (почтово-телеграфные, телефонные, командировочные и др.), которые, в свою очередь, формируют типовые статьи затрат в зависимости от отраслей и видов деятельности предприятий и их подразделений.

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:

а) нефтепродукты;

б) амортизация (износ) основных средств;

в) ремонт основных средств;

8) работы и услуги;

9) организация производства и управления;

10) платежи по кредитам;

11) потери от падежа животных;

12) прочие затраты.

На основании типовой номенклатуры статей затрат с учетом конкретных условий хозяйствования в сельскохозяйственных предприятиях для каждой отрасли формируется конкретная номенклатура статей затрат, которая позволяет более точно группировать затраты и, как следствие, более правильно сформировать себестоимость по статьям затрат в зависимости от условий, в которых работает сельскохозяйственная организация.

**4. Учёт затрат и калькулирования себестоимости продукции растениеводства.**

Растениеводство - особая отрасль в сельском хозяйстве, отличающаяся сезонным характером работ. Производственные затраты осуществляются неравномерно и в разное время года. Выход продукции обусловлен сроками созревания растений и происходит в период уборки урожая. От урожая получают основную и побочную продукцию (солому, полову, ботву и т.д.). В процессе производства параллельно осуществляются затраты под урожай текущего года и под урожай будущих лет. Технологический процесс включает несколько этапов:

- подготовку к посеву (пахота, боронование, культивация т.д.);

- посев (посадка);

- уход за растениями;

- уборку урожая.

В растениеводстве неизбежно постоянное наличие незавершенного производства. Все эти особенности необходимо учитывать при организации учета и исчислении себестоимости продукции.

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

В связи с этим все аналитические счета растениеводства можно объединить в следующие группы:

1) затраты, непосредственно связанные с процессом производства и подлежащие распределению в связи с тем, что в момент совершения их невозможно отнести к затратам на производство конкретной культуры:

- содержание основных средств, используемых в растениеводстве;

- орошение;

- осушение;

- известкование и гипсование почв;

2) затраты на отдельные культуры и группы культур (озимые зерновые, яровые зерновые, садоводство и т.д.);

3) затраты на кормопроизводство (силосование, затраты на приготовление сенажа, затраты по приготовлению травяной муки и т.п.);

4) затраты, относящиеся к незавершенному производству (посев озимых зерновых культур, подъем зяби, посев под зиму овощных культур и пр.).

Объекты учета затрат на производство могут быть самые различные, метод учета затрат в основном попроцессный.

Учет затрат на производство и выход продукции растениеводства ведется на активном калькуляционном счете 20 "Основное производство", субсчет "Растениеводство" на аналитических счетах по следующим статьям затрат:

1) оплата труда с отчислениями на социальные нужды;

2) семена и посадочный материал;

3) удобрения органические и минеральные;

4) средства защиты растений;

5) содержание основных средств;

6) работы и услуги;

7) организация производства и управления;

8) платежи по кредитам;

9) прочие затраты.

При осуществлении затрат на основании первичных и сводных документов дебетуется счет 20 "Основное производство", субсчет "Растениеводство", и кредитуются счета соответствующих затрат.

Готовая продукция растениеводства, полученная в результате сбора урожая, приходуется в течение года по плановой себестоимости на основании соответствующих первичных и сводных документов с кредита счета 20 "Основное производство", субсчет "Растениеводство", на счета учета готовой продукции либо материальных ценностей.

Фактические затраты на производство продукции можно определить только в конце отчетного года после закрытия счетов учета вспомогательных производств и хозяйств, общепроизводственных и общехозяйственных расходов, а также после определения затрат по погибшим растениям, после распределения затрат по орошению, гипсованию, известкованию почв и т.д.

Закрытие счета 20 "Основное производство", субсчет 1 "Растениеводство", производится в конце отчетного периода и сводится к выведению калькуляционной разницы и правильному списанию ее по назначению.

Перед закрытием счета 20 "Основное производство", субсчет 1 "Растениеводство", производится проверка:

1) разграничения затрат по годам и правильность отнесения на аналитические счета затрат прошлых лет;

2) правильности списания затрат по погибшим посевам;

3) выхода основной и побочной продукции, стандартной и нестандартной продукции, используемых и неиспользуемых отходов.

Побочная продукция не калькулируется. Себестоимость соломы, ботвы, стеблей кукурузы, капустного листа, и другой продукции определяют исходя их нормативов, установленных на основе расходов на уборку, прессование, транспортировку, скирдование и другие работы.

При исчислении себестоимости продукции затраты на побочную продукцию вычитаются из общей суммы расходов на выращивание сельскохозяйственных культур.

После исчисления фактической себестоимости определяют калькуляционную разницу (разность межу плановой и фактический себестоимостью), которую списывают методом "красное сторно" - при превышении плановой себестоимости над фактической (экономия), либо дополнительной записью - при превышении фактической себестоимости над плановой (перерасход). Корректировка плановой себестоимости производится бухгалтерской записью: кредит счета 20 "Основное производство", субсчет 1 "Растениеводство", дебет счетов 10 "Материалы", 43 "Готовая продукция".

Сумма незавершенного производства в растениеводстве отражена в сальдо по счету 20 "Основное производство", субсчет 1 "Растениеводство".

Для закрытия счетов в системе агропромышленного комплекса применяется ведомость на закрытие счетов бухгалтерского учета (форма N 306-АПК). Эта ведомость является основной сводной формой на закрытие в конце года операционных счетов бухгалтерского учета. Особенностью данной формы является ее универсальный характер (ранее для закрытия счетов применяли многочисленное количество частных форм).

В ведомости обязательными реквизитами являются следующие показатели: всего затрат по счету (субсчету), итого затрат за год, списано по кредиту счета в течение года, подлежит дополнительному списанию или сторнированию в конце года, выход продукции (выполненных работ, оказанных услуг) за отчетный год, приходится затрат для распределения на единицу продукции (работ, услуг) - коэффициент распределения.

В целях получения сводных данных о затратах по культурам и подразделениям в хозяйствах ведутся лицевые счета (производственные отчеты); из них данные о затратах, сгруппированные по культурам, переносятся в журнал-ордер N 10 с расшифровками в соответствующих разделах сводного лицевого отчета (форма N 83-АПК) и затем в Главную книгу.

**5. Учёт затрат и калькулирования себестоимости продукции животноводства.**

Животноводство представляет одну из основных отраслей сельскохозяйственного производства, в которой имеется ряд направлений: молочное и мясное скотоводство, свиноводство, овцеводство, птицеводство, коневодство, пчеловодство, звероводство, рыбоводство и др. Выход продукции здесь обусловлен специализацией отрасли.

Учет затрат и выхода продукции в животноводстве ведется на счете 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство", на соответствующих аналитических счетах в разрезе следующих статей затрат:

1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

2. Корма.

3. Средства защиты животных.

4. Содержание основных средств.

5. Работы и услуги.

6. Организация производства и управления.

7. Платежи по кредитам.

8. Потери от падежа животных.

9. Прочие затраты.

При осуществлении затрат в животноводстве производятся бухгалтерские записи по дебету счета 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство", с кредита счетов соответствующих затрат.

В результате выращивания животных может быть получена как основная продукция (молоко, приплод, прирост живой массы, яйца, шерсть, рои пчел, мед и т.д.), так и побочная (навоз, шерсть-линька, пух и т.п.). В течение отчетного периода основная продукция приходуется в оценке по плановой себестоимости и оформляется бухгалтерской записью с кредита счета 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство".

В конце года плановая себестоимость продукции доводится до фактической в результате исчисления фактической себестоимости.

Побочная продукция (навоз) в течение года оценивается в сумме нормативных затрат на уборку. Прочая побочная продукция - шерсть-пух, пух, перо-линька, волос-сырец, яйцо миражное, мясо петушков яичных кур, забитых в суточном возрасте, рога, копыта и пр. - оценивается по цене возможной реализации.

После определения фактической себестоимости выявленная калькуляционная разница списывается аналогично списанию калькуляционной разницы в растениеводстве.

При закрытии счета 20-2 "Животноводство" нужно соблюдать следующую последовательность закрытия аналитических счетов:

1. По кормоцехам и кормокухням. Затраты по ним распределяются пропорционально количеству приготовленных кормов для конкретных групп.

- По молочному стаду и молодняку на откорме.

- По переработке молока.

- По молодняку КРС скота всех возрастов и взрослым животным на откорме.

- По свиноводству.

- По птицеводству.

- По овцеводству.

- По забою скота.

- По пчеловодству.

2. По рыбоводству. Источником данных для исчисления себестоимости продукции животноводства является производственный отчет по животноводству или лицевой счет подразделения.

Основным регистром, в котором группируются данные о затратах на животноводство в разрезе видов продукции, является лицевой счет (производственный отчет), который состоит из двух разделов, в первом отражаются затраты на производство продукции, а во втором - выход продукции. Данные впоследствии также заносят в журнал-ордер (форма N 10) и далее - в Главную книгу.

**6. Учёт затрат и калькулирования себестоимости продукции промышленных производств сельскохозяйственных предприятий.**

На многих сельскохозяйственных предприятиях появились различного рода промышленные производства. Это производства по переработке сельхозпродукции, которые были созданы для того, чтобы произведенная продукция, пройдя весь цикл, поступала покупателю непосредственно от сельскохозяйственных товаропроизводителей. Множество предприятий обзавелись своими мельницами, линиями по переработке молока, овощей, забойными пунктами и т.д. К категории промышленных производств на сельхозпредприятиях также относятся изготовление и заготовка строительных материалов, различного рода мастерские, добыча нерудных ископаемых (торф, известь и т.п.). Ведение такого рода деятельности позволяет предприятию более рационально использовать свои ресурсы, особенно трудовые, и сглаживать сезонность производства.

Для учета затрат на промышленное производство используют субсчет 3 "Промышленное производство" счета 20 "Основное производство", по дебету которого отражают затраты промышленных производств, по кредиту - выход продукции.

Принцип учета и формирования затрат промышленных производств тот же, что и при формировании затрат на производство сельскохозяйственной продукции. При этом применяется следующая примерная номенклатура затрат:

1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

2. Сырье для переработки.

3. Содержание основных средств: а) нефтепродукты; б) амортизация (износ) основных средств; в) ремонт основных средств.

4. Работы и услуги.

5. Организация производства и управление.

6. Прочие затраты.

При сравнении с аналогичной структурой затрат на производство сельскохозяйственной продукции отличием является статья "Сырье для переработки", которая, как правило, включает в себя то, что при учете производства сельхозпродукции является выходными параметрами. Остальные статьи затрат на производство промышленной продукции идентичны статьям затрат на производство продукции сельского хозяйства.

Учет затрат на субсчете 3 "Промышленное производство" счета 20 "Основное производство" ведут по видам производств и статьям затрат. На каждое производство (в некоторых случая, если это необходимо, на каждую фазу производства) открывают отдельный аналитический счет, которые в целом можно сгруппировать следующим образом:

- переработка продукции растениеводства;

- переработка продукции животноводства;

- прочие промышленные производства.

Учет затрат в промышленных производствах оформляют следующими первичными документами: нарядами на сдельную работу (форма N 130 и 131-АПК), накладными (форма N 264-АПК), лимитно-заборными ведомостями (форма N 261-АПК) и др. После обработки и группировки данные из первичных документов систематизируют в накопительной ведомости учета затрат (форма N 301-АПК), отчетах о движении материальных ценностей (форма N 265-АПК) и др. Информация о выходе готовой продукции и затратах сырья аккумулируется в отчете о переработке продукции (форма N 180-АПК), в котором ежедневно отражается количество затраченного сырья в сопоставлении с нормами и количеством полученной продукции.

Ежемесячно данные отчетов о переработке продукции и других документов заносят в лицевые счета (производственные отчеты) подразделений, группируя по статьям затрат (в разд. I) и видов продукции (в разд. II) с отражением ежемесячных и нарастающих итогов. На основании данных лицевых счетов (производственных отчетов) делают записи в журнал-ордер (форма N 10) по кредиту субсчета 3 "Промышленное производство" счета 20 "Основное производство".

**7. Учёт затрат вспомогательных производств в сельском хозяйстве.**

Учет затрат вспомогательных производств ведется на счете 23 "Вспомогательные производства". К счету открываются следующие субсчета:

23-1 "Ремонтные мастерские". На данном субсчете учитываются затраты на содержание мастерских по ремонту производственного оборудования, машин, техники, надзору за их состоянием, модернизацией, а также изготовлением необходимых запасных частей и комплектующих. Затраты на данном субсчете учитываются по статьям: оплата труда с отчислениями, запасные части и ремонтируемые объекты, содержание основных средств, работы и услуги, цеховые расходы мастерских, прочие затраты.

23-2 "Ремонт зданий и сооружений". Здесь осуществляют учет затрат на проведенный хозяйственным или подрядным способами капитальный ремонт зданий и сооружений. В затраты по данному субсчету включаются такие статьи, как оплата труда с отчислениями, материалы (строительно-ремонтные), услуги вспомогательных производств или сторонних организаций, прочие расходы.

23-3 "Машинно-тракторный парк" аккумулирует затраты на ремонт, содержание и эксплуатацию тракторов всех видов. При этом учитываются следующие статьи затрат: оплата труда с отчислениями на социальные нужды, затраты на содержание основных средств (нефтепродукты, износ, ремонт), работы и услуги, цеховые расходы, прочие затраты.

23-4 "Автомобильный транспорт" включает затраты по содержанию и эксплуатации собственного легкового и грузового автотранспорта. Статьи затрат по данному субсчету следующие: оплата труда с отчислениями, нефтепродукты, затраты на содержание основных средств, работы и услуги, цеховые расходы, прочие затраты.

23-5 "Энергетические производства (хозяйства)" учитывает затраты по содержанию и эксплуатацию энергетических производств (хозяйств), вырабатывающих различного рода энергию для производственных нужд. К ним относят собственные электростанции, котельные и т.д. Основные статьи затрат: оплата труда с отчислениями на социальные нужды, топливо и энергия, содержание основных средств, работы и услуги, прочие затраты.

23-6 "Водоснабжение". На этом субсчете учитывают затраты по содержанию и эксплуатации собственных скважин, водохранилищ, водопроводов, водозаборных станций и т.д., а также по получению воды от сторонних организаций. При этом существуют следующие статьи затрат: оплата труда с отчислениями, затраты на содержание основных средств, организация производства и управление, стоимость работ и услуг, стоимость поступающей со стороны воды, прочие расходы.

23-7 "Гужевой транспорт". Данный субсчет формирует информацию о затратах на содержание и обеспечение работы всех видов рабочего скота, за исключением поголовья молодняка. Статьи затрат при этом могут быть следующими: оплата труда с отчислениями, средства защиты растений, корма, содержание основных средств, работы и услуги, прочие затраты.

Для учета вспомогательных производств, которые нельзя отнести ни к одному из вышеперечисленных субсчетов, используют субсчет 23-8 "Прочие производства".

В зависимости от направления услуг, производимых вспомогательными производствами, происходит списание этих услуг. Основная часть произведенных работ и услуг списывается на основное производство, так как задачей вспомогательных производств является обеспечение основного производства необходимыми работами и услугами. Списание производится в течение года по плановой себестоимости определенной калькуляционной единицы. Для каждого из вспомогательных производств определены такие калькуляционные единицы: для автотранспорта - тонно-километры, для гужевого транспорта - конедни, водоснабжение - куб. м воды и т.д.

**8. Учет затрат в обслуживающих производствах и хозяйствах.**

Учет в обслуживающих производствах и хозяйствах призван точно и своевременно отражать затраты и доходы по каждому из объектов таких производств, обеспечивать необходимую информацию для контроля за соблюдением смет средств, отпущенных на организацию обслуживающих производств и хозяйств.

Структуру обслуживающих производств можно проследить по субсчетам, которые рекомендованы Министерством сельского хозяйства РФ к счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства":

29-1 "Жилищно-коммунальное хозяйство" - учитываются затраты на содержание объектов ЖКХ, которое числится на балансе предприятия.

29-2 "Производство бытового обслуживания населения" - аккумулируются затраты на обеспечение функционирования бытовых объектов, также находящихся на балансе предприятия.

29-3 "Предприятия общественного питания" - включает затраты на содержание столовых, кафе и других объектов общепита, а также на организацию питания на полевых станах во время массовых сезонных работ.

29-4 "Детские дошкольные учреждения". К объектам, затраты на содержание которых собираются на данном субсчете, относятся детские сады и ясли, не переданные в свое время на баланс муниципальных органов и функционирующие за счет сельскохозяйственных предприятий.

29-5 "Учреждения культурно-бытового назначения". Как правило, к таким объектам относятся клубы, ДК, библиотеки и т.д.

29-6 "Прочие производства и хозяйства" - относятся объекты, не подпадающие под параметры предыдущих пяти субсчетов.

Учет брака в сельскохозяйственном производстве, так же как и учет полуфабрикатов, - нетипичный участок для отрасли. Это связано с технологическими особенностями производства. В сельскохозяйственных организациях брак может учитываться на промышленных производствах, во вспомогательных и обслуживающих производствах.

**9. Учет расходов по организации производства и управлению.**

Одним из основных показателей работы хозяйства (организации) является себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг). Приступая к учёту операций связанных с формированием себестоимости выпускаемой продукции (работ, услуг), необходимо применять основные положения структуры себестоимости как экономико-правовой категории. Хозяйственно-производственная деятельность на любом предприятии связана с потреблением природных, материальных и трудовых ресурсов. Для подсчета суммы всех расходов предприятия их приводят к единому денежному показателю в виде себестоимости. Принятию правильных и своевременных управленческих решений способствуют достоверные данные о затратах, количестве и качестве выращенной продукции, её фактической себестоимости. Поэтому аналитический учёт строится таким образом, чтобы обеспечить раздельный учёт затрат и выхода продукции по направлениям, видам и технологическим группам культур (животных). Для принятия правильного решения при списании затрат на продукцию, работу, услугу следует:

1.Установить вид деятельности (один из пяти), к которому относится данная хозяйственная операция, поскольку от вида отрасли и вида деятельности зависит не только система учета, но и набор видов затрат;

2.Проверить предусмотрено ли технологией получения продукции, выполнения работы или оказания услуги расходование данного вида затрат;

3.Определить к какому виду затрат согласно "Положения о составе затрат..." относится рассматриваемый вид затрат;

4.Уточнить при каких обстоятельствах, у кого и по какому документу приобретен (сырье, материалы), или возник (сторонняя услуга) данный вид затрат. Только после оперативного, но тщательного поиска и получения правильных ответов на поставленные выше вопросы можно не сомневаться в правильности выполнения бухгалтерской записи по отнесению затрат за счет соответствующего источника.

Учет затрат в основном производстве организуется путем сбора всех затрат в разрезе структурных производственных подразделений (бригад, ферм, цехов), за определенный временной период (декада, месяц, год), раздельно по каждому виду продукции, работ, услуг на сч.20 в Калькуляционных карточках в разрезе экономических элементов. Основой аналитического учёта затрат являются объекты учёта затрат. Это позволяет отслеживать истинное финансовое состояние предприятия задолго до получения окончательных производственно-финансовых результатов, то есть применять так называемый позаказный метод исчисления себестоимости. Оборот по Д-ту счета 20 представляет собой полные затраты на производство за отчетный период (как прямые, так и косвенные). Эти затраты не являются себестоимостью продукции. На счете может быть входное дебетовое сальдо (незавершенное производство). С К-та сч.20 списываются только затраты, относящиеся к готовой продукции, с учетом затрат, числившихся в незавершенном производстве на начало месяца. Если на конец отчетного периода часть изделий (работ) не закончена, то затраты, относящиеся к ним, остаются на счете 20 в виде дебетового сальдо наконец отчетного месяца (года). В зависимости от вида производства сальдо может и не быть. Если учет ведется без незавершенного производства, то вся сумма затрат за отчетный период составляет себестоимость выпущенной продукции. Если остается задел на следующий месяц, расчетным путем определяется стоимость материалов и зарплаты с начислениями израсходованных на количество полузаготовок, зарегистрированных в инвентаризационной ведомости. В этом случае кредитовый оборот - себестоимость готовой продукции - определяется как итог; незавершенное производство на начало периода, плюс, текущие расходы, минус незавершенное производство на конец отчетного периода. Этот расчет выполняется как по отдельным видам продукции, так и в целом по отрасли, цеху или предприятию. На складе появляется готовая продукция - конечный продукт производственного процесса. Это изделия и продукты, полностью законченные обработкой на данном предприятии, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям, принятые отделом технического контроля и сданные на склад готовой продукции. Вся продукция в сумме затрат по заказу или виду продукции приходуется на склад готовой продукции с К-та сч.20 в Д-т сч.43, а работы и услуги - в Д-т 45. В качестве первичных документов служат накладные, ведомости выпуска готовой продукции и др.

**10. Аналитический, синтетический учёт затрат производства в сельском хозяйстве.**

Прямые затраты составляют большую часть себестоимости изготовленной продукции (работ, услуг). К этим расходам относятся сырье и материалы; возвратные отходы (вычитаются); покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций; топливо и энергия на технологические цели; заработная плата производственных рабочих; отчисления на социальные нужды от заработной платы производственных рабочих.

Накладные расходы возникают в связи с организацией и обслуживанием производственного процесса и управлением им и включают общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

Общепроизводственные (цеховые) расходы связаны с обслуживанием и управлением производствами в цехах организации. Состав и размер общепроизводственных расходов определяются сметами на содержание и эксплуатацию оборудования, управленческих и хозяйственных расходов цеха. Составление смет производится по каждому цеху отдельно. Цель планирования расходов и выделения в фактической себестоимости продукции самостоятельных калькуляционных статей - постоянный контроль за соблюдением смет.

Планирование и учет общепроизводственных расходов производится по следующей номенклатуре статей:

- амортизация производственного оборудования и транспортных средств;

- отчисления в ремонтный фонд или затраты по ремонту производственного оборудования и транспортных средств;

- расходы по эксплуатации оборудования;

- заработная плата и отчисления на социальные нужды рабочих, обслуживающих оборудование;

- содержание аппарата управления цеха;

- содержание зданий цехов и цеховых сооружений;

- расходы на проведение испытаний, опытов и исследований;

- охрана труда работников цеха;

- потери от брака, простоев по внутрипроизводственным причинам и др.

Оформляются общехозяйственные расходы в обычном порядке, т.е. на основании первичных расходных документов. Например, расход материальных ценностей оформляется требованиями или накладными, амортизационные отчисления - ведомостями начисления амортизации, расходы на оплату труда - нарядами, ведомостями, табелями и т.д.

Синтетический учет общепроизводственных расходов ведется на активном собирательно-распределительном счете 25 "Общепроизводственные расходы".

На основании первичных документов, подтверждающих факт и сумму произведенных общепроизводственных расходов, на счетах бухгалтерского учета делаются записи:

Д-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы",

К-т сч. 02 "Амортизация основных средств", 10 "Материалы", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и т.д.

По окончании месяца сумма общепроизводственных расходов, учтенная по дебету счета 25, списывается. Списание означает распределение всей суммы общепроизводственных расходов, т.е. закрытие счета.

Общепроизводственные расходы относятся на себестоимость товарной продукции, т.е. уже законченной обработкой, и на себестоимость незавершенного производства, оставшегося на конец месяца. Сумма общепроизводственных расходов, приходящаяся на себестоимость товарной продукции, распределяется между себестоимостями отдельных видов продукции пропорционально сумме основной заработной платы производственных рабочих, прямым затратам материалов и др. При выборе способа распределения общепроизводственных расходов организация исходит из специфики своей деятельности, уровня автоматизации учетных работ, квалификации работников и т.д. При распределении общепроизводственных расходов сначала определяется отношение общей суммы общепроизводственных расходов по цеху к общей сумме, например заработной платы производственных рабочих по цеху. Затем найденный процент умножается на сумму основной заработной платы производственных рабочих, учтенную по каждому виду продукции цеха. В итоге получается доля общепроизводственных расходов, приходящаяся на этот вид продукции.

На основании такого расчета по распределению общепроизводственных расходов, оформленного бухгалтерской справкой, на счетах делается следующая запись:

Д-т сч. 20 "Основное производство" (зерно) Д-т сч. 20 "Основное производство" (молоко) и т.д., К-т сч. 25 "Общепроизводственные расходы".

Следующий вид накладных расходов - общехозяйственные расходы, которые связаны с управлением и обслуживанием организации в целом. Состав и размер этих расходов определяется сметой.

Планирование и учет общехозяйственных расходов ведется по следующей номенклатуре статей:

- содержание аппарата управления;

- расходы на служебные командировки аппарата управления;

- содержание пожарной, военизированной и сторожевой охраны;

- представительские расходы, связанные с деятельностью организации;

- содержание прочего хозяйственного персонала;

- канцелярские и почтово-телеграфные расходы;

- амортизация основных средств общехозяйственного назначения;

- отчисления в ремонтный фонд или затраты на текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения;

- расходы на содержание зданий, сооружений и инвентаря общехозяйственного назначения;

- затраты на проведение испытаний, опытов, исследований, содержание общехозяйственных лабораторий;

- расходы на охрану труда работников организации;

- подготовка и переподготовка кадров;

- обязательные отчисления, налоги и сборы;

- непроизводительные общехозяйственные расходы и пр.

Синтетический учет общехозяйственных расходов ведется на активном собирательно-распределительном счете 26 "Общехозяйственные расходы", а аналитический - на счете 26 "Общехозяйственные расходы" по статьям сметы в отдельной ведомости.

Все фактические затраты собираются и отражаются записями:

Д-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы",

К-т сч. 02 "Амортизация основных средств", 10 "Материалы", 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и т.д.

В конце каждого месяца производится списание общехозяйственных расходов. Распределяются общехозяйственные расходы между готовой продукцией и незавершенным производством, оставшимся на конец отчетного месяца. Затем затраты, приходящиеся на готовую продукцию, распределяются между отдельными ее видами пропорционально выбранной базе или способу списания. Списание этих расходов может производиться двумя способами:

1) включением в затраты на производство конкретных видов продукции путем распределения, аналогичного распределению общепроизводственных расходов. На счетах бухгалтерского учета при этом делаются следующие записи:

Д-т сч. 20 "Основное производство" (зерно)

Д-т сч. 20 "Основное производство" (молоко) и т.д.,

К-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы".

Базой распределения общехозяйственных расходов могут выступать: основная заработная плата производственных рабочих; затраты сырья и материалов и т.д.;

2) списанием общехозяйственных расходов как условно-постоянных на счет "Продажи" путем распределения между видами реализуемой продукции:

Д-т сч. 90 "Продажи" (зерно)

Д-т сч. 90 "Продажи" (молоко) и т.д.,

К-т сч. 26 "Общехозяйственные расходы".

Фактические данные после учета и распределения накладных расходов заносятся в ведомость сводного учета затрат на производство продукции (работ, услуг).

Таким образом, в конце отчетного месяца после распределения накладных расходов и их списания счета 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы" закрываются и остатков на конец месяца не имеют.

**11. Учёт производственных потерь в сельском хозяйстве.**

Для обобщения информации о потерях от брака в производстве предназначен счет 28 "Брак в производстве". Браком в производстве считают продукцию, которая не соответствует стандартам, техническим условиям, строительным нормам (правилам) и не может быть использована по своему прямому назначению без дополнительных затрат на их исправление.

В зависимости от характера дефектов, установленных при проведении технической приемки, брак делится на исправимый и неисправимый (окончательный). Исправимым браком считаются продукция, изделия, полуфабрикаты, детали, узлы и работы, исправление (доработка) которых для использования по прямому назначению технически возможно и экономически целесообразно. Окончательным браком считаются продукция, изделия, полуфабрикаты, детали, узлы и работы, исправление которых технически невозможно или экономически нецелесообразно. К браку относят также затраты по ремонту проданной (переданной) с гарантией продукции (отремонтированных машин и оборудования) в период гарантийного срока.

На дебете счета 28 "Брак в производстве" накапливают все затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку, т.е. стоимость неисправимого (окончательного) брака, расходы по исправлению брака и другие расходы, а также затраты на гарантийный ремонт. По кредиту счета проводят суммы, относимые на уменьшение потерь по браку, и суммы, списываемые на затраты производства как потери от брака.

К суммам, уменьшающим потери по браку, относят стоимость забракованной продукции по цене возможного использования; суммы, фактически удержанные с виновников брака, и суммы, фактически взысканные или присужденные арбитражем (судом) с поставщиков за поставку недоброкачественной продукции, сырья, материалов или полуфабрикатов, в результате использования которых допущен брак.

В случае если возвращенную продукцию исправляют, то ее включают в объем товарной и реализованной продукции в обычном порядке.

Потери от брака списывают ежемесячно на затраты соответствующего вида производства и включают в себестоимость тех работ (услуг), по которым обнаружен брак.

Потери от внешнего брака, относящиеся к продукции (работ), выработанной в прошлом отчетном периоде, списывают на себестоимость аналогичной продукции (работ), выработанной в текущем отчетном периоде. Если в отчетном периоде аналогичной продукции (работ) изготовлено не было, то потери от внешнего брака распределяют между всей выпущенной продукцией (работами) по методу, установленному для распределения общехозяйственных расходов.

Отнесение потерь от брака продукции на стоимость незавершенного производства, как правило, не допускается. Исключение может быть допущено в индивидуальном и мелкосерийном производствах при условии, что указанные потери относят к определенному заказу, не законченному производством.

Потери от брака, выявленные на объектах, сданных в эксплуатацию в прошлые годы, относят на счет 91 "Прочие доходы и расходы" как убытки по операциям прошлых лет, выявленные в отчетном году.

Аналитический учет по счету 28 "Брак в производстве" ведется по отдельным подразделениям организации, видам продукции, статьям затрат, причинам и виновникам брака.