

**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

**Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита**

Допускается к защите:

зав. кафедрой д.э.н., профессор

\_\_\_\_\_ Р.А. Алборов

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учёт затрат на производство и анализ себестоимости продукции  
зерновых культур (на примере СХПК «Заречный» Глазовского района  
Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

М. С. Баженова

Научный руководитель

к.э.н., доцент

С.А. Данилина

Рецензент,

д.э.н., доцент

Н. Б. Пименова

Ижевск 2017

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И АНАЛИЗА СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА.....	7
1.1 Теоретические основы учета затрат на производство продукции.....	7
1.2 Теоретические основы анализа затрат на производство продукции и себестоимости продукции зерновых культур.....	14
2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СХПК «ЗАРЕЧНЫЙ».....	19
2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации.....	19
2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность.....	22
2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля в СХПК «Заречный».....	33
3. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СХПК «ЗАРЕЧНЫЙ».....	36
3.1 Документальное оформление учета затрат на производство и выхода продукции зерновых культур в организации.....	36
3.2 Синтетический и аналитический учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации.....	39
3.3 Исчисление себестоимости продукции зерновых культур в организации.....	45
3.4 Рационализация учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции зерновых культур в организации.....	52
4. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СХПК «ЗАРЕЧНЫЙ».....	57
4.1 Анализ состава, структуры затрат на производство продукции зерновых культур в организации.....	57
4.2 Анализ динамики валового сбора и урожайности зерна в организации.....	60
4.3 Анализ выполнения плана и динамики себестоимости зерна в организации.....	64
4.4 Факторный анализ себестоимости продукции зерновых культур в организации.....	65
4.5 Резервы снижения затрат на производство продукции зерновых культур в организации.....	68
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	72
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	75
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	79

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** Растениеводство – одна из основных отраслей сельскохозяйственного производства. Она удовлетворяет потребности населения в продуктах питания, а промышленности – в сырье. Важной задачей растениеводства является увеличение производства кормов для создания кормовой базы животноводства.

На кругооборот средств в растениеводстве оказывает влияние сезонный характер производства, в частности, разрыв между периодами осуществления затрат и выхода продукции: затраты на производство совершаются в течении длительного времени, а возмещение затрат на выход продукции происходит в момент, определяемый естественными условиями созревания растений. Все эти особенности необходимо учитывать при организации учёта затрат в этой отрасли.

Производственный процесс в растениеводстве включает затраты по возделыванию многих конкретных культур. Производство в растениеводстве складывается из разнородных работ: подготовки почвы к посеву, ухода за посевами, уборки урожая. Каждый из этих комплексов включает конкретные работы.

К растениеводческим отраслям относятся: полеводство, луговоеводство, садоводство, овощеводство открытого и закрытого грунта, плодоводство, лесоводство, виноградоводство, цветоводство.

Основное внимание при производстве продукции растениеводства должно быть направлено на выявление возможностей роста валовой продукции растениеводства в хозяйстве, определение путей использования выявленных резервов.

Увеличение объёма производства и повышение качества всех видов продукции растениеводства для более полного удовлетворения общественных потребностей – основная задача работников отрасли. Решение её в каждом сельскохозяйственном предприятии должно осуществляться за

счёт интенсификации производства, широкого использования достижений научно-технического прогресса и передовой практики.

Для ускорения темпов роста и повышения эффективности производства продукции необходимо постоянно осуществлять строгий контроль за соблюдением технологической дисциплины, режима экономии и качеством работ. Важно систематически и целенаправленно проводить работу по совершенствованию организации труда и производства, выявлению и своевременному использованию внутрихозяйственных резервов улучшения конечных результатов работы коллективов бригад, участков, цехов и отрасли в целом. При этом решающее значение имеет максимальное использование интенсивных факторов производства.

**Цель данной выпускной квалификационной работы** заключается в том, чтобы на примере конкретной организации рассмотреть состояние учета затрат на производство продукции зерновых культур, провести анализа затрат и выработать предложения по совершенствованию и выявлению резервов снижения себестоимости.

**Задачи выпускной квалификационной работы** для достижения указанной цели определены:

- изучение теоретических основ учета и анализа затрат на производство продукции зерновых культур;
- ознакомление с организационно-правовой характеристикой организации;
- ознакомиться с организацией учета затрат на производство продукции зерновых культур;
- определить пути совершенствования учета затрат;
- проанализировать затраты на производство и себестоимость продукции зерновых культур;
- выдвинуть предложения по выявленным резервам.

Объектом исследования было выбрано СХПК «Заречный» Глазовского района Удмуртской Республики.

**Предмет исследования** - Учет затрат на производство и анализ себестоимости продукции зерновых культур (на примере СХПК «Заречный» Глазовского района Удмуртской Республики).

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

- классификация затрат на производство и исчисление себестоимости продукции;
- оценка экономического и финансового состояния изучаемой организации;
- рекомендации по совершенствованию учета затрат на производство и анализу себестоимости продукции зерновых культур.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** являются труды ученых экономистов, а также нормативные, законодательные акты, регулирующие учет затрат на производство и исчисление себестоимости зерновой продукции.

В качестве информационной базы были использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность СХПК «Заречный» за последние три года.

# **1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И АНАЛИЗА СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА**

## **1.1 Теоретические основы учета затрат на производство продукции**

Затраты - весьма обширная экономическая категория, к определению которой существует множество различных подходов. При этом в экономической литературе и на практике наряду с термином «затраты» используются и такие как «расходы», «издержки». Многие авторы считают их синонимами и не делают различий между этими понятиями. Однако определение сущности этих понятий имеет значение для оценки результатов хозяйственной деятельности предприятия, экономичности производственного процесса, его прибыльности.

Затраты - это стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов. Затраты могут быть отнесены либо в активы, либо в расходы организации.

Издержки производства представляют собой совокупные затраты предприятия на производство и реализацию продукции за определенный период безотносительно к тому, приходятся затраты на законченный продукт (что соответствует себестоимости продукции) или на незавершенное производство. В этом отношении «издержки производства» и «затраты на производство» близки по своему экономическому содержанию. Но если первое понятие обычно употребляют применительно к затратам по их назначению (т. е. затратам по статьям калькуляции, что равносильно понятию себестоимости выпущенной продукции и себестоимости незавершенного производства в разрезе калькуляционных статей), то второе (затраты на производство) обычно соотносят с затратами по экономическим элементам.

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия денежных средств, иного имущества и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников [9].

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

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Расходы по обычным видам деятельности – расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, с выполнением работ и оказанием услуг; расходы связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, а также прав, возникающих из патентов на изобретение, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности; с участием в уставных капиталах других организаций – если такие виды деятельности являются для организации обычными.

К прочим расходам относят расходы связанные: с предоставлением за плату во временное пользование; с участием в уставных капиталах других организаций; связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции; штрафы, пени, неустойки,

убытки прошлых лет, суммы дебиторской задолженности по которой истек срок исковой давности и т.д. .

Более подробно рассмотрим расходы по обычным видам деятельности, которая группируется следующим образом:

- затраты на оплату труда;
- материальные затраты;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты [17].

Понятие расходов связано с понятием доходов организации, под которыми понимаются экономические выгоды, приводящие к росту капитала (за ис В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации. Доходы организаций в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности подразделяются на:

- доходы по обычным видам деятельности;
- прочие доходы [6].

В налоговом кодексе РФ существует следующее понятие расходов – это обоснованные и документально подтвержденные затраты, понесенные налогоплательщиком. Расходами признаются только те затраты, которые произведены для осуществления дохода [2].

Затраты на производство как объект познания хорошо изучены в теории отечественного учета и анализа [20, с.165-185; 45, с.85-94]. Исследование характеристик различных затрат при помощи классификации производили еще до 1917 года. Издержки производства делились на специальные и общие, прямые и накладные (косвенные), пропорциональные и постоянные. Эта классификация далека от современных представлений:

накладные расходы отождествлялись с косвенными, основные расходы названы специальными, а накладные – общими, но уже в то время ощущалась необходимость классификации затрат.

Сегодня классификация затрат играет существенную роль в анализе деятельности предприятия при исчислении себестоимости, при выявлении финансового результата, при принятии связанных с этими показателями управленческих решений. От интерпретации того или иного вида затрат зависит оценка ситуации и дальнейших действий относительно хозяйствующего субъекта. Между тем существуют такие затраты, которые невозможно однозначно отнести к какой – либо группе. В такой ситуации особое значение приобретает профессиональное суждение специалиста.

В качестве примера Я.В. Соколова [45, с.41] приводит классификационные признаки затрат, которые могут применяться в настоящее время:

- по времени отнесения на финансовые результаты;
- объектам учета затрат или объектам калькулирования плановой и фактической себестоимости (единица или партия продукции, услуга, операция, бизнес – процесс, жизненный цикл и т.д.);
- способу отнесения на объекты калькулирования
- существенности для управленческих решений;
- зависимости от изменения объема деятельности;
- степени усреднения;
- степени подконтрольности и др.».

Однако несмотря на разнообразие классификационных признаков, можно выделить две основные группы затрат, которые являются ключевыми при калькулировании себестоимости и управления. Первая группа представляет собой прямые и косвенные, также называемые авторами общими или накладными. Вторая группа включает переменные и постоянные, или пропорциональные и непропорциональные, изменяющиеся

и постоянные и т. п. Эта классификация является основной современной теории и практики учета затрат, используется при методе «директ – костинг», но существовала и применялась она также и в XIX-XX веках.

Ряд авторов [19] считают, что классификация затрат, удовлетворяющая целям управления, является основным принципом организации управленческого учета производственной деятельности, методом обработки и анализа информации о производственных издержках. Поэтому наряду с классификацией затрат по традиционным признакам (экономическому содержанию, отношению к технологическому процессу, составу, по отношению ко времени получения продукции, способу включения в себестоимость) требуются иные методы их классификации.

В управленческом учете классификация затрат зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить. К таким задачам относятся:

- определение себестоимости произведенной продукции;
- принятие управленческих решений и планирование;
- осуществление контроля и регулирования производственной деятельности центров ответственности.

Интерес представляет классификация затрат, предложенная К. Друри, который делит все производственные затраты на 3 группы:

- для определения себестоимости произведенной продукции (работ, услуг);
- для принятия решений и планирования;
- для осуществления процесса контроля и регулирования.

Классификация видов затрат :

1. Расчет себестоимости произведенной продукции, оценка стоимости запасов и произведенной продукции :
  - входящие и истекшие;
  - прямые и косвенные;
  - основные и накладные;

- входящие в себестоимость (производственные) и затраты отчетного периода (периодические, внепроизводственные);
- одноэлементные и комплексные;
- текущие и единовременные;

## 2. Принятие решения и планирование:

- постоянные (условно-постоянные) и переменные;
- принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках (устранимые и неустранимые);
- безвозвратные затраты;
- вмененные (упущенная выгода);
- предельные (маржинальные) и приростные (инкрементные);
- планируемые и не планируемые;
- релевантные и нерелевантные;

## 3. Контроль и регулирование:

- регулируемые;
- нерегулируемые.

Эта классификация наиболее отвечает требованиям управленческого учета. [23, с.105].

Применение единой классификации затрат в отечественной теории и практике связано с доминирующим мнением об абсолютной точности данных бухгалтерского учета и различным толкованием одних и тех же затрат в работах многих авторов по данной проблеме.

Так, например, ряд авторов по экономическому содержанию издержки производства подразделяют на затраты живого и овеществленного труда, а другие – на элементные и комплексные.

Р.А. Алборов, Т.А. Ильина считают, что наиболее целесообразно деление при внедрении в сельскохозяйственных организациях нормативного метода учета в сочетании с любой системой управленческого учета, а также при простом ведении производственного учета (попроцессного,

попередельного и т.д.), а также для анализа затрат непосредственного на местах их возникновения»[16, с. 87].

В экономической литературе отечественными учеными – экономистами уделено большое внимание методам учета затрат и калькулированию себестоимости продукции. Метод – это прием или способ познания предмета.

Среди экономистов существуют разные точки зрения по вопросам классификации методов учета затрат на производство и методов калькулирования себестоимости продукции.

Так, Н. Г. Чумаченко [25, с. 52] разделяет методы учета затрат и методы калькулирования и приводит следующие методы учета затрат:

- подетальный учет производственных затрат;
- учет производственных затрат по изделиям;
- учет производственных затрат по группам заказов;
- учет производственных затрат по процессам;
- учет производственных затрат по производствам.

Нормативный метод Н. Г. Чумаченко считает вариантом вышеперечисленных методов.

В отечественной практике применяют следующие основные методы учета затрат: нормативный, попроцессный, попередельный, позаказный.

Г. М. Лисович [35, с. 54] кроме основных предлагает применять в сельском хозяйстве: метод исключения затрат на побочную продукцию, метод коэффициентов, пропорциональный, комбинированный.

Вполне естественно, что выбор объекта учета, а следовательно, методов производственного учета зависит от типа производства и его технологии, а также от принципов организации, уровня механизации, номенклатуры и сложности выпускаемой продукции и других особенностей.

В специальной литературе затрагивается вопрос исчисления себестоимости продукции. Принципы ее формирования рассматривает С.А.Николаева [37, с.21]. Это связано с осуществлением предпринимательской

деятельности организации, разделение текущих и капитальных затрат, допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Это означает, что надо добиваться точнейшего исчисления себестоимости путем отнесения наибольшего числа статей затрат прямым путем и нахождения наиболее точной базы распределения косвенных расходов.

Калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях в соответствии с методическими рекомендациями используется в следующих целях [4]:

- установление уровня безубыточности цены;
- контроля затрат в производстве (предупреждение потерь в результате неоправданного роста себестоимости или недостаточности его снижения);
- определение эффективности проектируемых и осуществляемых агрозоотехнических, технологических, организационных мероприятий по развитию и совершенствованию производства;
- расчет прибыльности продукции.

«Основная особенность калькулирования себестоимости в сельском хозяйстве состоит в том, что фактическая себестоимость определяется только в конце года, то есть после завершения производственного цикла в растениеводстве» - утверждает М.З.Пизенгольц [40,с.295].

Он также отмечает, что процесс калькулирования себестоимости увязывается с закрытием соответствующих счетов учета затрат, но в сельском хозяйстве этот процесс намного сложнее, чем в других отраслях. Это связано с отраслевыми особенностями, а точнее сезонностью производства.

## **1.2 Теоретические основы анализа затрат на производство продукции и себестоимости продукции зерновых культур**

Принятие управленческих решений невозможно без анализа текущих

затрат на производство и реализованную продукцию и затрат, которые возникают в ходе реализации вновь разрабатываемых проектов и бизнес-планов.

Главная цель анализа себестоимости – выявление внутрихозяйственных резервов снижения затрат на производство продукции; разработка путей и обоснование управленческих решений по оптимизации себестоимости отдельных видов продукции.

Задачами анализа являются [49,с.185]:

- оценка обоснованности, напряженности и степени выполнения плана (норматива) по себестоимости;
- выявление причин отклонения фактической себестоимости от плановой;
- установление динамики показателей себестоимости;
- определение факторов, влияющих на динамику показателей себестоимости;
- анализ себестоимости отдельных видов услуг;
- анализ отдельных видов затрат в себестоимости;
- выявление резервов снижения себестоимости.

Задачами анализа по мнению С.П. Пясталова [41,с.201] являются: оценка обоснованности расчетных величин затрат; изучение структуры себестоимости и определение влияния различных факторов на ее динамику; выявление резервов дальнейшего снижения себестоимости и разработка мероприятий по исследованию этих резервов.

Источниками различных видов анализа являются:

- бизнес – планы предприятия, план социально – экономического развития предприятия;
- бухгалтерская отчетность предприятия;
- данные бухгалтерского учета;
- плановые и отчетные калькуляции себестоимости услуг.

В.А.Луговой [36,с.7] обращает внимание на анализ себестоимости, который включает в себя анализ затрат организации по элементам, статьям калькуляции, местам возникновения затрат. Обобщающими стоимостными показателями, характеризующими себестоимость являются затраты предприятия на единицу продукции, затраты на один рубль изготовленной продукции.

Анализ можно проводить в трех направлениях:

- по статьям расходов или затратам или по элементам;
- по изделиям;
- по центрам затрат или видам деятельности.

В современных условиях хозяйствования экономический анализ становится мощным орудием повышения эффективности производства в экономике страны. Анализ образования прибыли включает оценку балансовой прибыли по составным элементам, анализ прибыли от реализации, результатов прочей реализации и внереализационной деятельности. Он проводится по плановым и фактическим данным финансового и планово-экономического отделов, бухгалтерии.

Анализ затрат на производство продукции обычно начинают с изучения динамики общей суммы затрат в целом и по основным элементам.

Анализ проводится путем сравнения удельных весов фактических затрат по экономическим элементам отчетного года с аналогичными показателями предыдущего года. Группировка по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов в общей сумме расходов. При этом по элементам материальных затрат отражаются только покупные материалы, изделия, топливо и энергия. Оплата труда и отчисления на социальные нужды отражаются только применительно к персоналу основной деятельности.

Рассчитанные поэлементно затраты всех материальных и топливно-энергетических ресурсов используются для определения планового уровня

материальных затрат и оценки его соблюдения. Анализ поэлементного состава и структуры затрат на производство дает возможность наметить главные направления поиска резервов в зависимости от уровня материалоемкости, трудоемкости и фондоемкости производства.

На структуру затрат влияют конкретные условия финансово-хозяйственной деятельности предприятия и различные факторы, к которым относятся:

- техническая оснащенность производства;
- уровень автоматизации и механизации труда;
- специализация (универсальность) технико-экономической деятельности;
- природно-климатические условия;
- месторасположение предприятия.

В рамках диагностики финансово-хозяйственной деятельности предприятия выполняется расчет влияния каждого фактора на себестоимость продукции. При этом факторы делятся на группы:

- прямо зависящие от работы предприятия (снижение расхода сырья, материалов, топлива и электроэнергии на единицу продукции, изменение структуры потребляемых сырья, материалов, топлива и электроэнергии; улучшение использования основных фондов);
- независящие от работы предприятия (природно-климатические условия и месторасположение предприятия, емкость сырьевой базы, размещение производственных участков, цехов, комплексов).

Для оценки влияния каждой статьи затрат на себестоимость произведенной продукции рассчитывается уровень затрат по каждой статье, выявляется сумма экономии или перерасхода по анализируемой статье и элементу расходов, изучаются причины отклонений.

Все больше авторов сходятся во мнении, что необходимо изменить экономическую политику в аграрном секторе, для того, чтобы улучшилось

состояние отрасли растениеводства. В результате всего этого отечественная продукция станет более конкурентоспособной, что приведет к расширению собственного производства в большинстве хозяйств и в свою очередь это повлияет на экономику в целом по стране.

## **2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СХПК «ЗАРЕЧНЫЙ»**

### **2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

Компания зарегистрирована 5 ноября 1998 года регистратором Муниципальное образование `Глазовский район` Удмуртской Республики. ПРЕДСЕДАТЕЛЬ организации - Богданов Николай Леонидович. Компания СХПК «Заречный» находится по адресу 427601, Республика Удмуртская, район Глазовский, деревня Верхняя Богатырка, основным видом деятельности является «Растениеводство в сочетании с животноводством (смешанное сельское хозяйство)». Основная отрасль компании - «Мясное и молочное скотоводство».

В соответствии с Законом "О сельскохозяйственной кооперации" сельскохозяйственным производственным кооперативом признается сельскохозяйственный кооператив, созданный гражданами для совместной деятельности по производству, переработке и сбыту сельскохозяйственной продукции, а также для выполнения иной не запрещенной законом деятельности, основанной на личном трудовом участии членов кооператива.

Закон определяет сельскохозяйственный производственный кооператив коммерческой организацией, т. е. организацией, для которой основной целью деятельности является извлечение прибыли. Данное определение целей производственного кооператива в значительной мере противоречит общепринятым в мире понятиям сущности производственных кооперативов, согласно которым основной целью их образования является удовлетворение материальных и иных потребностей членов кооператива, в первую очередь, обеспечение их рабочими местами и соответствующим вознаграждением за труд. Однако, исходя из положений законодательства, сельскохозяйственный производственный кооператив является коммерческой организацией, а, следовательно, имеет права и несет гражданские обязанности, необходимые

для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законом. В то же время, имея право заниматься любой не запрещенной законом деятельностью, сельскохозяйственный производственный кооператив в соответствии с Законом обязан заниматься деятельностью по производству, переработке и сбыту сельскохозяйственной (рыбной) продукции, которая должна составлять более 50% (а для рыболовецкой артели (колхоза) - более 70%) в общем объеме производимой им продукции.

Сельскохозяйственный производственный кооператив, в отличие от сельскохозяйственного потребительского кооператива, создается только гражданами, юридические лица могут выступать в качестве ассоциированных членов производственного кооператива. Членами производственного кооператива могут быть граждане, крестьянские (фермерские) хозяйства, осуществляющие свою деятельность без образования юридического лица, и личные подсобные хозяйства населения, чьи интересы выражают граждане - владельцы этих хозяйств. Определения "член кооператива" и "ассоциированный член кооператива" даны Федеральным законом "О сельскохозяйственной кооперации".

Так, членом кооператива является физическое лицо для производственного кооператива либо физическое или юридическое лицо для потребительского кооператива, удовлетворяющие требованиям Федерального закона и устава кооператива, внесшие паевой взнос в установленных уставом кооператива размере и порядке, принятые в кооператив с правом голоса и несущие по обязательствам кооператива субсидиарную ответственность. Ассоциированный член кооператива - это физическое или юридическое лицо, внесшее паевой взнос, по которому оно получает дивиденды, несущее риск убытков, связанных с деятельностью кооператива, в пределах стоимости своего паевого взноса и имеющее право голоса в кооперативе с учетом ограничений, установленных Федеральным законом и уставом кооператива. Ассоциированный член кооператива согласно закону, имеет право голоса, однако общее число ассоциированных

членов кооператива с правом решающего голоса на общем собрании членов кооператива не должно превышать 20% от числа членов кооператива.

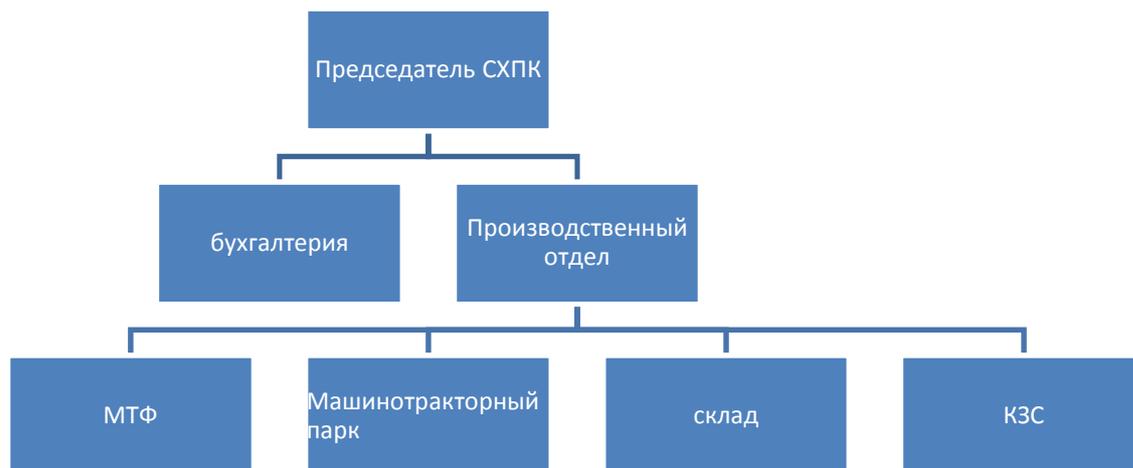
Одним из отличительных признаков производственного кооператива от потребительского является норма, предусматривающая личное трудовое участие членов кооператива в его деятельности. Для потребительского кооператива такое требование отсутствует.

Труд в них осуществляется наемными работниками, т. е. членство в потребительском кооперативе отделено от трудовой деятельности. Из сказанного следует, что если кооператив по переработке молока образован работниками молокоперерабатывающего завода, а не сельскохозяйственными товаропроизводителями, то такой кооператив является производственным, но не сельскохозяйственным. Если тот же кооператив образован сельскохозяйственными товаропроизводителями, не участвующими своим личным трудом в деятельности кооператива, такой кооператив по своему правовому статусу будет хотя и сельскохозяйственным, но потребительским кооперативом.

Закон "О сельскохозяйственной кооперации", основываясь на Гражданском кодексе, предусматривает минимальную численность производственного кооператива, в количестве не менее 5 граждан. При уменьшении числа членов кооператива менее 5, он подлежит ликвидации. В то же время (максимальная) численность производственного кооператива не регламентируется.

## 2.2 Основные экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Рассмотрим организационную структуру СХПК «Заречный».



**Рисунок 2.1 – Организационная структура СХПК «Заречный»**

Председателю подчинены бухгалтерия и производственный отдел, подразделения которого разделены по производственному принципу. Такая структура управления характерна для большинства сельскохозяйственных предприятий и ее эффективность доказана практикой и временем.

Для достижения целей, указанных в Уставе, СХПК осуществляет в установленном законодательством Российской Федерации порядке следующие виды деятельности:

- производство продукции растениеводства, животноводства, подсобных промыслов и других видов продукции;
- строительство, реконструкция, ремонт и эксплуатация базы предприятия;

- заготовка леса, производство пиломатериалов;
- деревообработка;
- ремонт и эксплуатация объектов жилищно-коммунального хозяйства;
- услуги населению и предприятиям;
- торгово-закупочные операции;
- производство товаров народного потребления;
- перевозка строительных материалов, техники, оборудования, органических удобрений и продуктов сельскохозяйственного производства.

Отдельными видами деятельности, перечень которых определяется федеральными законами, СХПК может заниматься только на основании специального разрешения (лицензии). Если условиями предоставления лицензии на занятие определенным видом деятельности предусмотрено требование о занятии такой деятельностью исключительной, то СХПК в течение срока действия лицензии не вправе осуществлять другие виды деятельности, за исключением тех, которые предусмотрены лицензией и сопутствуют им.

Расположение рядом с г. Глазов позволяет облегчить реализацию продукции. Данное хозяйство специализируется на молочно-мясном скотоводстве, так же выращивают свиней, но в малом количестве.

Обеспеченность организации основными средствами производства и эффективность их использования являются важными факторами, от которых зависят результаты хозяйственной деятельности, полнота и своевременность выполнения работ, а, следовательно, и объем производства продукции, ее себестоимость, финансовое состояние организации. Важным инструментом оценки, планирования и управления деятельностью экономических субъектов являются основные показатели деятельности. Основные показатели деятельности СХПК «Заречный» представлены в таблице 2.1.

**Таблица 2.1 – Основные показатели деятельности СХПК  
«Заречный»**

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1	2	3	4	5
<b>А. Производственные показатели:</b>				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	7380	7470	7471	101,2
прирост живой массы КРС	482	491	489	101,5
зерно	8154	8464	8208	100,7
2. Площадь с.-х. угодий, га	2312	2312	2312	100
в т.ч.				
пашни	1992	1992	1992	100
сенокосы	102	102	102	100
пастбища (без оленьих)	218	218	218	100
3. Урожайность с 1 га, ц:				
яровые зерновые	10,4	11,9	10,5	100,962
озимые зерновые	5,1	6,8	5,2	101,961
4. Среднегодовое поголовье скота, услов. голов, в т.ч.	442	454	478	108,145
основностадо молочного скота	178	178	178	100
животные на выращивании и откорме	264	276	300	113,636
5. Продуктивность с.-х. животных:				
среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	4146	4197	4197	101,233
среднесуточный прирост живой массы КРС, г	500	487	447	89,278
<b>Б. Экономические показатели:</b>				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	14791	16855	20500	138,598
в т.ч. с.-х. продукции	14111	16379	19875	140,848
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	16214	16917	21259	131,115
в т.ч. с.-х. продукции	16010	16287	20634	128,882
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	-1423	-62	-759	53,338
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	96	926	617	642,708
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	66	926	617	934,848

**Продолжение таблицы 2.1**

1	2	3	4	5
11. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), %	-8,8	-0,4	-3,6	-
в.т.ч. от продажи с.-х. продукции	-11,9	0,6	-3,7	-

Анализируя таблицу 2.1, мы видим, что за последние три анализируемых года выход продукции молока вырос на 91 центнер за счет повышения эффективности использования кормов для коров молочного направления, и улучшения породного состава стада (воспроизводством стада), путем продажи менее продуктивных коров на породы с высоким надоем молока. Прирост живой массы КРС в 2015 году по отношению к 2013 году увеличился на 7 центнеров (1,5%). Валовой сбор зерна увеличился на 54 центнера (0,7%).

Урожайность с 1 га яровых в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась, из-за некачественного посадочного материала. Урожайность озимых в 2015 году по сравнению с 2014 годом также снизилась на 1,6 центнера.

Среднегодовое поголовье скота в целом в организации увеличился на 36 условных голов (8,1 %), при этом поголовье основного стада молочного скота не изменилось, поголовье животных на выращивании и откорме увеличилось на 36 условных голов (13,6%).

Среднегодовой удой молока на 1 корову в СХПК «Заречный» увеличился на 51 кг. Среднесуточный прирост на низком уровне и за последние три года он упал на 10,8% в результате отсутствия обильного и полноценного питания. Обильное и полноценное питание обеспечивает высокие среднесуточные приросты при откорме взрослых животных (850 – 100 гр.), у молодняка (1200 – 1500 гр.).

Увеличилась выручка от реализации сельскохозяйственной продукции на 40,8%.

Себестоимость продажи продукции (работ, услуг) с каждым годом увеличивается, рост себестоимости в большей степени связан с ежегодным

ростом заработной платой и ростом цен на покупные корма, средства защиты растений и животных. В 2015 году себестоимость продажи продукции (работ, услуг) составила 21259 тысяч рублей, по сравнению с 2013 годом показатель увеличился на 31,1%, в т.ч. по сельскохозяйственной продукции на 28,8 %.

Анализируя прибыль, можно сказать, что хозяйство является убыточным, так как показатель резко уменьшился на 46,7%.

Обеспечение эффективного функционирования предприятия требует экономически грамотного управления их деятельностью, которое во многом определяется умением ее анализировать. С помощью экономического анализа изучаются тенденции развития, глубоко и системно исследуются факторы изменения результатов деятельности, обосновываются планы и управленческие решения, осуществляется контроль за их выполнением, выявляются резервы повышения эффективности производства, оцениваются результаты деятельности предприятия, вырабатывается экономическая стратегия его развития.

Показатели эффективности использования ресурсов и капитала представлены в таблице 2.2.

**Таблица 2.2 – Показатели эффективности использования ресурсов и капитала.**

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1	2	3	4	5
<b>А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств</b>				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	13276	12088	15149	114,1
2. Фондообеспеченность, тыс. руб. / га	5,7	5,2	6,6	114,1
3. Фондовооруженность, тыс. руб. / чел.	324	295	337	104,0
4. Фондоемкость, руб.	0,90	0,72	0,74	82,3
5. Фондоотдача, руб.	1,11	1,39	1,35	121,5
6. Рентабельность использования основных средств, %	0,5	7,7	4,1	-
<b>Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов</b>				
7. Затраты труда, тыс. чел.-ч.,	88	89	105	119,3

## Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
в т.ч. в растениеводстве	12	12	10	83,3
в животноводстве	49	49	56	114,3
в промышленном производстве	10	10	15	150,0
грузовой автотранспорт, транспортные работы тракторов	9	9	12	133,3
общехозяйственные расходы	9	9	12	133,3
8. Производительность труда, руб./чел.-ч.,	168,08	189,38	195,24	116,2
в т.ч. в растениеводстве	100,58	125,50	286,50	284,8
в животноводстве	263,35	303,53	303,75	115,3
9. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	5553	5941	6930	124,8
10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	2,66	2,84	2,96	111,1
<b>В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов</b>				
11. Произведено ц				
молока на 100 га с.-х. угодий	319	323	323	101,2
зерна на 100 га пашни	409	425	412	100,7
прирост живой массы КРС на 100 га с.-х. угодий	21	21	21	101,5
<b>Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов</b>				
12. Материалоотдача, руб.	0,88	0,98	0,99	112,7
13. Материалоемкость, руб.	1,14	1,02	1,01	88,7
14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	0,00	0,05	0,03	760,3
15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	1,76	1,59	1,60	91,2
<b>Д. Показатели эффективности использования капитала</b>				
16. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	0,2	3,5	2,0	-
17. Рентабельность собственного капитала, %	0,4	5,1	3,3	-
18. Рентабельность внеоборотных активов, %	0,5	7,7	4,1	-
19. Рентабельность оборотных активов, %	0,5	6,3	4,0	-

А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств.

Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась на 14,1% в 2015 году по сравнению с 2013 годом.

Показатель фондообеспеченности показывает, сколько основных фондов приходится на 100 га сельхозугодий, он увеличился на 0,9 тыс. руб. /

га, так как увеличилась среднегодовая стоимость основных средств, при этом стоимость сельскохозяйственных угодий осталась неизменной.

Фондовооруженность дает представление об обеспеченности основными фондами на одного работающего. Показатель увеличился на 14,1% в 2015 году по сравнению с 2013 годом.

Фондоемкость характеризует, сколько основных производственных фондов приходится на 1 рубль товарной продукции. Показатель снизился на 17,7%.

Фондоотдача показывает, сколько выручки приходится на единицу стоимости основных средств. В 2015 году по сравнению с 2013 годом показатель увеличился на 21,5% и составил 1 рубль 35 копеек на 1 рубль среднегодовой стоимости основных средств.

Рентабельность использования основных средств в 2015 году увеличилась на 21,5% по сравнению с 2013 годом.

#### Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов.

Затраты труда в целом по организации увеличились в 2015 году к 2013 году на 19,3 %.

Производительность труда в целом по организации выросла на 16,2 % и составила 195,24 тысяч рублей на 1 тыс. чел-час.

Фонд оплаты труда за последние 3 года вырос на 24,8 % и в 2015 году составил 6930 тысяч рублей. Увеличение фонда оплаты труда вызвано обеспечением индексации оплаты труда в соответствии с темпами роста инфляции, повышения окладов в связи с ростом производительности труда и дополнительным стимулированием работников.

#### В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов.

Произведено молока на 100 га с. - х. угодий в 2015 году на 1,2 % больше чем в 2013 году.

Зерна на 100 га пашни произведено в 2015 году на 0,7 % больше, чем в 2013 году.

#### Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов.

Материалоотдача характеризует выход продукции на 1 руб. материальных затрат т. е. количество реализованной продукции, с каждого рубля потребленных материальных ресурсов. Значение показателя за 3 года выросло на 12,7 % и в 2015 году составило 99 копеек.

Материалоемкость показывает сколько материальных затрат приходится на каждый рубль выпущенной товарной продукции, в 2015 году показатель составил 1 рубль 1 копейка. Исходя из расчетных данных, видим, что материальные ресурсы организации используются достаточно эффективно. Так материалоотдача увеличилась на 12,7 %, материалоемкость снизилась на 11,3 %. Это обусловлено опережающим темпом роста стоимости произведенной продукции по сравнению с ростом материальных затрат.

Одним из показателей эффективности использования материальных ресурсов является прибыль на рубль материальных затрат. Повышение его уровня положительно характеризует работу организации.

Важным обобщающим показателем себестоимости продукции являются затраты на 1 рубль реализованной продукции. На основании данной таблицы можно сделать вывод, что с 2013 по 2015 год реализация продукции в организации являлась не рентабельной, так как уровень затрат на 1 руб. реализованной продукции составлял 1 рубль 76 коп., что, пусть и не значительно, но больше 1 руб. В 2015 году показатель составил 1,60 рублей, что на 0,16 рублей меньше чем в 2013 г. Руководству организации необходимо принять меры по снижению затрат, а так же искать новые каналы сбыта для сельскохозяйственной продукции с более высокими закупочными ценами.

#### Д. Показатели эффективности использования капитала.

Рентабельность совокупного капитала (активов). Формула рентабельности совокупного капитала характеризуется отношением прибыли к среднегодовой величине инвестированного капитала (общей сумме активов компании). Показатель увеличился на 1,8%. Рентабельность собственного

капитала показывает, сколько чистой прибыли приходится на рубль собственных средств. В организации показатель за 3 года увеличился на 2,9%. Данный показатель используется инвесторами и собственниками предприятия для оценки собственных инвестиций в него. Чем выше значение коэффициента, тем инвестиции более доходные. Отечественными экономистами считается, что 20% — нормальное значение для рентабельности собственного капитала.

Рентабельность внеоборотных активов в 2015 увеличилась на 3,6 % по сравнению с 2013 годом.

Рентабельность оборотных активов в 2015 увеличилась на 3,5 % по сравнению с 2013 годом.

Денежные средства - аккумулированные в наличной и безналичной формах деньги организации. Анализ движения денежных средств в организации представлены в таблице 2.3.

**Таблица 2.3 - Движение денежных средств СХПК «Заречный»**

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
1. Остаток денежных средств на начало отчетного периода	26	15	142	546,2
2. Поступление денежных средств - всего	18066	17359	21615	119,6
в том числе:				
а) от текущей деятельности	16066	15889	20375	126,8
б) от инвестиционной деятельности	0	270	240	
в) от финансовой деятельности	2000	1200	1000	50,0
3. Расходование денежных средств - всего	18077	17202	21690	120,0
в том числе:				
а) в текущей деятельности	15206	14781	17820	117,2
б) в инвестиционной деятельности	1277	623	2354	184,3
в) в финансовой деятельности	1594	1798	1516	95,1
4. Чистые денежные средства - всего	-11	157	-75	681,8
в том числе:				
а) от текущей деятельности	860	1108	2555	297,1
б) от инвестиционной деятельности	-1277	-353	-2114	165,5
в) от финансовой деятельности	406	-598	-516	-127,1
5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	15	172	67	446,7

Анализ данных таблицы 2.3 показывает, что с увеличением доходов, увеличились и расходы денежных средств. Поступление денежных средств в 2015 году было выше на 19,6%, чем в 2013 году. Основное поступление денежных средств организация получает от текущей деятельности. Поступление денежных средств от текущей деятельности увеличилось на 26,8% по сравнению с 2013 годом. В результате текущей деятельности организации в 2013, 2014 и 2015 годах доходы превысили расходы и чистые денежные средства составили 15206 тыс.руб., 14781 тыс.руб. и 17820 тыс.руб. соответственно. От инвестиционной деятельности организации на протяжении всего анализируемого периода расходы превышали доходы. От финансовой деятельности в 2013 году получен положительный финансовый результат в размере 406 тыс.руб., а в 2014 и 2015 году - отрицательный финансовый результат в размере 598 и 516 тыс.руб. Остаток денежных средств в 2015 году составил 67 тыс. руб.

Одним из основных показателей, характеризующих финансовое положение предприятия, является его платежеспособность. То есть возможность наличными денежными ресурсами своевременно погашать свои платежные обязательства [33, с.83]. Для оценки платежеспособности в краткосрочной перспективе рассчитаем следующие показатели: коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент критической оценки, коэффициент текущей ликвидности, коэффициент финансовой независимости, коэффициент финансовой устойчивости и коэффициент соотношения собственных средств к заемным. Представим расчет этих коэффициентов в таблице 2.4.

**Таблица 2.4 - Показатели финансового состояния и платежеспособности СХПК «Заречный»**

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			Отклонения (+/-)
		2013г.	2014г.	2015г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент текущей ликвидности	$\geq 2$	2,0	2,1	1,5	-0,5
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2 - 0,25$	0,00	0,01	0,00	0
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	$\geq 0,8$	0,14	0,18	0,10	-0,04
4. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,6$	0,66	0,68	0,61	-0,05
5. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	$\geq 1$	4,17	3,72	2,11	-2,06
6. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	1,52	1,47	1,64	0,12

Для повышения платежеспособности организации, можно порекомендовать - не допускать роста и своевременно востребовать дебиторскую задолженность, что позволит в значительной мере рассчитаться с персоналом, государственными внебюджетными фондами и бюджетом за счет осуществления режима экономии, добиться снижения себестоимости продукции, находить и осваивать более выгодные каналы её реализации, что позволит повысить массу прибыли и увеличить размер наиболее ликвидных активов.

### **2.3 Организация бухгалтерского учета и внутреннего контроля в СХПК «Заречный»**

Организация бухгалтерского учета в СХПК «Заречный» осуществляется в соответствии с Федеральным законом РФ от 6 декабря 2011 года № 402 - ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ. Руководитель организации несет ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций. Он обязан создать все необходимые условия для ведения бухгалтерского учета, должен обеспечить выполнение всеми подразделениями и службами, работниками организации требований главного бухгалтера в части порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

СХПК «Заречный» оформляет свои хозяйственные операции документами, составленными по формам первичной учетной документации. В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются самостоятельно разработанные формы. Право подписи первичных учетных документов предоставлено лишь некоторым должностным лицам. Формы первичной документации, их периодичность и порядок составления определяются в графике документооборота, утвержденном приказом руководителя. Соблюдение графика контролирует главный бухгалтер.

Проверка финансово-хозяйственной деятельности общества осуществляется по итогам деятельности общества за год. По итогам проверки финансово-хозяйственной деятельности ревизионная комиссия общества или аудитор общества составляет заключение, в котором должны содержаться подтверждение достоверности данных, содержащихся в отчетах, и иных финансовых документов общества, и информация о фактах нарушения

установленных правовыми актами Российской Федерации порядка ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности, а также правовых актов Российской Федерации при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.

Таким образом, бухгалтерский учет в СХПК «Заречный» ведется регламентировано, согласно нормативно-правовым актам и разработанной учетной политики. Учет автоматизирован, что позволяет значительно сократить время и количество допущенных ошибок, а также упростить работу бухгалтерии. В СХПК «Заречный» контрольную функцию осуществления финансово-хозяйственной деятельности исполняет ревизионная комиссия. Считаем, что ее деятельность не эффективна, так как члены комиссии не обладают достаточными знаниями в юридических вопросах и в вопросах ведения бухгалтерского учета.

Важным этапом проведения аудита является оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля. На основе такой оценки определяют содержание, масштаб и количество аудиторских процедур. Изучение системы бухгалтерского учета СХПК «Заречный» проведем на основе тестирования в таблице 2.5.

**Таблица 2.5 - Вопросник для проверки состояния системы бухгалтерского учета СХПК «Заречный»**

№ п/п	Содержание вопроса	да	нет	примечание
1	2	3	4	5
1.	Имеется ли на предприятии учетная политика?	+		
2.	Предусмотрен ли в учетной политике метод учета затрат?	+		
3.	Двойственное отражение хозяйственных операций на взаимосвязанных счетах ведется ли в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации?	+		
4.	Соблюдаются ли необходимые требования оформления первичных документов?		+	Не всегда
5.	Ведется ли аналитический учет затрат производства продукции?	+		
6.	Все ли хозяйственные операции подлежат документированию?		+	
7.	Разработан ли график документооборота?		+	

## Продолжение таблицы 2.5

1	2	3	4	5
8.	Правильно ли производится отнесение доходов и расходов к отчетным периодам?	+		
9.	Осуществляется ли разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений?			
10.	Ведется ли бухгалтерский учет непрерывно?	+		
12.	Прослеживается ли тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на первое число каждого месяца?	+		
13.	Разработана ли схема учета затрат на производство продукции (работ, услуг)?	+		
14.	Производится ли периодическая сверка данных аналитического и синтетического учета затрат на производство продукции (работ, услуг)?	+		
15.	Обеспечивает ли применяемая методика учета нормируемых расходов их правильное налогообложение?	+		
16.	Проверяются ли данные по сегментам затрат и данные сводного учета?	+		
17.	Имеют ли необходимую квалификацию и опыт работы сотрудники бухгалтерии, осуществляющие учет затрат?	+		
18.	Разграничиваются ли затраты по отчетным периодам?	+		
19.	Ведется ли отдельный учет текущих затрат на производство и по капитальным вложениям?	+		
20.	Установлены ли объекты учета затрат, объекты калькулирования и калькуляционные единицы?	+		
21.	Соблюдаются ли установленные методы списания общепроизводственных расходов?	+		
22.	Соблюдаются ли установленные методы списания общехозяйственных расходов?	+		

Как видно из таблицы 2.5, бухгалтерский учет в СХПК «Заречный» организован так, что не может полностью выполнять поставленные перед ним задачи, не всегда соблюдается выполнение отдельных принципов и требований учета. Даже из тестирования общих вопросов постановки бухгалтерского учета можно констатировать, что вероятность пропуска ошибок имеется, и поэтому аудиторы в свою индивидуальную программу проверки необходимо включить и направить свои усилия на рассмотрение тех вопросов, по которым был получен ответ - нет, который указывает на слабые стороны бухгалтерского учета.

### **3. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СХПК «ЗАРЕЧНЫЙ»**

#### **3.1 Документальное оформление учета затрат на производство и выхода продукции зерновых культур в организации**

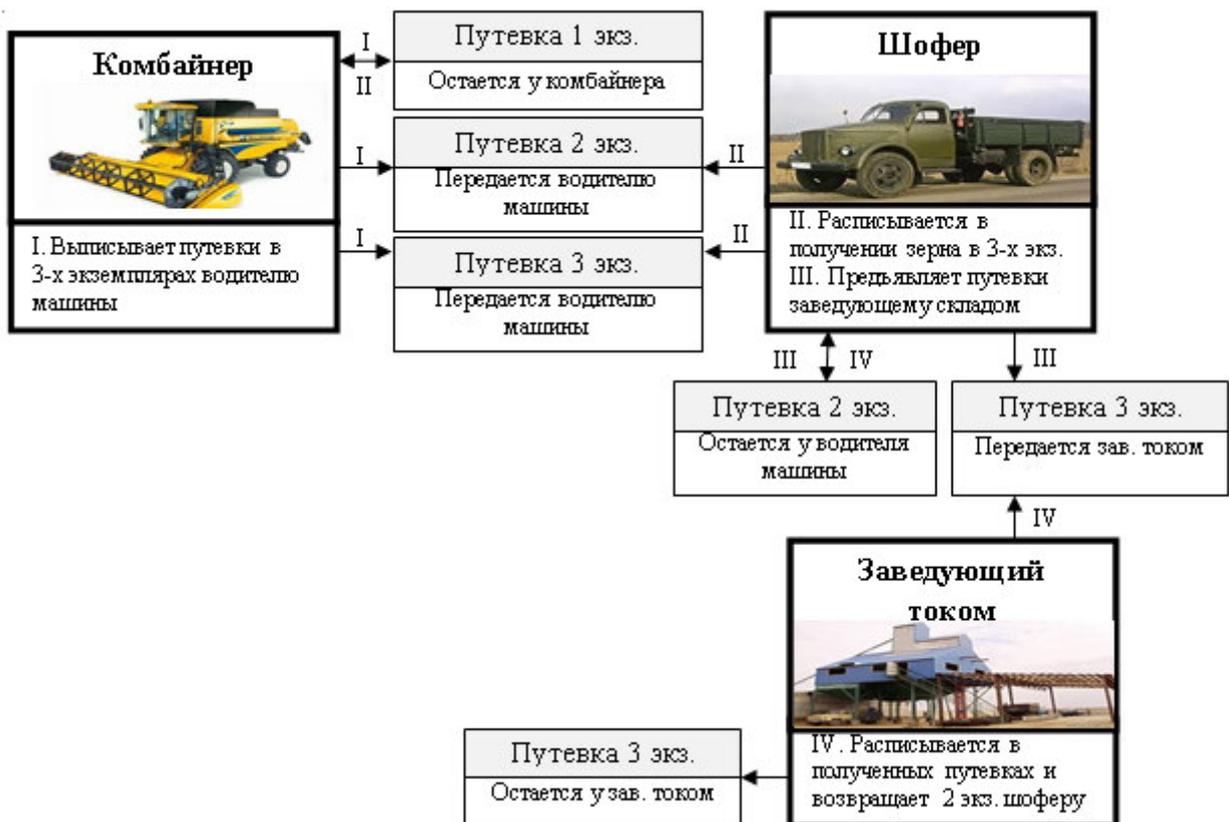
Организация бухгалтерского учета выпуска и реализации готовой продукции растениеводства имеет свои особенности, определяемые условиями сельскохозяйственного производства. В целях полноты оприходования и обеспечения сохранности поступившего на тока (иные места хранения) готовой продукции растениеводства большое значение имеет их правильное и своевременное документальное оформление.

Все операции по поступлению, перемещению и реализации готовой продукции оформляются первичными документами. Необходимо отметить, что в настоящий момент времени не установлены типовые и межведомственные формы первичных документов по учету готовой продукции растениеводства, поэтому организации самостоятельно разрабатывает формы первичных документов, закрепляя их в учетной политике. Однако организации продолжают использовать и ранее установленные законодательством типовые, отраслевые и межведомственные формы по учету готовой продукции растениеводства и ее реализации (табл. 4).

Документальное отражение поступления и реализации зерновой продукции. На сельскохозяйственных предприятиях применяют три варианта учета зерновой продукции в зависимости от форм первичных документов: с применением путевок на вывоз продукции с поля; с применением реестров отправки зерна и другой продукции с поля и с применением талонов.

На СХПК «Заречный» применяется вариант с применением путевок на вывоз продукции с поля.

Рассмотрим учет зерновой продукции с использованием путевок на вывоз продукции с поля. Комбайнер выписывает их в трех экземплярах водителю машины при отгрузке зерна. Шофер расписывается в получении зерна во всех трех экземплярах, второй и третий экземпляры оставляет у себя. Шофер, сдавая зерно на склад (ток), предъявляет путевки заведующему складом (током), а тот после взвешивания зерна расписывается в полученных путевках и возвращает второй экземпляр шоферу. Третий экземпляр остается у заведующего складом (током).



**Рисунок 3.1 – Схема оформления документов при уборке зерновых**

При использовании путевок за день собираются большое количество документов, что приводит к осложнению их обработок и возможности допущения ошибок. Главный бухгалтер должен обеспечить все подразделения бланками первичного учета, пронумеровать их и определить

обязанности каждого материально ответственного лица. При сдаче документов комбайнером, шофером и заведующим током (складом) в бухгалтерию предприятия работники учетного аппарата проводят стыковку этих документов и выявляют правильность оприходования продукции и суммы начисленной оплаты труда. Таким образом, проводится трехсторонний контроль за движением зерновой продукции, который осуществляет бухгалтерия. При сдаче зерна на доработку отсортированную и высушенную продукцию приходяют по Акту на сортировку и сушку продукции растениеводства (ф. № СП-12). Акт составляется в одном экземпляре на каждую партию продукции, поступившей в сортировку и сушку. Соответственно дается корреспонденция счетов по каждому виду получаемой продукции. Внутреннее перемещение зерна фиксируют в Накладной (внутрихозяйственного назначения) (ф. № 264-АПК). Для учета операций по отправке-приемке продукции зерновых культур на элеваторы, хлебоприемные и другие пункты приема зерновой продукции применяется Товарно-транспортная накладная (зерно) (ф. № СП-31) на отправку-приемку зерна. Товарно-транспортная накладная составляется в четырех экземплярах: первый — для отправителя, второй — для грузополучателя, третий — для бухгалтерии, четвертый — для шофера. Выписанные товарно-транспортные накладные фиксируются в Реестре документов на выбытие продукции (ф. № СП-3). Если происходит отправка сортового зерна, то дополнительно выписывают сортовое удостоверение в двух экземплярах: первый — отправителю, второй — получателю). Сводным документом о поступлении (расходовании) зерновой продукции является Ведомость движения зерна и другой продукции (ф. № СП-11). Документальное отражение поступления и реализации другой продукции растениеводства. Поступление соломы оформляется в основном теми же первичными документами, что и движение зерна.

### **3.2 Синтетический и аналитический учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации**

Согласно методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве № 792 аналитический учет затрат растениеводства в СХПК «Заречный» ведется в разрезе конкретных объектов учета затрат. Аналитический учет затрат и выхода продукции растениеводства по соответствующему подразделению ведется в производственном отчете. Производственный отчет состоит из трех разделов:

I. Затраты на производство.

-----  
II. Выход продукции.

III. Прочие данные.

В первом разделе находят отражение все расходы подразделений по конкретным объектам аналитического учета в разрезе установленных статей затрат. В соответствии с методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях учет затрат в отрасли растениеводства ведется по следующей номенклатуре калькуляционных статей производственных затрат:

1. Материальные ресурсы, используемые в производстве в т.ч.

1.1 «Семена и посадочный материал»:

а) приобретенные со стороны и собственного производства с прошлых лет;

б) собственного производства текущего года

На данную статью относят израсходованные под соответствующую культуру семена и посадочный материал в натуральном и денежном измерителях. Стоимость израсходованных семян отражают: покупных – по

ценам приобретения плюс расходы на доставку, собственного производства – по фактической себестоимости.

#### 1.2 «Удобрения»:

- а) минеральные;
- б) органические.

Это статья предназначена для учета внесенных под данную культуру всех видов удобрений, причем минеральные удобрения переводят в действующее вещество.

#### 1.3 «Средства защиты растений».

Здесь отражают затраты на борьбу с сорняками, вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур, различные средства химической защиты, а также биологические средства защиты растений.

#### 1.4 «Нефтепродукты».

На данную статью относят стоимость израсходованных нефтепродуктов

#### 1.5 «Топливо и энергия на технологические цели».

#### 1.6 «Работа и услуги сторонних организаций».

По данной статье учитывают затраты за работу и оказанные услуги сторонними организациями.

#### 2. «Оплата труда»:

- а) основная;
- б) дополнительная;
- в) натуральная;
- г) другие выплаты.

Учитывают все виды заработной платы работников, занятых непосредственно в производстве по данному объекту учета затрат. Затраты труда по этой статье отражают в двух измерителях: в денежном – суммы начисленной заработной платы в рублях и трудовом – количестве затраченных часов.

#### 3. «Отчисления на социальные нужды».

---

По данной статье отражаются суммы отчислений единого социального налога, отчисления на профзаболевания и травматизм от суммы заработной платы работников растениеводства.

4. «Содержание основных средств».

а) амортизация;

б) ремонт и техническое обслуживание основных средств.

Эта статья предназначена для учета затрат на техническое обслуживание, амортизацию и ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, а также для отражения

5. «Работы и услуги вспомогательных производств»

По данной статье отражают затраты вспомогательных производств.

6. «Налоги, сборы и другие платежи».

Статья предназначена для учета налогов, сборов и иных платежей, согласно действующему законодательству.

7. «Прочие затраты».

Учитывают основные затраты растениеводства, не вошедшие в предыдущие статьи (специальная одежда и обувь, др.)

8. «Общепроизводственные расходы».

По данной статье отражают суммы отраслевые расходы растениеводства, которые относят сюда путем распределения со счета 25 «Общепроизводственные расходы».

9. «Общехозяйственные расходы».

---

Учитывают распределенные суммы общехозяйственных расходов со счета 26 «Общехозяйственные расходы».

В СХПК «Заречный» производственный отчет содержит две части: затраты на производство и выход продукции, а учет затрат в отрасли растениеводства ведется в разрезе следующих статей:

1. Оплата труда

---

2. Отчисления на социальные нужды
3. Материальные ресурсы, используемые в производстве в т.ч. и семена, удобрения, средства защиты растений, нефтепродукты
4. Амортизационные отчисления
5. Текущий ремонт
6. Общепроизводственные расходы
7. Общехозяйственные расходы
8. Налоги

Во втором разделе производственного отчета (выход продукции) отражают выход основной и побочной продукции, относимой с кредита счета 20-1 в дебет счетов 43,11 и др. с указанием количества и суммы.

В хозяйстве синтетический учет затрат и выхода продукции отрасли растениеводства ведут на счете 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство». Счет 20.1 – по отношению к балансу активный. По дебету этого субсчета учитывают затраты на производство, а по кредиту – выход продукции. В течение года записи по дебету и кредиту производят нарастающими суммами, соответственно в текущем учете данные субсчета отражают развернуто. Только в конце года определяют свернутое сальдо, которое отражает сумму незавершенного производства.

В СХПК «Заречный» аналитический учет затрат и выхода продукции растениеводства по соответствующему подразделению ведется в журнале-ордере номер 10 АПК. Журнал-ордер №10-АПК открывается на месяц. Все хозяйственные операции в журнале-ордере систематизируют по кредиту включенных в него счетов в корреспонденции с дебетом взаимосвязанных счетов. В журнале-ордере номер 10-АПК в разрезе каждого из включенных в него счетов для отражения операций по кредиту счета отводится соответствующая графа, а для фиксирования этих сумм по дебету корреспондирующих счетов – соответствующие строки. Данные журнала-ордера №10-АПК переносят в Главную книгу.

Далее представим проводки, используемые в организации по учету

затрат продукции зерновых культур.

При рассмотрении схемы бухгалтерских проводок, представленных в таблице 3.1 можно отметить, что приведенная схема бухгалтерских проводок соответствует плану счетов и инструкции по его применению. В целом схема бухгалтерских проводок соответствует целям управленческого учета в СХПК «Заречный».

**Таблица 3.1 – Регистрационный журнал хозяйственных операций по учету затрат на производство и выхода продукции зерновых культур, 2015 год**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
<b>СЧЕТ 20 «Основное производство», субсчет 20.01.1 «Растениеводство»</b>					
<b>Операции по дебету счета</b>					
1	Начислена амортизация собственных основных средств, непосредственно участвующих в производстве продукции растениеводства	635	20.01	02.01	Ведомость расчета амортизационных отчислений по основным средствам
2	Списано топливо, израсходованное на работу машин и механизмов	1370	20.01	10.03	Лимитно-заборная ведомость
3	Израсходованы запасные части на ремонт оборудования и механизмов	1056	20.01	10.05	Лимитно-заборная ведомость, накладная внутрихозяйственного назначения
4	Израсходованы семена и посадочный материал	1412	20.01	10.08	Лимитно-заборная ведомость, накладная внутрихозяйственного назначения

## Продолжение таблицы 3.1

1	2	3	4	5	6
5	Израсходованы минеральные удобрения, средства химзащиты растений	1108	20.01	10.02	Лимитно-заборная ведомость
7	Распределены общехозяйственные расходы, относящиеся к основному производству.	116	20.01	26	Ведомость распределения общехозяйственных расходов на растениеводство, животноводство, промышленное производство
8	Отнесена стоимость работ и услуг, выполненных сторонними организациями в основном производстве	116	20.01	60.01	Счет-фактура с приложением актов на выполненные работы
9	Отражены отчисления в государственные внебюджетные фонды с сумм оплаты труда каждого работника основного производства	621	20.01	69	Бухгалтерская справка
10	Начислена оплата труда работникам основного производства	2045	20.01	70	Расчет начисления оплаты труда работникам растениеводства
Операции по кредиту счета					
11	Оприходовано зерно в физической массе	6485	43	20.01	Ведомость движения зерна и другой продукции Акт на сортировку и сушку продукции растениеводства
12	Оприходована солома	212	10.07	20.01	Ведомость движения зерна и другой продукции
13	Плановая себестоимость доведена до фактической по проданному зерну	260	90.02	20.01	Бухгалтерская справка

### **3.3 Исчисление себестоимости продукции зерновых культур в организации**

Себестоимость – это выраженные в денежной форме материальные затраты на производство продукции плюс оплата труда. В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организаций. Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определения рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявления резервов снижения себестоимости продукции; обоснования решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших. Основными элементами системы управления себестоимостью продукции является прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью. Все они функционируют в тесной взаимосвязи друг с другом. Прежде чем приступить к исчислению себестоимости продукции растениеводства, следует сначала списать на убытки затраты по посевам, погибшим от стихийных бедствий. Затем исчисление себестоимости производится в следующей последовательности: в начале распределяют затраты на содержание основных средств; на объекты относят разницу между плановой и фактической себестоимостью работ и услуг вспомогательных производств оказанных растениеводству; после этого распределяют общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Таким образом, по дебету 20.1 субсчета соответствующих аналитических счетов будут собраны все фактические затраты, а по кредиту этих же счетов – количество и плановая стоимость полученной от урожая продукции. Рассмотрим методику исчисления себестоимости зерновых культур. Затраты на возделывание и

уборку зерновых культур включают расходы по очистке и сушке зерна на току и составляют себестоимость зерна, зерноотходов и соломы.

При исчислении себестоимости важное значение имеет определение места окончательного включения затрат в себестоимость, так называемое франко – место калькулирования. Франко – означает, какая часть расходов по транспортировке грузов должна быть включена в себестоимость продукции.

В настоящее время для каждого вида продукции установлено определенное франко. Для зерна – франко - поле (ток или другое место первичной подработки); для соломы – франко - пункт хранения.

Объектами калькуляции по зерновым колосовым культурам являются полноценное зерно и используемые зерновые отходы в весе после доработки. Калькуляционной единицей считается 1 ц продукции. Метод калькуляции – исключение затрат на побочную продукцию (солому).

Для калькуляции, необходимо используемые зерновые отходы перевести в полноценное зерно по данным лабораторного анализа о процентном содержании полноценного зерна в зерновых отходах.

Чтобы исчислить фактическую себестоимость полноценного зерна и используемых зерноотходов, нужно из общей суммы фактических затрат по возделыванию колосовой культуры и расходов по доработке зерна на току исключить стоимость соломы. Стоимость соломы определяют исходя из нормативных затрат, которые включают в себя расходы на уборку, прессовку, транспортировку, скирдование и другие работы по заготовке этой продукции. Оставшуюся сумму затрат следует распределить между полноценным зерном используемыми зерновыми отходами пропорционально их удельному весу в общем количестве полученного зерна в пересчете на полноценное.

Таким образом, себестоимость одного центнера зерна определяется путем деления затрат на выращивание зерновых культур и затрат, отнесенных на зерноотходы за минусом стоимости соломы, соответственно на физическую массу зерна и зерноотходов после ее очистки и сушки.

---

Рассмотрим исчисление себестоимости в следующей таблице

**Таблица 3.2 –Справка-расчет фактической себестоимости продукции зерновых культур, 2015 год**

Показатель	Количество	Сумма
1. Убранная площадь, га.	840	-
2. Получено от урожая, Ц.	-	-
зерно	8155	-
солома	2110	-
3. Сумма затрат на возделывание зерновых культур, руб.	-	6527
4. Сумма затрат на возделывание за минусом стоимости соломы, руб.	-	6485
5. Фактическая себестоимость 1ц. полноценного зерна, руб.	-	800,37
6. Плановая себестоимость 1ц. полноценного зерна, руб.	-	750
7. Фактическая себестоимость 1ц. Соломы, руб.	-	19,91
8. Плановая себестоимость, 1ц. соломы, руб.	-	15

Заккрытие счетов по субсчету 20.1 «Растениеводство» начинают с распределения нераспределенных сумм амортизации и затрат на ремонт основных средств. В СХПК «Заречный» в конце отчетного года такие затраты, учтенные по дебету аналитических счетов растениеводства 1-й группы, подлежат распределению и включению в себестоимость продукции отдельных культур и видов незавершенного производства по статье «Содержание основных средств» в следующем порядке:

- по тракторам – пропорционально объему выполняемых ими отдельных механизированных работ в условных эталонных гектарах;
- по почвообрабатывающим машинам – пропорционально обрабатываемым под культуру площадям;
- по сеялкам – пропорционально площади посева по культурам;

- по основным средствам на уборке урожая – пропорционально убираемым площадям;
- по машинам для внесения в почву удобрений – пропорционально физической массе удобрений, вносимых под культуры;
- по помещениям для хранения продукции – пропорционально площадям, занимаемым конкретной продукцией соответствующих культур.

К распределяемым расходам относят амортизационные отчисления по основным средствам, используемые в растениеводстве; затраты на ремонт основных средств; затраты на орошение, осушение; содержание лесных полос. Амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве распределяют на счета учета затрат по культурам и видам работ методом распределения амортизации на несколько объектов учета затрат пропорционально объему выполненных работ, посевной площади и другим показателям.

Затраты на ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, распределяют аналогично амортизации.

Затем закрываются аналитические счета затрат под культуры. К концу года на аналитических счетах затрат под культуры по дебету сосредоточены все фактические затраты на производство продукции, по кредиту – выход продукции в плановой оценке. Составляя дебетовые и кредитовые обороты по каждому аналитическому счету, выводят производственный результат – экономию или перерасход в затратах. Закрытие этих аналитических счетов заключается в выделении калькуляционных разниц и правильном их описании по назначению, после чего соответствующие аналитические счета полностью закрываются. После распределения и списания калькуляционных разниц по культурам на счете 20.1 «Растениеводство» остаются только затраты в незавершенном производстве, подтвержденные инвентаризационной описью незавершенного производства, которые показывают в заключительном балансе.

---

Завершающим этапом в учете является составление отчетности. Содержание, периодичности, сроки предоставления отчетности устанавливаются Министерством Финансов Российской Федерации, то есть названным органом издается приказ о формировании бухгалтерской отчетности, в которой отражаются формы отчетности, дополнение и инструкции по заполнению форм бухгалтерской отчетности. Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах его хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам. Бухгалтерская отчетность составляется по формам исходя из Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» (ПБУ 4/99). Бухгалтерская отчетность, содержащая информацию по растениеводству, включает следующие формы.

#### Форма №1 «Бухгалтерский баланс»

В подразделе «Запасы» по строке «Затраты в незавершенном производстве» учитывают продукцию (работы), не прошедшую всех стадий, предусмотренных технологическим процессом. Незавершенное производство в массовом и серийном производстве отражается в бухгалтерском учете по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости; по прямым статьям затрат; по стоимости сырья и полуфабрикатов. При единичном производстве продукции незавершенное производство показывается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам. Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию в порядке, установленном организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.), в течение периода к которому они относятся.

#### Форма №8 – АПК «Затраты на основное производство».

---

В форме №8 – АПК «Затраты на основное производство» отражают затраты на производство по основным отраслям в разрезе элементов затрат: оплата труда с отчислениями на социальные нужды, материальные затраты, амортизационные отчисления, прочие затраты. Затраты подразделяют: всего на производство, в том числе – продукции растениеводства и животноводства.

По элементу «Затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды» отражают плату труда всего персонала основной деятельности хозяйства, включая привлеченных лиц, кроме оплаты труда работников жилищно-коммунального хозяйства и культурно-бытовых учреждений, торговли и общественного питания, детских и учебных заведений, капитального строительства и прочих видов деятельности.

По элементу «Материальные затраты» отражают вошедшую в себестоимость продукции сельского хозяйства и промышленности, услуг сторонних организаций, используемых на производство продукции хозяйства. При этом материальные затраты в растениеводстве и животноводстве определяются упрощенным способом как разницу между затратами и прочими элементами кроме материальных затрат.

По элементу «Амортизация основных средств» отражают суммы начисленной за год и отнесенной на производство амортизации, кроме отчислений по основным средствам жилищно-коммунального хозяйства, социальной сферы детских учреждений и т.д.

По элементу «Прочие затраты» учитывают налоги, относимые на затраты, сборы, платежи за предельно допустимые выбросы загрязняющих веществ, вознаграждения за изобретение и рационализаторские предложения, затраты на командировки, на подготовку и переподготовку рабочих кадров, а также другие нематериальные затраты, входящие в себестоимость продукции. Форма № 8 – АПК заполняется на основе данных из сводных производственных отчетов отраслей и производств.

---

Форма № 9 – АПК «Отчет о производстве себестоимости и реализации продукции растениеводства»

В этой форме отражаются затраты на производство продукции растениеводства и ее себестоимость. Заполняют форму на основе данных аналитического учета по субсчету 20-1 «Растениеводство».

В отчет включают данные о производстве всех видов продукции растениеводства и затраты на их выращивание.

Прежде всего, по каждой культуре отражают площади посевов.

Вторым этапом при заполнении отчета является указание массы продукции, полученной по каждой культуре. Причем массу зерна, сои и семян подсолнечника указывают с учетом доработки, за вычетом неиспользуемых отходов и сушки после доработки, но включая полезные зерновые отходы в натуре в пересчете на полноценное зерно. В отдельной графе приводят сбор продукции с одного гектара. Затраты по каждой культуре подразделяют на основные составляющие: оплата труда, семена и посадочный материал, удобрения минеральные, органические, бактериальные и другие, затраты по содержанию основных средств, используемых в растениеводстве, затраты на горючее и смазочные материалы при выполнении сельскохозяйственных и других работ и т.д. Следующим этапом является определение себестоимости полученной продукции. Для этого сумму затрат по каждой культуре относят на полученную продукцию. Если от культуры получают один вид продукции, то на него относят все затраты под культуру. Если получают основную и побочную продукции, то часть затрат в соответствии с действующим порядком их распределения относят на побочную продукцию, а остальные – на основную. Если получают несколько видов основной продукции, то производится распределение затрат между ними либо по специально установленным коэффициентам, либо пропорционально стоимости каждого вида продукции в реализационных ценах. Фактическую себестоимость силоса и сенажа в отчете определяют по массе продукции после угара. По

каждому виду продукции в отдельной графе указывают прямые затраты труда на продукцию (всего человека – часов). К форме №9 – АПК составляется несколько справок по основным отраслям растениеводства.

---

### **3.4 Рационализация учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции зерновых культур в организации**

В настоящее время учет затрат на производство продукции занимает доминирующее место в общей системе бухгалтерского учета. Одним из важнейших условий получения достоверных данных о себестоимости продукции и финансовых результатах деятельности хозяйства является четкое определение состава производственных затрат, а также полное и своевременное отражение выхода продукции. Для более четкого определения состава затрат, полного отображения выхода продукции необходим строгий учет. Возможным направлением совершенствования этих проблем является внедрение амортизации первичного учета и процесса сбора информации.

Многоукладная экономика, представленная различными формами собственности и видам хозяйствования, а также экономическими методами управления организациями и их сегментами, предполагает коренное преобразование системы бухгалтерского учета с использованием прогрессивных методов.

Одним из таких методов является автоматизация бухгалтерского учета. Управление в СХПК «Заречный» требует все большей оперативности, поэтому назрела необходимость в проведении работ по автоматизации учета. Компьютеризация учетного процесса оказывает определенное влияние как метод бухгалтерского учета в целом, так и на отдельные его элементы.

Использование компьютерных информационных технологий позволяет хранить и передавать значительные объемы информации в безбумажной форме. Бухгалтерия становится автоматизированным подразделением, в котором резко сокращается время обработки данных. Все это способствует

улучшению качества учета, повышению его оперативности и сокращению трудоемкости. Изменяется весь процесс обработки учетной информации – она сосредоточена на рабочих местах исполнителей. На основе анализа функционирования бухгалтерской информационной системы в условиях применения компьютерных технологий сбора и обработки данных может быть повышена экономическая эффективность производственно-хозяйственной деятельности организации. Массовое использование персональных компьютеров в деятельности сельскохозяйственных предприятий привело их к тому, что они стали процветающими организациями. К сожалению, СХПК «Заречный» является не полностью автоматизированным предприятием. Поэтому необходимо рассмотреть, как с помощью системы автоматизации, может быть улучшен учет, включая и то, как будет происходить калькуляция себестоимости продукции растениеводства в хозяйстве.

Первым этапом при расчете себестоимости продукции является сбор затрат, которые могут быть получены по нескольким статьям: оплата труда, амортизация, корма, семена, ядохимикаты, удобрения и прочие расходы. В конфигурации реализована схема «Порядок закрытия счетов», где расписана стандартная последовательность закрытия счетов.

Сначала по субсчетам закрывают счет 23, затем происходит закрытие счетов 25 и 26. Следующим этапом закрывают счет основного производства по субсчетам и объектам калькуляции, затем на счет 43 «Готовая продукция». И в последнюю очередь результаты списывают в дебет счета реализации (90).

После этого уже можно получить фактическую себестоимость в тех единицах, в которых происходило закрытие счетов.

Основной принцип, которым мы пользуемся при закрытии счетов основного и вспомогательного производства: после закрытия он не может быть вновь открыт во избежание зацикливания.

Другая особенность закрытия отчетного периода в СХПК связана с тем, что на его протяжении учет продукции обязательно должен вестись по плановой себестоимости.

В конце года при закрытии отмеченного периода вычисляются отклонения фактических показателей от плановых. Автоматически формируются корректирующие проводки в соответствии со схемой закрытия счетов.

Нестандартный расчет заработной платы связан в основном с тем, что работник числится только в каком-либо одном подразделении, но при этом может выполнять работы в другом.

То есть затраты по оплате труда должны быть разделены по объектам учета. Эта особенность учтена при переносе проводок по заработной плате из конфигурации «1С: Зарплата и Кадры для сельскохозяйственных организаций» в программу «1С: Бухгалтерский учет для сельскохозяйственных организаций». Такая классификация расходов на оплату труда необходима для точного подсчета себестоимости продукции.

Система аналитического учета строится с применением обычных аналитических счетов, накапливающих информацию по каждому объекту учета затрат в растениеводстве, а также с использованием системы независимых аналитических разрезов.

В результате, если установить новую систему автоматизации, бухгалтерия предприятия получит универсальный инструмент для учета в единой информационной системе. Одновременно будет вестись учет в блоках «Животноводство» и «Растениеводство», формируя всю необходимую отчетность и аналитику, будет производиться расчет заработной платы, учитывающий оплату по расценкам, и т.д. Трудоемкий процесс пересчета плановой себестоимости в фактическую будет полностью автоматизирован.

Главное удобство комплексного решения состоит в том, что все расчеты будут производиться в реальном времени с возможностью проследить все взаимосвязи между документами и хозяйственными операциями.

В условиях рыночной экономики бухгалтерский учет в любой организации должен осуществляться по определенным правилам в рамках общих принципов и правил, утвержденных нормативными актами страны. Выбранные правила ведения бухгалтерского учета закрепляются документально в учётной политике организации, которая должна способствовать формированию максимально оперативной, полной, объективной и достоверной финансовой и управленческой информации о ее деятельности. Поэтому правильный выбор учетной политики для предприятия является одним из методов совершенствования учета.

Рассмотрим наиболее важные вопросы, которые целесообразно пересмотреть в приказе об учетной политике СХПК «Заречный» на будущий год.

Оценку списываемых в производство материальных ресурсов хозяйство производит по средней себестоимости. Выбор метода оценки может оказать существенное влияние на финансовые результаты деятельности. Так необходимо предприятию использовать метод по себестоимости первых по времени приобретения (метод ФИФО), так как данный метод в условиях постоянного роста цен на материалы приведет к значительному снижению себестоимости продукции.

СХПК «Заречный» использует простой метод учета затрат на производство, но с переходом к рыночным условиям можно применить другой метод, такой как система «стандарт-кост». Система «стандарт-кост», близка к нормативному методу. Она основана на жестком нормировании всех издержек и позволяет рассчитывать «стандартную» себестоимость продукции (работ, услуг). Основное отличие системы «стандарт-кост» от нормативной состоит в том, что отклонения от установленных норм не

включаются в затраты производства, как при нормативном методе, а относятся на виновных лиц и на результат деятельности организации.

Поскольку в растениеводстве из-за сезонности производства нет возможности оперативно контролировать и соизмерять затраты, принимать необходимые управленческие решения в течение отчетного периода, рекомендуется калькулировать отдельные виды работ (в расчете на объем и единицу выполненных работ) в каждом отдельном технологическом процессе.

Поэтому мы предлагаем оформить калькуляцию себестоимости продукции каждой сельскохозяйственной культуры ( или группы культур) в виде калькуляционного листа, содержание которого позволяло бы видеть состав себестоимости по комплексным статьям затрат в целом и на единицу продукции как обобщающем денежном измерителе, так и в натуральных измерителях затрат (человеко-часах по затратам труда; весовых показателях по затратам предметов труда; условных показателях производственного потребления средств труда – трудо – днях; тонно-километрах; условно-эталонных гектарах и т.д.).

Содержание и построение калькуляционного листа соответствует требованиям составления отчетности о затратах на производство и является важным информационным средством управления процессом формирования себестоимости.

Рационально построенный калькуляционный лист организует работу по составлению калькуляции, сокращает время на эту работу, устраняет возможность ошибок при составлении калькуляции и позволяет разграничить работу по калькулированию себестоимости продукции между несколькими работниками.

#### 4. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СХПК «ЗАРЕЧНЫЙ»

##### 4.1 Анализ состава, структуры затрат на производство продукции зерновых культур в организации

Группировка затрат по элементам необходима для того, чтобы изучить материалоемкость, энергоемкость, трудоемкость, фондоемкость и установить влияние технического прогресса на структуру затрат.

**Таблица 4.1 – Состав и структура затрат на производство продукции зерновых культур, тыс. руб.**

Элементы затрат	Сумма, тыс. руб.		Структура, в % к итогу		Отклонения		Темп роста, %
	2014 г.	2015 г.	2014 г.	2015 г.	По сумме, тыс. руб.	По структуре, %	
Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	821	999	15,0	15,3	178	0,3	121,7
Материальные затраты:							
в т.ч.: семена и посадочный материал	1208	1297	22,0	19,9	89	-2,2	107,4
удобрения	680	835	12,4	12,8	155	0,4	122,8
нефтепродукты	734	881	13,4	13,5	147	0,1	120,0
Затраты на содержание основных средств	45	48	0,8	0,7	3	-0,1	106,7
Работы и услуги	425	546	7,8	8,4	121	0,6	128,5
Затраты по организации, производству и управлению	1148	1374	20,9	21,1	226	0,1	119,7
Прочие затраты	419	547	7,6	8,4	128	0,7	130,5

**Продолжение таблицы 4.1**

Затраты - всего	5480	6527	100,0	100,0	1047	0,0	119,1
-----------------	------	------	-------	-------	------	-----	-------

Как видно из таблицы, затраты предприятия по производству зерна увеличились на 1047 тыс. руб. За рассматриваемый период увеличение произошло по всем статьям. Наибольшее увеличение произошло по следующим статьям затрат: затраты по организации, производству и управлению на 226 тыс. руб., оплата труда и на 178 тыс. руб., удобрения на 155 тыс. руб. Также произошло изменение структуры затрат: уменьшились доли материальных затрат и затрат на содержание основных средств, на 1,7 и 0,1% соответственно; повысились доли затрат на оплату труда, работы и услуги, по организации и управлению.

Объем производства сельскохозяйственной продукции является одним из основных показателей, характеризующих деятельность сельскохозяйственных предприятий. От его величины зависят уровень рентабельности, себестоимости, финансовое положение предприятия в целом.

Для анализа влияния объема производства на размер затрат проследим динамику первого.

Анализ производства сельскохозяйственной продукции осуществляется в динамике за ряд лет и последний год. Имея эту информацию по отрасли, можно рассчитать базисные и цепные темпы роста, темп прироста валовой продукции.

**Таблица 4.2 – Анализ изменения площадей посевов и валового сбора зерновых культур**

Показатели	2013	2014	2015
Площадь посевов зерновых культур, га	950	777	841
Цепные показатели динамического ряда:			
абсолютный прирост, га	125	-173	64
коэффициент роста, %	115,2	81,8	108,2

темпы прироста, %	15,2	-18,2	8,2
значение 1 % прироста, га	8,25	9,5	7,77
Валовой сбор зерновых культур, ц	4612	10573	9923
Цепные показатели динамического ряда:			
абсолютный прирост, ц	-2483	5961	-650
коэффициент роста	65,0	229,2	93,9
темпы прироста, %	-35,0	129,2	-6,1
значение 1 % прироста, ц	71,0	46,1	105,7
Урожайность, ц/га	4,9	13,6	11,8

Анализируя таблицу, можем сделать вывод, что площадь посевов зерновых культур за 2013-2015 имела тенденцию сохранения. В 2015 г. площадь посевов зерновых уменьшилась по сравнению с 2013 г. на 109 га, но увеличение по сравнению с 2014 г. на 64 га или на 8,2%.

Валовой сбор зерновых в отчетном 2015 г. уменьшился по сравнению с 2014 г. на 650 ц. (-6,1%). Это связано со снижением урожайности. Урожайность составила в 2015 г. 11,8 ц /га, что на 0,8 ц /га меньше чем в 2014 г.

**Таблица 4.3 – Динамика затрат на 1 га площади**

Показатель	2014 г	2015 г	Темп роста, %
Затраты на возделывание зерновых культур, тыс. руб.	5480	6527	119,1
Посевная площадь, га	777	840	108,1
Затраты на 1 га, руб.	7053	7770	110,2

Темп роста затрат 119,1% существенно опережает темп роста посевных площадей 108,1%, так как затраты выросли под влиянием комплекса факторов – рост энергоносителей, средней заработной платы, цен закупа на семена, удобрения и т.д.

#### 4.2 Анализ динамики валового сбора и урожайности зерна в организации

Валовой сбор - это сбор продукции со всей площади. Объем произведенной продукции растениеводства является одним из основных показателей, которые характеризуют деятельность сельскохозяйственного предприятия. От объема произведенной продукции зависит объем реализации. А также уровень себестоимости, сумма прибыли, уровень рентабельности и финансовое положение предприятия. На валовой сбор продукции растениеводства оказывают влияние два фактора:

- Размер посевных площадей, который зависит от специализации хозяйства, госзаказа, наличие земельных, трудовых и материальных ресурсов, внутрихозяйственные потребности и экономической эффективности выращивания культур.

- Урожайность, которая зависит от качества семян, агротехники возделывания, наличия гербицидов и удобрений.

Для оценки степени влияния каждого из факторов на изменение валового сбора рассчитаем таблицу методом цепных подстановок.

**Таблица 4.4 – Анализ влияния факторов на изменение валового сбора зерновых культур (вспомогательная таблица)**

Культура	Площадь посевов, га				Урожайность, ц				Валовой сбор, ц			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Озимые	164	230	130	536	9,1	16,6	65,1	15,2	1492	3819	8464	8155
Яровые	661	720	647	305	8,5	1,1	3,3	5,8	5603	793	2109	1768
Всего	825	950	777	841	8,6	4,9	13,6	11,8	7095	4612	10573	9923

**Таблица 4.5 – Анализ влияния факторов на изменение валового сбора зерновых культур (расчетная таблица)**

Культура	Валовой сбор, ц	Отклонение 2015 от 2012 (+,-), ц, за счет	
	Условный год	Площади посевов	Урожайности
Озимые	4878	3385	3277
Яровые	2585	-3018	-817
Всего	7232	137	2691

Таким образом, валовой сбор зерновых культур в 2015 г. по сравнению с 2012 г. увеличился на 2828 ц.

Основные факторы увеличения сбора — это увеличение посевных площадей зерновых культур на 16 га и урожайности на 3,2 ц/га. За счет увеличения посевных площадей получено 137 ц зерна, а прибавка урожайности позволила дополнительно собрать 2691 ц зерна.

Урожайность сельскохозяйственных культур — основной фактор, который определяет объем производства продукции растениеводства. Поэтому данному показателю уделяется большое внимание. При анализе урожайности нужно изучить динамику ее роста по каждой культуре или группе культур за продолжительный период времени и установить, какие меры принимает предприятие для повышения ее уровня.

Факторы изменения урожайности:

**природно-климатические:** плодородие почвы; механический состав почвы; рельеф местности; температурный режим; уровень грунтовых вод; количество осадков и др.;

**организационно-экономические:** количество, качество и структура вносимых удобрений; качество и сроки выполнения всех полевых работ; качество посевного материала; изменение сортового состава посевов; известкование и гипсование почвы; борьба с болезнями и вредителями растений; чередование культур в полях севооборота и др.

Для определения окупаемости удобрений можно использовать корреляционный анализ при условии, что имеется достаточное количество

наблюдений об урожайности культуры и количестве внесенных удобрений под нее.

**Таблица 4.6 – Исходные данные для расчета зависимости урожайности ячменя (у) от количества внесенных удобрений на 1 га посева (х)**

Номер поля	X	Y	xy	x <sup>2</sup>	y <sup>2</sup>	У.
1	1,50	8	12,0	2,3	64,0	10,2
2	2,00	9,7	19,4	4,0	94,1	11,0
3	2,30	10,8	24,8	5,3	116,6	11,4
4	2,50	12,5	31,3	6,3	156,3	11,8
5	2,80	12,3	34,4	7,8	151,3	12,2
6	3,00	14,8	44,4	9,0	219,0	12,6
7	2,40	15,4	37,0	5,8	237,2	11,6
8	3,80	11,3	42,9	14,4	127,7	13,8
9	4,20	14,2	59,6	17,6	201,6	14,5
10	4,50	15	67,5	20,3	225,0	15,0
Итого	29,00	124,00	373,4	92,7	1592,8	124,0

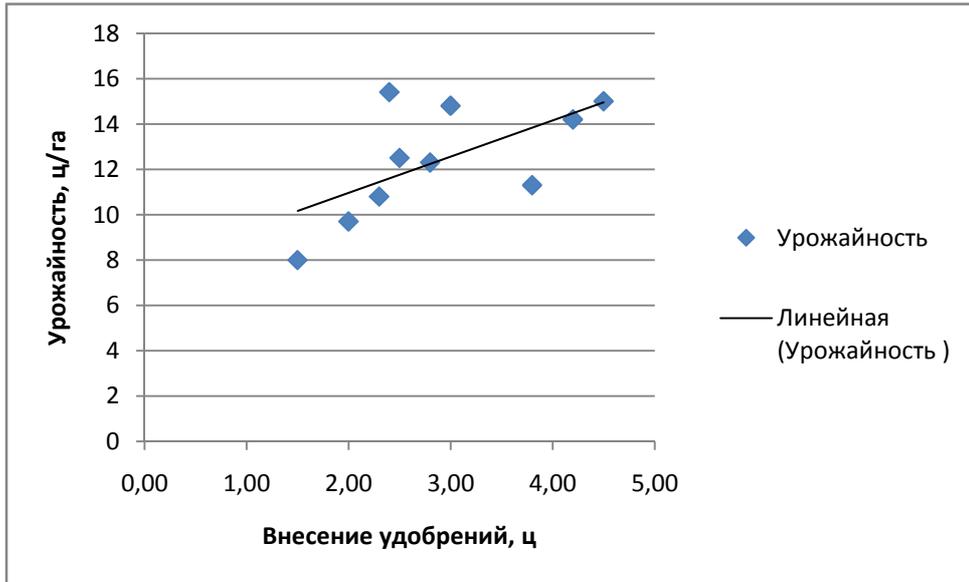
Приведенные данные по 10 участкам показывают, что с увеличением дозы удобрений урожайность зерновых культур в среднем возрастает. Если построить график, то можно увидеть, что связь между этими показателями прямолинейная и ее можно выразить уравнением прямой линии:

$$Y = a + bx,$$

где у - урожайность, ц/га

х - количество внесенных удобрений на 1 га, ц NPK\

а и b - параметры уравнения, которые требуется найти.



**Рисунок 4.1 – Зависимость урожайности от внесения удобрений**

Уравнение связи будет иметь вид:

$$y_x = 7,6 + 1,597x.$$

Что представляют собой эти параметры в данном уравнении?

Коэффициент  $a$  — это постоянная величина урожайности, не связанная с количеством внесенных удобрений (при  $x = 0$ ). Коэффициент  $b$ ; показывает, что с увеличением количества удобрений на 1 ц/га урожайность зерновых культур увеличивается на 1,597 ц/га.

Кроме уравнения связи, в корреляционном анализе рассчитывается и коэффициент корреляции, который характеризует тесноту связи между исследуемыми показателями:

Величина коэффициента корреляции = 0,694 близка к 1. Это свидетельствует об очень тесной связи, почти пропорциональной, между урожайностью и удобрением полей. Коэффициент детерминации ( $d = 0,398$ ) показывает, что изменение урожайности в данном хозяйстве на 39,8% зависит от степени удобрения почвы. Из этого следует, что результаты корреляционного анализа могут быть использованы для подсчета резервов роста урожайности и для определения ее уровня на перспективу. Зная, например, что в следующем году будет внесено 4,6 ц NPK на 1 га посевов зерновых культур, можно ожидать, что их

урожайность составит 15,1 ц/га ( $y_x = 7,6 + 1,597 \times 4,6$ ) при условии, что соотношения между остальными факторами не изменятся.

### 4.3 Анализ выполнения плана и динамики себестоимости зерна в организации

Себестоимость единицы продукции растениеводства можно рассчитать только после завершения технологического цикла, что чаще всего бывает в конце года. Уровень себестоимости продукции растениеводства зависит от двух комплексных факторов - выхода продукции и затрат на ее производство.

Анализ себестоимости зерна необходимо начинать с изучения ряда динамики и выявления отклонений в отчетном году. Проанализировать уровни динамики — это значит определить тенденцию его развития и рассчитать набор отклонений, характеризующих эту тенденцию.

При изучении себестоимости задача экономиста заключается в борьбе за сокращение затрат труда и средств на производство продукции. Изучение этого вопроса начинается с изучения себестоимости уровня и динамики (таблица 4.7).

**Таблица 4.7 – Уровень и динамика себестоимости зерна**

Вид продукции	Себестоимость 1ц продукции, руб.					Отчетный год в % к			
	2011 г	2012 г	2013 г	2014 г	2015 г	2011 г	2012 г	2013 г	2014 г
Зерно	517	615	745	647	795	153,8	129,2	106,8	122,8

Анализируя данные таблицы, можно сделать вывод, что себестоимость одного ц зерна колеблется, но имеет тенденцию роста. Так в 2015 году себестоимость увеличилась по сравнению с 2011 годом на 53,8%. Это вызвано многими неблагоприятными факторами, которые будут более подробно описаны в следующих главах.

Проанализировав динамику себестоимости зерна, необходимо проанализировать выполнение плана себестоимости 1 ц, анализ представлен в таблице 4.8.

**Таблица 4.8 - Анализ выполнения плана себестоимости 1 ц зерна**

Годы	Плановая себестоимость 1 ц зерна	Фактическая себестоимость 1 ц зерна	Отклонения от плана, %
2011 г	527	517	-1,9
2012 г	583	615	5,5
2013 г	617	745	20,7
2014 г	671	647	-3,5
2015 г	704	795	12,9

Динамика выполнения плана неравномерна. Так, в 2015 году себестоимость была выше плановой на 12,9%, в 2013 г.- на 20,7%, а 2011 г. и 2013 г. предприятию удалось произвести 1 ц. зерна дешевле запланированного на 1,9 и 3,5% соответственно.

#### **4.4 Факторный анализ себестоимости продукции зерновых культур в организации**

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

Однако наряду с объективными факторами немаловажную роль в повышении себестоимости продукции играют и субъективные причины. При одном и том же уровне, и темпах роста цен на промышленную продукцию величина себестоимости продукции в разных хозяйствах неодинакова. Это обусловлено в первую очередь разным уровнем урожайности зерновых культур. При современном уровне технического развития, технологии производства затраты на 1 га посева в разных хозяйствах существенно не

различаются, тогда как продуктивность земель имеет более резкие различия. При более низкой урожайности культур больше постоянных затрат приходится на единицу продукции. Следовательно, меры, направленные на повышение продуктивности земель, являются одним из основных источников снижения себестоимости продукции зерновых культур.

Одной из причин высокого уровня себестоимости продукции в СХПК «Заречный» является более низкий уровень механизации производственных процессов. Применение частичной механизации облегчает рабочий процесс, но не обеспечивает существенного роста производительности труда. Из этого следует, что комплексная механизация производственных процессов, рациональное использование машин, механизмов, оборудования - один из путей снижения себестоимости продукции.

Немаловажной причиной разного уровня себестоимости продукции является организация труда. При низком уровне организации труда хуже используются трудовые ресурсы, техника, корма, удобрения и т. д., в результате чего происходит их перерасход на единицу продукции. Внедрение более прогрессивных форм организации труда позволяет более полно и рационально использовать ресурсный потенциал, что существенно влияет на себестоимость продукции.

Большое влияние на себестоимость продукции оказывает степень концентрации и специализации производства. Рациональный уровень концентрации производства и специализации хозяйства содействует более полному использованию земельных, трудовых и материальных ресурсов и, как результат, снижению себестоимости продукции.

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

На следующем этапе проведем факторный анализ себестоимости зерна (таблица 4.9).

**Таблица 4.9 - Исходные данные для факторного анализа себестоимости зерна**

Показатели	2014	2015	Отклонение (+,-)
Сумма затрат, тыс. р.	5480	6527	1047
Валовой сбор, ц	8464	8208	-256
Площадь посева, га	777	840	63
Затраты на 1 га посева, тыс. р.	7053	7770	717
Урожайность, ц с 1 га	10,9	9,8	-1,1
Себестоимость 1 ц, р	647	795	148

Для проведения анализа используем метод цепной подстановки.

$$C_0 = 30/Y_0$$

$$C_{\text{усл}} = 30/Y_1$$

$$C_1 = 31/Y_1$$

$$\Delta C = C_1 - C_0$$

где  $C_0$ ,  $C_{\text{усл}}$ ,  $C_1$ - прошлого года, условная и фактическая себестоимость, р.;

30, 31- затраты на 1 га посева 2014 и 2015 года;

$Y_0$ ,  $Y_1$ - урожайность 2014 и 2015 года;

$\Delta C$  - общее изменение себестоимости.

Методика расчета:

$$C_0 = 7053/10,9 = 647 \text{ руб.}$$

$$C_{\text{усл}} = 7053 / 9,8 = 722 \text{ руб.}$$

$$C_1 = 7770/9,8 = 795$$

$$\Delta C = C_f - C_{пл} = 61,1 - 42,1 = +19$$

Отклонение:

за счет урожайности зерновых культур

$$\Delta C_y = C_{усл} - C_0 = 722 - 647 = +74$$

за счет затрат на 1 гектар посевов зерновых культур

$$\Delta C_z = C_1 - C_{усл} = 795 - 722 = 73$$

$$\text{сумма отклонений } \Delta C = 74 + 73 = +148$$

На основе проведенных выше расчетов можно сделать вывод, что себестоимость зерна за анализируемый период в равной мере увеличилась на 148 р. из-за снижения урожайности и увеличения затрат на 1 гектар посева.

#### **4.5 Резервы снижения затрат на производство продукции зерновых культур в организации**

Заключительной стадией анализа себестоимости продукции является обобщение выявленных резервов и разработка конкретных предложений по повышению эффективности производства.

Важнейшими направлениями снижения себестоимости являются прежде всего повышение урожайности зерна в размерах, опережающих рост затрат, углубление концентрации и интенсификации, более широкое применение интенсивных факторов, экономия затрат на оплату труда за счет существенного роста производительности труда на основе комплексной механизации производства зерна.

Резервы снижения себестоимости зерна заложены и в работах по уходу за посевами зерна, так как основная часть расходов по уходу за посевами приходится на оплату труда.

Таким образом, основными источниками резервов снижения себестоимости зерна являются:

- увеличение объема производства зерна путем повышения его урожайности

· сокращение затрат на 1 га за счет повышения уровня производительности труда, экономного использования материальных ресурсов, сокращение непроизводительных расходов, потерь.

Повысить объем производства возможно в результате проведения некоторых агротехнических мероприятий.

Если в исследуемом предприятии увеличить посевную площадь зерна до уровня 2013 года и увеличить дозу внесения удобрений до рекомендованной агротехникой, то таким образом можно добиться увеличения объема производства (таблица 4.10).

**Таблица 4.10 – Расчет резерва роста валового сбора зерна**

Показатель	2015 г.	Расчетный	Отклонения
Площадь посева	840	950	110
Доза внесения удобрений, NPK, ц	2,4	4,6	2,2
Урожайность, ц/га	9,8	15,1	5,3
Валовой сбор, ц	8208	14345	6137
Затраты на 1 га посева, руб.	7770	8681	911
в том числе на удобрения	994	1905	911
Себестоимость 1 ц, руб.	795	575	-220

Таким образом, при соблюдении агротехнически обоснованных норм внесения удобрений предприятие потратит на каждый га площади на 911 руб. больше, но, за счет повышения урожайности на 5,3 ц/га себестоимость 1 ц снизится на 220 рублей.

Рассчитаем резерв снижения себестоимости продукции, исходя из количественных и трудовых факторов по основным статьям.

**Таблица 4.11- Расчет резерва снижения себестоимости**

Статья	Перерасход количественных и ценовых факторов по статьям затрат	Итого резерв, руб.
Затраты на семена 1 га. руб.	Норма расхода семян 110 кг на га, фактически 115 кг на га, цена 1 ц семян 1250 руб.  (115-110)×840×1250	52500
Стоимость 1ц.удобрений.руб.	При кооперации с другими хозяйствами и закупом удобрений большими партиями можно добиться скидки до 20%, что позволит сэкономить сумму 1905×0,2	381051
Итого		433 552

Таким образом, за счет рационализации количественных и ценовых факторов по статьям затрат можно сэкономить 433,6 тыс. руб.

Обобщим наши расчеты

**Таблица 4.12- Обобщение резервов снижения себестоимости**

Показатели	Зерно
Объем производства в отчетном году, ц. ( $V_{\phi}$ )	8208
Фактические затраты на производство. тыс. руб.	6527
Фактическая себестоимость 1 ц. руб. ( $C_{\phi}$ )	795
Резерв увеличения производства продукции ц. ( $P \uparrow V$ )	14345
Дополнительные затраты для резерва увеличения руб.	955
Резерв снижения затрат ( $P \downarrow \text{Э}$ ) .руб	434
Себестоимость 1 ц. с учетом резервов руб. ( $C_{\text{в}}$ )	545
Снижение себестоимости 1ц.руб. ( $C_{\text{в}} - C_{\phi}$ )	251

В результате резерв снижения себестоимости 1ц. зерна составит 251 руб.

Произведенные расчеты показывают, что на СХПК «Заречный» можно добиться снижения себестоимости 1 ц зерна на 251 руб. в результате:

- увеличения урожайности при внесении удобрений;
- соблюдения норм расхода семян;

- снижения цен закупа минеральных удобрений через кооперацию с другими хозяйствами района.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

При выполнении данной выпускной квалификационной (дипломной) работы, на основании проведенного анализа учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции молочного скотоводства, мною были сделаны следующие выводы:

СХПК «Заречный» Глазовского района Удмуртской Республики является средней сельскохозяйственной организацией с площадью сельскохозяйственных угодий 2312 га, в том числе 1992 га пашни.

Урожайность с 1 га яровых в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась, из-за некачественного посадочного материала. Урожайность озимых в 2015 году по сравнению с 2014 годом также снизилась на 1,6 центнера.

Увеличилась выручка от реализации сельскохозяйственной продукции на 40,8%.

Себестоимость продажи продукции (работ, услуг) с каждым годом увеличивается, рост себестоимости в большей степени связан с ежегодным ростом заработной платы и ростом цен на покупные корма, средства защиты растений и животных. В 2015 году себестоимость продажи продукции (работ, услуг) составила 21259 тысяч рублей, по сравнению с 2013 годом показатель увеличился на 31,1%, в т.ч. по сельскохозяйственной продукции на 28,8 %.

С увеличением доходов, увеличились и расходы денежных средств. Поступление денежных средств в 2015 году было выше на 19,6%, чем в 2013 году. Основное поступление денежных средств организация получает от текущей деятельности. Поступление денежных средств от текущей деятельности увеличилось на 26,8% по сравнению с 2013 годом. В результате текущей деятельности организации в 2013, 2014 и 2015 годах доходы превысили расходы и чистые денежные средства составили 15206 тыс.руб., 14781 тыс.руб. и 17820 тыс. руб. соответственно. От инвестиционной

деятельности организации на протяжении всего анализируемого периода расходы превышали доходы. От финансовой деятельности в 2013 году получен положительный финансовый результат в размере 406 тыс.руб., а в 2014 и 2015 году - отрицательный финансовый результат в размере 598 и 516 тыс.руб. Остаток денежных средств в 2015 году составил 67 тыс. руб.

СХПК «Заречный» оформляет свои хозяйственные операции документами, составленными по формам первичной учетной документации. В качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются самостоятельно разработанные формы. Право подписи первичных учетных документов предоставлено лишь некоторым должностным лицам. Формы первичной документации, их периодичность и порядок составления определяются в графике документооборота, утвержденном приказом руководителя. Соблюдение графика контролирует главный бухгалтер.

Бухгалтерский учет в СХПК «Заречный» организован так, что не может полностью выполнять поставленные перед ним задачи, не всегда соблюдается выполнение отдельных принципов и требований учета. Даже из тестирования общих вопросов постановки бухгалтерского учета можно констатировать, что вероятность пропуска ошибок имеется, и поэтому аудитору в свою индивидуальную программу проверки необходимо включить и направить свои усилия на рассмотрение тех вопросов, по которым был получен ответ - нет, который указывает на слабые стороны бухгалтерского учета.

Из представленных выше выводов, можно сделать предложения:

В первую очередь, необходимо производить интенсификацию производства – обновлять давно устаревшее оборудование, здания, с.-х. машины. Во-вторых, вести подготовку квалифицированных кадров, которые смогут обеспечить должный уход за посевами и разработать меры защиты от

неблагоприятных метеорологических условий. В-третьих, использовать наиболее продуктивные и выносливые сорта при посеве.

Руководителю организации следует ужесточить контроль первичных документов в части подписей материально-ответственных лиц и в дальнейшем в документах не допускать внесение карандашных записей. Работникам организации при составлении первичных документов руководствоваться статьей 9 пункта 2 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 28.12.2016).
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (Часть Вторая). Федеральный закон от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2016);
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017);
4. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 23.05.2016)
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010);
6. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 32н (ред. от 06.04.2015)
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утверждено Приказом Минфина России от 06 мая 1999 г. №33н. (ред. от 06.04.2015)
8. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. № 792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях»
9. Приказ Федеральной службы государственной статистики от 23 августа 2013 г. № 339 «Об утверждении статистического инструментария для организации Министерством сельского хозяйства Российской Федерации федерального статистического наблюдения за заготовкой кормов»
10. Устав СХПК «Заречный» Глазовского района УР от 1 января 2006 года.

11. Форма отчетности о финансово – экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса – годовая бухгалтерская отчетность за 2013 год СХПК «Заречный» Глазовского района УР
12. Форма отчетности о финансово – экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса – годовая бухгалтерская отчетность за 2014 год СХПК «Заречный» Глазовского района УР
13. Форма отчетности о финансово – экономическом состоянии товаропроизводителей агропромышленного комплекса – годовая бухгалтерская отчетность за 2015 год СХПК «Заречный» Глазовского района УР
14. Баканов, М. И. Теория экономического анализа. Учебное пособие / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. - М.: финансы и статистика, 2012. - 264 с.
15. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. М.А. Бахрушина. — 6-е изд., испр. — Москва: Омега-Л, 2007. — 570 с. - (Высшее финансовое образование).
16. Бердникова, Т.Б. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие / Т.Б. Бердникова. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 215 с.
17. Волков Н.Г. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002 г. - 247 с.
18. Герасимова Е.Б., Мельник В.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2013. – 192 с.
19. Гинзбург А. Экономический анализ: Учебник для вузов. 3-е изд., переработанное и дополненное / - Издательство: Питер» - 448 стр., 2011.
20. Ефремова А. А. Себестоимость: от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов. – М.: Вершина, 2006. - 204 с.;
21. Захаров И.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата/ И.В. Захаров, О.Н. Калачева; под ред. И.М. Дмитриевой. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 423 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.

22. Зубков Б.В. «Энциклопедический словарь юного техника», 2-е издание, Под ред. Б.В. Зубкова, С.В. Чумакова, Изд-во: «Педагогика», 1987, 464 стр.
23. Коваленко Н.Я., Романов А.Н., Моисеева О.А., Петранёва Г.А. Экономика сельского хозяйства: Учебник / под ред. проф. Г.А. Петранёвой. — М.: Альфа-М: ИНФРА-М, 2012. - 288 с. - (ПРОФИЛЬ).
24. Каморжджанова Н. А. Бухгалтерский финансовый учет / Н. А. Каморжджанова, И. В. Карташова. – Санкт-Петербург: Изд-во «Пите»р, 2003. – 464 с.;
25. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет. - 9-е изд., изм. и доп. / В.Э. Керимов. - М.:Изд-во «Дашков и К», 2014. - 484 с.;
26. Керимов В.Э. Управленческий учет и классификация затрат / В.Э. Керимов // Консультант директора. - 2002.- № 14. - С.23-28;
27. Ковалев В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова.– М.: ТК Велби, Изд-во «Проспект», 2004. -424 с.;
28. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет : учебник для студентов вузов / Кондраков Н. П. - М.: Изд-во «Проспект», 2006. - 448 с.;
29. Костерин Е., «Пути увеличения производства мяса крупного рогатого скота и повышения его эффективности в сельскохозяйственных предприятиях»: Международный сельскохозяйственный журнал, №4/2010г. с.15-16
30. Лисович Г. М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: учебник для вузов / Г.М. Лисович. – М.: Изд-во ИНФРА-М, 2015. – 288 с.
31. Мансуров П. М. Управленческий учет: учебное пособие/ П. М. Мансуров. – Ульяновск: УлГТУ, 2010. – 175 с. ISBN 978-5-9795-0635-7
32. Одинцов В. А., Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия: практикум: учебник для студентов учреждений среднего профессионального образования / В.А. Одинцов. - 2-е изд., стер. - М.: Академия, 2014. - 237 с.

33. Платонова Н. Формирование себестоимости в системах учета затрат // Финансовая газета. – 2005. - № 42.
34. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – 5-е изд., перераб и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 536 с. – (Высшее образование)
35. Сафронов, Н.А. Экономика организации (предприятия): Учебник для ср. спец. учебных заведений – 2-е изд., с изм. - М.: Магистр: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 256 с.
36. Чечевицына Л.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности: учебник / Л. Н. Чечевицына, К. В. Чечевицын. — Изд. 6-е, перераб. — Ростов н /Д : Феникс, 2013. — 368 с. — (Среднее профессиональное образование).
37. Шакиров Ф.К., Грядов С.И., Тушканов М.П. и др. Организация производства на предприятиях АПК/; Под ред.Ф.К. Шакирова. - М.: КолоС, 2007. - 520с.
38. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник/ А.Д. Шеремет. - М.: ИЦ РИОР, 2010. - 255 с.
39. Шеремет А.Д., Бухгалтерский учет и анализ: Учебник/ Под общ. ред. А.Д. Шеремета. - 2-е изд., испр. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 426 с.
40. Показатели развития отрасли / Стат.данные Министерства сельского хозяйства и продовольствия УР. – Электронный доступ: <http://udmark.ru/>
41. Статистические данные по себестоимости и рентабельности / Министерство экономики УР. – Электронный доступ: <http://economy.udmurt.ru/>