

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

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите: зав. кафедрой
Экономического анализа и статистики
д.э.н., профессор Алборов Р.А.
_____ «__» _____ 2017

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ (ДИПЛОМНАЯ) РАБОТА

на тему: Учёт затрат на производство и анализ себестоимости зерновых культур (на примере СПК «40 лет Победы» Каракулинского района Удмуртской республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»
Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник (дипломник)

Шадрина А.В.

Научный руководитель,
к.э.н., доцент

Мосунова Е.Л.

Рецензент,
к.э.н., доцент

Соколов В.А.

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР.....	7
1.1 Теоретические основы учета затрат на производство продукции зерновых культур.....	7
1.2 Теоретические основы анализасебестоимости продукции зерновых культур.....	11
2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ» УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КАРАКУЛИНСКОГО РАЙОНА.....	29
2.1 Правовой статус, виды деятельности и организационное устройство организации.....	29
2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние.....	33
2.3 Оценкаорганизации бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в организации.....	45
3 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СПК «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ» УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КАРАКУЛИНСКОГО РАЙОНА.....	49
3.1 Документальное оформление хозяйственных операций по учету затрат на производство продукции зерновых культур в организации.....	49
3.2 Синтетический и аналитический учет затрат на производство продукции зерновых культур в организации.....	52
3.3 Исчисление себестоимости продукции зерновых культур в организации.....	60
3.4 Рационализация учета затрат на производство продукции зерновых культур в организации.....	63
4 АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР ВСПК «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ» УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КАРАКУЛИНСКОГО РАЙОНА.....	66
4.1 Анализ динамики, состава и структуры затрат на производство зерновых культур в организации.....	66
4.2 Анализ себестоимости отдельных видов зерновых культур в организации.....	68
4.3 Факторный анализ затрат и себестоимости в организации.....	69
4.4 Резервы снижения затрат и себестоимостив организации.....	76
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	81
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	85
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Правильная организация учета затрат на производство является одним из главных направлений снижения себестоимости продукции. Производство - основополагающий процесс в хозяйственной деятельности организации. Любой производитель старается умело управлять процессом производства, а в частности затратами, объемом выпуска продукции, ее конкурентоспособностью, качеством. Главная роль при этом отводится бухгалтерскому учету.

Учет производства является одним из важных и трудоемких процессов бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях. Все данные по разделу бухгалтерского учета используют для исчисления фактической себестоимости продукции, контроля и анализа производственных затрат. Учет затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции играют особую роль, так как себестоимость продукции входит в число основных показателей, которые полностью характеризуют экономическую эффективность предприятия. Также себестоимость продукции характеризует уровень использования всех ресурсов, находящихся в распоряжении предприятия.

В условиях рыночной экономики роль и значение себестоимости продукции для предприятия резко возрастают. С экономической стороны значение снижения себестоимости продукции на организации заключается в: увеличение прибыли предприятия; появлении больших возможностей для материального стимулирования работников; снижение степени риска банкротства предприятия; возможности снижения продажной стоимости выпускаемой продукции, что позволит повысить конкурентоспособность предприятия, а также увеличить объем продажи продукции. Таким образом, учет затрат и анализ себестоимости должны быть в центре внимания предприятия.

Основными задачами бухгалтерского учета затрат на производство являются: своевременное, полное и достоверное отражение фактических расходов на производство и сбыт продукции, исчисление фактической себе-

стоимости продукции, предоставление управленческим структурам информации необходимой для управления производственным процессом и принятия решений, контроль за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Цель и задачи исследования. Изучение состояния организации постановки учета затрат на производство и проведение анализа себестоимости продукции зерновых культур, а также выявление путей рационализации этого учета и резервов снижения затрат. Исходя из поставленной цели, были поставлены следующие задачи:

- рассмотреть теоретические аспекты учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции;
- критически осмыслить, изучить состояние первичного учета затрат на производство продукции в хозяйстве;
- критически осмыслить, изучить состояние синтетического и аналитического учета затрат на производство;
- разработать пути совершенствования учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции зерновых культур;
- провести анализ производства и себестоимости продукции зерновых культур;
- выявить степень влияния различных факторов на уровень затрат на производство продукции зерновых культур;
- раскрыть резервы повышения эффективности производства продукции зерновых культур;
- изучить организационно-правовые и экономические характеристики организации.

Объектом исследования было выбрано сельскохозяйственная организация СПК «40 лет Победы» Каракулинского района Удмуртской республики, основным видом деятельности, которой является молочное скотоводство, дополнительным видом деятельности – производство продукции растениеводства.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту:

- методики исчисления себестоимости продукции зерновых культур;
- оценка экономического и финансового состояния изучаемой организации;
- рекомендации по снижению затрат в организации.

Теоретической и методической основой темы выпускной работы являются труды ученых экономистов, а также нормативные, законодательные акты, регулирующие бухгалтерский учет.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность СПК «40 лет Победы» за последние три года.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР

1.1 Теоретические основы учета затрат на производство продукции зерновых культур

Во все времена растениеводство было одной из ключевых отраслей сельскохозяйственного производства. Оно обеспечивает население продуктами питания, промышленность сырьём, а также является основой для развития животноводства, снабжения кормами и прочим[13].

Успешной деятельности предприятия в целом, а также обеспечению устойчивого преимущества перед конкурентами, служит система управления затратами. Именно благодаря актуальному и максимально точному учёту затрат можно разработать эффективную стратегию развития[17].

Затраты - расход денежных и материальных ресурсов на производство и реализацию услуг, а также на создание и поддержание необходимых для этого производственных мощностей[18].

Затраты можно классифицировать по следующим направлениям:

1. Прямые затраты относятся непосредственно к процессу производства и/или реализации предприятием растениеводства произведённой продукции. Данный вид затрат может быть отнесён к конкретному виду продукции[28].

К прямым затратам относятся:

- сырьё и прочие материалы;
- комплектующие;
- Оплата труда рабочих;
- другие[35].

2. Косвенные затраты - хозяйственные расходы, которые непосредственно не связаны с выпуском продукции. Они склонны к тенденции влиять на работу компании в целом, при этом их очень трудно отнести к конкретному подразделению или к выполнению одной из функций. Затраты данного

типа иногда называют накладными расходами, подчёркивая тем самым их широкое применение[38].

К косвенным затратам относят:

- освещение и отопление;
- заработная плата менеджеров;
- амортизация;
- другие[41].

Таблица 1.1 - Классификация затрат по направлениям

Для определения себестоимости, финансовых результатов	Для контроля и регулирования	Для принятия управленческих решений
<ul style="list-style-type: none"> - прямые и косвенные - включающие себестоимость - не включающие себестоимость - по элементам и статьям затрат - затраты на продукцию и затраты периода - основные и накладные 	<ul style="list-style-type: none"> - контролируемые - не контролируемые 	<ul style="list-style-type: none"> - реальные и возможные - альтернативные и безальтернативные - операционные и административные - маржинальные и дифференциальные - постоянные, переменные, смешанные - релевантные и не релевантные

Переменные издержки - прямые расходы, относящиеся на стоимость продукции подотрасли, в которой они возникают. Такие издержки изменяются пропорционально объему производства зерновых культур, в связи с этим называются пропорциональными[26].

Условно-переменные издержки – издержки, общая величина которых находится в зависимости от объёмов производства зерновых культур[23].

Рентабельность работы растениеводческого предприятия показывает маржинальный доход, который равняется общей выручке за минусом пропорциональных издержек[19].

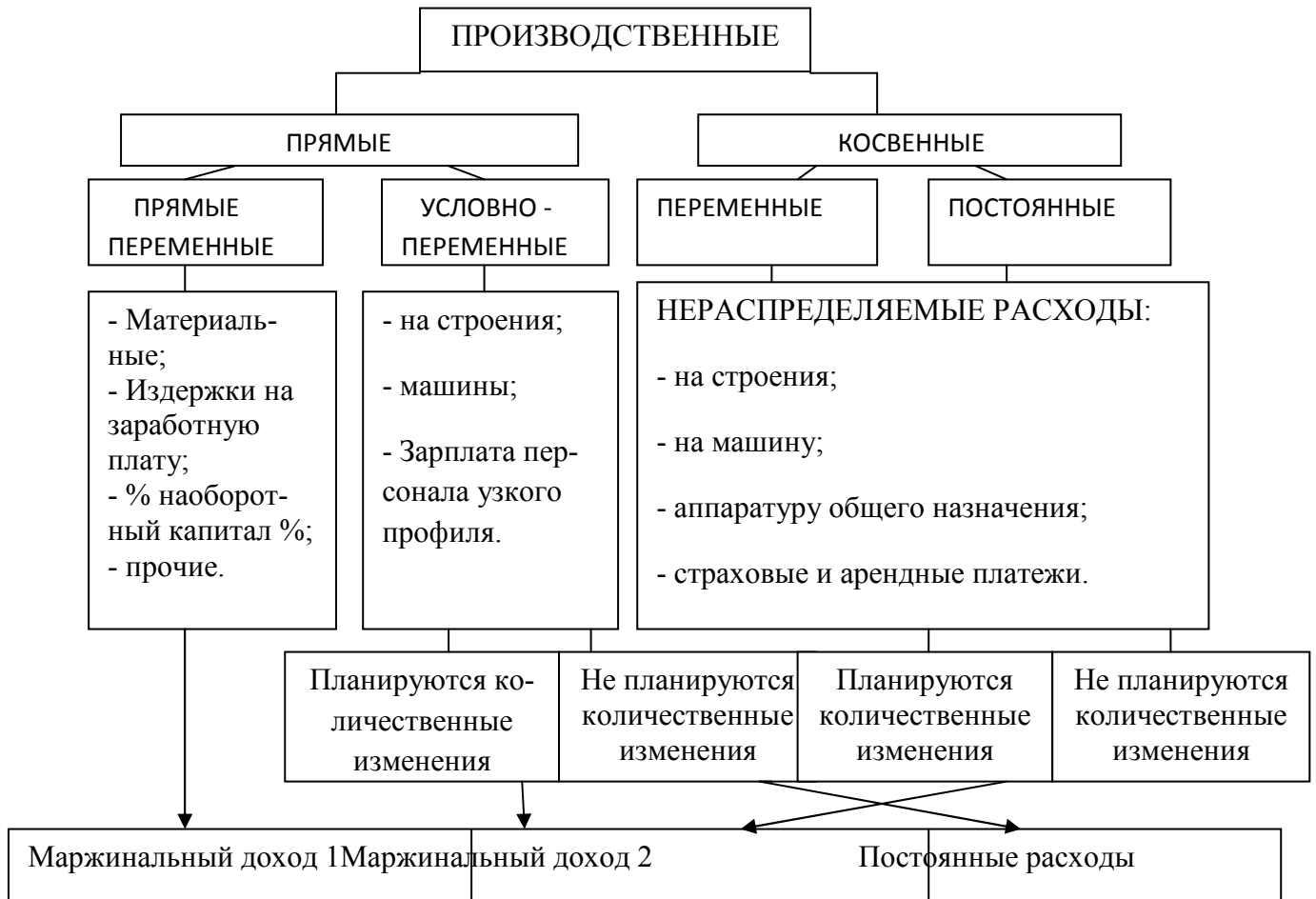


Рис.1.1 – Группировка издержек производства.

Отрасль производства зерновых культур специфична, т.к. затраты на получение продукции производятся длительное время, а их возмещение связано непосредственно со сроками созревания культур. Бухгалтерский учет должен отражать расходы под урожай текущего года и будущего отдельно[20].

Учет расходов и получения продукции растениеводства напрямую способствует решению основных задач. Таких как:

- увеличению валового сбора;

- повышению урожайности культур;
- росту производства кормов[34].

В процесс растениеводства зерновых культур заложены такие этапы как подготовительный этап к посевной, посев культур, уход и сбор урожая. И на протяжении всего периода, учёт затрат продукции растениеводства осуществляется под контролем отдела бухгалтерии предприятия. Основной задачей учёта затрат является отображение динамики движения совокупности продукции, являющейся результатом возделывания с этапа её возделывания, сбора и прочего, вплоть до сортировки с продажей[14].

Бухгалтерский учёт издержек, основных и оборотных фондов, выпуска продукции зерновых культур в растениеводстве ведут с помощью первичной документации[25]. Ее разделяют на блоки по учету:

1. Средства труда: расчеты амортизации и ведомости ее распределения;
2. Затраты труда и его оплаты: путевые и учётные листы по видам транспорта, наряды по сделкам, табеля.
3. Предметы труда: актов списания семян, использования специального инвентаря, удобрения. По итогам отчётного периода (месяца) данные перечисленных документов включают в отчет движения ТМЦ.
4. Получение продукции: реестры на отправку товара с поля, накопительные ведомости его поступления, акты сортировки, приема-передачи, оприходования продукции и кормов[21].

Оформление движения семян зерновых культур первичной документацией служит для безошибочного учета их посева. Бухгалтерский учёт необходим для обеспечения контроля над нормами и стандартами посева[30].

Информацию по группам документации обрабатывают по критериям, установленным в соответствии с утвержденным порядком документооборота

по объектам, типам работ и сельскохозяйственным культурам. Для этого используют накопительные регистры[16].

1.2 Теоретические основы анализа себестоимости продукции зерновых культур

Себестоимость - это затраты на производство зерновых культур, выполнение растениеводческих работ или оказание различных услуг. В основном к себестоимости относятся расходы, на прямую относящиеся к выпуску зерновых культур. Также возможен вариант подсчета себестоимости, в котором управленческие и коммерческие расходы также накладываются на окончательную стоимость выпускаемой продукции[31].

Продукция растениеводства разделяется на основную, побочную и сопряженную.

Основной называют продукцию, для получения которой организовано производство (зерно, овощи и т.п.)[26].

Побочной называют продукцию, которую получают одновременно с основной, но при этом её значение второстепенно. К ним, например, относятся ботва и солома. Более двух основных продуктов, являются результатом единого производственного процесса и называются сопряженными. Так, например, при выращивании льна получается семена и соломка[39].

Как уже говорилось раньше, процесс производства зерновых культур специфичен и имеет ряд характерных особенностей. Точно так же и исчисление себестоимости специфичен[22].

В сельском хозяйстве исчисляют себестоимость основных видов продукции растениеводства, а также обслуживающих производств. Объектами исчисления являются группы культур, такие как зерновые без кукурузы, овощи закрытого и открытого грунта, бахчевые, многолетние и однолетние травы и т.д. или отдельные культуры[29].

Все отдельные изделия, полуфабрикаты, работы, услуги, стоимость которых можно определить, является объектом калькуляции. Иными словами

объект, стоимость которого можно разделить на составляющие эту стоимость затраты[22].

Каждому объекту необходимо верно выбрать калькуляционную единицу, то есть единицу продукции, для которой на производстве определяется себестоимость. Ими могут быть натуральные единицы, такие как килограмм, тонна, или условно-натуральные, определяющиеся расчетным методом при помощи специальных коэффициентов. Калькуляционные единицы не всегда совпадают с учётной. К примеру, учётной единицей является 1 кг продукции, а калькуляционной 1 тонна или 1 центнер[32].

Затраты на производство зерновых культур складываются из следующих составляющих:

1. заработная плата (счет 70);
2. материалы (счет 10);
3. амортизация (счет 02);
4. прочие расходы (счет 91);
5. отчисления на социальные нужды (счет 69)[4].

Чтобы рассчитать себестоимость продукции, нужно учесть все затраты, связанные с производством и реализацией зерновых культур. Для удобства все эти затраты группируются и учитываются по статьям калькуляции[24].

Статьи калькуляции выглядят следующим образом:

- сырье и материалы;
- возвратные отходы;
- покупные изделия;
- топливо и энергия на технологические цели;
- заработная плата производственных рабочих;
- отчисления на социальные нужды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;

- прочие производственные расходы»
- коммерческие расходы[27].

Первые одиннадцать статей составляют производственную себестоимость продукции, а все вместе они составляют полную себестоимость.

Классификация затрат на производство продукции.

По экономической роли в процессе производства:

- основные связаны напрямую с производством: сырье, материалы и другие расходы, кроме общепроизводственных и общехозяйственных.
- накладные связаны с управлением и обслуживанием производства: общепроизводственные и общехозяйственные затраты[15].

По составу:

- одноэлементные затраты состоят из одного элемента: зарплата, амортизация.
- Комплексные затраты состоят из нескольких элементов: цеховые, общезаводские[14].

По способу включения в себестоимость продукции:

- прямые связаны с производством одного вида продукции и прямо относящиеся на его себестоимость: сырье, материалы, потери от брака.
- косвенные не относятся прямо на себестоимость и распределяются косвенно, то есть условно: общепроизводственные, общехозяйственные[12].

По отношению к объему производства:

- переменные затраты изменяются пропорционально изменению объема производства продукции: сырье, материалы, зарплата;
- условно-переменные затраты зависят от объема производства, но не прямопропорционально;
- условно-постоянные затраты почти не зависят от изменения объемов производства: общепроизводственные, общехозяйственные расходы[40].

По периодичности возникновения:

- текущие затраты имеют определенную периодичность: расход сырья, материала;
- единовременные затраты на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, пуск нового производства[31].

По участию в процессе производства:

- производственные затраты связаны с изготовлением товарной продукции;
- внепроизводственные;
- коммерческие затраты связаны с реализацией продукции[28].

По эффективности:

- производительные затраты на производство продукции установленного качества при рациональной технологии и организации хозяйства;
- непроизводительные затраты являются следствием недостатков в технологии и организации производства: потери от простоев, брак[33].

При установлении себестоимости отдельных видов растениеводческой продукции в первую очередь рассчитывается количество всей полученной продукции по видам. Организовать отдельный учет затрат на производство каждого вида продукции невозможно. В связи с чем распределение производственных затрат между видами продукции осуществляется при помощи следующих методов:

- метода прямого отнесения затрат;
- метода распределения затрат между видами продукции;
- метода распределения затрат пропорционально стоимости[27].

Себестоимость зерна и соломы составляют затраты на обработку и уборку зерновых культур[17].

Себестоимость соломы определяется по нормативам затрат, установленных на её заготовку. Она исключается из общей суммы[35].

По удельному весу содержания зерна, зерноотходы пересчитываются в полноценное зерно[28].

Себестоимость 1 центнера зерна определяют делением общей суммы затрат на общее количество зерна с учетом зерноотходов.

Для расчета себестоимости 1 центнера зерноотходов необходимо себестоимость 1 центнера полноценного зерна умножить на удельный вес содержания зерна в зерноотходах[29].

При исчислении себестоимости продукции растениеводства затраты распределяют на основную и побочную продукцию, используемую в организации.

Фактическая себестоимость определяется на основании проверенных данных бухгалтерского учета. Этой категории предшествует подготовительная работа: проверка разграничения затрат по годам и отнесения на аналитические счета затрат прошлых лет и т.д[40].

Для исчисления фактической себестоимости полноценного зерна и используемых зерноотходов, из общей суммы фактических затрат по возделыванию колосовой культуры и расходов по доработке зерна натоку необходимо исключить стоимость соломы по установленным нормативам. Оставшуюся сумму распределяют между полноценным зерном и зерноотходами пропорционально их удельному весу в общем количестве получаемого зерна в пересчете на полноценное[37].

Себестоимость 1 центнера зерна и зерноотходов определяют делением затрат, отнесенных на соответствующую физическую массу зерна и зерноотходов после ее отчистки и сушки.

Основные пути снижения себестоимости зерновых культур.

Себестоимость продукции может быть снижена, если, во-первых, будет уменьшаться величина затрат при неизменном выходе продукции; во-вторых, если будет увеличиваться количество валовой продукции при неизменных затратах, и в-третьих, если темпы роста валовой продукции будут опережать темпы увеличения затрат[28].

В аграрном производстве рынок зерна и продуктов его переработки - важнейший. Злаки отличаются уникальными хозяйственными особенностями

и биологическими признаками, значительно превосходя многие другие культуры по питательным качествам, в удобстве хранения, транспортабельности, освоённости технологии выращивания и экономической эффективности. Наиболее качественные концентрированные корма производят на основе продукции зерновой отрасли[36].

Производство зерна, особенно пшеницы, является стратегическим приоритетом аграрной политики разных стран мира:

- в историческом аспекте более развитой цивилизацией всегда считалась та, которая лучше возделывала зерновые культуры;

- в технологическом аспекте зерновые служат основным элементом рациона животных и, следовательно, результаты животноводства зависят от успехов растениеводства;

- в биологическом аспекте зерновые являются наиболее ёмким элементом рациона современного человека[38].

Основными направлениями совершенствования технологий по возделывания зерновых культур являются:

- оптимизация режима питания растений путем внесения необходимого количества удобрений строго по нормам и сроком на запрограммированный урожай;

- использование высокоурожайных сортов и гибридов зерновых культур, устойчивых к полеганию, болезням и вредителям;

- применение наиболее рациональных схем размещения растений по лучшим предшественникам в системе севооборота, позволяющих эффективно использовать землю и технику;

- сокращение числа агротехнических приемов на основе их совмещения в комбинированных агрегатах (предпосевная подготовка почвы, посев, внесение удобрений);

- поточное выполнение операций по отдельным технологическим стадиям (уборка урожая, очистка полей от соломы);

- применение интегрированных систем защиты от болезней, вредителей и сорняков;

- своевременное и качественное выполнение всех технологических приемов[33].

В основу государственного регулирования сельскохозяйственного производства должен быть положен принцип обеспечения всем нормально работающим хозяйствам минимальной доходности, достаточной для их дальнейшего развития.

Государство обязано помочь хозяйствующим субъектам всех форм собственности, работающим в сельском хозяйстве, преодолеть монополизм производителей ресурсов для агропроизводства, избавиться от бесчисленных посредников на пути к рынку. У сельхозтоваропроизводителей часто нет выбора, у кого купить технику, запчасти, материалы. И нет выбора - кому продать произведенный продукт. Поэтому монополист может диктовать цену. Необходим закон, который бы поставил сельское хозяйство в условия, более справедливые по сравнению с другими отраслями экономики[24].

Резервы снижения себестоимости продукции зерновых культур.

Основными источниками резервов снижения себестоимости продукции и услуг являются:

- увеличение объема производства продукции;
- сокращение затрат на ее производство за счет повышения уровня производительности труда, экономного использования материальных ресурсов, сокращения непроизводительных расходов, потерь и т.д.[17].

К важным задачам анализа хозяйственной деятельности относятся выявление и подсчет резервов увеличения производства продукции выращивания зерновых[34].

Выявление резервов увеличения продукции растениеводства может осуществляться по следующим направлениям: расширение посевных площадей, улучшение их структуры и повышение урожайности сельскохозяйственных культур[25].

Существенным резервом увеличения производства продукции в растениеводстве является улучшение структуры посевных площадей, это значит увеличение доли более урожайных культур в общей посевной площади. Для расчета величины этого резерва сначала необходимо разработать более оптимальную структуру посевов для данного хозяйства с учетом всех его возможностей и ограничений (желательно с помощью экономико-математических методов), а потом сравнить фактический объем продукции с возможным, который будет получен с общей фактической площади при фактической урожайности культур, но при улучшенной структуре посевов. Для определения резерва увеличения производства продукции растениеводства надо сделать расчет[35].

Основным резервом увеличения производства продукции растениеводства является рост урожайности сельскохозяйственных культур. Он может происходить за счет:

- а) дополнительного внесения удобрений;
- б) повышения их окупаемости;
- в) внедрения более урожайных сортов культур;
- г) сокращения потерь продукции при уборке урожая;
- е) других агротехнических мероприятий[20].

Классификация методов учёта затрат на производство.

Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции или работ и всей товарной продукции называется калькуляцией. Калькулирование себестоимости продукции осуществляют различными методами[13].

Под методом учета затрат на производство, или методом калькуляции, понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Выбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, наличия незавершенного производства, длительности производственного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции[32].

На промышленных предприятиях применяют позаказный, попередельный, нормативный и попроцессный методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. На отдельных предприятиях в целях уменьшения трудоемкости учетных работ неоправданно применяется обезличенный учет затрат, при котором не обеспечивается достоверное исчисление себестоимости отдельных видов изделий. Для такого учета характерно, во-первых, осуществление учета затрат на производство в целом по предприятиям, цеху или экономически необоснованно установленным группам продукции и, во-вторых, распределение обезличенно учтенных фактических затрат между отдельными изделиями пропорционально их плановой себестоимости. Применение обезличенного учета на практике экономически нецелесообразно на промышленных предприятиях. Однако когда речь заходит об организациях, оказывающих какие-либо услуги, или выполняющих какие-либо работы, то в отдельных случаях именно котловой метод учета затрат является наиболее подходящим для них. Поэтому не стоит вовсе отказываться от применения этого метода там, где это экономически оправданно[8].

Методы учета производственных затрат классифицируются по следующим признакам:

По отношению к технологическому процессу:

- простой или попроцессный;
- позаказный и попередельный

По объекту калькуляции:

- деталь, узел, изделие, группа однородных изделий, процесс, передел, производство, заказ;

по способу сбора информации, обеспечивающему контроль за затратами:

- способу предварительного контроля;
- нормативный метод и текущий учет затрат с последующим контролем[19].

Показной метод учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции[1].

Этот метод используется в производствах с механической сборкой деталей, узлов и изделий в целом: технологический процесс между цехами тесно взаимосвязан; готовую продукцию выпускает только один, последний в технологической цепочке цех. Производственные затраты собирают вначале по цехам, затем суммируют по предприятию в целом и производят расчет себестоимости единицы продукции по сумме затрат всех цехов[5].

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, создаваемый на заранее определенное количество продукции[22].

В аналитическом учёте производственные затраты группируются по заказу в разрезе установленных статей калькуляции. Особо важным документом для выполнения работ является договор между заказчиком и производителем на производство продукции. В нём конкретизируются объект договора, его качественные характеристики, объем продукции, срок поставки, договорная цена, особые условия, форма расчетов и пр[27].

Позаказный метод учета и калькулирования применяют в индивидуальных и мелкосерийных производствах. Постройка корабля, изготовление турбины, блюминга по индивидуальному заказу на производствах тяжелого машиностроения и судостроения характерны для индивидуальных видов производств[9].

На изготовление одного изделия в индивидуальном производстве или на изготовление серии изделий в мелкосерийном производстве открывают заказ. Таким образом, при позаказном методе объектом учета и калькуляции является заказ, которому присваивают номер. Заказ открывают на основании договора с заказчиком. Кроме того, существуют и внутризаводские заказы, когда один цех изготавливает продукцию или выполняет работы для другого цеха или отдела предприятия. Внутризаводские заказы открывают единичные (разовые) и годовые (например, годовой заказ ремонтному цеху на теку-

щий ремонт оборудования какого-либо цеха основного производства). В заказе указывается, какие изделия подлежат изготовлению, в каком количестве, какими цехами, и в какой срок. Оформляют заказ на специальных бланках, выписываемых по числу цехов, участвующих в выполнении заказа, и направляют в бухгалтерию[21].

Затрат в начале года, как правило, выше средних норм затрат, заложенных в плановую калькуляцию, а в конце года, наоборот, ниже. Поэтому и нормативная себестоимость продукции в начале года, как правило, выше плановой, а в конце года – ниже[17].

Плановые калькуляции определяют среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Составляют их исходя из прогрессивных норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по организации обслуживания производства. Эти нормы расходов являются средними для планируемого периода. Разновидностью плановых являются сметные калькуляции, которые составляют на разовое изделие или работу для определения цены, расчетов с заказчиками и других целей. Нормативные калькуляции составляют на основе действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Текущие нормы затрат соответствуют производственным возможностям предприятия на данном этапе его работы. Отчетные или фактические калькуляции составляют по данным бухгалтерского учета о фактических затратах на производство продукции и отражают фактическую себестоимость произведенной продукции или выполненных работ, в фактическую себестоимость продукции включают и не планируемые непроизводительные расходы[31].

Попередельный метод учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции[1].

Этот метод применяется в отраслях промышленности, в которых обрабатываемое сырье последовательно проходит несколько отдельных, самостоятельных фаз обработки - переделов. Каждый передел, за исключением

последнего, представляет собой законченную фазу обработки сырья, в результате которой предприятие получает не конечный продукт обработки, а полуфабрикат собственного производства. Полуфабрикаты собственного производства используются не только в следующих переделах своего производства, но и реализуются на сторону другим предприятиям, как покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты[27].

Чаще всего попередельный метод учета затрат применяют в металлургии, текстильной, деревообрабатывающей и других отраслях промышленности, для которых характерно разделение технологического процесса на отдельные фазы обработки исходного материала. Затраты на изготовление продукции этих производств учитываются по видам однородных изделий, статьям калькуляции и переделам. Порядок учета затрат калькулирования продукции в различных предприятиях по переделам не одинаков. На некоторых предприятиях прямые затраты в бухгалтерском учете отражаются по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только первого передела. Себестоимость конечного продукта будет составлять сумму затрат всех переделов (стоимость продукции в промежуточных переделах не калькулируется). Такой вариант попередельного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции называется бесполуфабрикатным[38].

Затраты одного передела передаются следующему по дебету счета основного производства одного цеха и кредиту счета основного производства другого цеха в аналитических показателях. На предприятиях, применяющих полуфабрикатный вариант учета, себестоимость готовой продукции складывается из себестоимости полуфабрикатов предшествующих стадий обработки и затрат последнего передела, т.е. одни и те же затраты повторяются в себестоимости полуфабрикатов несколько раз. Такое наложение в учете издержек предприятия называется внутривозвратным оборотом, который и подлежит исключению при суммировании затрат по предприятию в целом. Это недостаток полуфабрикатного варианта учета производства. Достоинство метода в

том, что он позволяет определить себестоимость отдельных фаз обработки продукции по цехам, выявить место возникновения и причины отклонений фактической себестоимости продукции от плановой или нормативной. Предприятия, реализующие продукцию каждого отдельного передела на сторону, применяют полуфабрикатный вариант учета затрат, остальные – бесполуфабрикатный[20].

Таким образом, технологический процесс и объекты калькулирования на каждом предприятии определены заранее технологической документацией и сметой[11].

Нормативный метод учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции[6].

Задачей нормативного метода учета затрат на производство является своевременное предупреждение нерационального расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в хозяйстве, содействие выявлению имеющихся в производстве резервов. В основе своей он содержит технически обоснованные расчетные величины затрат рабочего времени, материальных и денежных ресурсов на единицу продукции, работ, услуг. Нормы производственных затрат - важнейшее орудие управления производством. Они отражают технический и организационный уровень развития предприятия, влияют на его экономику и на конечный результат деятельности, следует различать нормы в зависимости от длительности их действия и времени расчета: текущие и плановые[40].

Составление сменных планов работ, отпуск материалов на рабочие места. Оплата труда рабочих за выполненные работы производится на основе текущих или действующих в настоящее время норм. На их основе ежемесячно составляются нормативные калькуляции по деталям, узлам, изделиям[3].

При сопоставлении фактически произведенных затрат с утвержденными текущими нормативами осуществляется анализ хозяйственной деятельности предприятия, выявляются внутрипроизводственные резервы, намечаются пути их использования, разрабатываются новые нормативы затрат на сле-

дующий отчетный период. Отклонения от норм показывают, как соблюдаются технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, затрат труда и т.д. Они делятся на положительные, означающие экономию в затратах, и отрицательные, означающие перерасход ресурсов[36].

Нормативный метод учета обеспечивает оперативность и возможность предварительного контроля производственных затрат и фактически отвечает всем требованиям управленческого учета, что говорит о назначении учетной информации и её важности[28].

Попроцессный метод учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции[5].

Попроцессный метод учета затрат обычно применяют на предприятиях с массовыми объемами производства, выпускающих один или несколько видов продукции с кратким периодом технологического процесса. Примером могут служить предприятия добывающих отраслей промышленности[11].

Сущность попроцессного метода учета затрат на производство заключается в том, что прямые и косвенные затраты учитывают по статьям калькуляции на весь объем выпускаемой продукции. Среднюю себестоимость единицы продукции определяют делением всей суммы произведенных затрат за отчетный период на количество продукции за тот же период. Использование этого метода учета затрат возможно при совпадении объектов учета затрат и объектов калькулирования. Номенклатура статей калькуляции в этих производствах, как правило, не содержит статьи «Сырье и материалы». Все затраты, по существу, являются прямыми и могут формироваться по экономическим элементам. Незавершенное производство тоже, как правило, отсутствует[32].

Система учета «директ-костинг» и «стандарт-кост».

В бухгалтерском управленческом учете существует подход к калькулированию себестоимости, когда по носителям затрат планируется и учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Эта себестоимость может включать в себя только прямые затраты. Она может калькулироваться на основе

только производственных расходов, т.е. расходов, непосредственно связанных с производством продукции, даже если они косвенные. В каждом случае полнота включения затрат в себестоимость разная. Однако общим для этого подхода является то, что некоторые виды издержек, имеющие отношение к производству и реализации продукции, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки. В этом состоит сущность системы учета неполной себестоимости[14].

Одной из модификаций данной системы является система «директ-костинг». Ее суть состоит в том, что себестоимость учитывается и планируется только в части переменных затрат, т.е. лишь переменные издержки распределяются по носителям затрат. Оставшуюся часть издержек (постоянные расходы) собирают на отдельном счете, в калькуляцию не включают и периодически списывают на финансовые результаты, т.е. учитывают при расчете прибылей и убытков за отчетный период. По переменным расходам оцениваются также запасы - остатки готовой продукции и незавершенное производство[16].

На первых этапах практического применения системы «директ-костинг» в себестоимость включались лишь прямые расходы, а все виды косвенных расходов списывались непосредственно на финансовые результаты. Отсюда и название системы - «direct-costing» (система учета прямых затрат).

Позднее «директ-костинг» трансформировался в такую учетную систему, когда себестоимость рассчитывается не только в части прямых переменных расходов, но и в части прямых постоянных расходов. Отсюда следует некоторая условность в названии[23].

Таким образом, применение системы «директ-костинг» на практике предполагает дифференцированный учет общепроизводственных расходов. Их следует разделить на постоянную и переменную части. К счету 25 «Общепроизводственные расходы» открываются два субсчета 25-1 «Переменные общепроизводственные расходы» - в конце отчетного периода, распределяясь по носителям затрат, списываются на счет 20 «Основное производство»; 25-2

«Постоянные общепроизводственные расходы» - закрывается счетом 46 «Реализация продукции»[6].

В условиях постоянно развивающегося рынка администрация и менеджеры должны всегда иметь под рукой оперативную информацию о том, во что в действительности обходится предприятию производство продукции, оказание услуг, осуществление определенного вида деятельности вне зависимости от того, каковы затраты на содержание офисов или другие подобные управленческие расходы. Поэтому в настоящее время в теории и практике управления себестоимостью и прибылью на Западе декларируется и применяется следующий принцип оценки точности калькуляции: самая точная калькуляция изделия не та, которая наиболее полно после многочисленных расчетов и распределений включает в себя все виды расходов предприятия, а та, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции, выполнением работ или оказанием услуг[15].

Нормативный метод, применяемый в отечественной практике, соответствует широко применяемой на Западе системе «стандарт-кост», которая состоит из норм на затраты материалов, труда, накладных расходов и разработанных на их основе стандартных калькуляций. Сумма фактических затрат подразделяется на стандарты и отклонения от стандартов с целью контроля за формированием фактической себестоимости и активного управления этим процессом. Эта информация носит внутренний характер и не подлежит публикации[19].

Методология учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции на исследуемом объекте[16].

Для учета затрат использует нормативный метод, характеризующийся тем, что на предприятии по каждому виду работы составляется предварительная нормативная калькуляция, т.е. калькуляция себестоимости, исчисленная по действующим на начало месяца нормам расхода материалов и трудовых затрат[17].

Нормативная система управления затратами на предприятии представляет собой совокупность процедур по планированию, нормированию, отпуску материалов в производство, составлению внутренней отчетности, калькулированию себестоимости работ, услуг, осуществлению экономического анализа и контроля на основе норм затрат. Ее основной целью является полное использование производственных факторов и экономное ведение хозяйства[20]. Использование нормативного метода на предприятии заключается в следующем:

- 1) планирование затрат на основе норм, обеспечивающих решение поставленных перед предприятием задач;
- 2) документирование затрат путем выдачи разрешений на использование различных ресурсов для производственных целей, обоснованных нормами и нормативами;
- 3) отражение затрат на счетах бухгалтерского учета по нормам и отклонениям от них;
- 4) выявление отклонений, осуществляемое линейным персоналом управления в целях оперативного вмешательства в процесс формирования себестоимости на каждом уровне управления;
- 5) отражение результатов изменений норм, как в виде отдельного элемента, так и в составе отклонений от норм[29].

Нормативная калькуляция используется для определения фактической себестоимости работ, услуг и размеров незавершенного производства. Все изменения действующих норм отражают в течение месяца в нормативных калькуляциях. Нормы могут изменять (как правило, снижают) по мере освоения производства и улучшения использования материальных и трудовых ресурсов[33].

Управленческий учет рассматривают как систему нормативного планирования и учета затрат. Элементами планирования в этой системе выделяют:

- 1) нормирование сроков выполнения работ, их состава и качества;

2) нормативное обоснование потребности, расходования и использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, а также средств производства;

3) планирование, учет и оценка экономической эффективности на основе норм и нормативов[28].

Учет организуется таким образом, что все текущие затраты подразделяются на расходы по нормам и отклонений от норм. Данные о выявленных отклонениях позволяют управлять себестоимостью выполненных работ, оказанных услуг и вместе с тем калькулировать фактическую себестоимость путем прибавления к нормативной себестоимости (вычитания из нее) соответствующей доли отклонений от норм по каждой статье. Системное документирование отклонений от норм позволяют устанавливать причины отклонений в момент их возникновения[18].

2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА СПК «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ» УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КАРАКУЛИНСКОГО РАЙОНА

2.1 Правовой статус, виды деятельности и организационное устройство организации

СПК «40 лет Победы», дата регистрации - 23 ноября 2002 года, регистратор - Межрайонная Инспекция МНС России №5 по Удмуртской республике. Полное официальное наименование - сельскохозяйственный производственный кооператив «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ».

Юридический адрес: 427910, Удмуртская Республика, Каракулинский район, д. Пинязь, ул. Центральная, 85. Основным видом деятельности является: «Разведение крупного рогатого скота». Отрасль по ОКОНХ: «Молочное скотоводство». Дополнительным видом деятельности является выращивание растений. Председатель - Белёвцев Михаил Николаевич. Организационно-правовая форма (ОПФ) - производственные кооперативы. Тип собственности - частная собственность.

Административный и хозяйственный центр СПК «40 лет Победы» находится в д. Пинязь, что в 100 км. от республиканского центра г. Ижевск. Связь с данными центрами осуществляется по дорогам республиканского значения с твердым покрытием. Пунктом реализации сельскохозяйственной продукции и базой снабжения является г. Сарапул.

В хозяйстве существуют три производственных центра: д. Пинязь, д. Котово и с. Черново. В хозяйстве имеется три тракторно-полеводческие бригады, три фермы для КРС, четыре фермы для молодняка КРС, три мастерских по ремонту тракторов, три гаража.

Организационное устройство предприятия линейное. Во главе СПК «40 лет Победы» стоит председатель. Далее разделение идет по направлениям работы: главный бухгалтер, главный агроном, главный зоотехник, главный экономист и главный инженер. Затем идет разделение по подчинению на-

правления работы. Бригадир по животноводству, бригадир по растениеводству, заведующий фермой, заведующий МТП, заведующий гаражом, заведующий складом, заведующий зерноскладом.

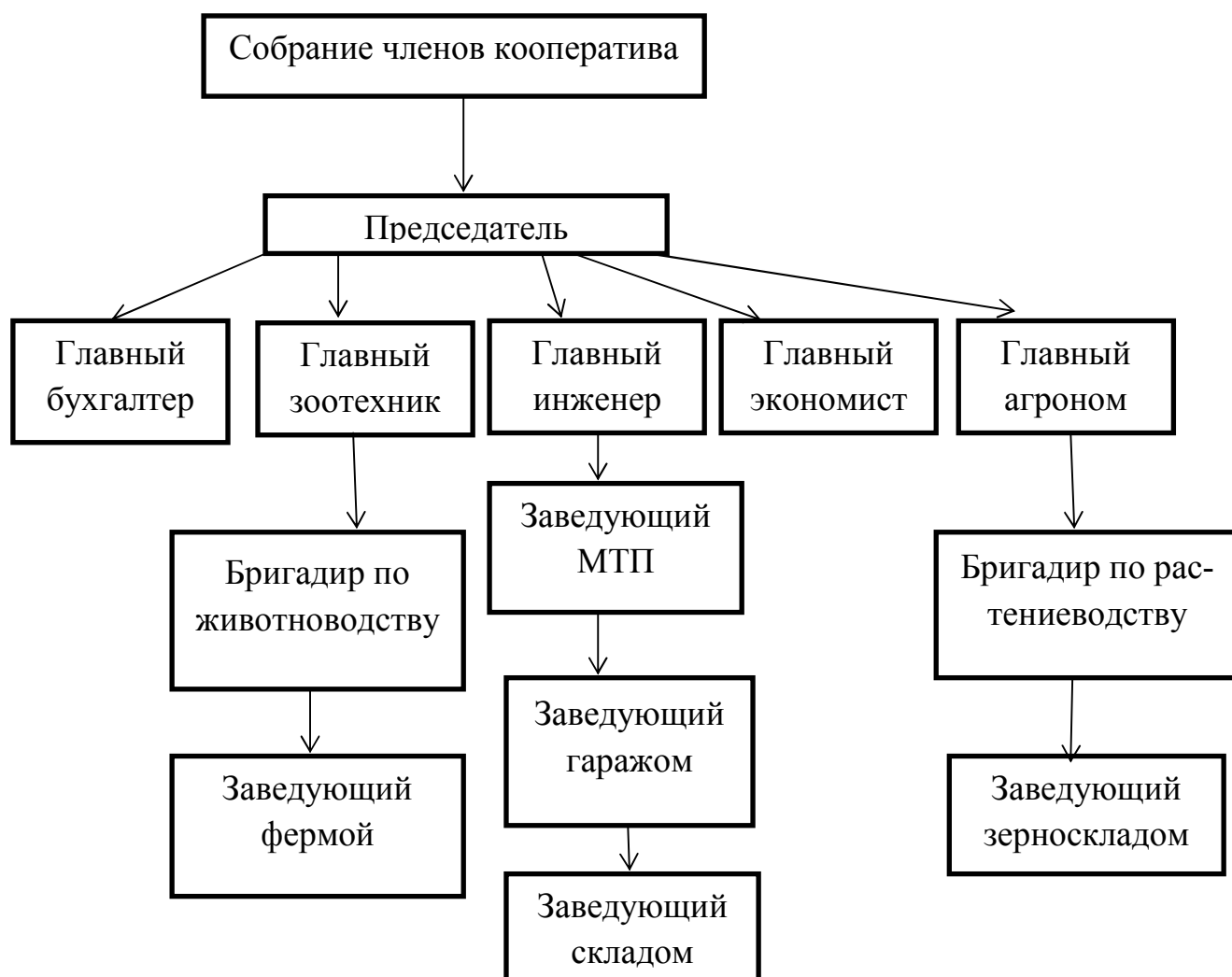


Рис. 2.1 –Схема структуры управления организации

Высшим органом управления сельскохозяйственной организации является собрание членов кооператива (собрание уполномоченных).

Общее собрание членов кооператива вправе рассматривать и принимать решение по любому вопросу образования и деятельности кооператива.

Член кооператива, права и интересы которого нарушены решением общего собрания членов кооператива, вправе обжаловать это решение в суд.

К исключительной компетенции общего собрания членов кооператива относятся:

- утверждение устава кооператива, внесение изменений в него;

- определение основных направлений деятельности кооператива;
- прием в члены кооператива и исключение из членов кооператива;
- установление размера паевого взноса, размеров и порядка образования фондов кооператива; определение направлений их использования;
- образование наблюдательного совета и прекращение полномочий его членов, а также образование и прекращение полномочий исполнительных органов кооператива, если это право по уставу кооператива не передано его наблюдательному совету;
- избрание ревизионной комиссии (ревизора) кооператива, прекращение полномочий ее членов;
- утверждение годовых отчетов и бухгалтерских балансов, заключений ревизионной комиссии (ревизора) кооператива, аудитора;
- распределение прибыли и убытков кооператива;
- принятие решений о реорганизации и ликвидации кооператива;
- создание и ликвидация филиалов и представительств кооператива, утверждение положений о них;
- решение вопросов об участии кооператива в хозяйственных товариществах и обществах, а также о вступлении кооператива в союзы (ассоциации).

Уставом кооператива к исключительной компетенции общего собрания членов кооператива могут быть отнесены и другие вопросы деятельности кооператива[1].

Вопросы, отнесенные к исключительной компетенции общего собрания членов кооператива, не могут быть переданы на решение наблюдательного совета кооператива или исполнительных органов кооператива.

Общее собрание членов кооператива правомочно принимать решения, если на данном собрании присутствует более 50% общего числа членов кооператива.

Общее собрание членов кооператива принимает решения простым большинством голосов присутствующих на этом собрании членов кооператива, если иное не предусмотрено законом или уставом кооператива[3].

Каждый член кооператива независимо от размера его пая имеет при принятии решений общим собранием членов кооператива 1 голос.

Решения об изменении устава кооператива, о реорганизации (за исключением преобразования в хозяйственное товарищество или общество) и о ликвидации кооператива принимаются 3/4 голосов присутствующих на общем собрании членов кооператива. Решение о преобразовании кооператива в хозяйственное товарищество или общество принимается по единогласному решению членов кооператива. Решение об исключении члена кооператива принимается 2/3 голосов присутствующих на общем собрании членов кооператива. Регламент работы общего собрания членов кооператива и порядок голосования (открытое или тайное) определяются общим собранием членов кооператива[10].

Очередное общее собрание членов кооператива созывается правлением (председателем) кооператива и проводится не реже чем 1 раз в год в сроки, установленные уставом кооператива, но не позднее чем через 3 месяца после окончания финансового года.

Внеочередное общее собрание членов кооператива созывается правлением (председателем) кооператива:

- по собственной инициативе,
- решению наблюдательного совета кооператива,
- требованию ревизионной комиссии (ревизора) кооператива или по требованию не менее чем 10% общего числа членов кооператива.

Если собрание созывается по решению наблюдательного совета или по полученному требованию, то созыв собрания должен быть осуществлен правлением (председателем) кооператива в течение 30 дней со дня поступления решения (требования)[14].

В противном случае наблюдательный совет кооператива, ревизионная комиссия (ревизор) кооператива либо члены кооператива, заявившие такое требование, вправе созвать общее собрание членов кооператива самостоятельно.

Члены кооператива извещаются в письменной форме не позднее, чем за 20 дней до даты проведения общего собрания:

- о повестке дня,
- дате, месте и времени проведения общего собрания.

Общее собрание членов кооператива не вправе принимать решения по вопросам, не включенным в его повестку дня.

В том же порядке осуществляется повторный созыв общего собрания членов кооператива, если его срок был перенесен ввиду отсутствия кворума[1].

2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние

Основными количественными показателями, характеризующими размеры растениеводческих отраслей, являются размеры посевных площадей с/х культур. На основе размеров исчисляются структура посевных площадей. Это процентное соотношение посевных площадей отдельных с/х культур и их групп.

Основными натуральными показателями в растениеводстве являются валовой сбор и урожайность.

Валовой сбор - общее количество однородной продукции растениеводства, собранной по всей площади ее посева.

Урожайность - сбор однородной продукции растениеводства в натуральном выражении с одного гектара посевной площади.

По кормовым культурам вместо урожайности рассчитывают выход (сбор) продукции в кормовых единицах (за кормовую единицу принят 1 кг овса).

Для исчисления всего объема разнородной продукции в растениеводстве используют стоимостной контроль: стоимость валовой продукции растениеводства. Он определяется либо в текущих, либо в постоянных (сопоставимых) ценах и может рассчитываться на 100 га с/х угодий, на 100 га пашни, на одного среднегодового работника в растениеводстве, на один человеко-час[7].

Экономический показатель - показывает, характеризует состояние экономики, ее объектов, протекающих в ней процессов в прошлом, настоя-

щем и в будущем. Экономические показатели представляют один из самых распространенных и эффективных инструментариев описания экономики, используемых в экономической науке и в управлении экономическими процессами.

Основные экономические показатели деятельности организации представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Основные показатели деятельности организации

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
А. Производственные показатели				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	21415	23487	26144	122,1
прирост живой массы КРС	1363	1556	1234	90,5
зерно	31870	38212	45113	141,6
2. Площадь с.-х. угодий, га	6097	6097	6418	105,3
в т.ч. пашни	6097	6097	6300	103,3
3. Урожайность с 1 га, ц:				
зерна	25,5	28,4	21,2	83,1
4. Среднегодовое поголовье скота, услов. голов	1483	1417	1413	95,3
в т.ч.: коров (основное стадо)	536	536	536	100,0
животные на выращивании и откорме	947	881	877	92,6
5. Продуктивность с.-х. животных:				
- среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	3995,3	4381,	4877,6	122,1
- среднесуточный прирост живой массы КРС, гр.	394,3	483,9	385,5	97,8
Б. Экономические показатели:				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	42266	51433	66238	156,7
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	38897	45133	61582	158,3
в т.ч. с.-х. продукции	38897	45133	61582	158,3
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	3369	6300	4656	138,2
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	14863	26935	12346	83,1
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	14467	26462	11847	81,9
11. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности (+,-), %	8,7	14,0	7,6	-

На основании таблицы 2.1 можно сделать следующий вывод. Производство продукции молока в 2015г. увеличилось по сравнению с 2013г. на

22,1%, производство прироста живой массы КРС снизилось на 9,5%, производство зерна увеличилось на 41,6%.

Площадь сельскохозяйственных угодий к 2015г. увеличилась на 5,3%, пашен на 3,3%, это связано с увеличением сенокосов. Площадь составила 6418 га, из них пашен – 6300 га.

Урожайность зерна с 1 га земли составила к 2015г. 21,2 ц с 1 га, тогда как в 2013г. она составляла 25,5 ц с 1 га, а в 2014г. – 28,4 ц с 1 га. Среднегодовое поголовье КРС, в части основного стада не изменилось, как было 536 коров, так и осталось. А численность животных на выращивании и откорме к 2015г. снижается на 7,4% и составляет 877 животных.

С помощью данных таблицы 2.1 отмечаем, что в 2015 г. произошло увеличение объема реализованной продукции в СПК «40 лет Победы» до 66238 тыс. руб., что по сравнению с 2013г. на 56,7 % больше, что свидетельствует о росте цен на продукцию и на увеличение производства и оказание работ, услуг.

Себестоимость выросла, в свою очередь, на 58,3%, что является отрицательным в деятельности исследуемой организации, так как повышение себестоимости свидетельствует о росте материальных затрат, затрат на оплату труда, отчислений на социальные нужды, амортизацию и прочие затраты. Прибыль от продажи продукции в СПК «40 лет Победы» в 2015г. по сравнению с 2013г. увеличилась на 38,2%, но по сравнению с 2014г. снизилась.

Исходя из роста прочих расходов до 5110 тыс. руб. и процентов к уплате до 2347 тыс. руб., прибыль до налогообложения снижается до 12346 тыс. руб. в 2015г., что по сравнению с 2013г. меньше 16,9%.

Данный факт также отражается на чистой прибыли, в 2015г. ее снижение составило 18,1% по сравнению с 2013г. В свою очередь данный факт оказал решающее влияние на снижения рентабельности деятельности организации с 14% в 2014г. до 7,6% в 2015г.

Показатели эффективности использования основных средств отражают соотношение полученных финансовых результатов организации и используемых для достижения этих результатов основных средств.

Эффективность использования основных средств характеризуется соотношением темпа роста выпуска продукции и темпов роста стоимости основных средств, а также показателями фондоотдачи, фондоемкости, фондовооруженности и рентабельности. Обобщающим показателем является фондоотдача - объем продукции, произведенной за год или другой период, приходящийся на 1 руб. стоимости основных средств. Фондоемкость - показатель, обратный фондоотдаче. Он отражает потребность в основных производственных фондах и характеризует стоимость основных средств, приходящихся на единицу стоимости выпускаемой продукции. Фондовооруженность выражает отношение среднегодовой стоимости основных средств к среднесписочной численности работников. Рентабельность - показатель эффективности использования денежных средств или иных ресурсов. Выражается как коэффициент или в форме процента.

Необходимым условием организации производства продукции является обеспечение его материальными ресурсами: сырьем, материалами, топливом, энергией, полуфабрикатами и т. д. В процессе потребления материальных ресурсов в производстве происходит их трансформация в материальные затраты, поэтому уровень их расходования определяется через показатели, исчисленные, исходя из суммы материальных затрат. Материалоотдача - показатель обратный материалоемкости, характеризует выпуск продукции на 1 руб. материальных ресурсов. Материалоемкость - это показатель, который отражает расход материалов на 1 рубль изготовленной продукции.

Эти показатели представлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Показатели эффективности использования ресурсов и капитала в организации

Показатели	2013 г.	2014г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013 г.
А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	73615,5	74762,5	81316	110,5
2. Фондообеспеченность, тыс. руб.	12,1	12,3	12,7	105,0
3. Фондовооруженность, тыс. руб./чел.	541,3	612,8	630,4	116,5
4. Фондоемкость, тыс. руб.	1,68	1,52	1,27	75,6
5. Фондоотдача, тыс. руб.	0,59	0,66	0,79	133,9
6. Рентабельность использования основных средств, %	20,32	33,78	14,06	-
Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
7. Затраты труда, тыс. чел.-час.	270,91	241,07	254,90	94,1
8. Производительность труда, тыс. руб.	310,78	421,58	513,47	165,2
9. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	11262	14725	17449	154,9
10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, тыс. руб.	3,75	3,49	3,80	101,3
В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов				
11. Произведено ц молока на 100 га с.-х. угодий	351,2	385,2	407,4	116,0
зерна на 100 га пашни	522,7	626,7	716,1	137,0
Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
12. Материалоотдача, тыс. руб.	0,97	1,02	1,12	115,5
13. Материалоемкость, тыс. руб.	1,03	0,98	0,89	86,4
14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, тыс. руб.	0,334	0,524	0,201	60,2
15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	0,92	0,88	0,93	101,1
Д. Показатели эффективности использования капитала				
16. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	13,26	19,84	6,58	-
17. Рентабельность собственного капитала, %	19,48	26,66	10,66	-
18. Рентабельность внеоборотных активов, %	20,32	33,78	9,59	-
19. Рентабельность оборотных активов, %	38,12	48,06	20,91	-

Данные таблицы 2.2 позволяют сделать следующие выводы. Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась на конец 2015 г. на 10,5% по сравнению с результатами 2013г. Это явилось следствием развития матери-

ально-технической базы СПК «40 лет Победы». Рост стоимости основных средств экономически обоснован, если способствует увеличению объема производства и реализации продукции. Причем темпы роста объема продажи продукции опережают рост стоимости основных средств, что отражается на повышении уровня фондоотдачи.

Фондовооруженность применяется для характеристики оснащенности труда работников (рабочих) основными средствами и показывает, сколько основных средств в стоимостном выражении приходится на одного рабочего. Так начиная с 2013 г. фондовооруженность увеличивается и уже к концу 2015 г. составляет 630,4 тыс. руб./чел., что на 16,5% выше, чем в 2013г.

Фондоемкость определила количество ОПФ необходимых для производства продукции на 1 руб. В 2013 г. требовалось 1,68 тыс. руб., в 2014г. - 1,52 тыс. руб. и 2015 г. - 1,27 тыс. руб.

Показатель фондоотдачи свидетельствует о том, что в 2013 г. 0,59 тыс. руб. продукции (в стоимостном выражении) произведено на 1 руб. стоимости основных фондов, в 2014 г. – 0,66 тыс. руб., и в 2015 г. – 0,79 тыс. руб. Показатель фондоотдачи в 2015г. повышается к уровню 2013 г. на 33,9%, что говорит об увеличении эффективности использования основного капитала СПК «40 лет Победы».

Производительность труда ежегодно увеличивается и к 2015г. ее значение составило 513,47 тыс. руб., что на 65,2% больше, чем в 2013г. Данный факт свидетельствует о том, что выручка СПК увеличивается из года в год, а количество работников варьируется. Фонд оплаты труда, в свою очередь, несмотря на снижение количества работников в 2014г. повышается в 2015г. на 54,9% по сравнению с данными 2013г., на результаты влияет ежегодное увеличение индексации заработной платы.

Положительным в деятельности СПК является повышение коэффициента материалоотдачи с 0,97 тыс. руб. до 1,12 тыс. руб. в 2015г. и снижения коэффициента материалоемкости с 1,03 тыс. руб. до 0,89 тыс. руб. в 2015г. в связи с увеличением материальных затрат. Этим объясняет рост себестоимости продукции в организации.

Рентабельность собственного капитала и рентабельность совокупного капитала тесно связаны между собой. Данная взаимосвязь показывает зависимость между степенью финансового риска и прибыльностью собственного капитала.

Рентабельность внеоборотных активов демонстрирует способность предприятия обеспечивать достаточный объем прибыли по отношению к основным средствам предприятия. Самый высокий показатель в 2014 г. – 19,84%, что говорит о более эффективном использовании основных средств. В СПК «40 лет Победы» рентабельность оборотных активов, собственного капитала, внеоборотных активов принимает нормальное значение на протяжении всего анализируемого периода, это свидетельствует об эффективности использования оборотных средств, но тем не менее, значения всех видов рентабельности снижается к 2015г.

На основании вышеизложенного, можно заключить, что СПК «40 лет Победы» стабильно увеличивает выручку от продажи при сниженной численности работников и стабильно обновляет свои основные фонды необходимые для процесса реализации товаров, при этом темп роста непроизводственных основных средств в два раза быстрее, чем производственных.

Информация о движении денежных средств дает пользователям возможность оценить способность организации генерировать денежные средства и оценить ее потребности в денежных средствах. Требования по представлению информации о движении денежных средств и раскрытию соответствующей информации установлены МСФО (MS) 7 «Отчет о движении денежных средств».

Составными частями отчета о движении денежных средств является поступление и выбытие денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности организации.

Текущая деятельность включает воздействие на денежные средства хозяйственных операций, оказывающих влияние на размер прибыли организации. К этой категории относятся такие операции как реализация товаров (ра-

бот, услуг), приобретение товаров (работ, услуг), необходимых в производственной деятельности организации, выплата процентов за кредит, выплаты по заработной плате, перечисления налогов.

Под инвестиционной деятельностью понимают приобретение и реализацию основных средств, ценных бумаг, выдачу кредитов и т.д.

Финансовая деятельность включает получение от собственников и возврат собственникам средств для деятельности компании, операции по выкупленным акции и др.

Движение денежных средств организации представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Движение денежных средств в СПК «40 лет Победы»

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015г. в % к 2013 г.
1. Начальный остаток денежных средств	52	81	51	98,1
2. Поступление денежных средств – всего	66478	89027	135578	203,9
в т.ч. по видам деятельности:				
Текущей деятельности	57690	76779	87438	151,6
Инвестиционной деятельности	0	0	45440	
Финансовой деятельности	8788	12248	2700	30,7
3. Расходование денежных средств – всего	66449	89057	135620	204,1
в т.ч. по видам деятельности:				
Текущей деятельности	61039	70291	79254	129,8
Инвестиционной деятельности	1224	12860	52096	4256,2
Финансовой деятельности	4186	5906	4270	102,0
4. Чистые денежные средства – всего	29	-30	-42	-
в т.ч. по видам деятельности:				
Текущей деятельности	-3349	6488	8184	-244,4
Инвестиционной деятельности	-1224	-12860	-6656	543,8
Финансовой деятельности	4602	6342	-1570	34,1
5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	81	51	9	11,1

Представим данные таблицы 2.3 на рисунках 2.2 и 2.3.

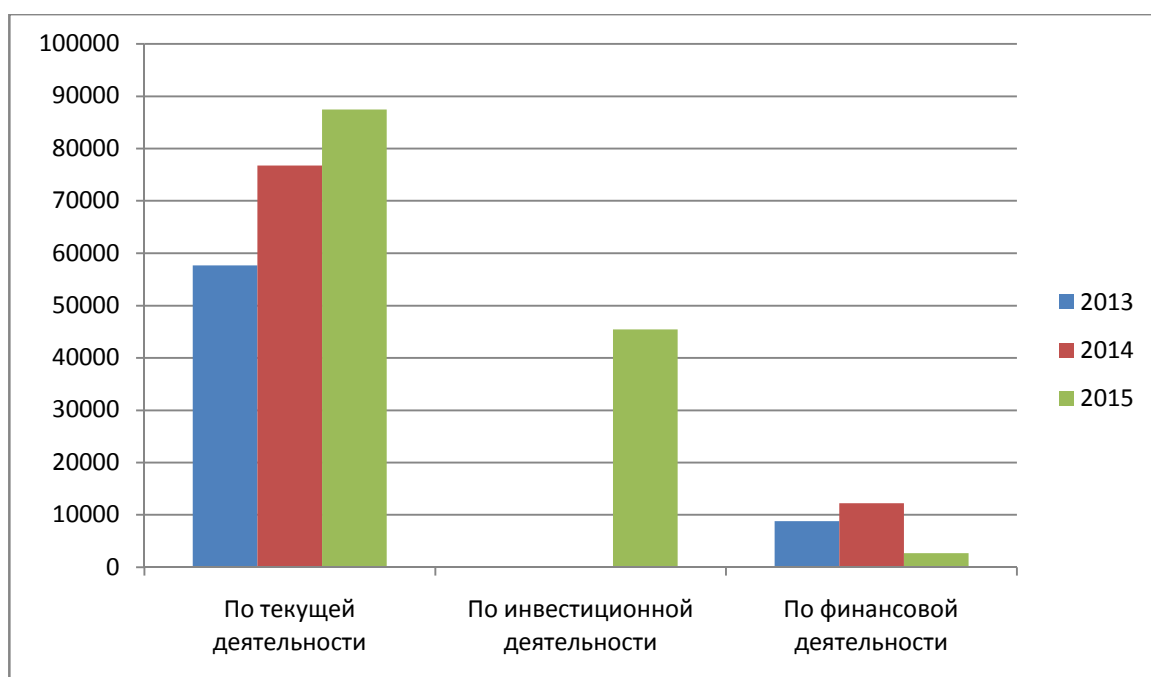


Рис. 2.2 – Поступление денежных средств в организацию за 2013-2015гг.

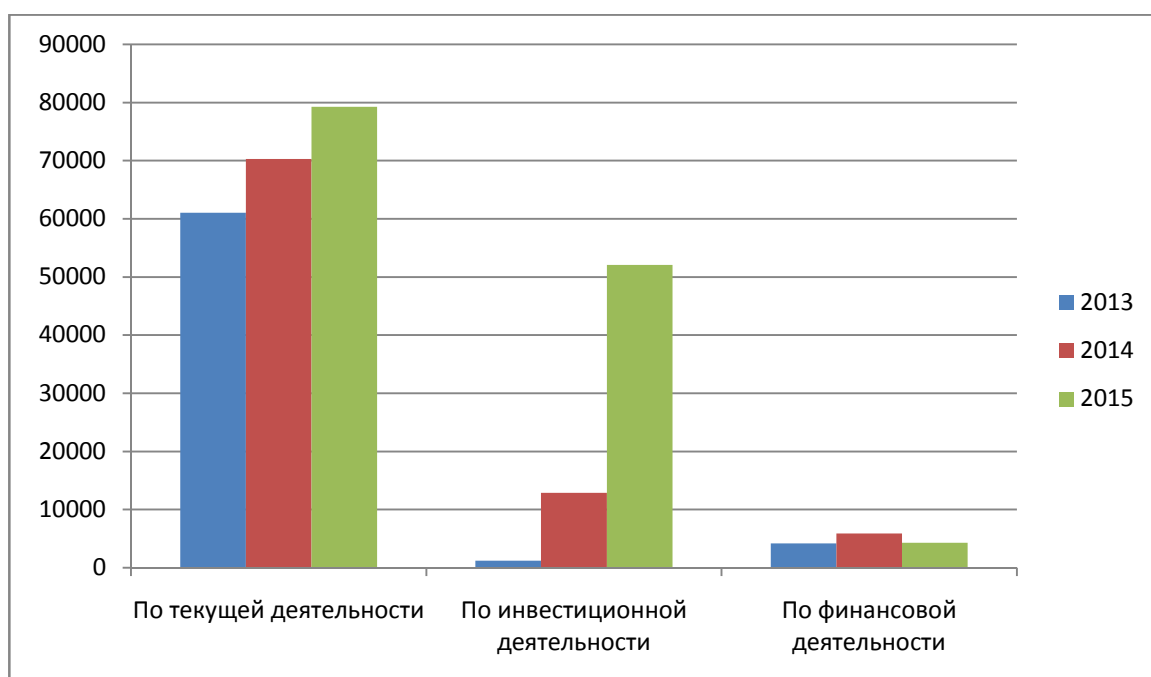


Рис. 2.3 – Расходование денежных средств в организации за 2013-2015гг.

На основании приведенных данных таблицы 2.3, рисунков 2.2 и 2.3 можно сделать вывод, что в результате осуществления в 2013-2015 гг. сельскохозяйственной деятельности, организация увеличило объем денежной массы, в части, как поступления денежных средств, так и их оттока. Но, нега-

тивным моментом можно назвать превышение оттока денежных средств над их притоком в 2014-2015гг., которое обеспечило достижение отрицательного значения чистого денежного потока от инвестиционной деятельности.

Рассматривая показатели денежных потоков по видам деятельности, следует отметить, что основной объем денежной массы обеспечивает текущая деятельность организации.

Ориентируясь на полученные данные из таблицы 2.3, можно сделать вывод о том, что СПК «40 лет Победы» в 2015 г. в отличие от 2013г., в целом осуществляла недостаточно рациональное управление денежными потоками.

Оценка финансового состояния СПК «40 лет Победы» позволяет выявить финансовые возможности СПК «40 лет Победы», которые определяются, прежде всего, наличием у него собственного капитала. Необходимо оценить какой суммой собственного капитала располагает СПК «40 лет Победы», и в какие активы вложен собственный капитал. Определение структурных показателей источников формирования активов позволяет оценить степень зависимости предприятия от заемных источников.

Ликвидность – легкость реализации, продажи, превращения материальных или иных ценностей в денежные средства для покрытия текущих финансовых обязательств. Основными показателями ликвидности являются коэффициенты: текущей ликвидности, быстрой ликвидности и абсолютной ликвидности. Платежеспособность - это возможность предприятия расплачиваться по своим обязательствам. Финансовая устойчивость - одна из характеристик соответствия структуры источников финансирования в структуре активов. В отличие от платежеспособности, которая оценивает оборотные активы и краткосрочные обязательства предприятия, финансовая устойчивость определяется на основе соотношения разных видов источников финансирования и его соответствия составу активов. Финансовая устойчивость - это стабильность финансового положения предприятия, обеспечиваемая достаточной долей собственного капитала в составе источников финансирования.

Основные показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости в организации представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости в организации

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2015 г. в % к 2013 г.
		2013г.	2014г.	2015г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	1,82	3,69	4,53	248,9
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,004	0,003	0,001	25,0
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	≥ 1	0,04	0,72	0,74	1850,0
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	—	3103	20900	-12402	-
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	—	24518	42163	44605	181,9
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств	—	-34062	-23462	-59769	-
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	—	-12647	-2199	-2762	-
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,7	0,7	0,6	90,6
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	0,47	0,34	0,62	131,9
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,04	0,21	-0,11	-
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,08	0,38	-0,22	-
11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	1,96	1,80	1,96	100,0
11. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,32	0,26	0,38	118,8

По данным таблицы 2.4 видно, что значение коэффициента покрытия (текущей ликвидности) в 2013 г. было равно 1,82, в 2014г. – 3,69, а уже в 2015г. – 4,53 и что показатель 2015г. к показателю 2013 г. составил 248,9 %. Показатели 2013-2015 гг. свидетельствуют о превышении текущих активов над текущими пассивами (финансовыми обязательствами) которые обеспечивают резервный запас (границу безопасности) для компенсации убытков, которые может понести организация при размещении и ликвидации всех оборотных активов, кроме наличности и чем больше этот запас, тем больше уверенность кредиторов в том, что долги будут погашены.

Показатель коэффициента абсолютной ликвидности определил, что всего 4% в 2013г., 3% в 2014г, 1% в 2015г. краткосрочных обязательств могло быть погашено немедленно за счет имеющейся денежной наличности, которыми располагает организация на счетах в банке, в кассе, а так же в виде ценных бумаг. Коэффициент абсолютной ликвидности на протяжении анализируемого периода не достигает рекомендуемое оптимально значение, что свидетельствует о нерациональности использования денежных средств.

Коэффициент срочной ликвидности ниже признанного нормального уровня, в 2015 г. – 0,74, что также свидетельствует о снижении рациональности использования денежных средств только к 2015г.

Собственные оборотные средства играют ведущую роль среди источников их формирования.

Коэффициент автономии выше нормы, за два года (2013-2014гг.) он составил 0,7, а в 2015г. – 0,6. Он показывает удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования, т.е. 60-70% в 2013-2015гг. Но все с точки зрения инвесторов и кредиторов, чем выше значение коэффициента, тем меньше риск потери инвестиций вложенных в организацию и предоставленных ему кредитов. И делаем вывод, что организация финансово устойчиво и менее зависимо от сторонних кредитов.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств определил, собственные средства превышают заемные. Данный показатель позволил оп-

ределить степень зависимости организации от заемных средств, низкий уровень которого свидетельствует о снижении зависимости организации от внешних источников финансирования.

Коэффициент маневренности ниже нормы, всего лишь 4% в 2013г., 21% в 2014г. собственных средств находилось в мобильной форме (оборотной форме), позволяющей свободно маневрировать этими средствами.

В результате делаем вывод – СПК «40 лет Победы» для обеспечения своей платежеспособности на текущий момент времени должно увеличивать уровень ликвидных активов за счет снижения краткосрочной задолженности и увеличения дебиторской.

Обобщив экономические и финансовые показатели деятельности СПК «40 лет Победы» наблюдается тенденция роста деятельности организации. В 2015г. наблюдается рост выручки от реализации продукции, что говорит о том, что организация успешно ведет свою деятельность.

В целом можно сделать вывод, что СПК «40 лет Победы» развивается успешно, является платежеспособным организациям.

2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в СПК «40 лет Победы»

Основную бухгалтерскую работу выполняет главный бухгалтер. Также он отвечает за организационную работу. Работа главного бухгалтера заключается в грамотном документальном оформлении всех хозяйственных операций в организации, а также предоставление всех необходимых документов по всем работникам предприятия.

Бухгалтер по учёту материалов и готовой продукции занимается учётом приёмасырья и материалов на складах и списанием их в производство, а также приёмом и отпуском готовой продукции. Бухгалтер по учёту расчётов учитывает расчёты с подотчётными лицами, прочими дебиторами и кредиторами.

Бухгалтер пооплате трудаотвечает за начисление заработной платы, удержание НДФЛ и расчетов с внебюджетными фондами.

Основная работа кассира – выдача, хранение и прием денежных средств, а также оформление всех кассовых документов.

Структура бухгалтерии представлена на рисунке 2.4.

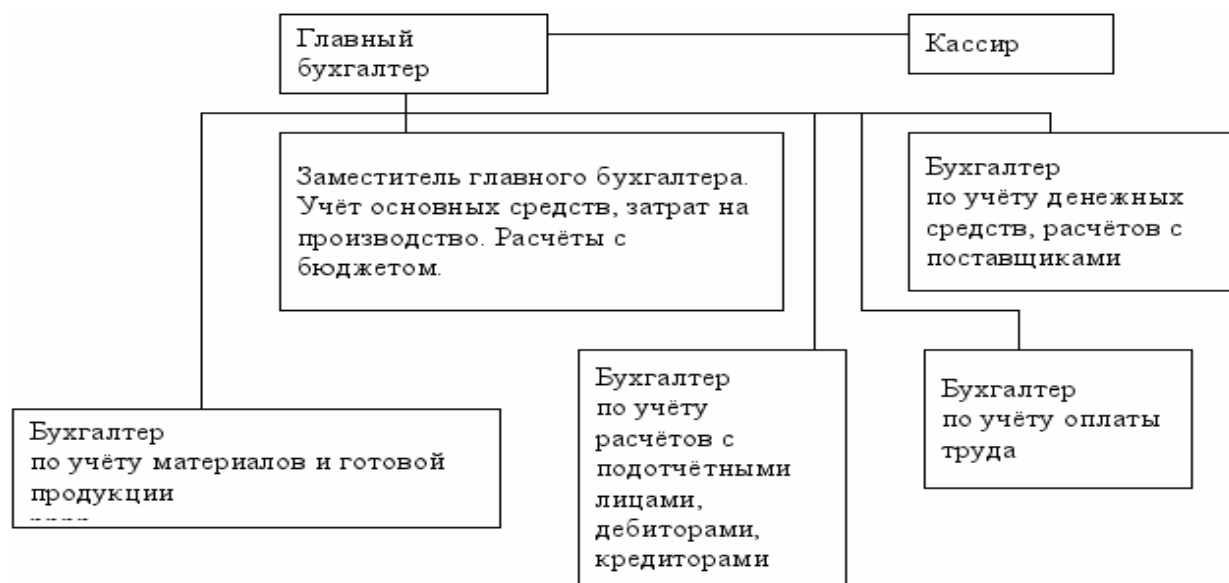


Рис. 2.4 – Организационное построение бухгалтерии

Учётная политика бухгалтерии составлена в соответствии с нормативными документами и применяется на организации.

Форма бухгалтерского учёта на организации журнально – ордерная.

Первичные документы поступают от соответствующих работников, ответственных за их доставку и оформление (кассир, операторы ЭВМ экспедиции, инженер по снабжению и т.д). Эти документы поступают к соответствующим работникам бухгалтерской службы, накапливаются и регистрируются по группам однородных хозяйственных операций.

Ежемесячно главным бухгалтером заполняется главная книга на основании всех ордеров. Для каждого синтетического счёта предназначен разворот двух страниц. На одной корреспонденции данного счёта по дебету, на другой

по кредиту. Ежемесячно подсчитывается сальдо.

Ежеквартально главный бухгалтер составляет баланс. Поокончании отчётного периода на основании главной книги составляются все формы отчётности. Полученные данные сверяются с документами синтетического и аналитического учёта. Годовая отчётность составляется на 31.12. Промежуточные - на внутригодовые даты: 31.03; 30.06; 30.09. Годовая отчётность должна быть представлена не позднее 90 дней, а промежуточная не позднее 30 дней поокончании отчётного периода. Обязательному аудиту данная организация не подлежит, инициативный не проводит.

Финансовая отчетность обязательно предъявляется в налоговые органы и органы государственной статистики.

Наорганизации бухгалтерский учет сформирован очень грамотно. Все обязанности работников и порядок подчинения определены функционально. Все отчетности составляются в соответствии с нормативными документами. Бухгалтерский учет полностью отражает всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия.

Оценкисистемы внутреннего контроля.

Внутренний контроль обеспечивает эффективную деятельность и достижение целей организации.

Полную сохранность всех активов обеспечивают материально-ответственные лица. Так же наорганизации регулярно проводятся инвентаризации: основных фондов – 1 раз в 2 года; товарно – материальных ценностей – 1 раз в год, перед отчётностью и при смене материально – ответственных лиц, касса – 1 раз в месяц, на производство – незапланированно.

Четкое распределение обязанностей работников способствует полной сохранности документов. Документы, которые отражают движение денежных средств и главная книга хранятся в сейфе. Для архива применяют отдельную комнату. В ней хранятся документы в течение пяти лет, пооплате

труда в течение 70 лет. Весь бухгалтерский учет регулярно проверяют. В организации также огромное внимание уделяется кадровой политике: проведение инструктажей, периодические обучения по повышению уровня квалификации, выплаты премий.

На организации нет службы внутреннего аудита, однако система внутреннего контроля работает на достаточно высоко уровне.

3 УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СПК «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ» УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КАРАКУЛИНСКОГО РАЙОНА

3.1 Документальное оформление хозяйственных операций по учету затрат на производство продукции зерновых культур в организации

В организации все хозяйственные операции должны оформляться документами, которые являются первичными документами. На основании этих документов ведется весь бухгалтерский учет в организации.

Обязательные для заполнения реквизиты первичного документа:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составляющего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица ответственного за правильность оформления свершившегося события;
- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц[2].

Первичные документы учета должны быть составлены непосредственно при совершении факта хозяйственной жизни, если же это невозможно, тогда составление документов проводят по его окончанию.

Обеспечение организации информацией, которая необходима для анализа, контроля, планирования и управления хозяйственной деятельностью происходит на основе общих правил ведения бухгалтерского учета[9].

Огромное значение имеет правильная организация учета по всем видам работ, услуг, продукции и по всем подразделениям, а так же своевременность этого учета.

Все записи в бухгалтерском учете о затратах и выходе продукции животноводства основываются на данных соответствующих первичных документов, утвержденных учетной политикой.

Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете происходит на основании первичных документов, которые составлены в соответствии с требованиями. Данные, содержащиеся в первичных документах, оформлены своевременно, т.е. в момент совершения операции[8].

Данные первичных документов учета по затратам и выходу продукции, являются основанием для записей в бухгалтерском учете (учет предметов труда, затраты труда, средства труда и выход продукции).

Отражение расходов различных материальных ценностей, в частности, на семена, гербициды, ядохимикаты, фунгициды, инвентарь, запасные части и т.д. происходит в документах по учету затрат труда. Семена на посев расходуются для каждой культуры в соответствии с планом высева и отражается актом на расход семян. Акт составляется агрономом по окончании посева и приемки работ руководителем. На основании этого акта происходит списание в расход данных материальных ценностей[12].

Так же оформляется акт на расход ядохимикатов, гербицидов и удобрений (акт об использовании удобрений, ядохимикатов и гербицидов).

Акт является основанием на списание удобрений, которые были внесены под различные виды сельскохозяйственных культур[16].

После внесения удобрений, агроном составляет акт, который подписывается бригадиром и утверждается руководителем предприятия. Далее эти документы передаются в бухгалтерию, также к документам прилагаются все ведомости и накладные, по которым оформляют доставку удобрений со склада к местам использования. Мелкий инвентарь оформляется актом на списание производственного и хозяйственного инвентаря[14].

Все данные по первичным документам формируют в один отчет (отчет о движении материальных ценностей), затем оформляют все необходимые записи по расходу материальных ценностей в лицевых счетах организации.

Затраты по использованным средствам труда фиксируются в документах по учету затрат средств труда, они отражают по начисленной амортизации отчисления в ремонтный фонд. К ним относятся различные расчеты по начислению и распределению амортизации и отчислений в ремонтный фонд: ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам, ведомость начисления амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам отрасли растениеводства[27].

Получение, оприходование продукции зерновых культур регистрируется в документах по учету выхода продукции. Такими документами являются путевка на вывоз продукции с поля, реестр отправки зерновой продукции, транспортные накладные водителей, реестр приемки зерна, ведомость движения зерна и товарно-транспортная накладная на приемку зерна.

Систематизация данных каждой группы документов осуществляется по некоторым признакам, например, характер движения и использование документов. Оформление данных по документам учета предметов труда происходит по направлениям поступления и расхода материальных ценностей[17].

Группировка данных учета затрат труда совершается по каждому работнику для начисления и выплаты заработной платы, а также по категориям работников для лучшего контроля использования фонда заработной платы.

Затраты средств труда оформляются по видам и группам однородных средств. Систематизация документов по выходу продукции осуществляется по видам продукции, а также материально ответственными лицам и направлениям поступления (расходования) продукции[21].

По направлению растениеводства на организации данные документов формируют по объектам учета затрат - виды работ и виды культур. Оформление документов осуществляют с применением журналов, которые ведутся в бригадах (учет затрат и работ).

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

В растениеводстве особенную роль в решении задач, играет своевременный и точный учет затрат и выхода продукции растениеводства.

Под объектами учета затрат понимают реально существующие объекты хозяйственной деятельности, составные элементы средств и фондов предприятия, которые познаются субъектом управления с помощью учета. Объект учета затрат на производство - это реально возникающие затраты производства, сгруппированные по различным признакам для формирования показателей себестоимости. В узком учетном смысле объект учета затрат — это признак их группировки, определяющий кодирование данных для получения информации в целях контроля и управления.

Бухгалтерская (учетная) информация может использоваться по трем основным направлениям:

- производственный учет, призванный поставлять данные о произведенных затратах (прямых и косвенных) для определения себестоимости продукции и ожидаемой прибыли от ее реализации;
- прогнозирование будущих затрат производства, с тем чтобы руководители всех уровней (цехов, производств, предприятий) могли принимать правильные решения;
- организация учета по центрам затрат и центрам ответственности в целях контроля затрат по местам их возникновения опять же для оценки усилий этих центров, приложенных к получению прибыли.

Первичными (элементными) объектами учета затрат на производство являются затраты труда и материальных ресурсов при выполнении различных производственных операций, затраты на содержание и эксплуатацию машин, оборудования, зданий, сооружений, на управление производством. Данные о первичных затратах при помощи методов бухгалтерского учета и учетных процедур группируют и обобщают по различным признакам, фор-

мируя необходимые для управления учетные показатели. Эти первичные учетные объекты, каждый в отдельности, относятся к определенным элементам производства - экономическим элементам затрат. Поэтому первым признаком (объектом учета) следует назвать экономические элементы затрат. Группирование затрат по экономическим элементам позволяет выделить перенесенную и вновь созданную стоимость. Структура затрат по элементам отражает материало- и зарплатоемкость (трудоемкость) производства.

Однако группировка затрат по экономическим элементам не показывает цели и назначение производственных затрат, их целесообразность, взаимосвязь с объемом производства. Необходимо перегруппировать производственные затраты, выделив среди них основные (непосредственно направленные на производство продукта, неразрывно связанные с технологическим процессом его производства) и необходимые для обслуживания производства, управления им, сбыт продукции. Появляется другой объект учета затрат - по статьям себестоимости, позволяющий группировать их по назначению и роли в процессе производства (основные, накладные, прямые, косвенные, постоянные, переменные и т.п.).

При организации правильного учета необходимо учесть определенные особенности отрасли растениеводства: затраты на производство продукции растениеводства формируются в течение длительного времени, а возмещение этих затрат происходит в момент естественного созревания растений.

Учет затрат и выхода продукции зерновых культур ведут на счете 20 «Основное производство» субсчет 1 «Растениеводство» в разрезе следующих аналитических счетов по группам зерновых культур: озимые зерновые, яровые зерновые, зернобобовые. Прямые затраты учитывают по дебету данного субсчета в течение года. На дебет субсчета 1 «Растениеводство» в конце года дополнительно относят разницу между плановой и фактической себестоимостью.

стью работ, которые были выполнены вспомогательными производствами, а так же переводят расходы по содержанию основных средств, общехозяйственные и общепроизводственные расходы.

В течение года по кредиту субсчета 20-1 «Растениеводство» отражают нормативно-прогнозную себестоимость и количество полученной продукции, в том числе зерновых культур. На кредит данного субсчета в конце года дополнительно относят разницу между фактической и нормативно-прогнозной себестоимостью продукции зерновых культур.

Аналитический учет затрат на производство продукции зерновых культур ведут последующим затратам:

1) Семена; 2) Удобрения; 3) Средства защиты растений; 4) Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств; 5) Затраты по организации и управлению производством; 6) Расходы на оплату труда; 7) Отчисление на социальные нужды; 8) Работы и услуги; 9) Прочие затраты.

Отражение всех видов начисленной оплаты труда работникам, занятым на возделывании зерновых культур производят по статье «Расходы на оплату труда». Оплата труда механизаторам, которые заняты на посеве и уборке зерновых культур и так же работникам, занятым на сушке зерна и сортировке начисляется по следующей корреспонденции:

Дебет счета 20 «Основное производство» субсчет 1 «Растениеводство»

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

Обязательные отчисления по установленным законодательством нормам в Фонд социальной защиты населения (30%) от всех видов оплаты труда работникам, занятым в производстве продукции зерновых культур производят по статье «Отчисление на социальные нужды», также они учитываются вне зависимости от происхождения выплат, исключением являются выплаты, на которые не начисляют страховые взносы. Отражение сумм отчислений, которые были начислены в Фонд социальной защиты населения и государст-

венный Фонд содействия занятости, производят по следующим бухгалтерским записям: Дебет счета 20 «Основное производство» субсчет 1 «Растениеводство», Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Отражение стоимости семян, которые были приобретены со стороны, производят по фактической стоимости их приобретения, семена, урожая прошлого года отражаются по фактической себестоимости. Стоимость семян, которые были израсходованы на посев списываются по следующей корреспонденции: дебетсубсчета 20-1, кредитсчета 10 «Материалы» субсчет 7 «Семена и посадочный материал».

В списание по статье «удобрения» включается стоимость минеральных удобрений, которые вносят под зерновые культуры в почву, также включается стоимость различных микроудобрений и других удобрений, выпускаемых промышленностью. Списание на стоимость удобрений проводится следующей бухгалтерской записью: дебетсубсчета 20-1, кредит счета 10 «Материалы» субсчет 13 «Удобрения».

В статью «Работы и услуги» входят затраты на оплату услуг и работы вспомогательных производств своего предприятия, которое обеспечивает общехозяйственные нужды и необходимые затраты по оплате услуг, которые оказывают сторонние организации данному организации.

Суммы, оказанных услуг грузовыми автомобилями, которые предоставляют сторонние организации, списывают по следующим корреспонденциям: дебетсчета 20 «Основное производство» субсчет 1 «Растениеводство», кредитсчета 23 «Вспомогательные производства» субсчет 3 «Автомобильный транспорт».

Амортизационные отчисления на полное восстановление основных средств отражаются по статье «Расходы на содержание и эксплуатацию ос-

новых средств». Также по этой же статье отражаются суммы, которые затрачены на ремонт и техническое обслуживание.

На отдельном аналитическом счете «Нераспределенная амортизация», отражается нераспределенная амортизация по всем средствам данной отрасли в течение года на субсчете 20-1, в конце года распределение происходит по отдельным группам культур

Затраты по ремонту транспорта, который осуществляет основную работу учитывают на счете 23 «Вспомогательное производство» субсчет 1 «ремонтные мастерские».

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы входят в статью «Затраты по организации и управлению производством». Их распределение между группами происходит пропорционально заработной плате работников. Корреспонденция счетов: дебет субсчета 20-1, кредит счета 25 «Общепроизводственные расходы», кредит счета 26 «Общехозяйственные расходы» приходится на списание общепроизводственных и общехозяйственных расходов, а также затраты на производство продукции зерновых культур. Выход продукции зерновых культур отражается по кредиту субсчета 20-1, отражение происходит по плановой себестоимости и корректируется в конце года до фактической себестоимости. Оприходование соломы происходит по типичной корреспонденции: дебет счета 10 субсчет 6 «Корма», кредит субсчета 20-1.

Затраты по законченному ремонту списывают на дебет счета 20 «Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования» списывают затраты по ремонту. Списание затрат по эксплуатации и содержанию тракторно-машинного парка включено в затраты производства по счету 20: дебет 20 субсчет 1, кредит 20 субсчет 1. Регистр синтетического учета организации - производственный отчет по растениеводству.

Таблица 3.1 - Журнал регистрации хозяйственных операций по учету затрат на производство продукции зерновых культур (объект учета затрат – рожь).

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс. руб	Корреспонденция		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Использованы семена	264	20-1	10-9	Путевка на вывоз продукции с поля; реестр отправки зерновой продукции; транспортные накладные водителей; реестр приемки зерна; ведомость движения зерна.
2	Использованы минеральные удобрения	26	20-1	10-2	Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений.
3	Использованы средства защиты растений	26	20-1	10-6	Акт об использовании гербицидов
4	Использованы нефтепродукты	223	20-1	10-3	Путевые листы трактора, автомобиля
5	Начислена заработная плата	305	20-1	70	Путевые листы; учетные листы; наряды на сдельную работу; ведомость начисления заработной платы.
6	Начислены страховые взносы на социальные нужды	73	20-1	69	Бухгалтерская справка
7	Приняты работы МТП	90	20-1	23-3	Путевые листы трактора
8	Приняты услуги автотранспорта	40	20-1	23-4	Путевые листы автомобиля
9	Отнесена соответствующая сумма общепроизводственных расходов растениеводства	135	20-1	25-1	Ведомость распределения затрат общепроизводственных расходов растениеводства
10	Начислена амортизация по объектам основных средств	195	20-1	02	Ведомость начисления амортизации по основным средствам отрасли растениеводства
11	Отнесена соответствующая сумма общехозяйственных расходов	1377	20-1	26	Ведомость распределения затрат общехозяйственных расходов.
12	Оприходовано зерно озимой ржи 1340 ц. по плановой себестоимости 370,76 руб. за 1 ц.	510540	43	20-1	Бухгалтерская справка

Регистры учета в организации.

Отчет «Журнал-ордер и ведомость по счету» представляет собой отчет по движению на счете (начальное сальдо, обороты с другими счетами и конечное сальдо), детализированный по датам (периодам) или по проводкам (операциям). Вариант детализации счета:

- Проводка – каждая строка отчета соответствует проводке;
- Операция – каждая строка отчета соответствует операции;

В зависимости от того, установлен режим вывода корреспонденций со счетами по дебету или по кредиту, отчет будет называться «Ведомость» или «Журнал-ордер». Если выбраны оба варианта, то отчет будет называться «Журнал-ордер» и «Ведомость по счету». Строки отчета располагаются в хронологическом порядке.

Отчет «Анализ счета 20» содержит обороты счета с другими счетами за выбранный период. Анализ счета представляет собой таблицу, в которой содержатся обороты счета с другими счетами за указанный период. Данный отчет можно сформировать в разрезе субсчетов и субконто или в разрезе по корреспондирующим счетам и субконто.

Отчета «Анализ счета 20 по датам» используется, когда необходимо получить обороты по счету 20 на каждую дату определенного периода. Отчет представляет собой таблицу, где на каждую дату, в течение которой проводились операции со счетом, содержатся обороты счета с другими счетами, суммарные обороты, остатки на начало и на конец даты.

Отчет «Обороты счета 20 (главная книга)» используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Он может быть очень полезен при подведении итогов и составления отчетности. Кроме того, в этом отчете можно установить, должны ли выводиться остатки на начало и конец периода, суммарные обороты за период и обороты с другими счетами по дебету и кредиту данного счета. Отчет представлен в виде таблицы, каждая строка которой содержит обороты по счетам за месяц.

Отчет «Анализ счета 20 по субконто» содержит итоговые суммы корреспонденций данного счета с другими счетами за указанный период, а также остатки по счету на начало и на конец периода в разрезе объектов аналитического учета с детализацией по дням, неделям, декадам, месяцам, кварталам или годам. Этот отчет может быть сформирован только для счетов, по которым ведется аналитический учет.

В отчете «Анализ субконто» для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, к которым используется субконто, а также развернутое и свернутое сальдо. Параметры использования субконто могут, заполняются в зависимости от того, по каким видам субконто ведется аналитический учет. В графах анализа субконто указывается наименование субконто, сальдо на начало периода, обороты по дебету и кредиту и остаток на конец периода. Для каждого субконто приводятся остатки (сальдо) и обороты по всем синтетическим счетам, для которых это субконто используется.

Если необходимо получить максимально полную картину операций по объекту аналитического учета (субконто) или группе субконто, можно вывести «Карточку субконто». Этот отчет содержит все операции с конкретным объектом аналитического учета (субконто) в хронологической последовательности с указанием реквизитов проводок, остатков по субконто после каждой операции, на начало и конец периода.

В отчет «Карточка счета 20» включаются все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки. Если для указанного счета ведется аналитический учет, можно сформировать карточку, отражающую проводки по данному счету только с конкретными объектами аналитического учета (субконто).

Чтобы проанализировать обороты между одним или всеми субконто одного вида, и одним или всеми субконто другого вида можно воспользоваться отчетом «Обороты между субконто». Отчет предоставляется в виде таблицы, в которой приводятся наименование основного и корреспондирую-

щего субконто, а также корреспонденции счетов проводок, в которых встречались пары значений субконто указанных видов. По каждой корреспонденции счетов выводятся обороты в денежном измерении.

Для счетов, по которым ведется аналитический учет, можно получить разбиение остатков и оборотов по конкретным объектам аналитического учета. Соответствующий отчет называется «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20». Ведомость представляет собой список по значениям субконто. Каждая строка ведомости содержит наименование объекта аналитического учета (субконто), остаток на начало периода, дебетовый и кредитовый обороты и остаток на конец периода. В нижней части списка выведены итоговые данные: сальдо по счету в целом, развернутое сальдо (отдельно суммы по дебетовым и кредитовым остаткам) и суммарные обороты.

«Журнал-ордер счета 20 по субконто» представляет собой отчет по движению на счете (начально сальдо, обороты с другими счетами и конечное сальдо) за выбранный период, детализированный по субконто. Данный отчет представляет такую же информацию, что и отчет «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20», и, кроме этого, содержит информацию по оборотам с корреспондирующими счетами.

3.3 Исчисление себестоимости продукции зерновых культур в организации

За себестоимость принимают затраты (издержки) на производство продукции, оказание услуг и выполнение работ. В основном, основной составляющей себестоимости являются расходы, которые связаны с выпуском продукции, также возможно подсчитать себестоимость, когда коммерческие и управленческие расходы относятся к стоимости выпускаемой продукции.

В сельском хозяйстве происходит разделение продукции растениеводства на два вида: основная и побочная. К основному виду чаще всего относят продукцию, на которую направлено производство предприятия (зерно, овощи и т.п.), побочная продукция производится совместно с основной, но применяется как вторичный продукт (солома, ботва и т.п.).

Исчисление себестоимости в хозяйстве производят на все основные виды продукции, а также на все обслуживающие производства. Начисление себестоимости производят на группы культур (зерновые без кукурузы, овощи закрытого и открытого грунта, бахчевые, многолетние и однолетние травы и т.д.), а так же на отдельные культуры (картофель).

Для начисления себестоимости по отдельным видам продукции необходимо установить количество основной и побочной. Организация отдельного учета по производству отдельных видов продукции практически невозможно. Исходя из этого, исчисление производственных затрат по всем видам продукции проводят следующими методами:

- Прямое отнесение затрат на определенные виды продукции;
- Распределение затрат между определенными видами продукции единичных сельскохозяйственных культур, по одному из признаков, являющемся общим для видов продукции;
- Распределение затрат относительно стоимости продукции в оценке по реализованным ценам.

Для начисления себестоимости затраты на продукцию растениеводства разделяют на: затраты на основную продукцию и затраты на побочную продукцию.

Определение фактической себестоимости определяется проверенными данными бухгалтерского учета. Для этого первоначально проводят подготовительную работу: разграничивают затраты по годам, а так же затраты прошлых лет относят на аналитические счета.

В состав себестоимости полноценного зерна, а также использование зерноотходов включают затраты на возделывание, уборку и послеуборочную доработку зерна, также в состав себестоимости входят затраты на сушку зерна. Исключение составляет стоимость побочной продукции (солома).

Оценка соломы происходит в счет нормативных затрат на ее переработку (уборка, прессование, транспортировка и заготовка).

Себестоимость зерна и соломы входят являются затратами на возделывание и уборку зерновых культур.

1. Определение себестоимости на 1 ц зерна происходит путем деления общей суммы затрат на общее количество зерна с учетом зерноотходов;
2. Пересчет зерноотходов происходит по удельному весу содержания полноценного зерна;
3. Оценка соломы происходит в счет нормативных затрат на ее переработку (уборка, прессование, транспортировка и заготовка).

В 2015 году СПК «40 лет Победы» было получено 1340 ц озимой ржи по первоначально оприходованной массе. Был произведен расчет калькуляционной разницы.

Расчет калькуляционной разницы по отдельному виду зерновой культуры (озимая рожь) представлен в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Расчет калькуляционной разницы

Вид продукции	Выход продукции (ц)	Плановая себестоимость, продукции, руб.	Фактическая себестоимость продукции, руб.	Калькуляционная разница, продукции, руб.
Озимая рожь	1340	381	494	113

По данным таблицы 3.2 калькуляционная разница по отдельной зерновой культуре (озимая рожь) составила 113 руб.

Списание калькуляционных разниц представлено в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Списание калькуляционных разниц

Вид продукции	Количество продукции (ц)	Сумма	Корреспонденция	
			Дт	Кт
Зерно продано, ц	290	32770	90	20.1
Зерно скормлено, ц	560	63280	20.2	20.1
Зерно в остатке, ц	450	50850	10	20.1

По данным таблицы 3.3 можно сделать вывод, списание калькуляционных разниц по отдельной культуре (озимая рожь) производят по счету 20 «Основное производство».

3.4 Рационализация учета затрат на производство продукции зерновых культур в организации

Основой текущих и перспективных внутрихозяйственных планов и разработки оптимальных цен на сельскохозяйственную продукцию является правильно организованный бухгалтерский учет и на его основе составленная калькуляция себестоимости продукции.

С помощью учета и хорошо продуманной системы калькуляции можно своевременно и достоверно отражать фактические затраты, оприходовать продукцию в срок в полном объеме, проводить качественный анализ изменения ее себестоимости, выявлять резервы сокращения расходов, а также определять реальные конечные результаты производственно-финансовой деятельности СПК «40 лет Победы».

На основании проделанной работы по изучению состояния учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции зерновых культур в хозяйстве был выявлен ряд недостатков.

Эти недостатки и отклонения в учете повлияли как на общую сумму затрат, так и на себестоимость готовой продукции. Для устранения выявленных недостатков в организации учета затрат и в целях его совершенствования предлагаем следующее.

При составлении первичных документов нужно заполнять все необходимые реквизиты. Надлежаще оформленные первичные документы должны предоставляться своевременно в сроки, установленные графиком документооборота. Такой порядок составления первичных документов позволит достоверно и в полном объеме отразить все фактически произведенные затраты.

Для аналитического учета затрат вместо «Книги учета затрат и выхода продукции растениеводства» необходимо ввести Лицевой счет (производственный отчет), формы 83-АПК, что повысит аналитичность и полезность информации для нужд управления. В книге учета затрат вносить все суммы

расходов на производство продукции, подтвержденные первичными документами.

В соответствии со спецификой организации и со сложившейся ситуацией на данный момент, следует разработать и закрепить график документооборота. Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных, возложить на руководство и главного бухгалтера.

При исчислении себестоимости продукции зерновых культур необходимо учитывать используемые зерноотходы. Расчет себестоимости зерновых культур должен быть следующим. Сначала из общей суммы затрат исключают сумму затрат, относящуюся на солому. Используемые зерноотходы с примесью зерна пересчитывают в полноценное зерно. Суммируют количество зерна в массе после доработки и количество зерноотходов, пересчитанное в полноценное зерно. Затраты, относящиеся на зерно и зерноотходы делят на количество полноценного зерна, тем самым определяют себестоимость единицы продукции.

В учетной политике СПК «40 лет Победы» должен найти отражение выбор варианта ведения учета затрат на производство продукции.

В целях определения динамичности и зависимости затрат от различных факторов, осуществления оперативного анализа и контроля за издержками хозяйства, выявления роли и места отдельных видов затрат в процессе производства зерновых культур, а также в целях применения обоснованных управленческих решений по снижению себестоимости в СПК «40 лет Победы» следует применять вариант учета прямых затрат «директ-костинг».

Большое влияние на организацию учета оказывает группировка затрат на производство.

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях рекомендуют следующие статьи затрат в от-

расли растениеводства: материальные затраты; оплата труда; отчисления на социальные нужды; содержание основных средств; работы и услуги вспомогательных производств; налоги, сборы и другие платежи; прочие затраты; общепроизводственные расходы; общехозяйственные расходы.

Данная группировка затрат носит рекомендательный характер. В настоящее время каждая сельскохозяйственная организация может пересмотреть ее и выбрать свою группировку затрат по статьям.

Организация может использовать систему «директ-костинг». В этом случае следует применять следующие статьи затрат: оплата труда, отчисления на социальные нужды, семена и посадочный материал, средства защиты растений, минеральные удобрения, органические удобрения, топливо и смазочные материалы, амортизация основных средств, затраты на ремонт основных средств, работы и услуги вспомогательных производств, прочие затраты, общепроизводственные расходы, общехозяйственные расходы.

Данная классификация дает информацию о переменных и постоянных издержках. К постоянным затратам в отрасли растениеводства относятся, в основном, общехозяйственные расходы, а также часть общепроизводственных расходов. Данные расходы нецелесообразно включать в производственную себестоимость продукции. Указанные расходы целесообразно списывать за счет финансовых результатов и относить соответственно на отрасль и организацию в целом или же включать их в полную себестоимость реализованной продукции.

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

4 АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ЗЕРНОВЫХ КУЛЬТУР В СПК «40 ЛЕТ ПОБЕДЫ» УДМУРТСКОЙ РЕСПУБЛИКИ КАРАКУЛИНСКОГО РАЙОНА

4.1 Анализ динамики, состава и структуры затрат на производство зерновых культур в организации

В организации отрасль растениеводства в основном представлена выращиванием зерновых культур. Исходя из этого, на эффективность финансовой деятельности оказывает огромное влияние эффективность производства и реализация зерна. Эти показатели зависят от ряда факторов. Основным фактором является выручка от продажи зерна, а также себестоимость проданной продукции. Однако размер выручки в свою очередь зависит от себестоимости. Таким образом, можно сделать вывод, что себестоимость продукции является основным показателем уровня эффективности хозяйственной деятельности предприятия, от изменения которого зависит итоговый результат.

Снижение себестоимости - важный фактор улучшения условий хозяйствования за счет увеличения прибыли от продажи. Оно достигается при помощи различных резервов, для выявления которых необходимо проанализировать себестоимость в динамике. Для повышения объективности оценить значение нужно по годам и базисный период к отчетному.

Таблица 4.1 - Динамика себестоимости зерна, тыс. руб.

Вид продукции	Годы			2013 г. в % к 2015 г.
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	
Зерновые	3281	3265	3238	101,3
в том числе:				
Озимые	389	386	381	101,9
яровые	2892	2879	2857	101,2

Проанализировав данные таблицы, можно сказать, что уровень себестоимости за три года в СПК «40 лет Победы» практически не изменился.

Это связано в первую очередь с благоприятными погодными условиями. Также, можно наблюдать, что изменение себестоимости по годам связано с увеличением полученной продукции.

Для более детального изучения состава себестоимости продукции, необходимо рассмотреть структуру затрат, которые приходятся на 1 ц зерна в постатейном разрезе, а также рассмотреть их в динамике.

Для этого необходимо рассмотреть таблицу 4.2 «Размер и структура затрат на 1ц зерна».

Таблица 4.2 - Размер и структура затрат на 1ц зерна

Статьи затрат	Годы						2015 г. в % к 2013 г.
	2013 г.		2014 г.		2015 г.		
	руб.	%	руб.	%	руб.	%	
Оплата труда с отчислениями на соц. нужды	192	16,8	244	20,1	305	22,1	158,9
Семена и посадочный материал	185	16,2	201	16,6	264	19,2	142,7
Удобрения минеральные и органические	17	1,5	22	1,8	26	1,9	152,9
Содержание основных средств	403	35,3	530	43,8	647	47,0	160,5
В том числе	161	14,1	191	15,8	223	16,2	138,5
а) нефтепродукты							
б) амортизация основных средств	116	10,2	161	13,3	195	14,2	168,1
в) ремонт основных средств	125	11,0	178	14,7	229	16,6	183,2
Прочие затраты	345	30,2	241	19,9	135	9,8	39,1
Всего затрат	1142	100	1211	100	1377	100	-

Наибольший удельный вес в общем объеме затрат в 2013 году приходится на статью «Содержание основных средств» - 35,3%, причем, главным образом, за счет включенного в эту комплексную статью показателя «Нефтепродукты», на него приходится 14,1 % из общей суммы затрат на 1ц зерна. В последующие годы наблюдается тенденция к снижению удельного веса данного показателя, именно он в динамике за три года подвергся самым значительным изменениям – величина его увеличилась на 38,5%, что объясняется внедрением в производство наиболее интенсивных способов обработки почвы, а так же усилением контроля за расходом нефтепродуктов.

В хозяйстве в статью «Прочие затраты» входят следующие расходы: средства защиты растений, услуги вспомогательных и обслуживающих производств, организация производства и управление и др.

Второй по значимости является статья «Семена и посадочный материал», в структуре затрат данный показатель колеблется от 16,2% и до 19,2 % в 2013 г. и в 2015 г. соответственно; в стоимостном выражении величина их увеличилась на 42,7%.

Кроме того, значительную часть затрат на 1ц зерна составляют затраты по статье «Удобрения минеральные и органические». Увеличение размера затрат по данной статье на 52,9% обусловлено, как ростом количества вносимых удобрений, так и увеличением их стоимости.

Наименьшая доля затрат приходится на статью «оплата трудасотчисленными насощ. нужды». Увеличение удельного веса затрат по данной статье с 16,8 % в 2013 г. до 22,1 % в 2015 г., что обусловлено экономическими процессами в стране (увеличение уровня заработной платы, инфляция).

Исходя из всего вышесказанного, необходимо отметить, что не смотря на различные изменения в структуре затрат, величина их по всем статьям, за исключением лишь статьи «Содержание основных средств», увеличилась, что обусловило и рост стоимости 1ц зерна.

4.2 Анализ себестоимости отдельных видов зерновых культур

После общей оценки выполнения плана по уровню себестоимости в целом по хозяйству следует проанализировать себестоимость отдельных видов продукции растениеводства, животноводства и вспомогательных производств. Причем анализ целесообразно начинать с изучения себестоимости продукции растениеводства, так как от ее уровня зависит себестоимость продукции животноводства, и результаты анализа могут быть использованы при изучении ее уровня в данной отрасли.

Анализ себестоимости отдельных видов продукции обычно начинают с изучения ее уровня и динамики, рассчитывают базисные и цепные темпы роста, строят графики. Уровень и темпы роста себестоимости по каждому виду продукции сравнивают с данными других хозяйств одинакового произ-

водственного направления и со средними данными по региону. Это позволяет установить тенденцию изменения себестоимости сельскохозяйственной продукции и дать оценку работы хозяйства.

В условиях инфляции наряду с абсолютной суммой затрат на единицу продукции необходимо анализировать и относительный уровень себестоимости - затраты на рубль производства каждого вида продукции, что позволяет в некоторой степени нейтрализовать влияние инфляционного фактора.

Затем следует изучить причины роста себестоимости сельскохозяйственной продукции. Одни из них являются объективными и не зависят от деятельности предприятий. Другие носят субъективный характер, непосредственно связаны с уровнем хозяйствования, использованием имеющихся резервов.

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

Однако наряду с объективными 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

4.3 Факторный анализ затрат и себестоимости

Все явления и процессы хозяйственной деятельности предприятий находятся во взаимосвязи, взаимозависимости и обусловленности. Каждый результативный показатель зависит от многочисленных и разнообразных факторов.

Чем детальнее исследуется влияние факторов на величину результативного показателя, тем точнее результаты анализа и оценка качества работы предприятия.

Под факторным анализом понимается методика комплексного и системного изучения и измерения воздействия факторов на величину результативных показателей.

Для проведения факторного анализа валового сбора продукции зерновых культур используем данные таблицы 4.3.

Таблица 4.3 - Исходные данные для факторного анализа валового сбора продукции зерновых культур

Показатель	Значения показателя		Изменение	
	2014 г.	2015 г.	Абсолютное	Относительное
Размер посевной площади, га	750	755	5	0,7
Убранная площадь, га	750	755	5	0,7
Урожайность, ц/га	28,4	21,2	-7,2	-25,4
Валовой сбор, ц	21332	15984	-5348	-25,4

Для факторного анализа используем детерминированную модель фактического валового сбора продукции зерновых культур, которая имеет следующий вид:

$$BC = (S - S_r) * Y, \text{ где}$$

BC – валовой сбор продукции;

S – посевная площадь культуры,

S_r – площадь, на которой погибли посевы,

Y – урожайность

Произведем следующие расчеты:

$$BC_0 = S_0 * Y_0 = 750 * 28,4 = 21300 \text{ ц}$$

$$BC_{\text{усл.1}} = S_1 * Y_0 = 755 * 28,4 = 21442 \text{ ц}$$

$$BC_{\text{усл.2}} = S_{\text{убр.}} * Y_0 = 755 * 28,4 = 21442 \text{ ц}$$

$$BC_1 = S_{\text{убр.}} * Y_1 = 755 * 21,2 = 16006 \text{ ц}$$

$$\Delta BC = BC_1 - BC_0 = 16006 - 21300 = - 5294 \text{ ц}$$

Валовой сбор снизился в 2005 г. по сравнению с 2014 г. (базисным) на - 5294 ц.

На изменение валового сбора зерновых культур оказывают влияние следующие факторы: посевная площадь, гибель посевов, урожайность культур.

$$\Delta BC_S = BC_{\text{усл.1}} - BC_0 = 21442 \text{ ц} - 21300 \text{ ц} = 142 \text{ ц}$$

в том числе:

- в связи с увеличением посевной площади валовой сбор увеличился на 142 ц

$$\Delta BC_S = BC_{\text{усл.2}} - BC_{\text{усл.1}} = 21442 \text{ ц} - 21442 \text{ ц} = 0$$

- в связи с отсутствием гибели посевов валовой сбор не изменился

$$\Delta BC_S = BC_1 - BC_{\text{усл.2}} = 16006 - 21442 = - 5436 \text{ ц}$$

- в связи с уменьшением урожайности зерновых культур, валовой сбор уменьшился на 5436 ц, что связано с неблагоприятными погодными условиями (вымокание), нехватка химикатов для обработки посевов.

Следующим этапом анализ себестоимости зерна является выявление факторов, оказывающий влияние на данный показатель и оценка степени этого влияния.

Факторами первого порядка, определяющими уровень себестоимости, являются затраты на 1 га посевов и урожайность. Необходимо определить влияние каждого фактора.

Таблица 4.4 - Зависимость себестоимости 1ц зерна от основных факторов.

Затраты на 1 га, руб.		Урожайность ц/га		Себестоимость, руб.			2015 г. к 2013 г. (+; -)	В том числе за счет	
2013 г.	2015 г.	2013 г.	2015 г.	2013 г.	2015 г.	условная		Затраты на возделывание	урожайности
1	2	3	4	5=1/3	6=2/4	7=1/4	8=6-5	9=6-7	10=7-5
12110	13770	28,4	21,2	426	649	571	223	78	145

Увеличение суммы затрат на 1 га посевов в 1,13 раза привело к увеличению себестоимости 1ц зерна на 78 рублей. Обратное действие на себестоимость зерна оказало изменение урожайности зерновых культур. Ее рост в 2015 г. по сравнению с 2013 г. привел к увеличению данного показателя (се-

бестоимости) на 145 рублей. Таким образом, общее увеличение себестоимости зерна составило 223 рублей на 1ц.

Помимо анализа факторов, оказывающих влияние на себестоимость в целом, необходимо проанализировать влияние отдельных статей затрат на изменение себестоимости зерна.

Известно, что в 2013 г. наибольший удельный вес затрат приходится на статью «Содержание основных средств». Следует рассмотреть по данной статье структуру и динамику затрат за 3 года.

Таблица 4.5 - Состав и структура затрат по статье «Содержание основных средств» (на 1ц зерна).

Наименование затрат	Годы						2015 г. в % к 2013 г.
	2013 г.		2014 г.		2015 г.		
	Руб.	%	Руб.	%	Руб.	%	
1	2	3	4	5	6	7	8
Содержание основных средств, всего	403	35,3	530	43,8	647	47,0	160,5
в том числе:	161	14,1	191	15,8	223	16,2	138,5
а) нефтепродукты							
Б) амортизация основных средств	116	10,2	161	13,3	195	14,2	168,1
В) ремонт основных средств	125	11,0	178	14,7	229	16,6	183,2

Изучив размер и структуру затрат на 1ц зерна в динамике за 3 года, убедились в том, что наибольший удельный вес в общем объеме затрат в 2013 г. приходится на статью «Содержание основных средств» - 35,3%, но в последние годы наблюдается тенденция к увеличению удельного веса данного показателя. Выяснили так же, что данное изменение произошло главным образом, за счет включения в эту комплексную статью показателя «Нефтепродукты». При этом сократился и размер затрат: если в 2013 г. на производство 1ц зерна приходилось 161 рублей на нефтепродукты, то в 2015 г. данная величина увеличилась до 195 рублей.

Иные изменения произошли в части расходов на ремонт основных средств: их удельный вес в 2015 г. по сравнению с 2013 г. увеличился с 11 % до 16,6 % в общей сумме затрат по данной статье. Расходы на амортизацию основных средств увеличились, а доля их при этом в сумме затрат по статье «Содержание основных средств» выросла с 10,2% до 14,2%.

Одной из статей затрат, включенных в себестоимость зерна является заработная плата, поэтому необходимо выяснить, вследствие действия каких факторов происходит изменение данных затрат, а так же степень их влияния. Факторами I порядка, определяющими размер затрат на оплату труда, является трудоемкость единицы продукции и оплата за 1 человеко-час.

Таблица 4.6 – Влияние трудоемкости и оплаты труда на отклонение по статье «Заработная плата отчислениями на социальные нужды».

Показатели	Годы		Отклонение 2015 г. от 2013 г. (+; -)
	2013 г.	2015 г.	
Затраты труда на 1ц, человеко-час	0,61	0,35	-0,26
Оплата за один человеко-час, руб.	12,3	33,75	21,45
Сумма затрат по заработной плате на 1 ч, руб.	7,5	11,81	4,31
Влияние на изменение суммы затрат по заработной плате :		-3,2	
- трудоемкости		7,5	
- оплате за 1 человеко-час			

Снижение затрат труда на 1ц зерна на 0,26 человеко-часа обусловлено сокращением затрат по рассматриваемой статье на 3,2 руб. кроме того, на 7,5 руб. затраты по данной статье на 1ц зерна увеличились за счет роста за 1 человеко-час на 21,45 руб.

Таким образом, общее увеличение по статье «Оплата труда отчислениями на социальные нужды» составило 4,31 руб. на 1ц зерна. Следует отметить, что данное изменение обусловлено практически в равной степени, как изменениями трудоемкости, так и оплаты труда за 1 человеко-час. Поэтому можно рассматривать альтернативные способы снижения суммы затрат по заработной плате, в зависимости от сложившейся ситуации и экономических условий, в которых находится хозяйствующий субъект.

Существенное значение для анализа себестоимости зерна имеют затраты по статье «Семена и посадочный материал». Сумма затрат на 1ц зерна по данной статье зависит от эффективности использования семян и их стоимости. Расчет влияния данных факторов приведен в таблице 4.7.

Таблица 4.7 –Влияние факторов на изменение себестоимости зерна по статье «Семена и посадочный материал».

Показатели	Годы		Отклонение 2015 г. от 2013 г. (+; -)
	2013г.	2015 г.	
Количество семян на производство 1ц зерна, кг	26,1	27,1	1
Средняя стоимость 1 кг семян, руб.	0,64	0,88	0,24
Сумма затрат на семена на 1ц зерна, руб	16,4	23,8	7,1
Влияние на изменение суммы затрат на семена:	0,6		
- эффективности использования семян	6,5		
- стоимости семян			

В 2015 г. количество использованных семян на производство 1ц зерна увеличилось по сравнению с 2013 г. на 1 кг, что привело к незначительному росту суммы затрат по анализируемой статье – на 0,6 руб. наиболее существенное влияние на изменение суммы затрат на семена оказало изменение стоимости семян: средняя стоимость 1 кг семян за рассматриваемый период возросла на 0,24 руб., что обусловило увеличение суммы затрат на семена на 6,5 руб.

Общий рост суммы затрат по статье «Семена и посадочный материал» под воздействием указанных факторов, составил 7,1 руб. на 1ц зерна.

Для более полного анализа себестоимости зерна, следует отметить и влияние эффективности использования удобрений и их стоимости на изменение себестоимости зерна.

Таблица 4.8 –Влияние факторов на изменение себестоимости зерна по статье «Удобрения».

Показатели	Годы		Отклонение 2015 г. от 2013 г. (+; -)
	2013 г.	2015 г.	
Количество использованных удобрений на производство 1ц зерна, кг	2,8	4,1	1,3
Средняя стоимость 1 кг удобрений, руб.	4,8	5,1	0,3
Сумма затрат на удобрения на 1ц зерна, руб.	13,6	20,8	7,2
Влияние на изменение суммы затрат на удобрения:	6,1		
- эффективности использования удобрений	1,1		
- стоимости удобрений			

Сумма затрат на удобрения на 1ц зерна увеличилась на 7,2 руб. Данное изменение обусловлено следующими факторами: за счет увеличения количе-

ства используемых удобрений на производство 1ц зерна на 1,3 кг сумма затрат выросла на 6,1 руб.; а из-за увеличения средней стоимости удобрений на 0,3 руб., сумма затрат увеличилась на 1,1 руб. Совокупное влияние указанных факторов и обусловило указанное изменение.

Таким образом, затраты, необходимые на производство 1ц зерна увеличились по всем статьям, за исключением «Содержания основных средств». Во многом это связано с ростом урожайности культур. Подтверждением этому является структура затрат, приходящихся на 1 га посевов.

Таблица 4.9 – Затраты по статьям на 1 га и их влияние на себестоимость зерна.

Статьи затрат	Годы		Отклонения (+; -)	Влияние отклонения затрат на себестоимость 1ц зерна
	2013 г.	2015 г.		
Оплата труда с отчислениями на соц. Нужды	192	305	113	2,15
Семена и посадочный материал	185	264	79	2,79
Удобрения минеральные и органические	17	26	9	3,31
Содержание основных средств	403	647	244	-14,88
Прочие затраты	345	135	-210	56,69
Итого затрат	1142	1377	235	50,06

Анализ динамики затрат на 1 га посевов в постатейном разрезе показал, что общая сумма затрат увеличилась на 235 руб. наибольшая доля изменений приходится на статью «Содержание основных средств» 244 руб.

Засчет резкого снижения общей суммы затрат по статье «Содержание основных средств» снизился и размер затрат в расчете на 1 га посевов на 256 руб.

При этом на 1ц зерна приходится 50,06 руб. отклонение затрат в 2015 г. от 2013 г., т.е. на 50,06 руб. в 2015 г. увеличились затраты на 1 га по сравнению с 2013 г.

Обобщая все вышеизложенное и принимая во внимание, возможность снижения себестоимости 1ц зерна, следует отметить назревающую необходимость снижения данного показателя, что открывает новые возможности к

увеличению эффективности производства и улучшению финансового состояния организации.

4.4 Резервы снижения затрат и себестоимости в организации

Снижение себестоимости продукции - важная задача в деятельности предприятий и фирм, одно из условий повышения конкурентоспособности товаров, средство увеличения объема производства при неизменной стоимости материальных и трудовых ресурсов.

Основными факторами снижения себестоимости являются: повышение технического уровня производства, улучшение организации труда, изменение объема и структуры выпускаемой продукции, повышение доли кооперированных поставок. В результате этого достигаются снижение материальных затрат (материалоемкости) и рост производительности труда.

В процессе анализа затрат на производство и себестоимости выпускаемой продукции промышленная организация:

- изучает величину совокупных затрат за отчетный период и темпы ее изменения по сравнению с плановыми данными, в динамике и с темпами изменения объема продаж продукции;
- оценивает структуру затрат, удельного веса каждой статьи в их совокупной величине и темпы изменения величины затрат по статьям по сравнению с плановыми данными и в динамике;
- сравнивает фактическую производственную и полную себестоимость по основным видам продукции и по их совокупности с плановыми показателями и в динамике, рассчитывает влияние основных факторов на отклонение указанных показателей;
- исследует постоянные и переменные затраты, устанавливает точки безубыточности по основным видам продукции и в целом по организации;
- исследует показатели вклада на покрытие запаса финансовой прочности и операционного рычага;

- оценивает себестоимость продукции по структурным подразделениям, сопоставляет прямые затраты с их плановой величиной в увязке с объемом выпуска продукции, а общепроизводственные и общехозяйственные затраты - с плановой сметой;
- определяет долю непроизводственных затрат и тенденций ее изменения по сравнению с данными прошлого периода;
- устанавливает обоснованность выбора базы распределения различных видов затрат (общепроизводственных, общехозяйственных и т. д.)

Резервы снижения себестоимости представляют собой элементы затрат, за счет экономии которых могут быть снижены издержки производства.

К основным источникам снижения себестоимости относятся:

- снижение расхода сырья, материалов, топлива, энергии;
- уменьшение размера амортизационных отчислений;
- сокращение расхода заработной платы;
- уменьшение административно-управленческих расходов.

Важнейшим условием снижения себестоимости продукции за счет экономии фонда оплаты труда являются опережающие темпы роста производительности труда по сравнению с темпами роста заработной платы.

Резервы роста производительности труда на организации многообразны: повышение технической оснащенности труда, расширение механизации и комплексной автоматизации производственных процессов, сокращение числа лиц, занятых ручным трудом (особенно на вспомогательных заготовительных и подсобных производствах), сокращение управленческого и обслуживающего аппарата и др.

Сокращение затрат на производство и реализацию продукции является материальной основой снижения цен, ведет к уменьшению издержек производства в других отраслях экономики. Немаловажное значение имеет снижение себестоимости и для уменьшения потребности в оборотных средствах. Отсюда следует необходимость проведения систематического контроля за снижением издержек производства и затрат на реализацию продукции.

Факторы снижения себестоимости на организации подразделяются на две группы: внутрипроизводственные и внепроизводственные.

К внутрипроизводственным факторам снижения себестоимости относятся технико-экономические факторы, на которые организация может оказывать воздействие в процессе управления. Это главным образом следующие группы факторов:

- повышение технического уровня производства;
- совершенствование организации производства и труда;
- изменение объема производства.

К внепроизводственным факторам снижения себестоимости относятся факторы, на которые организация не может оказать непосредственное влияние. Это следующие группы факторов:

- рыночные цены на сырье, материалы и оборудование;
- ставки налогов и отчислений в бюджет и внебюджетные фонды;
- курсы валют;
- природно-климатические факторы и т. п.

В процессе анализа и планирования себестоимости продукции вышеназванные технико-экономические факторы и источники снижения себестоимости должны приниматься во внимание для выявления резервов снижения издержек производства.

Таблица 4.10 - Показатели, используемые при анализе резервов снижения себестоимости производства

Вид отклонений фактической себестоимости от плановой	Показатель
1	2
1. При изучении затрат на материалы и заработную плату	
1.1. Отклонения по цене материала	(Фактическая цена — нормативная цена единицы материала) x количество купленного материала
1.2. Отклонение по использованию материала	(Фактически использованное количество — нормативное количество материала для фактического выпуска продукции) x нормативная цена, единицы
1.3. Совокупное отклонение по затратам на материал	Фактические затраты на материал — (фактический выпуск продукции x нормативные затраты на материал на единицу продукции)
1.4. Отклонение по ставкам заработной платы	Фактически отработанное время x (ставка фактической заработной платы — нормативная ставка заработной платы в час)
1.5. Отклонение по производительности труда	(Фактически отработанное время — нормативное рабочее время для фактического выпуска продукции) x нормативная ставка заработной платы в час
1.6. Совокупное отклонение по трудозатратам	Фактические трудозатраты — (фактический выпуск продукции x нормативные трудозатраты на единицу продукции)
2. При изучении постоянных, производственных накладных расходов	
2.1. Отклонение по постоянным накладным расходам	Фактические постоянные затраты — сметные постоянные накладные расходы

1	2
3. При изучении переменных производственных накладных расходов	
3.1. Отклонение переменных накладных затрат по затратам	Фактические переменные накладные затраты — сметные переменные накладные затраты \times объем фактического ввода ресурсов
3.2. Отклонение переменных накладных затрат по эффективности	(Фактическое время — нормативное время фактического выпуска продукции) \times ставка переменных накладных расходов
3.3. Совокупное отклонение по переменным накладным расходам	Фактические переменные накладные затраты — (фактический выпуск продукции \times нормативная ставка переменных накладных затрат на единицу)
4. В системе калькуляции себестоимости по нормативным издержкам с полным их распределением изучают следующие отклонения	
4.1. Отклонение по объему постоянных накладных расходов	(Фактический выпуск продукции — сметный выпуск продукции) \times нормативная ставка распределения постоянных накладных расходов
4.2. Отклонение объема по эффективности	(Фактически отработанное время — нормативное количество времени для фактического выпуска продукции) \times нормативная ставка распределения постоянных накладных расходов
4.3. Отклонение объема по мощности	(Фактически отработанное время — сметное рабочее время) \times нормативная ставка распределения постоянных накладных расходов
4.4. Совокупное отклонение по постоянным накладным расходам	Фактические постоянные накладные затраты — (фактический выпуск продукции \times нормативная ставка распределения постоянных накладных затрат на единицу)

Наиболее сложный этап контроля - проверка отнесения затрат на себестоимость продукции. От финансовых работников в этом случае требуется проверка правильности применения цен, соблюдение установленного порядка отражения в учете недостат материальных ценностей, возвратных отходов и затрат на тару. Целесообразно проанализировать применяемый способ включения сырья и материалов в себестоимость продукции: по средневзвешенным ценам, или по учетным ценам с учетом отклонений от их фактической стоимости, или по ценам последнего приобретения.

Не менее важно разобраться спотерями от недостат материальных ресурсов: в каком размере они отнесены на себестоимость, соответствует ли это нормам естественной убыли?

Аналогично проверяется влияние на себестоимость возвратных отходов. К ним относят остатки материальных ресурсов, образовавшихся в процессе производства продукции и утративших полностью или частично свои

потребительские качества. В силу этого они используются с повышенными затратами или вовсе не используются по прямому назначению; оцениваются по конечной или пониженной цене исходного материала или по цене возможной реализации; исключаются из затрат на материальные ресурсы, включаемых в себестоимость.

Контроль над уровнем и источниками финансирования затрат, связанных с расширением и развитием производства, осуществляется на основе утвержденных смет.

Существенное влияние на себестоимость продукции в отчетном периоде оказывает неправильное распределение затрат между предшествующими отчетными периодами. Ряд затрат может быть в текущем периоде, но иметь отношение к последующим отчетным периодам и наоборот. Поэтому их следует учитывать или в составе затрат будущих периодов, или заранее включать в себестоимость продукции отчетного периода (еще до факта их осуществления). Обоснованность остатков на конец отчетного периода на одноименных счетах должна подвергаться тщательному контролю. Аналогичный перенос затрат из одного отчетного периода в другой может быть и путем искажений оценки незавершенного производства. Завышенная оценка на конец отчетного периода ведет к уменьшению затрат отчетного периода, а заниженная - к увеличению, что соответствующим образом искажает и величину прибыли отчетного периода.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Во все времена растениеводство было одной из ключевых отраслей сельскохозяйственного производства. Оно обеспечивает население продуктами питания, промышленность сырьём, а также является основой для развития животноводства, снабжения кормами и прочим. Снижение затрат на себестоимость и производство продукции растениеводства является ключевой задачей для сельскохозяйственных организаций. Следует отметить, что это снижение не должно сказаться на качестве и объеме выпускаемой продукции.

Объектом исследования является СПК «40 лет Победы» Каракулинского района Удмуртской республики. Данная организация является сельскохозяйственным кооперативом. Управляющим органом кооператива является собрание членов кооператива, а исполнительным – председатель. Были проведены исследования по статье «затраты на производство» и анализ себестоимости производства продукции зерновых культур. Что же такое затраты? Затраты - расход денежных и материальных ресурсов на производство и реализацию услуг, а также на создание и поддержание необходимых для этого производственных мощностей. Затраты можно классифицировать по следующим направлениям:

- прямые затраты относятся непосредственно к процессу производства и/или реализации предприятием растениеводства произведённой продукции. Данный вид затрат может быть отнесён к конкретному виду продукции.

- косвенные затраты - хозяйственные расходы, которые непосредственно не связаны с выпуском продукции.

В ходе исследования было выявлено, что затраты на производство продукции зерновых культур снижаются, а также происходит увеличение выручки от продаж почти в 1,5 раза.

Исходя из выше сказанного и данных таблиц можно сказать, что СПК «40 лет Победы» стабильно увеличивает выручку от продажи при сниженной численности работников и стабильно обновляет свои основные фонды необ-

ходимые для процесса реализации товаров, при этом темп роста непродуцированных основных средств в два раза быстрее, чем производственных.

Ликвидность – легкость реализации, продажи, превращения материальных или иных ценностей в денежные средства для покрытия текущих финансовых обязательств. Основными показателями ликвидности являются коэффициенты: текущей ликвидности, быстрой ликвидности и абсолютной ликвидности. Платежеспособность – это возможность предприятия расплачиваться по своим обязательствам. Финансовая устойчивость – одна из характеристик соответствия структуры источников финансирования в структуре активов. Финансовая устойчивость – это стабильность финансового положения предприятия, обеспечиваемая достаточной долей собственного капитала в составе источников финансирования. Исходя из данных таблиц, можно сделать вывод, что СПК «40 лет Победы» для обеспечения своей платежеспособности на текущий момент времени должно увеличивать уровень ликвидных активов за счет снижения краткосрочной задолженности и увеличения дебиторской.

Обобщив экономические и финансовые показатели деятельности СПК «40 лет Победы» наблюдается тенденция роста деятельности организации. В 2015г. наблюдается рост выручки от реализации продукции, что говорит о том, что организация успешно ведет свою деятельность.

В целом можно сделать вывод, что СПК «40 лет Победы» развивается успешно, является платежеспособной организацией.

Бухгалтерская (учетная) информация может использоваться по трем основным направлениям:

- производственный учет, призванный поставлять данные о произведенных затратах (прямых и косвенных) для определения себестоимости продукции и ожидаемой прибыли от ее реализации;
- прогнозирование будущих затрат производства, с тем чтобы руководители всех уровней (цехов, производств, предприятий) могли принимать правильные решения;

- организация учета по центрам затрат и центрам ответственности в целях контроля затрат по местам их возникновения опять же для оценки усилий этих центров, приложенных к получению прибыли.

Для расчета себестоимости затраты на продукцию растениеводства разделяют на: затраты на основную продукцию и затраты на побочную продукцию.

Определение фактической себестоимости определяется проверенными данными бухгалтерского учета. Для этого первоначально проводят подготовительную работу: разграничивают затраты по годам, а так же затраты прошлых лет относят на аналитические счета.

На основании проделанной работы по изучению состояния учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции зерновых культур в хозяйстве был выявлен ряд недостатков.

Эти недостатки и отклонения в учете повлияли как на общую сумму затрат, так и на себестоимость готовой продукции. Для устранения выявленных недостатков в организации учета затрат и в целях его совершенствования предлагаем следующее.

При составлении первичных документов нужно заполнять все необходимые реквизиты. Надлежаще оформленные первичные документы должны предоставляться своевременно в сроки, установленные графиком документооборота. Такой порядок составления первичных документов позволит достоверно и в полном объеме отразить все фактически произведенные затраты.

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

Снижение себестоимости - важный фактор улучшения условий хозяйствования за счет увеличения прибыли от продажи. Оно достигается при по-

мощи различных резервов, для выявления которых необходимо проанализировать себестоимость в динамике. Для повышения объективности оценить значение нужно по годам и базисный период к отчетному.

Проанализировав данные таблицы, можно сказать, что уровень себестоимости за три года в СПК «40 лет Победы» практически не изменился.

Расчет себестоимости производился по отдельной культуре – озимая рожь.

Анализ себестоимости отдельных видов продукции обычно начинают с изучения ее уровня и динамики, рассчитывают базисные и цепные темпы роста, строят графики. Уровень и темпы роста себестоимости по каждому виду продукции сравнивают с данными других хозяйств одинакового производственного направления и со средними данными по региону. Это позволяет установить тенденцию изменения себестоимости сельскохозяйственной продукции и дать оценку работы хозяйства.

Обобщая все вышеизложенное и принимая во внимание, возможность снижения себестоимости 1ц зерна, следует отметить назревающую необходимость снижения данного показателя, что откроет новые возможности к увеличению эффективности производства и улучшению финансового состояния организации.

Снижение себестоимости продукции - важная задача в деятельности предприятий и фирм, одно из условий повышения конкурентоспособности товаров, средство увеличения объема производства при неизменной стоимости материальных и трудовых ресурсов.

Существенное влияние на себестоимость продукции в отчетном периоде оказывает неправильное распределение затрат между предшествующими отчетными периодами. Ряд затрат может быть в текущем периоде, но иметь отношение к последующим отчетным периодам и наоборот. Поэтому их следует учитывать или в составе затрат будущих периодов, или заранее включать в себестоимость продукции отчетного периода (еще до факта их осуществления).

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30 ноября 1994 г. N 51-ФЗ (с изменениями на 28 декабря 2016 года)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ.
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция).
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 107с.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н.
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н (в редакции приказа Минфина РФ от 24.03.2000 г. № 31н).
7. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве.
8. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
9. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008)») (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522)
10. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791)
11. Алборов Р.А. Организация управленческого учета в зернопроизводстве // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2012. - № 3 - с. 38-41.
12. Анализ себестоимости зерна [Электронный ресурс] – режим доступа: <http://jurnal.org/articles/2014/ekon3.html> (дата обращения: 18.01.2017).

13. Анализ себестоимости продукции [Электронный ресурс] – режим доступа: http://life-prog.ru/1_30005_lektsiya--analiz-sebestoimosti-produktsii.html (дата обращения: 18.01.2017).
14. Баканов М.И., Теория экономического анализа: учебник.-3-е изд., перераб.- М.: Финансы и статистика,2012 г.- 213 с.
15. Белов Н.Г. Развитие первичного учета в сельском хозяйстве // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2012. - № 1 - с. 11-19.
16. Белов Н.Г., Хоружий Л.И. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. - Учебник - М.: Эксмо, 2010. - 608 с.
17. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / М. З. Пизенгольц. – М. : Финансы и статистика, 2011. – 400 с
18. Ветрова Л.Н. Управленческий учет в растениеводческих организациях // экономический анализ: теория и практика. - 2009. - № 4. - с. 35-37.
19. Данилин, В. И. Финансовый менеджмент (категории, задачи, тесты, ситуации) / В. И. Данилин. – М.: Проспект, 2014. - 370 с.
20. Долгушевский Ф.Г., Сельскохозяйственная статистика с основами экономической статистики, М.: Статистика, - 2013 г. – 58 с.
21. Долгушевский Ф.Г., Сельскохозяйственная статистика с основами экономической статистики, М.: Статистика, - 2013 г. – 58 с.
22. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет. - М.: Дашков и К., 2014. - 483 с.
23. Киреева Н.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. – М.: Социальные отношения, 2007. – 512 с.
24. Кондраков Н. П.Бухгалтерский учет: учебное пособие , 4 изд. – М.: ИНФРА, 2002. – 640с.
25. Кондраков Н.П. Бухгалтерский управленческий учет. – М :Риор, 2012. – 232 с.
26. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. - Учебник изд. 4-е перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2013.- 681 с.

27. Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах. – М.: Проспект, 2013. – 280 с.
28. Контроль затрат и резервы их снижения [Электронный ресурс] - режим доступа:http://www.elitarium.ru/kontrol_zatrat/ (дата обращения: 17.01.2017)
29. Мелентьева В. А., Анализ рентабельности предприятий // Аудитор. – 2012. – 139 с.
30. Морозкина С.С. Калькулирование продукции в целях бухгалтерского и управленческого учета // Все для бухгалтера. - 2009. - № 15. - с. 29-30.
31. Полозова А.Н. Экономический учет и анализ доходов и расходов : учеб.пособие / А.Н. Полозова, М.Л. Нейштадт, И.М. Ярцева. - М. ; Воронеж : ин-т менеджмента, маркетинга и финансов, 2015. - 103 с.
32. Пономаренко Ю.А. Формирование себестоимости в бухгалтерском и налоговом учете // Налоговый вестник. - 2010. - № 2. - с. 154-161.
33. Пястолов, С. М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности / С. М. Пястолов. – М.: Академия, 2013. - 377 с.
34. Романова Л.Е., Давыдова Л.В., Коршунова Г.В. Экономический анализ. СПб.: Питер, 2012. 336 с.
35. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г. В. Савицкая. – 6-е изд., перераб. и доп. – М. : Инфра-М, 2012. – 482 с.
36. Хоружий Л.И. Новое в бухгалтерском учете сельскохозяйственных организаций // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2012. - № 4 - с. 3-9.
37. Чая В.Т. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник и практикум / В.Т. Чая, Г.В. Чая. - 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2015, ЭБС Юрайт.
38. Шаврина З.В. Бухгалтерский учет. Учет доходов и расходов организации : учеб.пособие / З.В. Шаврина. - Хабаровск : ХГАЭП, 2012. - 87 с.
39. Экономика организации (предприятия): учебник / Н. А. Сафронов. – Москва: Магистр: Инфра-М, 2014. – 253 с.

40. Экономика организации (предприятия): учебник и практикум для прикладного бакалавриата / И. В. Сергеев, И. И. Веретенникова. – Москва: Юрайт, 2015. – 510 с.
41. Экономика организации: учебное пособие / В. П. Самарина, Г. В. Черезов, Э. А. Карпов. – Москва: КноРус, 2014. – 318 с.
42. Экономика сельского хозяйства/ И.А. Минаков, Л.А. Сабетова, Н.И. Куликов и др.; под ред. И.А. Минакова. – М.: Колос, 2000. – 386с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Бухгалтерский баланс

Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2015 года	На 31 декабря 2014 года	На 31 декабря 2013 года
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Основные средства	1150	84 287	78 345	71 180
Прочие внеоборотные активы	1190	39 219	0	0
Итого по разделу I	1100	123 506	78 345	71 180
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	47 367	44 362	37 165
Дебиторская задолженность	1230	9 294	10 648	710
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	9	51	81
Итого по разделу II	1200	56 670	55 061	37 956
БАЛАНС	1600	180 176	133 406	109 136
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	82 282	24 850	24 850
Переоценка внеоборотных активов	1340	12 329	12 329	13 829
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0	33 604	0
Резервный капитал	1360	4 646	2 000	21 192
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	11 847	26 462	14 412
Итого по разделу III	1300	111 104	99 245	74 283
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410	54 078	16 081	9 635
Прочие обязательства	1450	2 479	3 162	4 375
Итого по разделу IV	1400	56 557	19 243	14 010
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	450	2 020	7 405
Кредиторская задолженность	1520	7 620	7 773	11 116
Доходы будущих периодов	1530	4 445	5 125	2 322
Итого по разделу V	1500	12 515	14 918	20 843
БАЛАНС	1700	180 176	133 406	109 136

Отчет о финансовых результатах

Наименование показателя	Код строки	За 2015 год	За 2014 год	За 2013 год
Выручка Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.	2110	66 238	51 433	42 266
Себестоимость продаж	2120	(61 582)	(45 133)	(38 897)
Валовая прибыль (убыток)	2100	4 656	6 300	3 369
Прибыль (убыток) от продаж	2200	4 656	6 300	3 369
Проценты к получению	2320	40	0	0
Проценты к уплате	2330	(2 347)	(1 756)	(2 695)
Прочие доходы	2340	15 107	23 215	14 779
Прочие расходы	2350	(5 110)	(824)	(590)
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	12 346	26 935	14 863
Текущий налог на прибыль	2410	(499)	(473)	(396)
Чистая прибыль (убыток)	2400	11 847	26 462	14 467
Совокупный финансовый результат периода	2500	0	0	0