**информационных технологий и статистики**

Допускается к защите:

зав. кафедрой, к.э.н., доцент

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Н.С. Зонова

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: **­**«Управление оборотными активами как элемент финансовой политики в СХПК-СА (колхоз) «Лошкаринский» Советского района Кировской области»

Направление подготовки38.03.01 **«**Экономика»

Направленность **«**Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник Ведерникова Н.С.

Научный руководитель,

к.э.н, доцент Козлова Л.А.

Рецензент,

к.э.н, доцент Матушкина Ю.Н.

Содержание

[Введение 4](#_Toc484726197)

[1. Теоретические аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи 6](#_Toc484726198)

[1.1 Нормативно-правовое регулирование учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи 6](#_Toc484726199)

[1.2 Методика учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи… 23](#_Toc484726200)

[2. Организационно-экономическая характеристика АО «Прогресс» 30](#_Toc484726201)

[3. Учет затрат и калькулирование себестоимости зерна озимой ржи в АО «Прогресс» 43](#_Toc484726202)

[3.1. Организация бухгалтерского учета в части учета затрат 43](#_Toc484726203)

[3.2. Документальное оформление учета затрат 46](#_Toc484726204)

[3.3 Аналитический и синтетический учет затрат 50](#_Toc484726205)

[3.4 Учет незавершенного производства и порядок исчисления себестоимости зерна озимой ржи 53](#_Toc484726206)

[3.5 Рекомендации по совершенствованию учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи в АО «Прогресс» 57](#_Toc484726207)

[Выводы и предложения 62](#_Toc484726208)

[Список используемой литературы 64](#_Toc484726209)

[Приложения 67](#_Toc484726210)

**Введение**

Растениеводство является одной из основных отраслей сельскохозяйственного производства. Для удовлетворения потребности населения в продуктах питания в растениеводстве должен быть гарантирован значительный рост сбора зерна, повышена урожайность зерновых культур, увеличено производство других основных видов сельскохозяйственной продукции.

Существенное значение в решении этих задач должен иметь правильный и своевременный учёт затрат и выхода продукции растениеводства.

На оборот средств в растениеводстве влияет сезонность производства. Затраты в растениеводстве осуществляются неравномерно в течение длительного периода времени. Выход продукции происходит в момент созревания растений. Данные особенности необходимо учитывать при организации учёта затрат.

Главное значение производства зерна заключается в его большой социальной значимости для населения. С использованием продуктов переработки зерна население обеспечивается хлебом и хлебными изделиями.

Производство зерна требует значительных затрат как материальных, так и трудовых. Затраты на производство продукции, выраженные в денежной форме, образуют ее себестоимость.

Себестоимость продукции является одним из важнейших качественных показателей. Она отражает все стороны хозяйственной деятельности предприятия. Уровень себестоимости связан с объемом и качеством продукции, использованием рабочего времени и его оплаты, сырья, материалов, оборудования и др. Себестоимость определяет цену продукции, снижение которой приводит к увеличению прибыли.

Целью выпускной квалификационной работы является учет затрат и калькулирование себестоимости зерна озимой ржи в АО «Прогресс».

В соответствии с поставленной целью следует решить задачи, а именно:

1. Изучить теоретические и методические аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи.
2. Дать организационно-экономическую характеристику АО «Прогресс».
3. Ознакомиться с организацией бухгалтерского учета в части учета затрат.
4. Изучить документальное оформление учета затрат.
5. Рассмотреть синтетический и аналитический учет затрат.
6. Рассмотреть учет незавершенного производства и порядок исчисления себестоимости зерна озимой ржи.
7. Дать рекомендации по совершенствованию учета затрат и калькулированию себестоимости продукции.

Объект исследования – АО «Прогресс» Советского района Кировской области.

Период исследования для рассмотрения характеристики организации – 2014-2016 гг., учета затрат и калькулирования – июль и декабрь 2016 года.

В выпускной квалификационной работы были использованы монографический, экономико-статический метод, расчетный, а также табличный и другие.

При написании выпускной квалификационной работы использованы следующие источники информации: нормативные и законодательные акты, учебная литература, справочные данные, годовые отчёты, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и другие внутренние документы предприятия.

**1 Теоретические аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи**

**1. 1 Нормативно-правовое регулирование учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи**

В настоящее время система нормативного регулирования бухгалтерского учета включает в себя нормативные акты и документы четырех уровней:

I уровень: законодательный, представлен федеральными законами, кодексами РФ, постановлениями правительства РФ по вопросам бухгалтерского учета.

Согласно федеральному закону от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) «О бухгалтерском учете» расходы являются объектом бухгалтерского учета экономического субъекта [3].

Согласно НК РФ (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 03.04.2017) расходы – это обоснованные и документально подтвержденные затраты, понесенные налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, выраженные в денежной форме.

Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации. Расходами признаются любые затраты, произведенные для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Расходы в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией, и внереализационные расходы.

Расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя:

* расходы на изготовление, хранение и доставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, приобретение и реализацию товаров (работ, услуг);
* расходы по содержанию и эксплуатации, ремонту и обслуживанию основных средств и другого имущества;
* расходы на освоение природных ресурсов;
* расходы на НИОКР;
* расходы на страхование;
* прочие расходы.

Расходы, связанные с производством и (или) реализацией, подразделяются на:

* материальные расходы;
* расходы на оплату труда;
* амортизация;
* прочие расходы.

В состав внереализационных расходов включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией [2].

II уровень: нормативный, представлен положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ).

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы – это уменьшение экономических выгод из-за выбытия активов и (или) появления обязательств, которое приводит к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов участников.

Расходы организации подразделяются на:

1. Расходы по обычным видам деятельности – расходы по изготовлению и продаже продукции, приобретению и продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг.

Такие расходы принимаются к учету в сумме, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

* расходы по приобретению сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
* расходы по переработке (доработке) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнению работ и оказанию услуг и их продажи, а также продаже (перепродаже) товаров.

Расходы по обычным видам деятельности группируются по следующим элементам:

* материальные затраты;
* затраты на оплату труда;
* отчисления на социальные нужды;
* амортизация;
* прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат, перечень которых устанавливается организацией самостоятельно.

1. Прочие расходы:

* расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;
* расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
* расходы, связанные с выбытием основных средств и иных активов;
* проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей кредитов, займов;
* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
* отчисления в оценочные резервы, а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* возмещение причиненных организацией убытков;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
* суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
* курсовые разницы;
* сумма уценки активов;
* перечисление средств, связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
* прочие расходы [8].

III уровень: методический, включает методические указания и рекомендации по ведению учета, представлен планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению.

Согласно приказу Минсельхоза РФ от 06.06.2003 №792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» производственные затраты – это ресурсы, составляющие производственную себестоимость продукции.

Непроизводственные затраты – это уменьшение ресурсов, произошедшее из-за нарушения нормальных условий деятельности организаций.

Производственная себестоимость – текущие затраты в денежной форме, возникшие в результате использования трудовых, природных, материальных и финансовых ресурсов на производство продукции.

Себестоимость – сумма затрат на производство отдельных видов в денежном выражении и на ее калькуляционную единицу.

Калькулирование себестоимости – комплекс методов учета затрат на производство, способ исчисления себестоимости готовой продукции.

Калькуляция – результат исчисления себестоимости, т.е. расчет по определению затрат предприятия на единицу произведенной продукции.

Объекты калькуляции – виды или группы однотипной продукции, по которым исчисляется их себестоимость (в растениеводстве – виды основной и сопряженной продукции, которую получают от каждой сельскохозяйственной культуры).

Основная продукция – это та, для которой создано данное производство, т. е. продукция, получаемая при возделывании сельскохозяйственной культуры.

Если в процессе производства выходит несколько видов основной продукции, такая продукция называется сопряженной.

Побочная продукция – это продукция, получаемая одновременно с основной, например, солома.

Калькуляционные единицы – показатели, которые характеризуют объекты калькуляции, к ним относятся:

* натуральные единицы продукции без учета ее качества;
* натуральные единицы продукции с учетом ее качественных характеристик;
* условно-натуральные единицы;
* единицы времени;
* единицы работ;
* условные единицы;
* эксплуатационные единицы;
* стоимостные единицы.

Классификация затрат производства для целей бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях приведена в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация затрат производства для целей бухгалтерского учета

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Признак классификации (группировка затрат) | Элементы классификации |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения) | 1. Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов).  2. Затраты на оплату труда.  3. Отчисления на социальные нужды.  4. Амортизация.  5. Прочие затраты. |
| 2. | Калькуляционная статья (цель затрат) | 1. Материальные ресурсы, используемые в производстве:  - семена и посадочный материал;  - удобрения;  - средства защиты растений и животных;  - корма;  - сырье для переработки;  - нефтепродукты;  - топливо и энергия на технологические цели;  - работы и услуги сторонних организаций.  2. Оплата труда:  - основная;  - дополнительная;  - натуральная;  - другие выплаты.  3. Отчисления на социальные нужды.  4. Содержание основных средств:  - амортизация;  - ремонт и техническое обслуживание основных средств.  5. Работы и услуги вспомогательных производств.  6. Налоги, сборы и другие платежи.  7. Прочие затраты.  8. Потери от брака, падежа животных.  9. Общепроизводственные расходы.  10. Общехозяйственные расходы. |
| 3. | Отношение к процессу производства | 1. Затраты предметов труда.  2. Затраты средств труда.  3. Затраты живого труда. |
| 4. | Способ включения в себестоимость | 1. Прямые, непосредственно относимые на себестоимость продукции.  2. Косвенные, относимые на себестоимость отдельных видов продукции (пропорционально установленной базе). |
| Продолжение таблицы 1 | | |
| 1 | 2 | 3 |
| 5. | Состав затрат | 1. Простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат.  2. Комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат. |
| 6. | Технико-экономическое содержание | 1. Основные.  2. Накладные (расходы на обслуживание производства и управление). |
| 7. | Зависимость от объема производства | 1. Переменные (зависящие от объема производства).  2. Условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства). |
| 8. | Сфера кругооборота средств | 1. Затраты материально-технического снабжения (издержки обращения) сферы обращения.  2. Затраты сферы производства (производственные затраты).  3. Затраты сбыта (продажи) - затраты  сферы обращения (издержки обращения). |
| 9. | Периодичность возникновения | 1. Единовременные.  2. Текущие.  3. Периодические. |
| 10. | Охват планированием | 1. Планируемые.  2. Непланируемые. |
| 11. | Охват нормированием | 1. Нормируемые.  2. Ненормируемые. |
| 12. | Лимитирование | 1. Лимитируемые (для целей налогообложения).  2. Нелимитируемые. |
| 13. | Охват бюджетированием | 1. Целевые установки (стратегия).  2. Бюджет продаж.  3. Бюджет коммерческих расходов.  4. Бюджет прямых затрат на материалы.  5. Бюджет производства.  6. Бюджет производственных запасов.  7. Бюджет прямых затрат на оплату труда.  8. Бюджет общепроизводственных расходов.  9. Бюджет управленческих расходов. |
| 14. | Степень готовности продукции | 1. Затраты на готовую продукцию (работы, услуги).  2. Затраты на полуфабрикаты.  3. Затраты в незавершенном производстве. |
| 15. | Объект управления | 1. Затраты в местах их возникновения.  2. Затраты в центрах затрат.  3. Затраты в центрах ответственности. |
| 16. | Зависимость от деятельности организации | 1. Зависимые затраты.  2. Независимые затраты. |
| 17. | Отсутствие зависимости (при принятии решения) | Безвозвратные затраты. |

Материальные затраты – стоимость использованных материальных ресурсов в процессе производства продукции.

Стоимость материальных ресурсов формируется исходя из фактических затрат, связанных с их производством, или на приобретение.

Поступившие в течение года материальные ресурсы от собственного производства оценивают по плановой себестоимости. После составления отчетных калькуляций в конце года плановую себестоимость доводят до фактической.

Признание материальных затрат происходит в том отчетном периоде, в котором они были произведены, по мере отпуска в производство.

При отпуске материальных ресурсов в производство их оценка производится одним из следующих способов:

1. По себестоимости каждой единицы (применяется в отношении запасов, которые не могут заменять друг друга).
2. По средней себестоимости.
3. По себестоимости первых во времени приобретения материальных ресурсов (способ ФИФО).

Из затрат на материальные ресурсы исключается стоимость возвратных отходов, которые учитываются обособленно от других материальных ресурсов.

Затраты на оплату труда признаются по мере их начисления на основании данных первичных документов и регистров учета. В состав себестоимости продукции и расходов по обычным видам деятельности включаются только расходы, связанные с производством и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ и оказанием услуг на сторону.

Элемент затрат «Отчисления на социальные нужды» предназначен для отражения обязательных отчислений в ПФ, ФСС, ФОМС и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость продукции. Суммы данных взносов при отнесении их на себестоимость признаются по мере их начисления.

Сумма амортизационных отчислений зависит от первоначальной стоимости объекта основных средств и срока полезного использования объекта, на основании которого исчисляется норма амортизации.

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

* линейным способом;
* способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* способом уменьшаемого остатка;
* способом списания стоимости пропорционально объему продукции.

Прочие затраты определяется предприятием самостоятельно, учитывая отраслевые особенности затрат на производство.

Себестоимость продукции исчисляется исходя из затрат, относящихся на соответствующую культуру и выхода продукции.

Побочная продукция растениеводства (солома, ботва и др.) оценивается исходя из фактических затрат на ее уборку, транспортировку и выполнение других работ по ее заготовке.

Калькуляция предусматривает разделение затрат, относящихся на производство продукции текущего или отчетного года и на незавершенное производство.

Затраты на продукцию отчетного периода исчисляются следующим образом:

, (1)

где Зфакт. – фактические затраты, приходящиеся на продукцию отчетного периода, подлежащие включению в себестоимость производственной продукции;

НЗПн – размер незавершенного производства на начало отчетного периода;

НЗПк – размер незавершенного производства на конец отчетного периода;

Зоп – сумма производственных затрат за отчетный период.

Себестоимость всей произведенной продукции исчисляется как разность между стоимостью незавершенного производства на начало отчетного периода и затратами за отчетный период, с одной стороны, и остатками незавершенного производства на конец отчетного периода – с другой. При этом необходимо правильное определение состава и стоимости незавершенного производства на конец отчетного периода.

Размер затрат незавершенного производства в растениеводстве, достигается раздельным учетом затрат на выполнение работ под урожай будущих лет.

Остатки незавершенного производства зависят от характера и продолжительности технологического процесса, от особенностей продукции. Размер остатков незавершенного производства устанавливается путем проведения инвентаризации.

При небольших остатках незавершенного производства, их оценка производится по сумме прямых затрат, либо по себестоимости основных материалов и полуфабрикатов, не законченных обработкой.

Калькулирование себестоимости производится в два этапа. Сначала исчисляется себестоимость всех отдельных видов продукции (калькуляционного объекта), а затем – себестоимость калькуляционной единицы.

Периодичность калькулирования себестоимости продукции в сельском хозяйстве характеризуется тем, что она исчисляется после полного завершения производственного цикла.

Так как отрасль растениеводства имеет сезонный характер, себестоимость продукции калькулируется по истечении календарного года.

Себестоимость продукции растениеводства исчисляют с учетом следующих требований: зерно – франко склад (или другое место первичной обработки).

Затраты на производство и уборку зерновых культур, включая расходы на послеуборочную сушку и очистку зерна (без затрат на уборку, прессование, транспортировку, скирдование соломы), составляют себестоимость полноценного зерна и используемых зерноотходов, полученных после обработки (сушки, очистки) зерна. Общая сумма затрат за вычетом стоимости побочной продукции (солома), определенной по фактическим затратам, распределяется на полноценное зерно и используемые зерноотходы пропорционально их удельному весу в общей массе полученного зерна в пересчете на полноценное. Используемые зерноотходы переводят в полноценное зерно с учетом данных о процентном содержании полноценного зерна в зерновых отходах.

Списание калькуляционных разниц между фактической и плановой себестоимостью продукции производится после составления отчетных калькуляций, для чего составляется специальный расчет на списание указанной разницы по всем направлениям движения калькулируемой продукции в течение отчетного года.

Калькуляционные разницы списывают с кредита счета 20 «Основное производство» в дебет счетов: 10 «Материалы», 90 «Продажи» - по проданной продукции отчетного года и др. счетов.

Калькуляционная разница списывается на соответствующие счета пропорционально массе готовой продукции.

На сумму превышения фактической себестоимости продукции над ее плановой себестоимостью составляется дополнительная запись. Если фактическая себестоимость ниже плановой, калькуляционная разница списывается способом «красного сторно» [4].

Согласно «Методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве» (утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008) хозяйствующие субъекты самостоятельно разрабатывают приемы и способы учета затрат на производство продукции растениеводства исходя из особенностей сельскохозяйственной деятельности. При этом они руководствуются законодательными и отраслевыми нормативными актами. Также разрабатывается нормативная база по использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

От уровня себестоимости и качества продукции растениеводства в значительной мере зависит доходность всех сельскохозяйственных отраслей. В каждой организации возникает необходимость усиления ответственности за необоснованные затраты. Поэтому постоянное уменьшение затрат на производство зерна и другой продукции растениеводства является важным условием роста экономических выгод и расширения производства. Поэтому существенно возрастает роль бухгалтерского учета затрат и выхода продукции растениеводства.

Организация бухгалтерского учета затрат в растениеводстве имеет свои особенности, которые определяются условиями сельскохозяйственного производства.

Главное средство производства – земля. Она не является результатом человеческого труда, ограничена в пространстве и при правильном использовании повышается ее плодородие. Рост плодородия земли требует дополнительных вложений на внесение органических и минеральных удобрений, улучшение ее обработки, на орошение, мелиорацию и т. д.

Возделывание сельскохозяйственных культур осуществляется в тесной взаимосвязи естественных и трудовых процессов. Длительность производственного цикла определяется в основном естественными условиями роста и развития растений. Сроки выполнения агротехнических работ зависят от вегетации растений, а сами работы ведутся в определенной последовательности. В данной отрасли рабочий период производства не совпадает с производственным. Обычно производственный период длится значительно дольше, чем рабочий.

Затраты материальных средств, труда и сельскохозяйственной техники в растениеводстве носят неравномерный характер и являются сезонными. Более половины годового объема работ приходится на посев и уборку сельскохозяйственных культур.

В связи с несовпадением времени производственного процесса с получением продукции в отчетном году получаются значительные остатки незавершенного производства, которые переходят на следующий год (подъем зяби, затраты на посев озимых зерновых культур, внесение органических удобрений, и т. д.). Поскольку процесс производства в растениеводстве длится многие месяцы, и параллельно производятся затраты под урожай двух смежных лет, бухгалтерский учет должен четко разграничивать издержки по годам: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты отчетного года под урожай этого же года и затраты отчетного года под урожай будущих лет. Данное разделение затрат в учете позволяет наиболее точно исчислить себестоимость продукции растениеводства.

Производство в растениеводстве является сезонным, поэтому его продукция поступает в течение года крайне неравномерно. Ее фактическая себестоимость исчисляется только в конце года, после того, как будут учтены все относящиеся к ней производственные затраты. Процесс производства в растениеводстве разделяется на ряд работ, выполняемых в течение года в различное время (весенний, летний, осенне-зимний период). В свою очередь технологический процесс производства в растениеводстве состоит из следующих основных комплексов работ: подготовка почвы к посеву, посев (посадка), уход за посевами, уборка урожая. Каждый из этих комплексов включает большое количество конкретных работ (пахота, боронование, прикатывание, культивация и пр.). Затраты на выполнение работ должны быть разделены в производственном учете по видам, что обеспечивает правильное исчисление себестоимости продукции и способствует осуществлению контроля за формированием издержек производства. Выявление экономии или перерасхода различных ресурсов при возделывании соответствующих сельскохозяйственных культур достигается путем сопоставления фактически произведенных затрат с их плановыми или нормативными показателями.

В растениеводстве при выполнении технологических работ имеют место следующие затраты: расход семян, удобрения, нефтепродуктов, происходит физический износ основных средств, оплачивается труд производственных работников и т. д. Все эти издержки должны накапливаться в учете отдельно и разграничиваться. В связи с чем в производственном учете затраты должны быть не только систематизированы в общей сумме, но и осуществляться по элементам и статьям затрат согласно их отраслевой номенклатуре.

На организацию бухгалтерского учета в растениеводстве оказывает влияние специализация производства.

В соответствии с особенностями процесса производства в растениеводстве учет должен обеспечить разграничение затрат и получение следующей информации:

* по смежным годам производства;
* в разрезе основных производств и культур;
* по видам выполняемых работ;
* по номенклатуре элементов и статей затрат.

Зерно калькулируют Франко-поле (ток или место первичной подработки, включая затраты по подработке, производимые одновременно с уборкой или после уборки урожая); солому – франко-стог или другое место хранения. Количество продукции принимается в массе после доработки (за вычетом усушки и неиспользуемых отходов).

По зерновым культурам объектами калькуляции являются зерно и солома. На основе данных аналитического учета определяют общую сумму затрат, включая незавершенное производство на начало года и выход продукции за год. Причем затраты на заготовку соломы учитывают отдельно и включают в калькуляцию по фактическим затратам. По лабораторным анализам устанавливают количество зерна, содержащегося в зерноотходах, и все количество полноценного зерна. Затем определяют сумму затрат, отнесенную на полноценнее зерно как разницу между всей суммой затрат по культуре и суммой затрат на побочную продукцию. Разделив эти затраты на выход основной и побочной продукции, находят себестоимость 1 ц зерна и соломы [1].

Согласно Приказу Минсельхоза РФ от 13.06.2001 № 654 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению» на счетах раздела «Затраты на производство» накапливается и упорядочивается информация о расходах по обычным видам деятельности, обеспечивается контроль за формированием себестоимости продукции, работ, услуг.

На счетах данного раздела собирается, группируется и обобщается информация, происходит наблюдение за хозяйственными процессами в сферах деятельности организации.

Бухгалтерский учет расходов организации по обычным видам деятельности ведется по объектам учета затрат, внутри которых открываются аналитические счета.

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах на производство продукции.

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные с выпуском продукции, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы и потери от брака.

По кредиту счета 20 учитывается фактическая себестоимость готовой продукции.

Остаток на конец месяца по счету 20 показывает затраты незавершенного производства.

По счету 20 «Основное производство» открывают субсчета:

20/1 «Растениеводство»;

20/2 «Животноводство»;

20/3 «Промышленные производства».

На субсчете 20/1 учитываются затраты и выход продукции растениеводства.

Аналитический учет затрат растениеводства под урожай текущего года и выхода продукции организуется по статьям затрат и видам производимой продукции.

Себестоимость отдельных видов сельскохозяйственной продукции, получаемой от соответствующих культур, определяется исходя из затрат, отнесенных на данную культуру [6].

Корреспонденция счетов представлена в таблице 2 [5].

Таблица 2 – Корреспонденция счета 20 «Основное производство»

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету | По кредиту |
| 1 | 2 |
| 02 Амортизация основных средств | 10 Материалы |
| 04 Нематериальные активы | 11 Животные на выращивании и откорме |
| 05 Амортизация нематериальных активов | 15 Заготовление и приобретение материальных ценностей |
| 10 Материалы | 20 Основное производство |
| 11 Животные на выращивании и откорме | 21 Полуфабрикаты собственного производства |
| 16 Отклонение в стоимости материальных ценностей | 28 Брак в производстве |
| 19 Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 40 Выпуск продукции (работ, услуг) |
| 20 Основное производство | 43 Готовая продукция |
| 21 Полуфабрикаты собственного производства | 45 Товары отгруженные |
| 23 Вспомогательные производства | 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |
| 25 Общепроизводственные расходы | 79 Внутрихозяйственные расчеты |
| 26 Общехозяйственные расходы | 80 Уставный капитал |
| 28 Брак в производстве | 86 Целевое финансирование |
| 40 Выпуск продукции (работ, услуг) | 90 Продажи |
| 41 Товары | 91 Прочие доходы и расходы |
| 43 Готовая продукция | 94 Недостачи и потери от порчи ценностей |
| 60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 99 Прибыли и убытки |
| 68 Расчеты по налогам и сборам |  |
| 69 Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |  |
| 70 Расчеты с персоналом по оплате труда |  |
| 71 Расчеты с подотчетными лицами |  |
| 75 Расчеты с учредителями |  |
| 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |  |
| Продолжение таблицы 2 | |
| 1 | 2 |
| 79 Внутрихозяйственные расчеты |  |
| 80 Уставный капитал |  |
| 86 Целевое финансирование |  |
| 91 Прочие доходы и расходы |  |
| 94 Недостачи и потери от порчи ценностей |  |
| 96 Резервы предстоящих расходов |  |
| 97 Расходы будущих периодов |  |

IV уровень: инициативный, включает рабочие (внутренние) документы организации (учетная политика, рабочий план счетов, график документооборота).

Согласно учетной политике амортизация по всем объектам основных средств начисляется линейным способом. Годовая сумма амортизации относится на затраты в соответствии со сроком работы в году основных средств и, соответственно, - производства продукции.

Затраты на приобретение материалов, включая ТЗР, отражаются непосредственно на счете 10 «Материалы», формируя фактическую себестоимость материалов.

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией по средней себестоимости, которая определяется исходя из среднемесячной фактической себестоимости (в расчет включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступление за месяц).

Незавершенное производство (затраты на выполнение работ, выручка по которым не признана) на отчетную дату отражается в бухгалтерском учете по фактически произведенным затратам (в растениеводстве – затраты по подъему зяби под посев в следующем году, обработке паров).

В аналитическом учете готовая продукция отражается по учетным ценам на счете 43 «Готовая продукция». В качестве учетной цены применяется нормативная (плановая) себестоимость, которая определяется по производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции.

В качестве расходов по обычным видам деятельности учитываются расходы, связанные с получением доходов по обычным видам деятельности (выручка от продажи продукции, выполнение работ, оказание услуг, субсидии, прочие поступления).

Расходы на обслуживание вспомогательных производств учитываются непосредственно на счете 23 «Вспомогательные производства» без предварительного накапливания на счете 25 «Общепроизводственные расходы». Расходы вспомогательных производств относятся на себестоимость конкретного продукта труда пропорционально сумме понесенных в отчетном периоде прямых затрат на его производство.

**1.2 Методика учета затрат и калькулирования себестоимости зерна озимой ржи**

Растениеводство является одной из основных отраслей сельского хозяйства. Главное ее отличие – сезонный характер. Затраты производятся неравномерно в разное время года. Выход продукции зависит от сроков созревания растений и происходит в период уборки урожая. Урожай делится на основную (зерно, кукуруза и др.) и побочную продукцию (солома, полова, ботва и др.). Во время производства параллельно совершаются затраты под урожай текущего года и под урожай будущих лет. Процесс производства состоит из нескольких этапов:

* подготовку почвы к посеву;
* посев;
* уход за растениями;
* уборку урожая.

В растениеводстве не обойтись без постоянного наличия незавершенного производства. Данные особенности нужно учесть при учете затрат и исчислении себестоимости продукции.

В аналитическом учете должен быть разграничен учет затрат под урожай текущего года и под урожай будущих лет по видам выполняемых работ, по культурам, к возделыванию которых относятся затраты.

Аналитические счета растениеводства можно объединить в следующие группы:

1. Затраты, непосредственно связанные с производством. Они подлежат распределению, так как в момент совершения их невозможно отнести к затратам на производство определенной культуры:

* содержание основных средств, используемых в растениеводстве;
* осушение;
* орошение;
* известкование и гипсование почв.

1. Затраты на отдельные культуры и группы культур (озимые зерновые, яровые зерновые и т. д.).
2. Затраты на кормопроизводство (силосование, на приготовление сенажа и т. п.).
3. Учет незавершенного производства (посев озимых зерновых культур, подъем зяби и др.).

Объекты учета затрат в растениеводстве могут быть самые различные, метод учета затрат попроцессный [17].

Попередельный (попроцессный) метод учета затрат используется в производстве, где готовая продукция получается в результате последовательной обработки сырья на отдельных стадиях, фазах или переделах.

Передел – совокупность производственных операций, в результате которых получается промежуточная продукция (полуфабрикат) или готовая продукция.

Попередельный метод заключается в том, что учет затрат ведется по переделам (процессам), а внутри них – по статьям калькуляции и видам продукции. Учет прямых затрат ведется по каждому переделу, а косвенных – по цеху, производству, предприятию в целом, с дальнейшим распределением между себестоимостью продукции переделов, согласно принятым базам распределения.

Могут применяться два варианта попередельного метода учета затрат: полуфабрикатный и бесполуфабрикатный. При первом варианте продукция каждого предыдущего передела – полуфабрикат для последующих переделов, также может быть реализована на сторону. Поэтому необходимо оценивать полуфабрикаты по фактической, нормативной или плановой себестоимости, либо по расчетным или отпускным ценам. Стоимость полуфабрикатов отражается по статье – «Полуфабрикаты собственного производства».

При втором варианте по каждому переделу учитываются только затраты на обработку. Себестоимость готовой продукции рассчитывается суммированием затрат на сырье, материалы, расходов всех переделов на обработку и общепроизводственных расходов [14].

Аналитический учет производственных расходов ведется по следующим объектам:

1. Озимые зерновые культуры (пшеница, ячмень, рожь).
2. Яровые зерновые и зернобобовые культуры (яровая пшеница твердая, пшеница яровая мягкая, кукуруза на зерно). Прочие зерновые колосовые культуры, крупяные культуры, зернобобовые культуры.

Распределяемые затраты – это затраты, отнесение которых на объекты учета затрат сразу невозможно, т. к. они относятся к нескольким объектам учета затрат. В течение года они учитываются на отдельных аналитических счетах, а в конце года полностью распределяются.

К распределяемым затратам относятся следующие расходы: амортизационные отчисления, затраты на ремонт используемых в растениеводстве основных средств, затраты на орошение, осушение, содержание полезащитных полос и др. [16].

Учет затрат и выход продукции растениеводства ведется на счете 20 «Основное производство» субсчет «Растениеводство» на соответствующих аналитических счетах по следующим статьям затрат:

1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.
2. Семена и посадочный материал.
3. Удобрения органические и минеральные.
4. Средства защиты растений.
5. Содержание основных средств (нефтепродукты, амортизация, ремонт).
6. Работы и услуги.
7. Организация производства и управления.
8. Платежи по кредитам.
9. Прочие затраты [9].

Продукция растениеводства делится на основную, побочную и сопряженную. Основная – продукция, для получения которой создано производство (зерно, овощи и т. п.). Побочная – продукция, которая выходит одновременно с основной, но имеет второстепенное значение (солома, ботва и т. п.). Два и более основных продукта, являющихся результатом одного и того же производственного процесса, называют сопряженными (например, в льноводстве получают семена и соломку).

При исчислении себестоимости продукции растениеводства затраты распределяют на основную (сопряженную), а также побочную продукцию, используемую в организации. Для распределения затрат применяют следующие способы:

1. Исключение из общей суммы затрат стоимости побочной продукции по учетным ценам.
2. Использование коэффициентов.
3. Распределение общей суммы затрат пропорционально стоимости сопряженных видов продукции по цене реализации.
4. Распределение затрат по установленным нормативам [8].

Первый способ заключается в том, что продукция делится на основную, побочную и отходы. Для определения себестоимость основной продукции, побочные продукты и отходы исключаются из общих затрат по заранее определенным ценам.

Третий способ применяется для исчисления себестоимости при одновременном производстве нескольких видов продукции, прямое отнесение затрат на которую невозможно. Данный способ применяется в производстве сопряженных продуктов. Сводный учет затрат ведется по группе выпускаемой продукции, а затраты внутри групп распределяются на отдельные виды продуктов пропорционально выбранной базе.

Нормативная калькуляция – это расчет себестоимости на основе действующих на начало месяца нормативных затрат. В отличие от плановой нормативная калькуляция выражает уровень себестоимости на момент ее составления.

Также могут применяться:

1. Способ прямого расчета – себестоимость продукции определяется на основе прямого учета затрат, а себестоимость единицы изделия исчисляются делением общей величины затрат по этой продукции на ее количество. Данный способ применяется, когда объекты учета затрат совпадают с объектом калькулирования.
2. Способ суммирования затрат – себестоимость продукции определяется путем суммирования затрат по отдельным частям или процессам его изготовления. Данный способ применяется в производствах, где для учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется попередельный (попроцессный) метод.
3. Фактическая калькуляция – это расчет фактической себестоимости изготовленной продукции. Она составляется по данным бухгалтерского учета затрат по калькуляционным статьям расходов. В ней отражаются также расходы и потери, не предусмотренные плановой калькуляцией [7].

Методы калькуляции, используемые при исчислении себестоимости продукции, зависят от технологии производства. При исчислении себестоимости важное значение имеет определение места окончательного включения затрат в себестоимость, так называемое франко-место калькулирования.

Франко – коммерческий термин итальянского происхождения означает, какая часть расходов по транспортировке грузов должна быть включена в себестоимость продукции.

Для каждого вида продукции установлено определенное франко, например, для зерна и семян подсолнечника – поле, ток или другое место первичной переработки.

Данные о фактических затратах в растениеводстве берут из дебета аналитических счетов, открываемых к счету 20/1 «Растениеводство» в производственных отчетах организации.

Побочная продукция не калькулируется. Ее себестоимость определяют исходя из расходов на уборку, прессование, транспортировку и другие работы.

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

Также объектами исчисления себестоимости в растениеводстве являются сельскохозяйственные работы, выполняемые в текущем году под урожай будущего года и относящиеся к незавершенному производству по их видам, работы по улучшению земель, осуществляемые за счет собственных средств.

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

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

Чтобы исчислить фактическую себестоимость полноценного зерна и используемых зерноотходов, нужно из общей суммы фактических затрат по возделыванию колосовой культуры и расходов по доработке зерна на току исключить стоимость соломы по установленным нормативам. Оставшуюся сумму затрат нужно распределить между полноценным зерном и используемыми зерновыми отходами пропорционально их удельному весу в общем количестве полученного зерна в пересчете на полноценное.

Если зерно колосовых культур выращивается на семена, то себестоимость этого зерна исчисляется по группам: суперэлита, элита, I репродукция, II репродукция и т. д. При исчислении себестоимости используют комбинированный метод калькуляции: исключение затрат на стоимость побочной продукции и пропорциональный. Затраты на выращивание семенных колосовых культур уменьшаются на стоимость соломы; полученная сумма затрат распределяется на семенное зерно и зерноотходы аналогично установленному порядку по обычным зерновым колосовым культурам. Затраты, относимые на семенное зерно, распределяются между семенным зерном разных репродукций пропорционально их стоимости по ценам реализации. Себестоимость 1 ц семян каждой репродукции определяют делением общей суммы затрат, отнесенных на семена соответствующей репродукции, на массу семян после очистки и сушки [8].

**2 Экономическая характеристика АО «Прогресс»**

Акционерное общество (далее – Общество) «Прогресс» образовано в результате реорганизации в форме преобразования Сельскохозяйственного Производственного Кооператива – Сельскохозяйственной Артели (колхоза) «Агрофирма «Прогресс » в Акционерное общество «Прогресс».

Общество является правопреемником по всем обязательствам, в том числе и долгам, СПК СА (колхоз) «Агрофирма «Прогресс».

Общество является юридическим лицом имеет в собственности обособленное имущество, которое учитывается на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Полное официальное наименование организации: Акционерное общество «Прогресс».

Сокращенное официальное наименование организации: АО «Прогресс».

Порядок организации и деятельности коммерческой организации «Прогресс» определяет Устав.

Общество создано без ограничения срока. Оно несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом.

Общество вправе в установленном порядке открывать банковские счета на территории РФ и за ее пределами. Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование и место нахождения.

Юридический адрес АО «Прогресс» - Кировская область, Советский район, с. Ильинск, улица Комсомольская 48.

АО «Прогресс» расположен в юго-западной агроклиматической зоне Кировской области, в 150 км южнее г. Кирова.

Вблизи проходит шоссе с твердым покрытием. Дорожная сеть на территории хозяйства представлена асфальтированными и грунтовыми дорогами.

Природные условия хозяйства позволяют возделывать зерновые, кормовые и другие культуры, присущие данной зоне.

Основная цель деятельности общества – получение прибыли.

Основными видами деятельности являются:

* производство, переработка сельскохозяйственной продукции;
* проведение торговой, закупочной и сбытовой деятельности.

Организационная структура – это совокупность подразделений основного, вспомогательного и обслуживающего производства, осуществляющих свою деятельность на основе разделения и кооперации труда. Она выражает внутреннее построение предприятия и организационное сочетание структурных единиц.

Организационная структура – трехступенчатая, отделенческая (цеховая), так как предприятие крупное по размерам и для эффективности организации производства созданы следующие цеха: цех растениеводства, цех животноводства, цех механизации и электрификации.

Сейчас на территории хозяйства функционирует 4 животноводческих комплекса, 4 фермы, автопарк, машинотракторный парк.

Наращивание продуктивности животных, снижение трудоемкости производимой продукции, постоянный рост выручки от реализации продукции имеют прогрессирующую тенденцию.

Финансово-хозяйственная деятельность характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение, использование финансовых ресурсов предприятия и всю производственно-хозяйственную деятельность предприятия.

Специализация – это процесс общественного разделения труда, сосредоточения средств производства и рабочей силы предприятия на производстве необходимой населению и народному хозяйству ограниченной по ассортименту товарной продукции на основе концентрации и научного размещения сельского хозяйства по территории страны с учетом природных и экономических условий и наибольшей экономической эффективности.

Специализация на протяжении последних трех лет не изменилась и остается молочно-мясное скотоводство.

Проанализируем показатели размера предприятия, представленные в таблице 3.

Таблица 3 – Показатели размера АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Темп роста за период, % |
| Выручка (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), тыс. руб. | 88444 | 87807 | 98197 | 111,0 |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 121 | 118 | 120 | 99,2 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 130531 | 156090 | 156735 | 120,1 |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб. | 83980 | 92152 | 92370 | 110,0 |
| Поголовье КРС, усл. гол. | 1693 | 1589 | 1548 | 91,4 |
| Площадь сельскохозяйственных угодий, га | 6757 | 6882 | 7831 | 115,9 |

За период выручка увеличилась на 11% или на 9753 тыс. руб. Среднегодовая численность работников в 2016 году, по сравнению с 2014 снизилась на 1 человека или на 0,8%. Среднегодовая стоимость основных средств в 2016 году составила 156735 тыс. руб., а в 2014 – 130531 тыс. руб., т.е. она увеличилась на 20,1%. Также происходит увеличение среднегодовой стоимости оборотных средств на 10%. Поголовье КРС уменьшилось с 1693 головы в 2014 году до 1548 голов в 2016, снижение составляет 8,6%. Площадь сельскохозяйственных угодий увеличилась на 15,9%. Таким образом можно сделать вывод, что размеры деятельности предприятия за анализируемый период увеличились.

Рассмотрим структуру выручки, представленную в таблице 4, данные из «Расшифровки показателей формы №2 «Отчет о финансовых результатах» (Приложение А).

Таблица 4 – Структура выручки АО «Прогресс», %

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Изменение за период (+,-), п.п. |
| Продукция собственного производства и продукты ее переработки | 97,84 | 98,66 | 98,83 | 0,99 |
| Товары | 1,82 | 1,03 | 0,96 | -0,86 |
| Работы и услуги | 0,34 | 0,31 | 0,22 | -0,12 |
| Итого | 100 | 100 | 100 | - |

За период наибольший удельный вес в структуре выручки занимает продукция собственного производства и продукты ее переработки, изменение за период составляет +0,99 п.п. Наименьший удельный вес занимают работы и услуги, происходит сокращение на 0,12 п.п.

Основные средства имеют большое значение в процессе труда, так как они образуют производственно-техническую базу и определяют производственную мощь предприятия. Рассмотрим состав и структуру основных средств предприятия, таблица 5, данные из «Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах» (Приложение Б).

Таблица 5 – Динамика и структура основных средств АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды основных средств | 31.12.2014 г. | | 31.12.2015 г. | | 31.12.2016 г. | | Темп роста за период, % |
| тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу |
| Основные средства, всего, в т. ч.: | 221030 | 100 | 246307 | 100 | 262255 | 100 | 118,7 |
| здания, сооружения и передаточные устройства | 68325 | 30,91 | 67882 | 27,56 | 68308 | 26,05 | 99,9 |
| машины и оборудование | 113136 | 51,19 | 133274 | 54,11 | 146157 | 55,73 | 129,2 |
| Транспортные средства | 7163 | 3,24 | 10397 | 4,22 | 10397 | 3,96 | 145,1 |
| Производственный и хозяйственный инвентарь | 360 | 0,16 | 360 | 0,15 | 360 | 0,14 | 100 |
| Продуктивный скот | 20882 | 9,45 | 23399 | 9,50 | 26038 | 9,93 | 124,7 |
| Другие виды основных средств | 345 | 0,16 | 176 | 0,07 | 176 | 0,07 | 51,0 |
| Земельные участки и объекты природопользования | 10819 | 4,89 | 10819 | 4,39 | 10819 | 4,13 | 100 |

В структуре основных средств предприятия преобладают машины и оборудование – в 2016 году их доля составила 55,73%, далее идут здания, сооружения и передаточные устройства – 26,05%, доля продуктивного скота составляет 9,93%, доля земельных участков и объектов природопользования – 4,13%, доля транспортных средств – 3,96%, доля производственного и хозяйственного инвентаря – 0,14%, другие виды основных средств занимают незначительную долю в составе основных средств – 0,07%. Практически по всем статьям за анализируемый период наблюдается увеличение стоимости основных средств: машин и оборудования – на 29,2%, транспортных средств – на 45,1%, продуктивного скота – на 24,7%, а также уменьшение стоимости других видов основных средств на 49% и зданий на 0,1% Неизменными остаются производственный и хозяйственный инвентарь и земельные участки и объекты природопользования. В целом по предприятию стоимость основных средств за период увеличилась на 18,7% или на 41225 тыс. руб.

Для определения эффективности использования предприятием основных средств, рассмотрим показатели, представленные в таблице 6.

# Таблица 6 – Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Темп роста за период, % |
| Фондовооруженность, тыс. руб. | 1078,77 | 1322,79 | 1306,12 | 121,1 |
| Фондоотдача (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), руб. | 0,57 | 0,53 | 0,63 | 110,5 |
| Фондоемкость (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), руб. | 1,76 | 1,87 | 1,60 | 90,9 |
| Рентабельность (убыточность) основных средств, % | 0,09 | 0,18 | 1,01 | - |
| Фондообеспеченность, тыс. руб. | 19,32 | 22,68 | 20,01 | 103,6 |

За период фондовооруженность увеличилась на 21,1%. Фондоотдача увеличилась с 0,57 руб. в 2014 году до 0,63 руб. в 2016 году, фондоемкость же снизилась на 9,1% или 0,16 руб. В 2016 году рентабельность основных средств увеличилась на 0,92 п.п., по сравнению с 2014 годом, и составляет 1,01%. Обеспеченность предприятия основными фондами увеличилась на 3,6%.

Для организации бесперебойных процессов, таких как производства, продажи, финансовых расчетов, выплаты заработной платы и т.д., каждому предприятию нужны оборотные средства. Рассмотрим состав и структуру оборотных средств, таблица 7, данные из «Бухгалтерского баланса» (Приложение В).

# Таблица 7 – Динамика и структура оборотных средств в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 31.12.2014 г. | | 31.12.2015 г. | | 31.12.2016 г. | | Темп роста за период, % |
| тыс.  руб. | % к итогу | тыс.  руб. | % к итогу | тыс.  руб. | % к итогу |
| Оборотные средства, всего | 90843 | 100 | 93460 | 100 | 91279 | 100 | 100,5 |
| Запасы | 81215 | 89,40 | 90767 | 97,12 | 89976 | 98,57 | 110,8 |
| Дебиторская задолженность | 3719 | 4,09 | 2145 | 2,29 | 1267 | 1,39 | 34,1 |
| Денежные средства | 5909 | 6,50 | 548 | 0,59 | 36 | 0,04 | 0,6 |

В структуре оборотных средств предприятия преобладают запасы – в 2016 году их доля составила 98,57%, на втором месте идет дебиторская задолженность – 1,39%, доля денежных средств – 0,04%. За период наблюдается снижение дебиторской задолженности и денежных средств на 65,9% или на 2452 тыс. руб. и на 99,4% или на 5873 тыс. руб. соответственно, а также увеличение запасов на 10,8% или на 8761 тыс. руб. В целом по предприятию состав оборотных средств увеличился на 0,5%.

Для определения эффективности использования предприятием оборотных средств, рассмотрим показатели, представленные в таблице 8.

# Таблица 8 – Показатели эффективности использования оборотных средств в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Изменение за период (+,-) |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, об. | 0,89 | 0,90 | 1,06 | 0,17 |
| Продолжительность оборота оборотных средств, дни | 404 | 400 | 340 | -64 |
| Рентабельность (убыточность) оборотных средств, % | 14,47 | 6,99 | 8,87 | -5,6 |

Коэффициент оборачиваемости увеличился с 0,89 в 2014 году до 1,06 в 2016 году. Продолжительность одного оборота снизилась на 15,8% или на 64 дня. Рентабельность оборотных средств снизилась на 5,6%.

Одним из важных факторов развития производства является труд человека. Предприятие имеет довольно высокий уровень своих работников, особенно руководящих кадров и специалистов. Все специалисты высшего и среднего звена имеют либо высшее, либо среднее специальное, либо техническое образование. Динамику и структуру персонала рассмотрим в таблице 9, данные из «Отчета о численности и заработной плате работников организации» (Приложение Г).

Таблица 9 – Динамика и структура персонала в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Категории персонала | 2014 г. | | 2015 г. | | 2016 г. | | Темп роста за период, % |
| чел. | % к итогу | чел. | % к итогу | чел. | % к итогу |
| По организации – всего, в т. ч.: | 121 | 100 | 118 | 100 | 120 | 100 | 99,2 |
| Работники, занятые в сельскохозяйственном производстве – всего, в т.ч.: | 115 | 95,04 | 112 | 94,92 | 114 | 95,0 | 99,1 |
| Рабочие постоянные, из них: | 63 | 52,07 | 64 | 54,24 | 67 | 55,83 | 106,3 |
| трактористы-машинисты | 13 | 10,74 | 14 | 11,86 | 14 | 11,67 | 107,7 |
| операторы машинного доения, дояры | 21 | 17,36 | 21 | 17,80 | 22 | 18,33 | 104,8 |
| скотники КРС | 19 | 15,70 | 21 | 17,80 | 24 | 20,0 | 126,3 |
| Рабочие сезонные и временные | 25 | 20,66 | 19 | 16,10 | 20 | 16,67 | 80,0 |
| Служащие, из них: | 27 | 22,31 | 29 | 24,58 | 27 | 22,50 | 100 |
| Руководители | 7 | 5,79 | 8 | 6,78 | 7 | 5,83 | 100 |
| Специалисты | 19 | 15,70 | 20 | 16,95 | 19 | 15,83 | 100 |
| Работники, занятые в подсобных и промышленных предприятиях и промыслах | 5 | 4,13 | 5 | 4,24 | 5 | 4,17 | 100 |
| Работники торговли и общественного питания | 1 | 0,83 | 1 | 0,85 | 1 | 0,83 | 100 |

За период с 2014 г. по 2016 г. численность персонала организации сократилась на 0,8% или 1 человека.

Наибольший удельный вес в общей численности персонала занимают работники, занятые в сельскохозяйственном производстве, на конец периода 95%, за период их численность сократилась на 0,8% или 1 человека. Наименьший – работники торговли и общественного питания, на конец периода всего 0,83%, за период их численность не изменилась (1 человек).

Из работников, занятых в сельскохозяйственном производстве наибольший удельный вес занимают рабочие постоянные, на конец периода 55,83%, за период их численность увеличилась на 6,3%. Наименьший – рабочие сезонные и временные, на конец периода 16,67%, за период их численность сократилась на 20%.

Из рабочих постоянных наибольший удельный вес занимают скотники КРС, на конец периода 20%, за период их численность увеличилась на 26,3% или 5 человек. Наименьший – трактористы-машинисты, на конец периода 11,67%, за период их численность увеличилась на 7,7%.

За период численность служащих не изменилась и составляет 27 человек. Из них руководители занимают 5,83%, а специалисты 15,83%, за период их численность также не изменилась.

Для определения эффективности использования персонала предприятия, рассмотрим показатели, представленные в таблице 10.

# Таблица 10 – Показатели эффективности использования персонала в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Темп поста за период, % |
| Среднегодовая выработка продукции одного работника (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), тыс. руб. | 769,08 | 783,99 | 861,38 | 112,0 |
| Среднегодовая выработка продукции одного рабочего (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), тыс. руб. | 1403,87 | 1371,98 | 1465,63 | 104,4 |
| Выработка продукции за 1 чел.-час. (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), руб. | 336,29 | 313,60 | 430,69 | 128,1 |
| Трудоемкость продукции, чел.час. | 0,003 | 0,004 | 0,002 | 66,7 |

За период среднегодовая выработка продукции одного работника и рабочего увеличилась на 12% и 4,4% соответственно. Выработка продукции за 1 чел.-час. также увеличилась на 28,1%. Затраты рабочего времени на весь объем произведенной продукции снизились на 33,3%.

Главную роль в сельском хозяйстве играют земельные ресурсы. Земля является предметом и средством производства, а также ресурсом, который позволяет получать материальные блага. При рациональном землепользовании можно получать высокие урожаи, выращивать различные культуры и животных. Рассмотрим земельные ресурсы предприятия, таблица 11, данные из документа «Землепользование» (Приложение Д).

Таблица 11 – Динамика и структура земельных ресурсов в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды земельных угодий | 2014 г. | | 2015 г. | | 2016 г. | | Темп роста за период,  % |
| га | % к итогу | га | % к итогу | Га | % к итогу |
| Общая земельная площадь, всего, в т. ч.: | 6757 | 100 | 6882 | 100 | 7831 | 100 | 115,9 |
| всего сельскохозяйственных угодий, из них: | 6327 | 93,64 | 6452 | 93,75 | 7401 | 94,51 | 117,0 |
| Пашня | 5803 | 85,88 | 5803 | 84,32 | 6752 | 86,22 | 116,4 |
| Сенокосы | 185 | 2,74 | 310 | 4,50 | 310 | 3,96 | 167,6 |
| пастбища (без оленьих) | 339 | 5,02 | 339 | 4,93 | 339 | 4,33 | 100 |
| Прочие земли | 430 | 6,36 | 430 | 6,25 | 430 | 5,49 | 100 |

За период общая площадь земельных угодий увеличилась на 1074 га (15,9%), в том числе все сельскохозяйственные угодья увеличились на 1074 га (17%), из них: пашни и сенокосы увеличились на 949 га (16,4%) и 125 га (67,6%) соответственно, площадь пастбищ не изменилась и составляет 339 га. Не изменилась и площадь прочих земель – 430 га. На протяжении всего периода наибольший удельный вес в общей земельной площади занимают все сельскохозяйственные угодья (пашни, сенокосы, пастбища), наименьший – сенокосы.

Для определения эффективности использования предприятием земельных ресурсов рассмотрим показатели, представленные в таблице 12.

Таблица 12 – Показатели эффективности использования земельных ресурсов в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Темп роста за период, % |
| Получено выручки (в сопоставимой оценке к уровню 2016 года), на 100 га сельскохозяйственных угодий тыс. руб. | 1308,92 | 1275,89 | 1253,95 | 95,8 |
| Получено прибыли от продаж на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб. | 1,72 | 4,04 | 20,19 | 1173,8 |
| Произведено мяса КРС на 100 га пашни, ц | 29,41 | 28,20 | 27,47 | 93,4 |
| Урожайность зерновых культур, ц/га | 16,4 | 17,6 | 20,7 | 126,2 |

За анализируемый период прибыль от продаж, полученная на 100 га сельскохозяйственных угодий выросла в 11,7 раз, также увеличилась урожайность зерновых культур на 26,2%. Производство же мяса КРС на 100 га пашни уменьшилось на 6,6%, также снизилась выручка, полученная на 100 га сельскохозяйственных угодий, на 4,2%, В целом предприятие эффективно использует свои земельные ресурсы.

Анализ финансовых результатов деятельности предприятия позволяет определить наиболее рациональные способы использования ресурсов и сформировать структуру средств предприятия. Рассмотрим показатели финансовой деятельности, таблица 13, данные из «Отчета о финансовых результатах» (Приложение Е).

# Таблица 13 – Финансовые результаты деятельности АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Темп роста за период, % |
| Выручка, тыс. руб. | 74325 | 83308 | 98197 | 132,1 |
| Себестоимость продаж, тыс. руб. | 74209 | 83030 | 96616 | 130,2 |
| Валовая прибыль (убыток), тыс. руб. | 116 | 278 | 1581 | 1362,9 |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | 116 | 278 | 1581 | 1362,9 |
| Проценты к уплате, тыс. руб. | 8720 | 8840 | 6423 | 73,7 |
| Прочие доходы, тыс. руб. | 25385 | 17301 | 14908 | 58,7 |
| Прочие расходы, тыс. руб. | 4627 | 2282 | 1833 | 39,6 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб. | 12154 | 6457 | 8233 | 67,7 |
| Прочее, тыс. руб. | - | 16 | 43 | - |
| Чистая прибыль (убыток), тыс. руб. | 12154 | 6441 | 8190 | 67,4 |
| Рентабельность затрат, % | 0,16 | 0,33 | 1,64 | - |
| Рентабельность продаж по валовой прибыли, % | 0,16 | 0,33 | 1,61 | - |

За период наблюдается увеличение выручки на 32,1% или 23872 тыс. руб. Валовая прибыль в 2016 году, по сравнению с 2014 годом, увеличилась более чем в 13 раз. Чистая прибыль снизилась с 12154 тыс. руб. в 2014 году до 8190 тыс. руб. в 2016 году. Рентабельность затрат увеличилась с 0,16% в 2014 году до 1,64% в 2016 году. На конец периода рентабельность продаж составляет 1,61%, изменение за период +1,45%.

Для оценки финансового состояния по данным бухгалтерского баланса составим аналитический баланс, таблица 14 (Приложение Ж).

По данным аналитического баланса можно определить тип финансовой устойчивости предприятия, таблица 15.

Таблица 15 – Тип финансовой устойчивости АО «Прогресс», тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | На 31 декабря 2014 г. | На 31 декабря 2015 г. | На 31 декабря 2016 г. | Изменение за весь период (+,-) |
| Собственный капитал (Ес) | 81510 | 87510 | 95967 | 14457 |
| Внеоборотные активы (F) | 152828 | 159351 | 158136 | 5308 |
| Наличие собственных оборотных средств (Ac=Ec-F) | -71318 | -71841 | -62169 | 9149 |
| Долгосрочный заемный капитал (Kd) | 72257 | 72434 | 64285 | -7972 |
| Наличие долгосрочных источников формирования запасов (Ac+Kd) | 939 | 593 | 2116 | 1177 |
| Краткосрочные займы и кредиты (Kt) | 14700 | 12200 | - | - |
| Общая величина нормальных источников формирования запасов (Ac+Kd+Kt) | 15639 | 12793 | 2116 | -13523 |
| Запасы (Z) | 81215 | 90767 | 89976 | 8761 |
| Излишек (+), недостаток (-) собственных оборотных средств для формирования запасов (Ac-Z) | -152533 | -162608 | -152145 | 388 |
| Излишек (+), недостаток (-) долгосрочных источников формирования запасов ((Ac+Kd)-Z) | -80276 | -90174 | -87860 | -7584 |
| Излишек (+), недостаток (-) общей величины нормальных источников формирования запасов ((Ac+Kd+Kt)-Z) | -65576 | -77974 | -87860 | -22284 |
| Тип финансовой устойчивости | IV | IV | IV | - |

За период с 2014 г. по 2016 г. наблюдается IV тип финансовой устойчивости – кризисное финансовое состояние – всех нормальных источников недостаточно для формирования запасов и для этих целей привлекается кредиторская задолженность. Не выполняется минимальное условие финансовой устойчивости – отсутствуют собственные оборотные средства. Это также говорит о том, что предприятие является финансово неустойчивым и находится в кризисном финансовом состоянии.

Относительными показателями финансовой устойчивости являются коэффициенты финансовой устойчивости, таблица 16.

Таблица 16 – Коэффициенты финансовой устойчивости АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | На 31 декабря 2014 г. | На 31 декабря 2015 г. | На 31 декабря 2016 г. | Изменение за весь период (+, -) |
| Коэффициент автономии (финансовой независимости) | 0,33 | 0,35 | 0,38 | 0,05 |
| Коэффициент финансовой зависимости | 0,67 | 0,65 | 0,62 | -0,05 |
| Коэффициент соотношения заемных и собственных средств (финансового левериджа) | 1,99 | 1,89 | 1,60 | -0,39 |
| Коэффициент маневренности собственного капитала | -0,87 | -0,82 | -0,65 | -0,22 |
| Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | -0,79 | -0,77 | -0,68 | 0,11 |
| Коэффициент обеспеченности запасов собственными оборотными средствами | -0,88 | -0,79 | -0,69 | 0,19 |

Финансовая независимость предприятия находится на низком уровне. Доля собственного капитала в общей сумме источников финансирования увеличилась с 33% в 2014 году до 38% в 2016 году. Доля заемного капитала снизилась с 67% в 2014 году до 62% в 2016 году в общей сумме капитала. В 2014 году на 1 руб. собственного капитала приходится 1,99 руб. заемных средств, а в 2016 году 1,60 руб. заемных средств.

На основе данных аналитического баланса проведем оценку платежеспособности предприятия, таблица 17.

Таблица 17 – Коэффициенты ликвидности и платежеспособности АО «Прогресс»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | На 31 декабря 2014 г. | На 31 декабря 2015 г. | На 31 декабря 2016 г. |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,065 | 0,005 | 0,0004 |
| Коэффициент промежуточной ликвидности | 0,12 | 0,03 | 0,01 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 1,01 | 1,01 | 1,02 |
| Коэффициент нормального уровня платежеспособности | 1,90 | 1,98 | 2,01 |

За период уровень абсолютной ликвидности снизился. На конец 2014 года 6,5% текущих обязательств предприятия могло бы быть погашено за счет денежных средств и краткосрочных финансовых вложений, а на конец 2016 года 0,4%, при оптимальном значении 20%. На конец 2014 года 12% краткосрочных обязательств могло бы быть погашено за счет денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и ожидаемых поступлений от дебиторов, а на конец 2016 года всего лишь 1%, при оптимальном значении 100%. году. За период на предприятии не наблюдается превышение текущих активов над текущими пассивами как минимум в 2 раза, это свидетельствует о том, что не обеспечивается запас для компенсации убытков, которые может понести предприятие в случае ликвидации текущих активов и возмещения долгов. Коэффициент нормального уровня платежеспособности больше, чем коэффициент текущей ликвидности – это говорит о том, что предприятие нельзя считать полностью платежеспособным, т. к. оно не имеет возможность продолжения деятельности в прежних масштабах при одновременном погашении долгов.

**3 Учет затрат и калькулирование себестоимости зерна озимой ржи в АО «Прогресс»**

**3.1 Организация бухгалтерского учета в части учета затрат на производство**

Организация бухгалтерского учета – это совокупность мер, обеспечивающая своевременное, полное и достоверное формирование информации о деятельности организации, также осуществляется контроль за обоснованным потреблением ресурсов при минимальных затратах труда и средств на ведение учета.

Для правильной организации и ведения бухгалтерского учета на предприятии необходимо соблюдение определенных правил, утвержденных нормативными актами. Такие правила документально закрепляются в учетной политике организации. Согласно ПБУ 1/2008 под учетной политикой понимается совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

Основополагающим документом по ведению бухгалтерского учета в организации является «Учетная политика для целей бухгалтерского учета», утвержденная приказом №126 от 31 декабря 2015 года «Об утверждении изменений к учетной политике для целей бухгалтерского учета»   
(Приложение И).

Форма ведения бухгалтерского учета – вручную, частично автоматизированная.

Согласно учетной политике, инвентаризация имущества и обязательств проводится раз в год перед составлением годового баланса, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, федеральными и отраслевыми стандартами, регулирующими ведение бухгалтерского учета.

Рабочий план счетов содержит синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета.

Рабочим планом счетов предусмотрено открытие дополнительных субсчетов к счету 20 «Основное производство»:

20/1 «Растениеводство»;

20/2 «Животноводство»;

20/3 «Промышленные производства» (Приложение К).

Документооборот на предприятии осуществляется в соответствии с Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете и Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ. Все хозяйственные операции, проводимые предприятием, подлежат оформлению оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после ее окончания. Своевременное и достоверное создание первичных документов, передача их в уставленном порядке и сроки для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с графиком документооборота (Приложение Л).

В течение всего отчетного периода проводится обработка и проверка документов, на основании которых составляется годовая отчетность. После ее составления документы подлежат хранению. Хранение первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности осуществляется в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела. Ответственность за организацию хранения учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несут руководитель предприятия и главный бухгалтер. По истечении установленного срока дела передаются на хранение в архив.

АО «Прогресс» ведёт бухгалтерский учёт на основе журнально-ордерной системы счетоводства, с использованием электронных вычислительных средств, по формам, утверждённым главным бухгалтером, учитывающих специфику деятельности предприятия и его организационную структуру. Учетными регистрами бухгалтерского учета являются журналы-ордера, ведомости, главные книги, реестры предназначенные для сельского хозяйства. Данные регистры ведутся на бумаге и с помощью специализированной программы: 1C: Предприятие 8.2 на всех подразделениях организации.

Ведение бухгалтерского учета в организации возложено на структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.

Бухгалтерская служба предприятия состоит из семи работников: главного бухгалтера, заместителя главного бухгалтера, четырех бухгалтеров, экономиста.

Бухгалтер по растениеводству **–** ведёт учёт затрат и выхода продукции по растениеводству. Принимает отчёт от кладовщика по движению семян, зернофуража, ядов, удобрений и других видов продукции, ведёт аналитический учёт затрат по счетам 20/1, 20/3, 10/7, проводит инвентаризацию материальных ценностей не реже одного раза в год. Предоставляет данные по статистической и бухгалтерской отчётности, касающихся растениеводства. Ведёт аналитический учёт по основным средствам, начисляет ежемесячно амортизацию, оформляет соответствующие документы по приходу и выбытию основных средств. Ведёт аналитический учёт по счёту 08, проводит инвентаризацию основных средств не реже одного раза в год, участвует в комиссии по передаче и списанию средств.

Проводит анализ по расходу ГСМ по машинно-тракторному парку. Ведёт учёт и контроль работы столовой, составляет калькуляции блюд. Контролирует цены на продукты питания. Проводит инвентаризацию в столовой не реже 1 раза в месяц. Ведёт учёт соблюдения графика по предоставлению отчётов материальных лиц и путевых листов трактористов от диспетчера.

Согласно учетной политике незавершенное производство (затраты на выполнение работ, выручка по которым не признана) на отчетную дату отражается в бухгалтерском учете по фактически произведенным затратам (в растениеводстве – затраты по подъему зяби под посев в следующем году, обработке паров).

Готовая продукция оценивается по фактическим затратам на ее изготовление. Счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» не используется.

В аналитическом учете готовая продукция отражается по учетным ценам на счете 43 «Готовая продукция». В качестве учетной цены применяется нормативная (плановая) себестоимость, которая определяется по производственной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции.

В качестве расходов по обычным видам деятельности учитываются расходы, связанные с получением доходов по обычным видам деятельности (выручка от продажи продукции, выполнение работ, оказание услуг, субсидии, прочие поступления) (Приложение М).

**3.2 Документальное оформление учета затрат**

Акт на сортировку и сушку продукции растениеводства по форме №82 применяется для оформления операций по сортировке и сушке зерна и другой продукции растениеводства.

Данный акт составляется заведующим складом в одном экземпляре на каждый вид продукции. В акте указывается наименование культуры, поступившей в сортировку и сушку, получение продукции после сортировки и сушки, также указываются используемые и неиспользуемые отходы (мертвая засоренность, усушка), их вес с единицей измерения. Указывается корреспонденция счетов по каждому виду получаемой продукции.

Отсортированная продукция и используемые отходы должны быть оприходованы по соответствующим счетам бухгалтерского учета (Приложение Н).

Ведомость движения зерна и другой продукции по форме №80 применяется для учета прихода зерна с поля и расхода на склады и ДКУ (Приложение П).

Составляется материально ответственным лицом за несколько дней по каждой культуре.

В ведомости указывается остаток продукции на начало дня, приход, расход и выводится остаток на конец дня. Сведения о поступившем зерне записываются из реестров приема зерна и другой продукции по форме №78, в которых указывается вид культуры, ее вес, откуда поступило, сведения о расходе зерна – на основании накладной внутрихозяйственного назначения по форме № 87, в которой указывается наименование культуры, ее вес, куда и откуда произошел расход (Приложения Р, С).

По окончании рабочего дня Ведомость движения зерна и другой продукции с подтверждающими документами передается в бухгалтерию.

Отчет о движении товарно-материальных ценностей (ТМЦ) по форме №МХ-20а предоставляется в бухгалтерию для отчета о движении ТМЦ за определенный период.

Составляется и подписывается материально ответственным лицом, отчет проверяет бухгалтер.

В отчете указывается наименование ТМЦ, ее количество, остаток на начало отчетного периода, поступление, расход и выводится остаток на конец отчетного периода, а также указывается поставщик или получатель ТМЦ (Приложение Т).

В Отчете по семенам указывается наименование культуры, остаток на начало отчетного периода, приход, расход и выводится остаток на конец отчетного периода. Также в отчете отражается плановая себестоимость, по которой приходуется культура, ее количество и сумма.

Составляется и подписывается бухгалтером по растениеводству за отчетный период (Приложение У).

Путевой лист трактора  по форме №412-АПК используется для учета работ, выполненных трактористами. Выезд трактора на работу без путевого листа не допускается.

Все путевые листы подлежат регистрации, каждый имеет свой порядковый номер с 1 января и до конца года.

Путевой лист трактора состоит из лицевой и оборотной стороны.

На лицевой части заполняются данные о трактористе, номер и марка его машины, указывается задание. Механик (бригадир) проверяет техническую исправность трактора, подписывает разрешение на выезд, тракторист расписывается, что машина принята в исправном состоянии.

Здесь же фиксируются данные о движении горючего: остаток при выезде, выдано, остаток при возвращении, ставится подпись заправщика. Также записывается время о начале и конце работы. Сдача трактора трактористом и его приемка механиком подтверждаются подписями.

На оборотной стороне документа фиксируются данные о выполнении задания. Указывается сколько отработано часов и дней. Ставятся подписи тракториста и бригадира (Приложение Ф).

Данные из путевых листов трактора переносятся в накопительную ведомость учета затрат.

В ведомости начисления заработной платы трактористам указывается фамилия работника, марка трактора и виды работ, за которые начисляется заработная плата.

В таблице указывается: начисление заработной платы и премий, процент и сумма классности, процент и сумма по старости, сумма переработки, сумма за ночные, выходные и праздничные дни, сколько отработано дней и часов, итого начислено, процент и сумма стажевых, итого начислено со стажевыми, среднедневная заработная плата.

В конце по итоговой строчке показывается сумма заработной платы по всем работникам в разрезе начислений (Приложение Х).

Ведомость составляется экономистом за отчетный период в единственном экземпляре на нескольких листах, которые должны быть пронумерованы. Оформляется на основании табеля учета рабочего времени, штатного расписания и иных документов, по которым начисляется и рассчитывается заработная плата.

 Аналитический учет затрат по растениеводству ведется в производственном отчете (Приложение Ц).

По дебету в первой части отчета собираются все затраты по установленным статьям, а во второй части по кредиту – выход продукции по видам продукции, количеству, стоимости. Затраты в разрезе статей и выход продукции показывают по каждой культуре за месяц и нарастающий итогом с начала года.

Данные из производственного отчета используются для калькулирования себестоимости продукции растениеводства.

Порядок записи затрат в производственный отчет осуществляется следующим образом.

С кредита счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» переносят суммы начисленной заработной платы согласно данным первичных документов (Приложение Х).

С кредита счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» записывают суммы отчислений по социальному страхованию, пенсионному обеспечению и обязательному медицинскому страхованию работников организации.

С кредита счетов: 10/1 «Сырье и материалы», 10/2 «Удобрения, средства защиты растений и животных», 10/4 «Топливо», 10/8 «Семена и посадочный материал», 10/11 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» записывают расход на производство материалов, семян и посадочного материала, удобрений и ядохимикатов, горюче-смазочных материалов, инвентаря. Основанием для записи служат лимитно-заборные карты, накладные, акты об использовании минеральных, органических удобрений, акты на списание инвентаря, акты расхода семян и посадочного материала.

С кредита счета 02 «Амортизация основных средств» записывают суммы амортизационных отчислений по основным средствам, используемым в растениеводстве.

С кредита счета 23 «Вспомогательные производства» (по субсчетам) записывают выполненные работы для растениеводства по плановой себестоимости единицы работ (Приложение Ш).

С кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» записываются данные о выполненных работах и оказанных услугах (Приложение Щ).

Во второй части производственного отчета по кредиту накапливаются данные о выходе продукции растениеводства за месяц и нарастающим итогом с начала года. Основанием для записи данных о выходе продукции служит реестр приема зерна и другой продукции (Приложение Р).

В конце месяца в производственном отчете подсчитывают итоги затрат по растениеводству и выходу продукции за месяц и нарастающим итогом с начала года.

**3.3 Аналитический и синтетический учет затрат на производство**

В зависимости от степени обобщения информации в учете выделяют синтетические, содержащие обобщенные данные об экономически однородных объектах, и аналитические счета, которые используются для индивидуальных объектах учета, на них отражается детальная информация.

Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса, утвержденным приказом Минсельхоза РФ от 13.06.2001 № 654, для обобщения информации о затратах в растениеводстве предусмотрен субсчет 20/1 «Растениеводство».

Достоверные данные о затратах, количестве и качестве выпущенной продукции, ее фактической себестоимости способствуют принятию правильных и своевременных управленческих решений, поэтому необходимо вести аналитический учет, обеспечивающий раздельный учет затрат и выход продукции по культурам. Основой аналитического учета затрат являются объекты учета затрат. По зерновым культурам объектами учета затрат является зерновые и зернобобовые культуры. В соответствии с объектами учета затрат на предприятии открыты аналитические счета: «озимые зерновые (рожь)», «яровые зерновые (пшеница, ячмень, овес)».

По дебету данного аналитического счета учитывают все прямые затраты по зерну озимой ржи.

Учет затрат ведется в разрезе следующих статей затрат:

1. Заработная плата.
2. Отчисления.
3. Вспомогательное производство.
4. Расчеты с поставщиками и подрядчиками.
5. Незавершенное производство.

В течение года по дебету 20/1 «Растениеводство» аналитический счет «озимые зерновые (рожь)» отражаются вышеперечисленные затраты, связанные с производством зерна озимой ржи. В конце отчетного года, когда известны все затраты, происходит закрытие косвенных счетов, а также осуществляется доведение плановых затрат до фактических.

Бухгалтерские проводки учету затрат зерна озимой ржи рассмотрим в таблице 18.

Таблица 18 – Бухгалтерские проводки по учету затрат зерна озимой ржи за июль 2016 года в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Начислена заработная плата работникам (трактористам) | Ведомость начисления заработной платы трактористам (Приложение Х) | 20/1 | 70 | 62657,14 |
| 2 | Начислены страховые взносы | Ведомость начисления страховых взносов | 20/1 | 69 | 20363,57 |
| 3 | Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств (Приложение Ш) | 20/1 | 23/3 | 32805,0 |
| 4 | Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств (Приложение Ш) | 20/1 | 23/4 | 463942,0 |
| 5 | Включены в себестоимость суммы выполненных работ | Акт приемки работ (Приложение Щ) | 20/1 | 60 | 186486,0 |

По кредиту отражаются суммы выпущенной продукции по плановой себестоимости, возвратные отходы, а также в конце года, после исчисления фактической себестоимости, калькуляционные разницы между фактической и плановой себестоимостью.

В результате выращивания зерна озимой ржи АО «Прогресс» получает основную продукцию – зерно, побочную – солому.

Рабочим планом счетов предприятия для оприходования основной и побочной продукции предусмотрен счет 10/8 «Семена и посадочный материал», 10/7 «Корма».

Ежемесячно в течение года готовая продукция приходуется по плановой себестоимости по дебету данных счетов в корреспонденции с кредитом счета 20/1 «Растениеводство» аналитический счет «озимые зерновые (рожь)», таблица 19. Часть побочной продукции (солома) оценивается исходя из фактических затрат на ее уборку, прессование, скирдование, транспортировку и выполнение других работ по ее заготовке, а другая часть остается на поле и в дальнейшем служит удобрением.

Таблица 19 – Бухгалтерские проводки по выходу зерна озимой ржи за июль 2016 года в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Оприходовано с поля 19320,0 ц в плановой оценке | Ведомость 10-з, Отчет по семенам (Приложения Э, У ) | 10/8 | 20/1 | 11978400,0 |
| 2 | Отпущено 14403,0 ц в фуражный склад в плановой оценке | Ведомость 10-з, Отчет по семенам (Приложение Э, У) | 10/7 | 10/8 | 8929860,0 |

В июле побочную продукцию не приходовали, солому оприходовали в сентябре в количестве 1860,0 ц на 149469,6 руб. На эту сумму составлена бухгалтерская запись Дт 10/7 Кт 20/1.

**3.4 Учет незавершенного производства и порядок исчисления себестоимости зерна озимой ржи**

Незавершенное производство (затраты на выполнение работ, выручка по которым не признана) на отчетную дату отражается в бухгалтерском учете по фактически произведенным затратам (в растениеводстве – затраты по подъему зяби под посев в следующем году, обработке паров).

Затраты по подъему зяби распределяют пропорционально площади, занятой соответствующими культурами. Определяют сумму затрат в разрезе статей на 1 га посеянной площади, затем производят рас­пределение затрат ежегодно равными долями в течение 5-7 лет.

Затраты по обработке паров списывают на соответствующие культуры только в следующем году.

В конце декабря, когда известны все фактические затраты, производится исчисление себестоимости основной продукции, а также доведение плановой стоимости до фактической.

Затраты на выращивание зерна озимой ржи в отчетном году составили 8884061,78 руб., фактическая стоимость побочной продукции 149469,6 руб. По данным учета оприходовано 23069 ц зерна, соломы – 1860 ц (Приложение 1).

Затраты по производству зерна озимой ржи нарастающим итогом с начала года составили 8884061,78 руб. Данную сумму нельзя использовать при исчислении фактической себестоимости, т. к. она будет занижена, по причине того, что в эту сумму не включены затраты по счетам 25/1, 26, 23, 20/3. Включение данных затрат осуществляется в конце года, после того как они будут распределены по культурам.

В затраты на выращивание зерна озимой ржи в конце года были включены следующие суммы распределяемых затрат:

* со счета 25/1 – 321 тыс. руб.;
* со счета 26 – 458 тыс. руб.;
* со счета 23 – 3147 тыс. руб.;
* со счета 20/3 – 718 тыс. руб.

Калькулирование себестоимости зерна определяют следующим образом.

1. Собираются все затраты на счете 20/1, таблица 20:

Таблица 20 – Бухгалтерские записи по учету и распределению затрат зерна озимой ржи за 2016 год в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Начислена заработная плата работникам | Табель учета рабочего времени, ведомость начисления зар. платы | 20/1 | 70 | 62657,14 |
| 2 | Начислены страховые взносы | Ведомость начисления страховых взносов | 20/1 | 69 | 20363,57 |
| Продолжение таблицы 20 | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 3 | Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 23/3 | 32805,0 |
| 4 | Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 23/4 | 463942,0 |
| 5 | Включены в себестоимость суммы выполненных работ | Акт приемки работ | 20/1 | 60 | 186486,0 |
| 6 | Распределены общепроизводственные расходы | Ведомость распределения общепроизводственных расходов, бухгалтерская справка | 20/1 | 25/1 | 321000,0 |
| 7 | Распределены общехозяйственные расходы | Ведомость распределения общехозяйственных расходов, бухгалтерская справка | 20/1 | 26 | 458000,0 |
| 8 | Распределены работы и услуги вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 23 | 3147000,0 |
| 9 | Распределены расходы промышленных производств | Ведомость распределения затрат промышленных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 20/3 | 718000,0 |

Также в расчет себестоимости включается сумма незавершенного производства 8126888,40 руб.

1. Приходуется готовая продукция (зерно озимой ржи) по плановой себестоимости, таблица 21.

Таблица 21 – Бухгалтерские записи по оприходованию зерна озимой ржи за 2016 год в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Оприходовано на посев 2200 ц зерна в плановой оценке | Реестр приема зерна и другой продукции | 10/8 | 20/1 | 1364000,0 |
| 2 | Оприходовано 16530,9 ц зерна в фуражный склад в плановой оценке | Реестр приема зерна и другой продукции | 10/7 | 20/1 | 10249158,0 |
| 3 | Списано 4338,1 ц зерна в переработку в плановой оценке | Накладная | 20/3 | 20/1 | 2689622,0 |
| Продолжение таблицы 21 | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 4 | Списано 16530,9 ц зерна на продажу по плановой себестоимости | Бухгалтерская справка | 90/2 | 10/7 | 10249158,0 |

1. Приходуется побочная продукция (солома) по сумме фактических затрат на ее уборку, прессование, скирдование, транспортировку и выполнение других работ по ее заготовке:

Дт 10/7 – Кт 20/1 149469,6 руб.

1. Фактические затраты составили: 13528061,78 руб.
2. Затраты к распределению (за вычетом побочной продукции) составили: 13528061,78 - 149469,6 = 13378592,18 руб.
3. Фактическая себестоимость 1 ц зерна озимой ржи составила: 13378592,18 / 23069 = 580 руб.
4. Отклонение фактической себестоимости от плановой на 1 ц составило: 580 – 620 = -40 руб.
5. Отражаем сумму отклонений, таблица 22.

Таблица 22 – Бухгалтерские записи по списанию калькуляционных разниц фактической себестоимости от плановой за 2016 год в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости оприходованого на посев 2200 ц зерна от плановой | Бухгалтерская справка | 10/8 | 20/1 | 88000,0 |
| 2 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости оприходованого 16530,9 ц зерна в фуражный склад от плановой | Бухгалтерская справка | 90/2 | 20/1 | 661236,0 |
| 3 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости списанного 4338,1 ц зерна в переработку от плановой | Бухгалтерская справка | 20/3 | 20/1 | 173524,0 |

1. Закрытие аналитического счета «озимые зерновые (рожь)».

Сумма затрат по Дт 20/1 составила: 13528061,78 руб.

Сумма затрат по Кт 20/1 составила: 13529489,6 руб.

Отклонение составило: -1427,82. На эту сумму составляется проводка Дт 10/7 – Кт 20/1 способом «красное сторно».

Рассмотренная методика исчисления себестоимости зерна озимой ржи нарушена.

**3.5 Рекомендации по совершенствованию учета затрат и калькулированию себестоимости зерна озимой ржи в АО «Прогресс»**

Так как на предприятии имеются нарушения в методике исчисления себестоимости зерна озимой ржи, следует внести в нее изменения. Необходимо осуществлять расчет себестоимости не только зерна, но и зерноотходов с учетом содержания в них полноценного зерна.

Готовая продукция, предназначенная для продажи, должна быть оприходована на счет 43 «Готовая продукция».

Согласно методическим рекомендациям по учету затрат, чтобы исчислить фактическую себестоимость полноценного зерна и используемых зерноотходов, нужно из общей суммы фактических затрат по выращиванию культуры исключить стоимость соломы по установленным нормативам. Оставшуюся сумму затрат следует распределить между полноценным зерном и используемыми зерновыми отходами пропорционально их удельному весу в общем количестве полученного зерна в пересчете на полноценное.

Для правильного расчета себестоимости зерна возьмем количество и плановую себестоимость используемых зерноотходов из плана на 2016 год: 3340 ц, 220 руб.

Калькулирование себестоимости зерна и используемых зерноотходов определяют следующим образом.

1. Собираются все затраты на счете 20/1, таблица 23:

Таблица 23 – Бухгалтерские записи по учету и распределению затрат зерна озимой ржи за 2016 год в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Начислена заработная плата работникам | Табель учета рабочего времени, ведомость начисления заработной платы | 20/1 | 70 | 62657,14 |
| 2 | Начислены страховые взносы | Ведомость начисления страховых взносов | 20/1 | 69 | 20363,57 |
| 3 | Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 23/3 | 32805,0 |
| 4 | Включены в себестоимость затраты вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 23/4 | 463942,0 |
| 5 | Включены в себестоимость суммы выполненных работ | Акт приемки работ | 20/1 | 60 | 186486,0 |
| 6 | Распределены общепроизводственные расходы | Ведомость распределения общепроизводственных расходов, бухгалтерская справка | 20/1 | 25/1 | 321000,0 |
| 7 | Распределены общехозяйственные расходы | Ведомость распределения общехозяйственных расходов, бухгалтерская справка | 20/1 | 26 | 458000,0 |
| 8 | Распределены работы и услуги вспомогательных производств | Ведомость распределения затрат вспомогательных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 23 | 3147000,0 |
| 9 | Распределены расходы промышленных производств | Ведомость распределения затрат промышленных производств, бухгалтерская справка | 20/1 | 20/3 | 718000,0 |

Также в расчет себестоимости включается сумма незавершенного производства 8126888,40 руб.

1. Приходуется готовая продукция (зерно озимой ржи) по плановой себестоимости, таблица 24.

Таблица 24 – Бухгалтерские записи по приходованию зерна озимой ржи за 2016 год в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Оприходовано на посев 2200 ц зерна в плановой оценке | Реестр приема зерна и другой продукции | 10/8 | 20/1 | 1364000,0 |
| 2 | Оприходовано на корм 1684,9 ц зерна в плановой оценке | Реестр приема зерна и другой продукции | 10/7 | 20/1 | 1044638,0 |
| 3 | Оприходовано 14846,0 ц зерна на склад в плановой оценке | Реестр приема зерна и другой продукции | 43 | 20/1 | 9204520,0 |
| 4 | Оприходовано 4338,1 ц зерна на переработку в плановой оценке | Накладная | 20/3 | 20/1 | 2689622,0 |
| 5 | Списано 14846,0 ц зерна на продажу по плановой себестоимости | Бухгалтерская справка | 90/2 | 43 | 9204520,0 |

1. Используемые зерноотходы переводятся в полноценное зерно. По данным лабораторного анализа 40% полноценного зерна содержится в зерноотходах: 220 \* 40% \* 3340 = 293920,0 руб.

Приходуются зерноотходы:

Дт 10/7 – Кт 20/1 293920,0 руб.

1. Приходуется побочная продукция (солома) по сумме фактических затрат на ее уборку, прессование, скирдование, транспортировку и выполнение других работ по ее заготовке:

Дт 10/7 – Кт 20/1 149469,6 руб.

1. Фактические затраты составили: 13528061,78 руб.
2. Затраты к распределению (за вычетом побочной продукции) составили: 13528061,78 - 149469,6 = 13378592,18 руб.
3. Переводим зерно в условное: 1 ц зерна = 1 ц условного зерна = 23069 ц

1 ц зерноотходов = 0,4 ц условного зерна = 3340 \* 0,4 = 1336 ц.

Общее количество условного зерна: 23069 + 1336 = 24405 ц.

1. Фактическая себестоимость 1 ц зерна озимой ржи составила: 13378592,18 / 24405 = 548,19 руб.

Фактическая себестоимость 1 ц зерноотходов составила: 548,19 \* 40% = 219,28 руб.

1. Отклонение фактической себестоимости от плановой на 1 ц зерна составило: 548,19 – 620 = -71,81 руб.

Отклонение фактической себестоимости от плановой на 1 ц зерноотходов составило: 219,28 - 220 = -0,72 руб.

1. Отражаем сумму отклонений, таблица 25.

Таблица 25 – Бухгалтерские записи по списанию калькуляционных разниц фактической себестоимости от плановой за 2016 год в АО «Прогресс»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Документ | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| Дебет | Кредит |
| 1 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости оприходованного на посев 2200 ц зерна от плановой | Бухгалтерская справка | 10/8 | 20/1 | 157982,0 |
| 2 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости оприходованного на корм 1684,9 ц зерна от плановой | Бухгалтерская справка | 10/7 | 20/1 | 120992,67 |
| 3 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости оприходованного 14846,0 ц зерна на склад от плановой | Бухгалтерская справка | 90/2 | 20/1 | 1066091,26 |
| 4 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости списанного 4338,1 ц зерна в переработку от плановой | Бухгалтерская справка | 20/3 | 20/1 | 311518,96 |
| 5 | Отражена сумма отклонений фактической себестоимости 3340,0 ц зерноотходов от плановой | Бухгалтерская справка | 10/7 | 20/1 | 2404,8 |

1. Закрытие аналитического счета «озимые зерновые (рожь)».

Сумма затрат по Дт 20/1 составила: 13528061,78 руб.

Сумма затрат по Кт 20/1 составила: 13087179,91 руб.

Отклонение составило: -440881,87. На эту сумму составляется проводка Дт 43 – Кт 20/1 способом «красное сторно».

Рассчитанная фактическая себестоимость зерна по методике получилась 548,19 руб. Она ниже себестоимости, полученной в организации на 31,81 руб. Снижение произошло из-за того, что во втором случае себестоимость исчислялась не только зерна, но и зерноотходов. Из этого следует, что предприятие получит больше прибыли от продажи зерна озимой ржи.

**Выводы и предложения**

Растениеводство является одной из основных отраслей сельскохозяйственного производства.

Затраты в отрасли осуществляются неравномерно в течение длительного периода времени. Выход продукции происходит в момент созревания растений. Поэтому необходим правильный и своевременный учет затрат.

Себестоимость продукции представляет собой выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию.

Целью выпускной квалификационной работы являлся учет затрат и калькулирование себестоимости зерна озимой ржи на примере АО «Прогресс». Данное предприятие занимается производством и переработкой сельскохозяйственной продукции.

Исходя из финансовых результатов деятельности, предприятие является рентабельным, то есть оно каждый год получает прибыль от продажи продукции.

Наибольший удельный вес в структуре выручки занимает продукция собственного производства и продукты ее переработки.

За период общая площадь земельных угодий увеличилась на 1074 га (15,9%).

За период с 2014 г. по 2016 г. наблюдается IV тип финансовой устойчивости – кризисное финансовое состояние – всех нормальных источников недостаточно для формирования запасов и для этих целей привлекается кредиторская задолженность. Предприятие нельзя считать полностью платежеспособным и ликвидным.

В целом учет в АО «Прогресс» ведется в соответствии с принятой учетной политикой, утвержденной приказом руководителя. Имеется рабочий план счетов, график документооборота. Затраты по растениеводству учитываются на счете 20/1 «Растениеводство». Выявлены нарушения в калькулировании себестоимости продукции. Необходимо исчислять себестоимость согласно методике, которую следует указать в учетной политике.

Форма ведения бухгалтерского учета – вручную, частично автоматизированная.

Ведение бухгалтерского учета в организации возложено на структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером.

Учет по теме ВКР ведется бухгалтером по растениеводству.

В результате изучения первичного учета затрат и выхода зерна озимой ржи выяснилось, что затраты имеют документальное подтверждение, но учет ведется с некоторыми недочетами: использование бланков старых форм, заполняются не все реквизиты.

Аналитический учет затрат по растениеводству ведется в производственном отчете, по дебету в первой части которого собираются все затраты по установленным статьям, а во второй части по кредиту – выход продукции по видам продукции, количеству, стоимости.

Незавершенное производство в растениеводстве – затраты по подъему зяби под посев в следующем году, обработке паров.

В исчислении себестоимости выявлены нарушения, которые привели к ее завышению. Необходимо осуществлять расчет себестоимости не только зерна, но и зерноотходов с учетом содержания в них полноценного зерна.

Готовая продукция, предназначенная для продажи, должна быть оприходована на счет 43 «Готовая продукция».

**Список использованной литературы**

1. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве [Электронный ресурс] : [Утв. Минсельхозом РФ от 22.10.2008]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2) [Электронный ресурс] : [Федеральный закон от 05.08.2000 №117-ФЗ : ред. от 03.04.2017 (с изм. и доп., вступ. в силу с 04.05.2017)], - Режим доступа : [Консультант плюс].
3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : [Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ: ред. от 23.05.2016], - Режим доступа : [Консультант плюс].
4. Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс] : [Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 №792]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
5. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : [Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94н: ред. от 08.11.2001]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
6. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению [Электронный ресурс] : [Приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 №654]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
7. 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)») [Электронный ресурс] : [Приказ Минфина России от 06.10.2008 №106н (ред. от 06.04.2015)]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс] : [Приказ Минфина России от 06.05.1999 №33н: ред. от 06.04.2015]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
9. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : [Приказ Минфина России от 29.07.1998 №34н (ред. от 29.03.2017)]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
10. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья [Электронный ресурс] : [Постановление Госкомстата РФ от 29.09.1997 №68]. - Режим доступа [Консультант плюс]. – Загл. с экрана.
11. Волкова, Н. А. Экономика сельского хозяйства и перерабатывающих предприятий [Текст]: учебник / Н.А. Волкова, О. А. Столярова, Е. М. Костерин. – М.: КолосС, 2005. – 240 с.
12. Друри, К. Управленческий и производственный учет [Текст] / К. Друри. – М.: ЮНИТИ, 2002. – 1412 с.
13. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет [Текст]: учеб. для вузов / В. Б. Ивашкевич. – М.: Экономистъ, 2004. – 618 с.
14. Керимов, В. Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст]: учебник для бакалавров / В. Э. Керимов. - 8-е изд., перераб. и доп. - М. : ИТК «Дашков и К˚», 2015. - 384 с.
15. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский управленческий учет [Текст]: учебное пособие / Н. П. Кондраков, М. А. Иванова. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 370 с.
16. Лисович, Г. М. Сельскохозяйственный учет (финансовый и управленческий) [Текст]: учебник «Экономика и управление» / Г. М. Лисович. – Ростов н/Д. : ИЦ «МарТ», 2002. - 720 с.
17. Лисович, Г. М. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК [Текст]: учебник / Г. М. Лисович, И. Ю. Ткаченко. – Ростов н/Д. : ИЦ «МарТ», 2000. - 354 с.
18. Минаков, И. А. Экономика сельского хозяйства [Текст]: учебник / И. А. Минаков, Л. А. Сабетова, Н. И. Куликов. - М.: КолосС, 2003. - 328 с.
19. Николаева, О. Е., Шишкова, Т. В. Управленческий учет [Текст] / О. Е. Николоева, Т. В. Шишкова. – М.: УРСС, 2000. – 368 с.
20. Петранева, Г. А. Экономика и управление в сельском хозяйстве [Текст]: учебник / Г. А. Петраневой. - М.: Издательский центр «Академия», 2003. - 352 с.
21. Пизенгольц, М. З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Текст] / М. З. Пизенгольц, А. П. Варавва, Ф. И. Васькин. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 480 с.
22. Пономаренко, П. Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит [Текст]: учеб. пособие / П. Г. Пономаренко. – 2-е изд., испр. – Минск : Выш. шк., 2007. – 527с.
23. Савицкая, Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК [Текст]: учебник / Г. В. Савицкая. – 3-е изд., испр. – Мн.: Новое знание, 2003. – 696 с.
24. Стоцкий, В. И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости [Текст] / В. И. Стоцкий. - М.: Соцэкгиз, 2004. - 479 с.
25. Шакиров, Ф. К. Организация сельскохозяйственного производства [Текст]: учебник / Под ред. Ф. К. Шакирова. – М.: Колос, 2000. – 504 с.
26. Шиврина, Т.Б. Экономика АПК [Текст]: Учебное пособие / Т. Б. Шиврина, Ю. С. Жукова. – Киров: ФГБОУ ВПО Вятская ГСХА, 2012. – 199 с.

Приложения