

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«22» июня 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции
молочного скотоводства на примере общества с ограниченной
ответственностью «Агрофирма Ватан» Арского района Республики
Татарстан**

Обучающийся:

Гузаирова Альсина Мунировна

Руководитель:
старший преподаватель

Камилова Эльвира Ринатовна

Рецензент:
к.э.н., доцент

Кирилова Ольга Викторовна

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«15» июня 2018г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

_____ Гузаировой Альсины Мунировны

- 1. Тема работы:** Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма Ватан» Арского района Республики Татарстан
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «22» июня 2018г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной службы РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические основы размещения сельскохозяйственного производства как формы общественного разделения труда; классификация принципов размещения производства в сельском хозяйстве; методические подходы и система показателей оценки

эффективности размещения производства в сельском хозяйстве; состояние и тенденции развития молочного производства России; оценка условий и места Республики Татарстан в территориальном разделении производства молока; закономерности размещения производства молока по природно-экономическим зонам и муниципальным административным районам РТ; общие направления и конкретные рекомендации по повышению экономической эффективности размещения производства молока; методика и среднесрочный прогноз рационального размещения производства молока по территориальным единицам РТ

5. Перечень графических материалов:_____

6. Дата выдачи задания

«15» июня 2018г.

Руководитель

Камилова Э.Р

Задание принял к исполнению

Гузаирова А.М

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	21.05.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ	22.05.18	
1.1. Понятие и классификация затрат молочного скотоводства	25.05.2018	
1.2. Методы учета затрат молочного скотоводства в сельскохозяйственных предприятиях	28.05.2018	
1.3. Калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства и понятие объектов калькуляции	30.05.2018	
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОФИРМА ВАТАН» Арского района РТ	01.06.18	
2.1. Экономическая характеристика предприятия	05.06.2018	
2.2. Оценка финансового состояния организации	07.06.2018	
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии	08.06.2018	
3. УЧЕТ ЗАТРАТ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «АГРОФИРМА ВАТАН» Арского района РТ	11.06.18	
3.1. Современное состояние учета затрат продукции молочного скотоводства на предприятии	13.06.2018	
3.2. Система управленческого учета затрат на производстве молочного скотоводства	14.06.2018	
3.3. Совершенствование учета затрат и калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства	15.06.2018	
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	16.06.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	16.06.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	16.06.18	

Обучающийся

А.М. Гузаирова

Руководитель

Э.Р. Камилова

ВВЕДЕНИЕ

1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

- 1.1. Понятие и классификация затрат молочного скотоводства.....8
- 1.2. Методы учета затрат молочного скотоводства в сельскохозяйственных предприятиях.....13
- 1.3. Калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства и понятие объектов калькуляции.....20

2.ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОФИРМА ВАТАН» Арского района РТ

- 2.1. Экономическая характеристика предприятия.....26
- 2.2. Оценка финансового состояния организации.....34
- 2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии.....41

3. УЧЕТ ЗАТРАТ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «АГРОФИРМА ВАТАН» Арского района РТ

- 3.1. Современное состояние учета затрат продукции молочного скотоводства на предприятии.....44
- 3.2. Система управленческого учета затрат на производстве молочного скотоводства59
- 3.3. Совершенствование учета затрат и калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства61

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

ПРИЛОЖЕНИЯ

ВВЕДЕНИЕ

Себестоимость продукта является важнейшим показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства. Он аккумулирует результаты использования всех ресурсов производства, синтезирует все стороны хозяйственной деятельности. Одна из актуальных и первостепенных задач каждой отрасли, состоит в снижении себестоимости. От показателя себестоимости продукта зависит уровень розничных и закупочных цен на продукцию сельского хозяйства, уровень рентабельности и сумма прибыли, платежеспособность, финансовое состояние организации, темпы его расширенного воспроизводства.

Разнообразие затрачиваемых ресурсов, сложность коэффициентов полных издержек и себестоимости требует рассмотрения их структуры в разных разрезах и направлениях, которые важны для изучения условий формирования причин, различий в них, поиска путей по снижению себестоимости.

Данные о затратах являются базой для принятия огромного количества управленческих решений. Процедура по управлению затратами представляет динамический процесс управленческой деятельности, направленная на совершенствование расходов для улучшения эффективности работы организации и получения конкурентного преимущества.

На современном этапе проблема снижения себестоимости обретает особенную актуальность. Поиск способов ее снижения помогает экономическим субъектам избежать банкротства, выжить в ситуации рыночной экономики, повышать конкурентоспособность.

Объектом исследования является Общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма Ватан» Арского района РТ.

Предмет исследования – порядок учета затрат на производство и анализа себестоимости продукции молочного скотоводства.

Основной целью выпускной квалификационной работы является изучение состояния учета затрат на производство и анализа себестоимости

продукции молочного скотоводства в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ.

При реализации поставленной цели определены следующие задачи:

1.изучение теоретической основы учета затрат на производство и анализ себестоимости продукции молочного скотоводства;

2. проведение анализа финансово-экономического состояния и организация бухгалтерского учета в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ;

3. рассмотрение современного состояния и пути совершенствования учета затрат на производство и анализа себестоимости продукции молочного скотоводства на примере ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ.

Теоретической и методологической основой исследования служат законодательные акты, постановления правительства, затрагивающие вопросы совершенствования государственного регулирования аграрной сферы на федеральном и региональном уровнях, также современные концепции и теории корпоративного управления.

При написания выпускной квалификационной работы были изучены работы ученых, развивающих свою деятельность в сельскохозяйственной сфере. Мы опирались на работы Клычовой Г.С., Закировой А.Р., Исхакова А.Т., Камиловой Э.Р., Муравицкой Н.К., Ивашкеевича В.Б., Волковой О.Н.

В качестве информационной базы для выполнения практической части выпускной квалификационной работы была использована бухгалтерская отчетность ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ за 2013 – 2017 годы.

По теме выпускной квалификационной работы одна статья опубликована в сборнике: «Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях обеспечения экономической безопасности». Ещё две статьи будут опубликованы в будущем.

1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

1.1. Понятие и классификация затрат молочного скотоводства

Сельское хозяйство занимает значительное место в экономике. Агропромышленность ставит перед собой цель, удовлетворения населения сельскохозяйственными продуктами, повысить их качество и конкурентоспособность. Каждый предприниматель хочет получить больше прибыли при минимальных затратах. [37,с.42-45]

Затраты (себестоимость в качестве суммы затрат) – наиболее неопределенное слово, которое применяются в разных значениях. Если кто-либо без дополнительных объяснений скажет, что стоимость определенной штуковины сто два рубля, то почти невозможно понять, о чем идет речь. Слово «cost» (издержки затраты; себестоимость; стоимость) приобретает наиболее точное значение в случае, если сопровождается определением: косвенные, прямые затраты и так далее. Однако даже значение данных словосочетаний можно точно определить только в определенном фрагменте .[11, с 78-81]

В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях дана такая характеристика себестоимости – величина затрат в денежном выражении на производство конкретных видов выпускаемой продукции (работ, услуг) и на ее калькуляционную единицу.[6]

В литературе же существуют различные варианты определений себестоимости, но все они имеют общий смысл. Так Энтони Р.[48, с.211] считает, что себестоимость - это денежное выражение величины ресурсов, использованных в определенных целях. А Белов А.А. дает определение этому термину как сумма затрат живого и овеществленного труда. [8,с.78]

Муравицкая Н.К. считает, что расходы представляют собой часть затрат, которые были реализованы для получения прибыли, т.е. уменьшение суммы капитала как результат деятельности организации в течение отчетного периода. По сути, расходы характеризуют себестоимость реализованной продукции (работ, услуг).[43, с.356]

В ПБУ 10/99 [7] приводится такое определение расходам: «Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)».

Термины «затраты на производство», «затраты», «издержки производства», «расходы» разные авторы зачастую употребляют в самых различных значениях. Согласно мнению Фасхутдиновой М.С., расходы и затраты – это разные понятия: расходы – это использование финансовых, трудовых, материальных ресурсов, не связанное с конкретным отчетным периодом (снижение экономических выгод), а затраты представляют собой расходы, которые по времени приходятся на отчетный период. Вторые связаны с коммерческой деятельностью и потому формируют себестоимость услуг, работ, продукта.[47, с 38-43]

А вот Горелов М. Ю считает что, расходы и затраты являются синонимами. Часто можно встретить словосочетания «затраты на производство», «издержки производства» в одинаковом или в различных значениях. Производственные издержки – это совокупные затраты предприятия на производство, реализацию продукта за конкретный период независимо от того, приходятся ли затраты на незавершенное производство либо на конечный продукт (соответствие себестоимости продукта). «Затраты на производство», «издержки производства» в этом отношении близки по экономическому содержанию.[14, с.58-61]

Однако если первое из понятий (затраты на производство), как правило, соотносят с затратами по экономическим составляющим, то второе обычно употребляют относительно назначения затрат (то есть затратам по калькуляционным статьям, что равнозначно понятию себестоимости незавершенного производства и произведенной продукции в срезе калькуляционных статей).[9]

Учет затрат на изготовление продукции состоит из следующих показателей: неизменность принятого метода учета расходов в хозяйстве и оценка себестоимости продукции в течение года, полное отражение хозяйственных операций в учете, расходы и доходы отражаются в отчетном периоде, разделение в учете текущих затрат на производственные и капитальные вложения, упорядочивание состава себестоимости продукта.

Для наиболее верного учета затрат предприятие основывается на их классификации. Затраты по обычным видам деятельности группируют по месту их возникновения, видам продукции и видам расходов.[22,с. 49-50]

По месту возникновения расходы создаются по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям организации. Это нужно для организации хозяйственных расчетов внутри предприятия и выявления себестоимости продукции изготовленного в хозяйстве.

По видам расходов затраты группируют по элементам затрат и статья калькуляции.

Элементом затрат называют первичный однородный вид затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг), который на уровне предприятия невозможно разложить на составные части.[35,с.248]

Производственные затраты, образующие себестоимость продукции, состоят из следующих элементов: материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов), затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных средств и прочие затраты.[40,с.93-99]

Все перечисленные расходы в организации не делится на составные части и выступает как первичный однородный элемент расходов. Элементы затрат являются для всех отраслей организации единым. Отличительная черта этой номенклатуры является то, что по каждому виду расходов отражается все затраты на производство за определенный период, несмотря на цель и место возникновения.[21,с.162-165]

Статья затрат (калькуляционная статья) – это вид расхода, которая отражает себестоимость различных видов продукции, или же продукцию хозяйства в общем состоянии. По назначению учет расходов отражается в постатейном разрезе; статьи отражаются для отдельных отрасли производства, на основе функции технологии и введения хозяйства. [25,26]

Рыночная экономика основывается на производстве продукции (работ, услуг), их распределении и потреблении. В современном мире без затрат невозможно осуществить свою деятельность.

Процесс производства важно для того чтобы хозяйство существовало и развивалось. По его характеру обычно определяются виды основной деятельности, содержание товарного знака и знаков обслуживания, название организации. Важно отметить, что уставный капитал определяется в процессе хозяйственной деятельности. Под влиянием этого процесса постоянно находится финансовый результат от хозяйственной деятельности организации – прибыль или убыток. Для этого каждый руководитель должен уметь управлять процессом производства, т.е. затратами, объемом выпуска продукции, ее конкурентоспособностью, качеством и т.п. [32,с.212]

В процессе производства участвуют три момента – живой труд, предметы и средства труда, в результате чего у предприятия возникают затраты и создается готовая продукция.

Расходы организации это денежная оценка затрат, которые были внесены при производстве продукции. Чтобы лучше анализировать хозяйственную деятельность, предприниматели обращаются к классификации затрат по признакам.

Классификация затрат



Рисунок 1. Классификация затрат

Козлова Е.П. [8 с.720] затраты на производство классифицирует следующим образом.



Рисунок 2. Затраты на производство

В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [6] дана классификация только производственных затрат:

- по отношению к процессу производства – затраты предметов труда, затраты средств труда, затраты живого труда;
- периодичности возникновения – текущие и периодические;
- лимитирования – лимитируемые, нелимитируемые;
- по степени готовности продукта – затраты на готовую продукцию, затраты на полуфабрикаты, затраты в незавершенном производстве.

Конечно, все группировки затрат предназначены для принятия каких-либо решений. Но все ситуации не могут быть учтены, поэтому системы проектируются под углом удовлетворения типовых целей.

Таким образом, существует различные мнения и термины затрат и их классификации. Но все они так или иначе обозначают одинаковые суждения, и характеризуются как размер использованных ресурсов организации в процессе хозяйственной деятельности в определенный промежуток времени.

1.2. Методы учета затрат молочного скотоводства в сельскохозяйственных предприятиях

Понятие метода учета затрат и калькуляции себестоимости продукции (работ и услуг) понимается количество методов, использованных затрат и

исчисления фактической себестоимости отдельного вида продукции, работ, услуг или их единицы. [20,с.352]

Применение конкретных приемов и способов, составляющих тот или иной метод учета затрат, определяется учетной политикой каждой организации, формирование которой непосредственно зависит от особенностей хозяйственной деятельности.[6]

Методы по учету затрат, калькуляции себестоимости продукта (услуг, работ) разработаны в теории бухгалтерского учета. Но, единства в классификации и терминологии методов пока не существует полностью.

Родостовец В.К. определил конкретные методы по учету затрат и калькуляции себестоимости: нормативный, простой, позаказный, коэффициентный. [46, с.45]

Простой метод по учету затрат и калькуляции себестоимости продукта используется для простых производств, где изготавливается обычно лишь один вид продукции, не существует незавершенного производства, либо размеры предприятия незначительны (водокачки, электростанции). Все затраты за отчетный месяц на подобных предприятиях – переменные и связаны с производством продукции в текущем месяце. С целью определения себестоимости продукта (услуг, работ) нужно сумму калькуляционных затрат, которые учитываются за месяц или год, поделить на общее количество полученного товара. [44,с.92-97] Недостаток данного метода то, что показатель себестоимости определяется лишь по окончании производства, когда невозможно изменить ход, а соответственно, и затраты.

Калькулирование себестоимости в основных отраслях сельскохозяйственного производства осуществляется согласно коэффициентной методике. Затраты, выход животноводческой и растениеводческой продукции учитываются на отдельных счетах, которые открываются на группу культур, вид животных. Поскольку от большинства животных и растений получается несколько разновидностей продукции, то себестоимость ее определяется при помощи коэффициентов. Однако и здесь

показатель себестоимости определяется лишь по окончании производства, когда невозможно изменить ход, а соответственно, и затраты. [13, с. 91]

В этом случае оправдан нормативный метод, когда отдельные виды производственных затрат учитывают согласно текущим нормам, ведут обособленный оперативный учет фактического отклонения затрат от нормативов с указанием причин, места, виновников их появления, фиксируют изменения норм в итоге внедрения технических и организационных мероприятий, а также определение данных изменений на себестоимость продукта. Недостаток нормативного метода состоит в том, что невозможно в текущем порядке учесть производственные затраты на отдельные виды продукции с их разделением на предусмотренные согласно нормативам или сверх установленных норм.[45,с.38-45]

Кроме того в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [6] предусмотрено применение обезличенного способа учета затрат, который используется в целях уменьшения трудоемкости учетных работ, где не ставится задача исчисления себестоимости продукции.

Подбор способа калькуляции себестоимости продукта зависит от сложности, вида производства, наличия или отсутствия незавершенного производства, продолжительности производственного цикла, номенклатуры выпускаемого товара, вида деятельности предприятия, технологических особенностей производства, уровня квалификации бухгалтеров, менеджеров, прочих специалистов[39]

Можно определить следующие важности учета затрат:

1. проверка правильности протекания деятельности предприятия
2. наличие информации о затратах для совершенствования производственного цикла
3. принятие решения руководителем по вопросам управления затратами

По объектам учета затрат выделяют попроцессный, попередельный, позаказный методы, которые приведены в таблице 1

Методы	Описание	Преимущество	Недостатки
Попроцессный метод	Используется в энергетике, добывающих отраслях промышленности, а также в перерабатывающих отраслях с достаточно простым производственным технологическим циклом. Все перечисленное выше характеризуется единой единицей калькулирования и измерения. В результате оказываемая услуга, выпускаемая продукция одновременно является объектом калькулирования и учета затрат	Расчет затрат экономичный и менее трудоемкий, затраты собираются за период, а не относятся на конкретный заказ.	Запасы незавершенного производства должны оцениваться по степени завершенности.
Попередельный метод	Используется в промышленных отраслях поточного и серийного производства, в котором изделия в определенной последовательности проходят все производственные этапы, именуемые переделами. Суть этого метода состоит в том, что непосредственные затраты отображаются текущим учетом по производственным стадиям (переделам), а не по видам продукции, даже если один предел позволяет получить продукцию различного типа. Таким образом, передел становится объектом учета затрат.	Списание затрат осуществляется за календарный период, а не за время изготовления заказа; простота и дешевизна учета: нет карточек учета отдельных заказов; отсутствует необходимость распределения косвенных расходов между отдельными заказами	Применяется только на предприятиях массового производства; списание затрат выполняется за отчетный период, а не за время выполнения заказа.
Позаказный метод	Все непосредственные (прямые) затраты (траты основных материалов, зарплата производственных рабочих с учетом начислений) определяются в срезе установленных калькуляционных статей отдельных производственных заказов. Остальная часть затрат учитывается относительно места их появления, включается в общую себестоимость отдельных заказов согласно установленной распределительной базе.	Позволяет более точно определить затраты на отдельный производственный заказ; оценить эффективность отдельных производственных заказов и выявить наиболее прибыльные.	Сопоставление плановой и фактической себестоимости возможно только после завершения заказа, высокая трудоемкость работ, так как учет и исчисление себестоимости, контроль затрат ведутся по отдельным заказам.

В настоящий момент не существует общей классификации методов калькуляции. В международной учетной практике для них зачастую принято выделять определенные критерии обособления: организация производства (позаказный, попроцессный методы калькуляции), полнота включения трат (калькуляция неполной и полной стоимости), время появления затрат (калькуляция нормативной и фактической стоимости). [38,с.82-88]

Традиционным методом калькулирования на отечественных предприятиях является метод полной стоимости, который в международной учетной практике принято называть эмпирическим. [16, с.54-57]



Рисунок 3. Виды затрат эмпирического метода

Изучая опыт международного управленческого учета, Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. [9 с. 78-81] пришли к выводу: полнота включения затрат в производственную себестоимость на предприятиях Запада позволяет говорить о 2-х управленческих системах учета: комплекс полного включения затрат в себестоимость продукта (работ, услуг), то есть традиционный учет полной себестоимости, а также системе ограниченного, неполного включения затрат в себестоимость относительно какого-либо признака, к примеру, зависимости расходов от производственных объемов, т.е. комплекса «директ-костинг».

Структура этой калькуляционной системы заключается в том, что учет и планирование себестоимости производится только относительно переменных затрат, то есть между изделиями распределяются только переменные издержки. Оставшаяся доля затрат (постоянных расходов) в калькуляцию не включается, собирается на отдельном счете и периодически списывается на финансовые результаты, то есть учитывается при расчете убытков и прибылей за определенный отчетный период. На основании переменных расходов оценивается себестоимость продукта, а также незавершенное производство и запасы – остатки готового продукта на складах.[5]

Стоит отметить, что деление затрат на переменные и постоянные довольно условное, так как многие виды затрат имеют полупеременный характер. Однако недостатки условности разделения неоднократно компенсируются аналитическими преимуществами «директ-костинг».

Система «стандарт-кост» - это зарубежный аналог российского нормативного метода. Наши специалисты уже в течении нескольких лет рассуждают о различии этих систем. По мнению Вахрушиной М.А., управленческая идеология обоих методов одинакова – наличие норм потребления ресурсов, учетных цен ресурсов и использование этих данных для планирования и контроля деятельности. Поэтому все возможные различия между нормативным методом и методом «стандарт-кост» носят не настолько существенный характер, чтобы можно было говорить о какой-то принципиальной разнице. Эти различия носили больше идеологический характер. Тем более, что исторический «наш» нормативный метод непосредственно связан со «стандарт-кост»: в 1930-х гг. он был «вывезен» из Америки и внедрен в отечественную хозяйственную практику.[12, с.376]

Учет фактических затрат – это метод последовательного накопления данных о фактически произведенных издержках без отражения в учете данных об их величине по действующим нормам. Этот метод, как правило, является традиционным и наиболее распространенным на отечественных предприятиях.

Также существуют наряду с основными системами учета затрат такие системы, как:

1. Система ЛТ (justintime), точно в срок. Значение этой системы заключается в отказе от производства крупными партиями, а взамен создается непрерывно-поточное предметное производство. Поставка производственных цехов и участков осуществляется маленькими партиями. Наличие ТМЗ рассматривают как «зло»;

2. «Абзорпшен–костинг» (метод полного поглощения затрат). Система калькулирования себестоимости с распределением всех затрат между реализованной продукцией и остатками готовой продукции на складе;

3. ABC-метод (activitybasedcosting - функциональный метод учета затрат): этот метод характеризуется тем, что затраты предприятия, учтенные по элементам издержек, первоначально группируют по видам (функциям производственно-хозяйственной деятельности), а затем относят на себестоимость конкретных продуктов (услуг).[41]

Особенностью этого метода является: прямые затраты (в частности, материалы) относят непосредственно на себестоимость калькулируемого объекта, а косвенные распределяют согласно драйверам затрат видов деятельности.

Драйвер затрат (costdriver - "кост драйвер") - это показатель измерения активности вида деятельности, отражающий сущность данного вида деятельности и взаимосвязанный с калькулируемым объектом. В отечественной литературе используются разные определения этого понятия: "вектор активности", "носитель затрат", "потребитель затрат", "коэффициент распределения затрат", "единица деятельности", "единица активности". Лучше употребить термин "драйвер затрат", потому что это понятие можно увидеть в большинстве случаев. Нужно сказать, что более знакомый нам перевод "носитель затрат" используется в России в другом значении. [15]

Таким образом, метод учета затрат и калькулирование каждым хозяйством выбирается самостоятельно, потому что зависит от определенных

частных факторов: размера компании, применяемой технологии, ассортимента продукции, отраслевой принадлежности и прочее, по-другому говоря, от индивидуальных особенностей организации. Подобные методы могут применяться на практике в разных сочетаниях. К примеру, можно воспользоваться позаказным методом, калькулируя частичную себестоимость заказов, применять попередельный метод калькулирования с включением расходных норм материальных ресурсов либо учитывать при этом их фактический расход и так далее. Главное, чтобы метод, выбранный предприятием, обеспечивал требуемую степень аналитичности управленческих данных. [23,с.114-117]

1.3. Калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства и понятие объектов калькуляции

Основной целью сельскохозяйственного производства является изменение экономических отношений, чтобы жители сельского хозяйства смогли проявить инициативу, самостоятельность и смогли заниматься предпринимательством.

Себестоимость продукции отражает сущность экономической эффективности сельскохозяйственного производства. Здесь характеризуется все отрасли деятельности хозяйства и накапливаются все ресурсы, использованные при изготовлении ресурсов. Уменьшение себестоимости является задачей, которую хотят решить все предприниматели. Потому что сумма прибыли и уровень рентабельности, финансовое состояние предприятия и его платежеспособность, темпы расширенного воспроизводства, уровень закупочных и розничных цен на сельскохозяйственную продукцию зависят именно от себестоимости продукции.[30, с. 81]

Уменьшение себестоимости особенно актуальна в наше время. Его уменьшение дает хозяйствам повышение конкурентоспособности хозяйства, помогает выжить в условиях современной экономики и избежать банкротства.

Калькуляция дает возможность сделать управленческие решения наиболее перспективными, сравнивать фактические затраты с плановыми затратами аналогичных организаций и больше экономить. Кроме того, они способствуют повышению экономической обоснованности цен на продукцию, поскольку за базу цены принимаются наряду с потребительской стоимостью товара общественно необходимые затраты на производство и реализацию изделий, работ, услуг.[10,с. 720]

Калькуляция особо важную роль играет в рыночных отношениях. Потому что хозяйство сравнивает свои затраты с доходами, и предприятия всячески пытаются сэкономить на производственных затратах, и тем самым увеличить доходы трудовых коллективов, оплату труда работников, а также повысить конкурентоспособность предприятия.

Сельскохозяйственное предприятие занимающийся производством молочного скотоводства, основную прибыль получает с удоя коров. И поэтому предприятие заинтересована ростом продуктивности коров. При сокращении количества коров и увеличении объема производства молока.

Высокопродуктивная корова обеспечивает хозяйство молоком в большом объеме. А расход кормов потребуется в меньшем количестве на каждый литр молока и приплода. Некоторые хозяйства повышают продуктивность коров и уменьшают затраты на единицу молочной продукции с помощью сокращения поголовья коров. Сельскохозяйственным предприятиям занимающимся производством молока лучше содержать одну корову с высоким удоем, нежели несколько с низким удоем молока.[31]

Сельское хозяйство ставит перед собой цель увеличить производство молока при увеличении выхода продукции и уменьшение затрат в расчете на единицу. В современном обществе значительным показателем экономической эффективности производства молока считается уровень его рентабельности. Если себестоимость молока не уменьшится, то даже высокие цены реализации не смогут обеспечить значительного роста эффективности производства. Чем ниже себестоимость, тем больше предприятие получает

прибыли и тем значительнее средства, которыми она располагает, для осуществления расширенного воспроизводства.

Широко применяемый метод при учете затрат при производстве молочной продукции применяется калькулирование себестоимости продукции. Чтобы правильно вычислить себестоимость, предприятие должно точно определить все показатели. Есть множество методов калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства. В хозяйствах чаще всего используется метод калькулирования себестоимости без затрат на побочную продукцию.[24,с.98-100]

Когда исчисляем себестоимость, побочная продукция оценена уже по ранее установленным ценам в хозяйстве, вычитаем его из общей суммы расходов. Сумма оставшаяся после вычитания будет себестоимостью продукции. При исчислении себестоимости в животноводстве 90% затрат относим на произведенное за год молоко, 10 % на приплод.[30,С. 81]

При использовании этого метода калькулирования, оприходуется не все побочные продукции, и это приводит к завышению себестоимости продукции. Нужно сказать, что в разных хозяйствах применяется разная оценка побочной продукции.

Когда распределяем затраты по методу коэффициентов, то исчисляем себестоимость условной продукции и только потом натуральную продукцию. Определение условной продукции осуществляется с помощью коэффициентов.[]

Когда используем метод пропорционального исчисления себестоимости продукции, то расходы распределяются между объектами калькуляции пропорционально выбранной базе. Сюда входят поголовье животных, цена реализации продукции и другие. [25,с.60-61]

Более полную информацию при принятии управленческих решений дает нормативный метод учета затрат. При использовании этого метода отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, отдельно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от норм с

отражением мест их возникновения, причин и виновников, фиксируют изменения норм в результате внедрения организационно-технических мероприятий и показывают влияние этих изменений на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции определяется из суммы затрат по текущим нормам, отклонений от норм и изменений норм.

Таким образом при исчислении себестоимости продукции молочного скотоводства можно использовать несколько методов одновременно. Например, когда исчисляем молоко и приплод в сельскохозяйственных предприятиях можно использовать метод исключения затрат на побочную продукцию, а потом пропорциональный метод. Однако применяемые методы исчисления себестоимости продукции не полностью отвечают требованиям современного общества. Эти методы не рассматривают отдельные направления рыночных отношений. Поэтому необходимо внедрение новых подходов к формированию себестоимости данной продукции.

При использовании метода исключения затрат и пропорционального метода не отражается качество продукции (кислотность молока) и вес теленка при рождении. При исчислении себестоимости молока необходимо пересчитывать на базисное содержание белка, кислотности, а себестоимость одной головы приплода определять по живому весу.[27,с.82-87]

По уровню жирности, питательности качество молока бывает разной. Требования к качеству молока установлены Федеральным законом «Технический регламент на молоко и молочную продукцию».

Из этого документа мы знаем, что молоко делится на три сорта в зависимости от показателей: высший, первый и второй. Качество молока фиксируют в первичных документах. Исходя из этого, используют условно-натуральные показатели: молоко в пересчете на базисную жирность, которая установлена в данной местности.

Выбранный вариант учета нужно зафиксировать в учетной политике. В данном случае в начале года формируется плановая или нормативная себестоимость молока каждого сорта или разной жирности. Или исчисляется

плановая себестоимость условной единицы. А потом эта нормативная оценка условной единицы используется для расчета себестоимости фактически полученного молока.

В случае, когда рассчитана себестоимость для базисной жирности, фактический вес надоенного молока умножается на фактический процент содержащегося в нем жира и делится на базисную жирность.

В течение года собираются реальные затраты на продукцию, а далее применяется распределение между молоком и приплодом, описанное выше. Затем фактическая стоимость молока распределяется по сортам по этой же схеме – пропорционально жирности, в пересчете на условные единицы или другим способом, который закреплен в учетной политике

Объектом калькуляции по животным на выращивании и откорме считается прирост живой массы и живая масса животных, калькуляционная единица которой составляет 1 ц.[29,с.324]

Чтобы вычислить себестоимость 1 ц прироста живой массы молодняка животных, выбракованных из основного стада на откорм, делим сумму расходов на затраты по содержанию этих животных (за вычетом стоимости побочной продукции в принятой оценке) на прирост живой массы. Если в этой группе животных в течение отчетного года изменений не наблюдалось, то прирост живой массы вычисляется разницей между массой животных на конец и начало отчетного года. В прирост живой массы включается прирост массы в отчетном году по павшим животным за период с начала года до момента падежа. Живая масса приплода не включается в прирост живой массы скота, т.к. себестоимость приплода рассчитывается по основному молочному стаду.[28,с. 44-48]

При оценке выбывающего поголовья молодняка животных, взрослого скота на откорме и те которые уже на ферме на конец отчетного периода независимо от времени пребывания на откорме, нужно вычислить фактическую себестоимость живой массы. Потому что на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» поступающее в течение года

поголовье учитывается в разной оценке: приплод - по плановой себестоимости 1 головы независимо от живой массы; купленные животные - по цене приобретения; скот, находящийся на откорме с прошлого года, - по балансовой стоимости, т.е. по фактической себестоимости прошлого года[4]

Таким образом себестоимость продукции является значимым показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства. Здесь отражаются все стороны производственной сферы, накапливаются затраты производственных ресурсов, использованные в деятельности организации. Снижение себестоимости- одна из важных задач любого предприятия, независимо в какой отрасли они ведут свою деятельность. Уровень себестоимости определяет доходы организации и также отражает уровень рентабельности, финансовое состояние предприятия и его платежеспособность, темпы расширенного воспроизводства, уровень закупочных и розничных цен на сельскохозяйственную продукцию. Поиск путей уменьшения себестоимости позволяет многим организациям увеличить конкурентоспособность в современных условиях рыночной экономики, избежать банкротства.[33,с.254]

Калькуляции позволяют принимать более оптимальные управленческие решения, сравнивать фактические затраты с плановыми затратами других организации.

2.ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОФИРМА ВАТАН» АРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Характеристика природных и экономических условий производства

ООО «Агрофирма Ватан» Арского района Республики Татарстан-сельскохозяйственное предприятие молочно-зернового направления. Хозяйство состоит из 6 деревень. Пахотные земли организации распространяются на 6 тыс.гектаров. На ферме хозяйства насчитывается более 1391 голов крупного рогатого скота.

ООО «Агрофирма Ватан» находится в северной части Предкамской зоны Республики Татарстан. Рельеф территории характеризуется слабоволнистой равниной с очень малым уклоном на запад. Для рельефа хозяйства характерно наличие вытянутых с севера и с юга к центральной части широковолнистых водоразделов с протяженными пологими склонами, которые и являются микрорельефом хозяйства. Климат района умеренно-континентальный, среднегодовая температура воздуха +2,1 С.

Продолжительность безморозного периода 126 дней, среднегодовое количество осадков 450 мм. Преобладающее направление метелевых ветров южное и юго-западное, летних- северо-западное и северо-восточное.

О земле Арского района мы не можем заказать, что она имеет очень высокую плодородность. Земля, которая используется организацией на полях хозяйства, содержат не более 2,4% гумуса. Следовательно нужно сказать, что для того чтобы получить большой урожай хозяйству нужно приложить много усилий и ресурсов, чтобы земля плодородна .

Общая земельная площадь ООО «Агрофирмы Ватан» составляет более 7 тысяч гектаров, около 98% которых отведено под пашню. Удаленность от районного центра 50 км. В состав ООО «Агрофирма Ватан» входит 6 деревень :д. Мирзям, д. Каратай, д. Апазово, д. каргалы, д. Пшенгер, д. Хасаншаих. В хозяйстве имеется 3 бригад, 5 ферм. В ООО «Агрофирма Ватан» имеется хорошие производственные и социально-культурные

объекты. Сюда входят школы, дом культуры, детские сады, магазины и другие.

В целом природно-климатические условия землепользования благоприятны для ведения сельскохозяйственного производства.

Для характеристики состояния использования земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ рассмотрим таблицу 2.

Таблица 2 – Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Виды угодий	2013г.		2014 г.		2015 г.		2016 г.		2017г.		В среднем по РТ за 2017г структура
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	
Всего земель	6843	X	6843	X	6725	X	6716	X	6806	X	X
в том числе сельхозугодий	6513	100	6513	100	6395	100	6386	100	6386	100	100
из них: Пашня	5982	91,85	5982	91,85	5864	91,7	5855	91,68	5855	91,68	87,6
Сенокосы	8	0,12	8	0,12	-	-	8	0,13	8	0,13	1,9
Пастбища	523	8,03	523	8,03	-	-	523	8,19	523	8,19	10,2
Процент распаханности	X	91,85	X	91,85	X	91,7	X	91,68	X	91,68	87,6

Из таблицы 2 видно, что наибольший удельный вес в структуре сельхозугодий в ООО «Агрофирма Ватан» занимает площадь пашни 92%, на втором месте площадь пастбищ – 8,2%. На третьем месте площадь сенокосов – 0,13%. В 2015 году площадь сенокосов и пастбищ не использовалась. В

2017 году по структуре земель наибольший удельный вес занимают пашни (91,7 %), что выше среднереспубликанского значения на 4,1 %. Наименьшая площадь отводится сенокосам, и она ниже среднереспубликанского показателя на 1,77%. Процент распаханности за исследуемый период процента меняется незначительно и за 2017 год составляет 91,68 %, что на 4,08 % выше, чем в среднем по республике. Пашня – является более продуктивным видом сельскохозяйственных угодий, который может восстанавливать и не терять плодородие. Следовательно, когда процент распаханности больше, организация может получить больше продукции с каждого гектара сельскохозяйственных угодий. Здесь у ООО «Агрофирма Ватан» насчитывается лучший показатель и организация может обеспечить себе получать больше продукции с каждого гектара земли. Однако не исключено тот факт, что организация может лишиться таких показателей. Этому могут стать различные причины: когда не хватает материальных и трудовых ресурсов, неправильное соотношение между элементами производственного потенциала. Например, рабочая сила есть - техники нет, и наоборот.

Итоги работы сельскохозяйственных организаций во многом зависят от уровня специализации и концентрации производства. Специализация и концентрация организаций сельского хозяйства увеличиваются в результате влияния двух тенденций: во-первых, увеличение общественного разделения труда приводит к узкой специализации предприятия, во-вторых, производство продукции сельского хозяйства нуждается в развитии предприятия многих отраслей.

Главной задачей увеличения развития сельского хозяйства считается углубление специализации. Специализация характеризует производственное направление и отраслевую структуру сельскохозяйственного предприятия. Представляя собой форму общественного разделения труда, она показывает, какие отрасли преобладают на данном предприятии. Наиболее точно уровень

специализации характеризуется удельным весом отраслей в структуре товарной продукции (таблица 3).

Таблица 3 – Структура товарной продукции в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Виды продукции	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.					В среднем за 5 лет	
	2013г.	2014г.	2015 г.	2016 г.	2017г.	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.	Структура, %
Зерно	5952	19819	14277	19544	24984	39882	18,3
Картофель	1404	503	511	6	2	608	0,2
Молоко	47375	59665	66162	79226	79245	142352	65,3
КРС	17656	10317	19292	20330	18206	35105	16,1
ИТОГО	72387	90304	100242	179100	122437	217947	100

Из таблицы 3 видно, что в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ в среднем наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимают: молоко – 65,3 %, зерно – 18,3 %, КРС – 16,1 %. Исходя из расчетов структуры товарной продукции, за четыре года можно определить, что ООО «Агрофирма Ватан» Арского района имеет скотоводческо-молочное направление.

На основе данных таблицы 3, используя формулу, предложенную профессором И.В.Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

$$K_c = 100 / (\sum P_i (2i - 1)), \text{ где}$$

K_c – коэффициент специализации;

P_i – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.

Если в организации уровень специализации составляет до 0,20- это говорит о том, что уровень специализации в данном хозяйстве слабая, от 0,20-0,40 – средняя, от 0,40-0,60 – высокая, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = 100 / (81,4 \cdot (2 \cdot 1 - 1) + 18,3 \cdot (2 \cdot 2 - 1) + 0,2 \cdot (2 \cdot 3 - 1)) = 0,72$$

Из проведенного расчета видно, что величина коэффициента специализации в интервалах от 0,72 свидетельствует о высоком уровне специализации ООО «Агрофирма Ватан».

Важная роль в обеспеченности высоких результатов производства принадлежит средствам производства. Уровень обеспеченности предприятия основными фондами характеризуется показателями фондооснащённости и фондовооружённости. Повышение этих показателей, а также улучшения качества фондов, непосредственно оказывает воздействие на повышение эффективности производства. Рассмотрим данные об этих показателях в таблице 4

Таблица 4 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017г.	В среднем по РТ за 2017 год
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	43980,8	43980,8	67419	82466,1	93796	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	6513	5982	6386	6386	6386	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	229	220	218	204	222	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	675,3	735,2	1055,7	1289,5	1468,8	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	192,1	199,9	309,3	404,2	422,5	2706,4

Из таблицы 4 видно, что показатель фондооснащенности ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ имеет тенденцию увеличения. Так, в 2017 году по сравнению с 2013 годом он увеличился на 793,5 тыс.руб. Показатель фондовооруженности труда ООО «Агрофирма Ватан» также имеет тенденцию к увеличению. Так, в 2017 году по сравнению с 2013 годом он увеличилась на 230,4 тыс. руб, что является в 2,2 раза больше.

Увеличение рассматриваемых показателей произошло за счет увеличения стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения за рассматриваемый период на 46,8 %, уменьшения площади сельскохозяйственных угодий на 2 % и численности работников, занятых в сельскохозяйственном производстве на 4 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год рассматриваемые в таблице 1.3 показатели ниже, так фондооснащенность ООО «Агрофирма Ватан» ниже на 3,4 %, фондовооруженность труда на 15,6 %. Следовательно, ООО «Агрофирма Ватан» имеет более низкие показатели фондообеспеченности.

На увеличение материально-технической базы организации в большинстве случаев влияет обеспеченность предприятия энергетическими ресурсами и техникой. Рассмотрим показатели обеспеченности изучаемого предприятия энергоресурсами (таблица 5).

Таблица 5 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017г.	В среднем по РТ за 2017 г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	1205	8770	8792	8809	9149	6477
Площадь пашни, га	5982	5982	5864	5855	5855	5508
Число среднегодовых работников, чел.	229	220	218	204	222	98
Энергооснащенность, л.с. в расчете на 100 га пашни	20,1	146,6	147,6	150,45	156,3	117,6
Энерговооруженность, л.с. в расчете на 1 работника	5,3	39,9	43,1	43,1	41,2	66,1

Из таблицы 5 видно, что в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда имеют тенденцию увеличения. В 2016 году по сравнению с 2013 годом произошло увеличение указанных показателей соответственно 136,2 л.с. и на 35,9 л.с. Увеличение рассматриваемых показателей произошло за счет увеличения суммы энергетических мощностей, уменьшения площади пашни на 3 % и числа среднегодовых работников на 4 %. По сравнению со

среднереспубликанскими данными за 2017 год в ООО «Агрофирма Ватан» энергооснащенность выше на 24%, а энерговооруженность труда ниже на 37%. Следовательно, изучаемая организация имеет высокие показатели обеспеченности энергетическими ресурсами.

Среди всех факторов, участвующих в сельскохозяйственном производстве особая роль принадлежит труду. Рациональное использование трудовых ресурсов дает возможность увеличения уровня производства продукции сельского хозяйства и его экономической эффективности. Для определения годового запаса труда и уровня его использования в ООО «Агрофирма Ватан» нужно рассчитать показатели таблицы 6

Таблица 6 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ за 2017 год
Среднегодовое число работников, чел.	229	220	218	204	222	106
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	416,8	400,4	396,8	371,3	404	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	546	489	385	382	453	213
Уровень использования запаса труда, %	131	122,1	97	102,9	112,1	110,7

Данные таблицы 6 показывает, что уровень использования запаса труда на предприятии в период с 2013 по 2017 г. имеет тенденцию колебания. Среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве каждый год меняется, и в связи с этим уровень использования запаса труда не имеет определенного уровня. Если сравнить эти показатели со средними данными по республике, видно, что уровень использования запаса труда в 2017 году в ООО «Агрофирма Ватан» выше на 1%.

При полной оценке достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве используется перечень показателей, которые показывают применение основных факторов сельского хозяйства – земли, основных производственных фондов, трудовых ресурсов

и производственных затрат. Расчет показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ показан в таблице 7

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	290,9	232,7	259,6	296,8	238,4	301,7
1 среднегодового работника, тыс.руб	20,6	18,6	25,4	24,7	19,5	49,3
100 руб. основных производственных фондов, руб	2,4	6,2	8,9	10,1	1,3	1,8
100 руб издержек производства, руб	2,1	1,7	2,0	2,1	1,2	2,5
Сумма валового дохода в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб	3927,5	6295,7	6774,7	9033,1	3726,2	2186,7
1 среднегодового работника, тыс. руб	277,8	502,2	661,7	751,4	306,2	357,0
100 руб основных производственных фондов, руб	31,8	168,4	231,7	306,3	21,8	13,3
100 руб издержек производства, руб	28,8	45,8	51,7	62,6	20,1	17,9
Сумма прибыли в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб	431,0	-223,8	1055,5	2052,7	3804,1	746,2
1 среднегодового работника, тыс.руб	30,5	-17,9	103,1	170,8	312,6	121,8
100 руб основных производственных фондов, руб	3,5	-6,0	36,1	69,6	22,2	4,5
100 руб издержек производства, руб	3,2	-1,6	8,0	14,2	20,6	6,1
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	4,9	-2,3	15,3	16,8	18,4	9,7

Из анализа показателей экономической эффективности в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района за 2013-2017 года видно, что финансовый результат в среднем за пять лет значительно ниже в

исследуемом предприятии, чем в среднем по РТ. Уровень стоимости валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни в 2017 году по сравнению с предыдущим годом понизился на 58 тыс.руб. В целом наблюдается не стабильность стоимости валовой продукции. Объем валовой продукции показывает понижение сельскохозяйственного производства.

Все пять лет объем валового дохода был положительный. При рассмотрении этих показателей в динамике 2013-2015 годы можно отметить, что каждый из них варьирует. Величина валового дохода имеет большое значение для развития сельского хозяйства, а значит надо больше внимания уделять увеличению этого показателя.

Таким образом, мы можем утверждать, что хозяйство работает прибыльно, так как показатели суммы прибыли оказались положительными.

Уровень рентабельности в ООО «Агрофирма Ватан» данный факт подтверждает. Максимальный уровень рентабельности был отмечен в 2017 году 18,4%. По сравнению с 2016 годом, он возрос на 4,2%. В среднем за пять лет уровень рентабельности в изучаемом хозяйстве на 15,7% выше среднереспубликанских данных.

Все перечисленные показатели очень важны для оценки эффективности производства. В исследуемом предприятии данные показатели строго рассчитываются и оцениваются.

Таким образом, ООО «Агрофирма Ватан» сельскохозяйственное предприятие молочно-зернового направления. Организация снабжена необходимыми запасами для лучшей жизнедеятельности. Этому свидетельствует уровень рентабельности товарной продукции который составляет 18,4, что на 15,7 % выше среднереспубликанского показателя.

2.2. Анализ финансового состояния

Значимым показателем прибыльного управления финансами предприятий является анализ его финансового состояния. Для того чтобы знать возможности предприятия развивать свою деятельность необходимо проводить анализ его финансового состояния. Финансовое состояние

предприятия зависит от результатов его производственной, коммерческой и финансовой деятельности.[18]

Финансовое состояние организации показывают показатели ликвидности и финансовой устойчивости. Необходимость показа ликвидности баланса важна в условиях экономической не стабильности, а также при ликвидации предприятия вследствие его банкротства. Здесь встает вопрос: достаточно ли у предприятия средств для покрытия его задолженности. Такая же проблема возникает, когда нужно определить, хватает ли у организации средств для расчетов с кредиторами, т.е. способность ликвидировать (погасить) задолженность имеющимися средствами. Анализ ликвидности баланса ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ за 2017 год (тыс.руб.)

АКТИВ	2017 г.		ПАССИВ	2017 г.		Платежный излишек (недостача)	
	На начало периода	На конец периода		На начало периода	На конец периода	На начало период а	На конец период а
Наиболее ликвидные активы (А1)	1234	720	Наиболее срочные обязательства (П1)	38723	55819	-37489	-55099
Быстро реализуем ые активы (А2)	2826	5329	Краткосрочн ые пассивы (П2)	1300	664	1526	4665
Медленно реализуем ые активы (А3)	122588	135836	Долгосрочн ые пассивы (П3)	6071	3053	116517	132783
Трудно реализуем ые активы (А4)	65808	69911	Постоянные пассивы (П4)	146362	152260	-80554	-82349
Баланс	192456	211796	Баланс	192456	211796	X	X

Из таблицы 8 видно, что баланс организации не является абсолютно ликвидным как на начало так и на конец года. У организации ООО «Агрофирма Ватан» платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам на начало и на конец года; по труднореализуемым активам платежный недостаток имеет место и на начало и на конец года.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса. Невыполнение одного из приведенных в таблице 2.8 соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным). [19, с.54-57]

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс является абсолютно ликвидным, потому что все условия выполняются. Это говорит о высокой платежеспособности ООО «Агрофирма Ватан» Арского района.

Таблица 9 – Соотношение активов и пассивов баланса

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ	
	2017 г.	
	На начало года	На конец года
$A1 \geq П1$	1234 < 38723 Условие выполняется	720 < 55819 Условие выполняется
$A2 \geq П2$	2826 > 1300 Условие выполняется	5329 > 664 Условие выполняется
$A3 \geq П3$	122588 > 6071 Условие выполняется	135836 > 3053 Условие выполняется
$A4 \leq П4$	65808 < 146362 Условие выполняется	69911 < 152260 Условие выполняется

Платежеспособность – это способность предприятия выполнять свои обязательства, вытекающие из коммерческих, кредитных и иных операций платежного характера. Платежеспособность в краткосрочной перспективе рассчитывают показатели:

- коэффициент текущей (общей) ликвидности,
- коэффициент быстрой ликвидности или «критической оценки»,
- коэффициент абсолютной ликвидности.

Общий показатель ликвидности отражает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течение предстоящего года. В хозяйстве общий показатель платежеспособности выше уровня нормального предела на конец года в 2 раза. Это свидетельствует о том, что находящиеся у предприятия оборотные активы в целом позволяют погасить краткосрочные и долгосрочные обязательства (таблица 9).

Таблица 10 – Финансовые коэффициенты платежеспособности ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ, за 2017 год

Показатели	Нормальны е ограничени я	2017г.		Изменения за отчетный период
		На начало периода	На конец периода	
Коэффициент платежеспособности(L1)	$L1 \geq 1$	0,96	0,77	0,19
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	$0,2 \leq L2 \leq 0,7$	0,03	0,01	0,02
Коэффициент критической оценки (L3)	$0,7 \leq L3 \leq 0,8$	0,10	0,12	-0,02
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	$1,5 \leq L4 \leq 2$	3,16	2,51	0,65
Коэффициент маневренности функционирующего капитала(L5)	$L5 \rightarrow$	1,45	1,59	-0,14
Доля оборотных средств в активах(L6)	$L6 \geq 0,5$	0,71	0,67	0,04
Коэффициент обеспеченности основными средствами(L7)	$L7 \geq 0,1$	0,64	0,58	0,06

Анализируя таблицу 10 следует сказать что, общий показатель платежеспособности характеризует, хватает ли у организации денег, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года. При помощи этого показателя проводится оценка изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. В ООО «Агрофирма Ватан» этот показатель в конце 2017 года выше на 0,19 по сравнению с началом 2016 года. Это означает то, что ООО «Агрофирма Ватан» может погасить кредиторскую задолженность.

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности можно увидеть, что данный показатель на начало 2017 года составлял 0,03, а к концу года

снизился до 0,01. Это говорит о том, что хозяйство не может погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям.

Коэффициент критической оценки (L_3). Его показатели в начале года равны 0,1, а в конце года 0,1. Эти показатели также не входят в нормальное ограничение.

Коэффициент текущей ликвидности (L_4) в начале 2017 года 3,16 – показатель превышает нормальное ограничение $1,5 \leq L_4 \leq 2$. А в конце года 2,51 – показатель также не входит в ограничение.

На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 11.

Таблица 11 - Показатели финансовой устойчивости ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ за 2017 год.

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
U_1	$U_1 \geq 1,5$	0,33	0,41	-0,08
U_2	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,62	0,57	0,05
U_3	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,76	0,72	0,04
U_4	$U_4 \leq 0,7$	3,03	2,43	0,6
U_5	$U_5 \geq 0,6$	0,72	0,69	0,03

По таблице 11. можно сделать следующие выводы:

U_1 - коэффициент капитализации или плечо финансового рычага. Коэффициент показывает сколько заемных средств организация привлекла на 1 руб. вложенных в активы собственных средств и он на конец года составляет 0,41, что больше на 0,08 по сравнению с началом года.

U_2 – коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования. Показывает какая часть оборотных активов финансируется

за счет собственных средств и он на конец года составляет 0,57, что по сравнению с началом года меньше на 0,05.

U_3 – коэффициент финансовой независимости (автономии). Показывает удельный вес собственных средств к общей сумме источников финансирования и он составляет 0,72 на конец года, что ниже на 0,04 по сравнению с началом года.

U_4 – коэффициент финансирования. Показывает какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств и он составляет 2,43, что ниже на 0,6 по сравнению с началом года.

U_5 – коэффициент финансовой устойчивости. Показывает какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников и он составляет 0,79, что выше на 0,03 по сравнению с началом года.

Основное направление производства ООО «Агрофирма Ватан» Арского района молочное скотоводство. Данная отрасль сельского хозяйства является основополагающей в определении валовой прибыли предприятия. Исследуя производство молока и молочной продукции необходимо в первую очередь определить затраты связанные с производством. Для оценки затрат на производство молока рассмотрим таблицу 12.

Исходя из таблицы 12 мы видим, что основные затраты на производство молока составляют корма.

Таблица 12 - Состав и структура затрат на производство продукции животноводства в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ за 2017 г.

Виды животных	Затраты всего, тыс. руб	в том числе				Содержание основных средств
		оплата труда с отчислениями на социальные нужды	корма	электроэнергия	Нефтепродукты	
Крупный рогатый скот молочного направления: основное стадо молочного скота	90624	36738	31984	72	4659	7786
Животные на выращивании и откорме	38790	8295	25147	65	1353	2 667

Кормление КРС – является самым дорогим процессом при производстве молока, на него в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района 42% затрат, связанных с содержанием. Большинство из используемых кормов собственного производства. ООО «Агрофирма Ватан» на 72% обеспечивает КРС и животных на выращивании и откорме кормами собственного производства.

Количество реализации продукции сельского хозяйства считается важным признаком, определяющих деятельность предприятия. Объем реализации дает возможность хозяйству определить объем использования продукции, уровень ее себестоимости, уровень рентабельности, сумму прибыли, финансовое положение предприятия, его платежеспособность и другие экономические показатели.

Фактором анализа, является продукция скотоводства - молоко, так как именно эта продукция занимает 58,2 % в структуре товарной продукции и определяет специализацию хозяйства.[2] Необходимо сказать, что от реализации этого продукта зависит результаты хозяйства в целом. Анализ необходимо начать с рассмотрения динамики производства и реализации молока. При анализе используем данные за четыре года - с 2014 по 2017 годы. (таблица 13).

Таблица 13 - Динамика производства молока в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ за 2014 – 2017 г.

Годы динамики	Валовое производство молока						
	центнер	Абсолютный прирост		Темп роста, %		Темп прироста, %	
		базисный	цепной	базисный	цепной	базисный	цепной
2014	37136	-	-	100	100	100	100
2015	38414	1278	1278	103,44	103,44	3,44	3,44
2016	39976	2840	1562	107,64	104,06	7,64	4,06
2017	39980	2844	4	107,66	101,23	7,66	1,23

Данные таблицы показывают что, объёма производства молока в ООО «Агрофирма Ватан» каждым годом увеличивается. Так, например, по сравнению с 2016 годом валовое производство молока на предприятие в 2017 году увеличился на 4 центнера. А по сравнению с 2014 годом увеличился на 2844 центнера.

Таким образом ООО «Агрофирма Ватан» уделяет большое внимание на выращивание молочного скотоводства и реализацию молочной продукции. Именно эта деятельность дает ей выходить на новый экономический уровень, получать прибыль и способствует дальнейшей работе организации. Максимальный уровень рентабельности был отмечен в 2017 году 18,4%. По сравнению с 2016 годом, он возрос на 4,2%. В среднем за пять лет уровень рентабельности в изучаемом хозяйстве на 15,7% выше среднереспубликанских данных.

Проведя анализ ликвидности мы сделали вывод о том, что баланс ООО «Агрофирма Ватан» является абсолютно ликвидным, потому что все условия выполняются. Это говорит о её высокой платежеспособности.

ООО «Агрофирма Ватан» на 72% обеспечивает КРС и животных на выращивании и откорме кормами собственного производства. Объем производства молока в организации с каждым годом увеличивается.

2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии

Бухгалтерский учет- это упорядоченная система сбора и регистраций информации об имуществе в денежном выражении, обязательствах организации путем непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

С целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции необходимо организовать ведение бухгалтерского учета и плановой службы. Ответственность за организацию ведения, состояние и

достоверность бухгалтерского учёта, своевременное представление ежегодного отчёта и другой финансовой отчётности в соответствующие органы несёт директор ООО «Агрофирма Ватан» в соответствии с действующим законодательством РФ и уставом общества. Поэтому руководитель должен подобрать квалифицированные кадры, особенно главного бухгалтера, который распределяет обязанности между своими сотрудниками. Каждый работник бухгалтерии ведёт отведенный ему участок учёта.

В бухгалтерии ООО «Агрофирма Ватан» » работают пять бухгалтеров и кассир: главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по механизации и бухгалтер по расчетам. Для каждого работника бухгалтерии в целях разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей составлены должностные инструкции. Они составлены главным бухгалтером и утверждены руководителем предприятия.

Главным бухгалтер ведёт наблюдение за событиями, изучает их сущность и определяет их как экономические явления, составляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность, готовит специальные обзоры. Она несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной бухгалтерской отчетности. Главным бухгалтером разрабатываются технология обработки учетной информации, ее хранение и списание.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в хозяйстве, а также соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни несет руководитель. Он контролирует создание необходимых условий для правильного ведения бухгалтерского учета, выполнения всеми подразделениями и службами, работниками предприятия, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера относительно порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Ответственность за формирование и содержание учетной политики несет руководитель организации, а не главный бухгалтер. В ООО «Агрофирма Ватан» формирует учетную политику главный бухгалтер, а руководитель лишь ее утверждает.

ООО «Агрофирма Ватан» разработан свой План счетов в соответствии с рекомендуемым рабочим планом счетов бухгалтерского учета. На основе типового плана счетов разработан рабочий план счетов.

ООО «Агрофирма Ватан» подлежит обязательному аудиту, но не проводится. Проводится внутренний контроль.

Учет в ООО «Агрофирма Ватан» ведется с применением компьютерной системы обработки данных по программе «1С: Бухгалтерия 8.2». Сведения, содержащиеся в принятых к учету первичных документах, накапливаются и систематизируются в информационной базе данных программы «1С: Бухгалтерия 8.2», самостоятельно настроенной и внедренной предприятием. Данная форма учета повышает контрольное значение учета. Отличительной особенностью этой формы является использование средств сбора и регистрации, накопление в памяти ЭВМ условной постоянной информации для многократного ее использования, позволяет исправлять ошибки на всех стадиях обработки информации. Преимуществом этой формы является то, что информация высвечивается на экране или распечатывается.

Считаю, что в ООО «Агрофирма Ватан» распределение обязанностей между бухгалтерами сформулирована правильно. Бухгалтерам выделен отдельный участок работ и благодаря этому на предприятии получают своевременную, достоверную и полную информацию, которая жизненно необходима для дальнейшего функционирования предприятия.

Таким образом, мы можем сказать что ООО «Агрофирма Ватан» является прибыльным предприятием. В среднем за пять лет объем валового дохода был положительный. Основное направление организации производство продукции молочного скотоводства. И объём молока с каждым годом увеличивается, что способствует увеличению прибыли в продаже.

3. УЧЕТ ЗАТРАТ И ИСЧИСЛЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «АГРОФИРМА ВАТАН» АРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Современное состояние учета затрат продукции молочного скотоводства на предприятии

Первичный учет- это организованная система наблюдения , измерения и регистрации данных о хозяйственных операциях и других фактах хозяйственной деятельности. Правильное введение первичного учета и его своевременность дает качество учетных показателей и их роль в контроле и руководстве финансово-хозяйственной деятельностью предприятия.

Факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, которая имеет юридическую силу, и составляется ответственным исполнителем с другими участниками операции.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не возможно то после совершения операции.[34,с.220.]

При составлении первичных документов обязательно нужно обратить внимание на своевременное и качественное оформление этих документов, своевременная передача в определенные сроки для бухгалтерского учета, и на правильность данных.[36,с.92-99]

В первичном учете в отрасли молочного скотоводства используется большое количество разнообразных документов, на основе их формируются все последующие записи в учете. Можно относить следующие группы документов: документы по учету затрат труда, предметов труда, по учету выхода продукции в соответствие с общей схемой учета затрат и выхода продукции в соответствие с общей схемой учета затрат и выхода продукции животноводства.

В ООО «Агрофирма Ватан» учет животных на выращивании и откорме ведется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402 ФЗ; Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998г. № 34н (с изменениями); Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 02.02.2004г.; Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 06.06.2003г. № 792; Методическими рекомендациями по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 г. №654.

Животноводство с развитым молочным скотоводством в ООО «Агрофирма Ватан» является одним из важнейших деятельности организаций. Об этом свидетельствует специализация предприятия – молочное скотоводство. Соответственно очень важно для организации вести первичный учет своевременно и точно.

В ООО «Агрофирма Ватан» большое внимание отводится правильному документальному оформлению поступления и выбытия животных. Это необходимо для контроля за сохранностью животных и своевременного выявления изменений в весе, стоимости животных. В хозяйстве животные в основном поступают за счет приплода основного стада.

Учет животных на выращивании и откорме в хозяйстве ведется в соответствии с методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях. В организации учет ведется на счёте 11 «Животные на выращивании и откорме», а затраты на выход продукции учитываются на счёте 20.01.2

«Основное производство (животноводство)». Счет 11 активный, по дебету отражают наличие молодняка и скота на откорме на начало года, поступление их в течение года, по кредиту – уменьшение животных.

Все движения животных в хозяйстве: получение приплода, падеж, забой скота и другие оформляются соответствующими первичными документами. Далее рассмотрим их по порядку.

Приплод животных оприходуют на основании Акта на оприходование приплода животных форма № СП-39. Оприходование приплода молодняка животных производится: телят в молочном скотоводстве – по плановой себестоимости головы приплода, телят в мясном скотоводстве – исходя из живой массы при рождении и плановой себестоимости кг живой массы отъемышей. При этом делается следующая проводка:

Дт 11 Кт 20.2 – оприходован приплод животных, прирост живой массы молодняка и животных на откорме.

Затем, эти оформленные акты используются для записей на ферме в Книгу учета движения скота. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию на следующий день после его составления. Экземпляр акта, по которому сделаны записи в Книгу учета движения животных и птицы, в конце месяца также поступает в бухгалтерию вместе с Отчетом о движении скота и птицы на ферме (ф. № СП-51)

Данные актов формы №СП-39 используются в бухгалтерии также для начисления оплаты труда работникам ферм. К данной форме претензий по заполнению не имеются.

Для того чтобы узнать полученный прирост живой массы скота и соответственно его дооценить, необходимо систематическое взвешивание животных. Результаты взвешивания отражают в «Ведомости взвешивании животных» ф. № СП-43. В хозяйстве документ составляют в одном экземпляре. Взвешивание животных производится обычно в конце месяца (25 числа) и заполняется заведующий фермой в день взвешивания животных. В ведомости отражается по учётным группам животных

количество животных, количество голов, их инвентарный номер, вес предыдущий и в день взвешивания, рассчитывается привес или отвес массы животных. Ведомость подписывает руководитель подразделения, зоотехник, лицо, за которым закреплены животные. В целом документ заполняется правильно.

Общие итоги ведомости о массе по соответствующим группам животных используют для составления «Расчета определения прироста живой массы» (ф.№СП-44), и представляют в бухгалтерию одновременно с отчетом о движении скота и птиц на ферме. Применяется для определения фактического привеса массы животных.

Дт 11 Кт 20.2 - получен привес живой массы молодняка.

Перевод животных в другие возрастные группы оформляют составлением акта на перевод животных из группы в группу форма № СП – 47.

Оценка животных на выращивании и откорме по плановой себестоимости в конце года корректируется до уровня фактической после составления расчета себестоимости. Если фактическая себестоимость окажется выше плановой, делаются записи на дооценку, если ниже сторнировочная запись:

Дт 11 Кт 11 – перевод животных из группы в группу;

Дт 08.06 Кт 11, Дт 01.01 Кт 08.06 - перевод животных в основное стадо.

При покупке молодняка у сторонних организаций документом для его оприходования является счет-фактура.

В случаях забоя, падежа, вынужденной прирезки и ликвидации скота по разным причинам в день выбытия животного ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ составляет акт на выбытие животных форма № СП – 54. В этом случае отражается проводкой:

Дт 20.01.3 Кт 11- списана стоимость забитого на мясо взрослого скота после откорма, молодняка животных.

При отправке молодняка животных на заготовительные пункты составляется товарно-транспортная накладная (животные) форма № СП- 32, на основе которой делают запись в учете: Дт 90.2 Кт 11, то есть списывают себестоимость продаваемых животных. ТТН выписывают на каждую партию скота отправленных из хозяйства. К товарно-транспортной накладной прилагается ветеринарное свидетельство. Этот документ выписывают в 4-х экземплярах, если используется привлеченный транспорт то в 5: первый - остается на ферме, остальные три вручаются водителю, из них второй экземпляр передается грузополучателю, а третий и четвертый с отметкой о приеме скота сдаются в бухгалтерию хозяйства. Данный документ выписывают наряду со счет-фактурой в 2 экземплярах.

Ежемесячно составляется «Отчет о движении скота и птицы на ферме» форма №СП – 51. Отчет составляется в 2-х экземплярах. Первый экземпляр остается на ферме, а второй с приложенными к нему первичными документами передается в бухгалтерию. Данный документ отражает весь оборот стада животных за отчетный период.

Данные отчета по основным показателям сверяются с другими документами: показатель «количество кормо-дней» должен соответствовать данным ведомости учета расхода кормов (ф.№СП-20), а количество полученного прироста живой массы животных – данным расчета определения прироста живой массы животных (ф.№СП-44).

В животноводстве получают различные виды продукции. Первичным документом по учету надоя молока является Журнал учета надоя молока (ф.№СП-21) . В изучаемом хозяйстве данный документ ведет заведующий фермой. Записи в журнале делаются ежедневно после каждой дойки по каждой доярке по закрепленной группе обслуживаемых коров. Кроме количества надоенного молока в журнале проставляются данные о жирности, прочие данные о качестве молока. Подчитанные итоги в журнале по вертикали дают сведения о надое молока за день, а итог по горизонтали – о качестве молока, надоенного каждой дояркой за отчетный период.

Журнал учета надоя молока храниться на ферме. Помимо ежедневной подписи доярки, подтверждающий правильность данных о количестве надоенного молока, журнал ежедневно подписывает заведующий фермой и по истечении месяца он сдается в бухгалтерию. Данные о количестве надоенного молока ежедневно из журнала учета надоя молока переносят в Ведомость учета движения молока, которая служит для обобщения данных по движению молока за отчетный месяц.

В ведомость ежедневно на основании данных первичных документов заносятся сведения о поступлении молока и его расходовании по основным каналам: реализовано, передано на переработку, израсходовано на выпойку телят, израсходовано на общественное питание и т.п., выводится итог расхода за день и остаток на конец дня. В ООО «Агрофирма Ватан» все надоенное молоко реализуют на заготовительные пункты. Для учета операций по отправке-приемке молокопродукции на молокозаводы и другие приемные пункты применяется товарно-транспортная накладная на перевозку натурального коровьего молока-сырья. На каждую партию отправленного молока и молочных продуктов выписывают отдельную накладную.

Рассмотрим бухгалтерские записи, которые можно составить на основании отчета о движении скота и приложенных к нему первичных документов:

Таблица 14- Бухгалтерские записи на основании отчета о движении скота и приложенных к нему документов

Дт	Кт	Содержание хозяйственной операции
11.01	60	Оприходован молодняк и откормочное поголовье, приобретенное от поставщиков
11.01	23	На стоимость вспомогательных производств по доставке молодняка животных и откормочное поголовье
11.01	70	Начислено заработная плата работникам, занятым доставкой приобретенных животных

Учет затрат животноводства имеет различия в статьях от отрасли растениеводства. Правильная организация учета затрат уделяет большое

внимание на научно обоснованную классификацию, затраты в свою очередь группируются по видам продукции, месту возникновения их и по видам расходов. Отрасль животноводства имеет свои особенности в организации бухгалтерского учета затрат.

Все субъекты отдельно разрабатывают способы учета и приемы затрат для производства продукции молочного скотоводства, в зависимости от особенностей производства. На размер прибыли и рентабельности хозяйства влияет в первую очередь качество выпускаемой продукции и ее себестоимость. С учетом этого в кооперативе создается система контроля производственных затрат.

При эффективной системе контроля затрат снижаются затраты на производство продукции молока, мяса и других продуктов данной области, то производители получают экономическую выгоду, так как расширяется производство и на этой основе повышается уровень обеспеченности населения данными продуктами.

Формирование себестоимости влияет на эффективное производство продукции животноводства, существуют следующие причины:

1) затраты на производство продукции животноводства являются важнейшим элементом определения справедливой и конкурентоспособной цены;

2) сумма себестоимости необходима для расчета конечных сальдо калькуляционных счетов.

3) себестоимость продукции является основным фактором, которая влияет на финансово-хозяйственные результаты деятельности предприятия.

В ООО «Агрофирма Ватан» используется метод калькулирования себестоимости скотоводства без затрат на побочную продукцию. При исчислении себестоимости побочная продукция (навоз), оцененная по заранее установленным в хозяйстве ценам, вычитается из общей суммы затрат, а оставшаяся сумма составляет себестоимость основной продукции. Распределение затрат на содержание молочного стада между двумя

основными видами продукции в молочном скотоводстве — молоком и приплодом — осуществляется в соответствии с обменной энергией кормов. На молоко приходится 90 % от затрат на содержание молочного стада (за вычетом побочной продукции — навоза), а на приплод — 10%. Применяя данный метод калькулирования на практике, как правило, не вся побочная продукция приходится, и в результате искусственно завышается себестоимость основной продукции.

Себестоимость 1 ц молока исчисляют делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость 1 головы приплода - делением затрат, отнесенных на него, на полученное количество приплода

Например общая сумма затрат на производство за год составили 92624 тыс. руб. При этом за год было получено 39980 центнеров молока и 1114 голов приплода. Себестоимость побочной продукции составила 739 тыс.руб.

Сначала определим себестоимость побочной продукции:

$$92624 \text{ тыс.руб.} - 739 \text{ тыс.руб.} = 91885 \text{ тыс.руб}$$

Затем распределяем затраты на молоко и приплод(в пропорции 90% и 10%)

$$91885 \text{ тыс. руб.} \times 90\% = 82696,5 \text{ тыс. руб}$$

$$91885 \text{ тыс. руб.} \times 10\% = 9188,5 \text{ тыс. руб.}$$

Себестоимость 1 головы приплода:

$$9188,5 \text{ тыс. руб.} \div 1114 \text{ гол} = 8248,2 \text{ руб}$$

Себестоимость 1 центнера молока:

$$82696,5 \text{ тыс. руб.} \div 39980 \text{ ц} = 2068,44 \text{ руб.}$$

На сумму превышения фактической себестоимости продукции над ее плановой (нормативной) себестоимостью составляется дополнительная запись. Если фактическая себестоимость ниже плановой (нормативной), калькуляционная разница списывается способом «красное сторно».

Списание разницы между фактической и плановой (нормативной) себестоимостью продукции животноводства осуществляется с помощью

специального расчета. Сначала определяется общая сумма калькуляционной разницы и ее величина в расчете на один центнер продукции. Умножая величину отклонений в расчете на один центнер продукции на массу продукции по направлениям ее использования, определяют сумму отклонений, списываемых на соответствующие счета.

Затраты в бухгалтерском учете производство животноводческой отрасли, может классифицироваться по экономическим элементам, по периодичности возникновения, по способам включения в себестоимость продукции, по комплексности, по объектам учета и калькулирования.

Для контроля затрат применяют такие группы:

- по экономическим элементам;
- по калькуляционным статьям

Эти группы применяются хозяйствами при составлении смет бюджетов, затрат на производство по предприятию, цехам, другим подразделениям и объектам управления затратами. Затраты в животноводческой отрасли, которые включены в себестоимость произведенной продукции, основываются по элементам, предусмотренным ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Для точного определения затрат, необходимо правильно определить состав и структуру экономической себестоимости продукции. Таким образом, содержание себестоимости выражают как возмещение потраченных средств производства. Необходимо сказать, что основным фактором является- себестоимость, воздействующая на формирование финансового результата организации. А значит, учет затрат отражает точную себестоимость продукции животноводства, включая в себя все категории затрат в калькуляцию. Своевременный учет имеет важное значение, когда определяют себестоимость продукции животноводства.

В учете затрат отрасли животноводства применяется множество документов. При исчислении себестоимости продукции, которые оформлены

в соответствии с установленным порядком также используется разнообразное количество документов.

Для управления затратами правильно определяют объект учета и его способы. По объектам учета затрат в области животноводства выделяются в пределах отраслей отдельные виды и группы скота. Общую сумму затрат по отдельным объектам учета определяют, путем складывания прямых затрат и затрат распределенных в конце отчетного периода.

В молочном скотоводстве, исчисляют прирост живой массы и другой продукции, но кроме того исчисляют себестоимость живой массы, по которой оцениваются выбывшие животные (проданные, переведенные в основное стадо) и оставшиеся на конец года. Базой для контроля затрат служит бухгалтерский учет затрат и выпуска готовой продукции животноводства.

На практике предприятия в отрасли сельского хозяйства применяют позаказный метод производственного учета, когда продукция носит характер отдельных заказов. По определенному заказу определяют прямые затраты на производство, они выступают признаками аналитических счетов по учету затрат, между которыми периодически распределяются косвенные расходы. Последовательно все заказы собирают по этому заказу на аналитических счетах. Все затраты отчетного года в животноводстве включаются в состав себестоимости продукции текущего года.

Расходы отрасли животноводства учитывают в ООО «Агрофирма Ватан» на калькуляционном операционном счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство», в дебете которого отражаются затраты, а в кредите – выход продукта.

Объектами учета расходов по данному субсчету становится крупный рогатый молочный скот – основное стадо молочного скота (коровы и быки-производители).

Учет расходов на аналитических счетах по сч. 20 «Основное производство»; субсчет 2 «Животноводство» проводят по такой номенклатуре статей расходов.

Таблица 15 - Номенклатура элементов и калькуляционных статей производственных затрат в молочном скотоводстве в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ

№	Статьи затрат
1.	Материальные ресурсы, используемые в производстве, в том числе:
	1.1. Средства защиты животных
	1.2. Корма: в том числе: а) приобретенные и собственного производства прошлых лет б) собственного производства текущего года
	1.3. Нефтепродукты
	1.4. Топливо и энергия на технологические цели
	1.5. Работы и услуги сторонних организаций
2.	Оплата труда
3.	Отчисления на социальные нужды
4.	Содержание основных средств, в том числе: а) амортизация б) ремонт и техническое обслуживание основных средств
5.	Работы и услуги вспомогательных производств
6.	Прочие затраты
7.	Общепроизводственные расходы
8.	Общехозяйственные расходы
	Всего выход продукции: а) молоко, ц. б) приплод, гол.
	Себестоимость: а) 1 ц. молока б) 1 гол.приплода

Расходы по перечисленным статьям в случае их появления оформляются соответствующей первичной документацией.

В статье "Средства для защиты животных" отражается расход на эту учетную группу животных биопрепаратов, дезинфицирующих средств, медикаментов. Расход их оформляется накладными внутрихозяйственного назначения, лимитно-заборными ведомостями и прочими документами.

По статье "Корма" учитывается расход покупных кормов и собственного производства на содержание этого вида (группы) скота. Они учитываются в отдельном регистре-журнале по учету расхода кормов (форма N 303-АПК).

Расходы корма по данной статье отражаются в их балансовой оценке: те, которые перешли с прошлого года – по их фактической себестоимости; те, которые произведены в текущем году – по их плановой себестоимости с проведением корректировки в конце года до фактической; приобретенных – по цене приобретения, включая затраты за поставки в предприятие.

В статье "Нефтепродукты" отражается стоимость смазочных материалов и горючего, израсходованных на исполнение технологических и транспортных работ касательно обслуживания производства в животноводстве .

В статье "Топливо и энергия на технологические цели" учитывается расход энергии и топлива на технологические цели.

В статье «Работы и услуги других организаций» отражаются расходы на оплату за услуги производственного характера по исполнению отдельных операций технологического направления в животноводстве. Расходы по этой статье отражают на основании актов приема-передачи оказанных услуг и выполненных работ и счетов-фактур.

В статье "Оплата труда" учитывается основная и дополнительная оплата труда работников животноводства, непосредственно занятых на обслуживании этого вида либо группы животных: скотников, доярок, бригадиров, телятниц, подменных рабочих и др. Сюда включается оплата труда по тарифным ставкам, премии и доплаты за продукцию, доплату за совмещение профессий, за сохранение поголовья и др.

С целью учета расходов труда и оплаты его используют различные документы, применяемые и в прочих отраслях, подразделениях сельскохозяйственных предприятий (Табель по учету расходования рабочего времени и др.) и документацию, применяемую лишь в животноводстве, к которой относится, прежде всего, Расчеты по начислению оплаты труда

сотрудникам животноводства (форма N 135-АПК). Этот документ предназначается для расчета оплаты за труд в отрасли животноводства, отталкиваясь от объемов исполненных работ, на которые устанавливаются сдельные расценки.

Информация по Расчету начисления оплаты за работу сотрудникам животноводства переносится ежемесячно в Расчетно-платежную ведомость (форма N Т-49), а также в Накопительную ведомость учета расходов в животноводстве (форма N 301-АПК).

В статью "Отчисления на социальные нужды" включаются обязательные отчисления в Фонд социального страхования, в Пенсионный фонд, на обязательное медицинское страхование и в Фонд занятости населения. Отчисления на социальные нужды производятся по установленным законодательством нормам от расходов на оплату труда, включаемых в себестоимость продукции (кроме тех видов оплаты, на которые страховые взносы не начисляются).

Статья "Содержание основных средств" предназначена для учета на ней амортизационных отчислений, расходов (отчислений) для ремонта и прочих расходов на содержание основных средств, применяемых в этой отрасли животноводства (доильные установки, здания, прочие основные средства). С целью отражения расходов по данной статье применяются накопительные, расчетные, а также сводные документы - это Ведомость по расчету износа (амортизации) и перечислений на ремонтный фонд по основным средствам (форма N 48-АПК); Ведомость по начислению износа (амортизации) и перечислений на ремонтный фонд (без автотранспорта) (форма N 49-АПК); Ведомость по распределению амортизации (износа), перечислений на ремонтный фонд и прочих распределяемых расходов (форма N 74-АПК); Накопительная ведомость по учету расходов (форма N 301-АПК), документация по учету расходов по ремонту основных средств.

Статья "Работы и услуги вспомогательных производств" выделена для учета исполненных в животноводстве услуг и работ вспомогательных

производств. По каждому из видов услуг и работ показывают их стоимость и количество (на протяжении года – плановая, с доведением к концу этого года до фактической).

В статье "Налоги, сборы и другие платежи" учитываются:

- сборы, налоги и прочие платежи
- платежи по обязательным разновидностям страхования (страхование имущества юрлиц, грузов, риска невозврата кредитов), прочие финансовые расходы.

В статье "Прочие затраты" отражаются расходы, связанные непосредственно с производством продукта, которые не относятся ни к одной из выше указанных статей.

В статье "Потери от падежа животных" учитываются потери от гибели молодых животных, также скота на откорме (кроме тех потерь, которые подлежат взысканию с виновных, а также потерь из-за стихийных бедствий).

Чтобы оформить падеж животных, используют Акты на выбытие птицы и животных (прирезка, забой, падеж) (форма. N 54).

В статье "Общепроизводственные расходы" отражаются общепроизводственные затраты в фермах и бригадах предприятия.

К общепроизводственным затратам относятся: расходы по оплате труда, перечисления на социальные нужды сотрудников управленческого аппарата в подразделениях, амортизационные перечисления, расходы на ремонт и содержание основных средств с общепроизводственным назначением, расходы на технику безопасности и охрану труда, применение инвентаря и принадлежностей, затраты на транспортное обслуживание проводимых работ.

В статье "Общехозяйственные расходы" учитываются расходы, касающиеся управления производства в целом по предприятию как по имущественно-финансовому комплексу: затраты по оплате труда, перечисления на социальные потребности административно-управленческого персонала; затраты на служебные разъезды и командировки; почтово-

телефонные, типографские, канцелярские затраты; расходы на амортизационные отчисления и ремонт основных средств с общехозяйственным назначением; затраты на противопожарные мероприятия; на технику безопасности, охрану труда и прочие.

Необходимо четко соблюдать принципы разделения расходов по статьям учета, поскольку такая сгруппированная информация важна для сводных регистров учета, а дальнейшее ее обобщение должно иметь четкий свод данных.

Синтетический учет расходов по молочному стаду проводится на калькуляционном счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство». На Дт субсчета 2 на протяжении года отражаются все прямые расходы по животноводству.

В процессе рассмотрения корреспонденции счетов по счету 20, субсчет 2 «Животноводство» необходимо помнить о том, что на данный счет относят падеж животных, который учитывается на счете 11 (кроме того падежа, который произошел по вине материально-ответственных работников, а также из-за стихийных бедствий).

Падеж скота на откорме и выращивании списывается по Кт счета 11 на Дт счета 94, а после этого с Кт счета 94 на Дт счета 20/2. В результате по субсчету 20/2 наблюдается увеличение суммы расходов, то есть, себестоимость откармливаемого и выращиваемого поголовья, соответственно, увеличивается.

Рассмотрев первичный учет затрат и выхода продукции молочного скотоводства в ООО «Агрофирма Ватан» можно сделать вывод, что в основном учет ведется правильно, согласно общепринятым правилам, но имеет свои недостатки. Например основные из них:

- нет графика документооборота;
- в самих первичных документах имеются ошибки, не проставлены многие реквизиты (подписи, даты и др.), т.е. такие документы не имеют юридической силы и к учету приниматься не должны;

– в учетную политику не внесены изменения законодательства по бухгалтерскому и налоговому учету, часто используется учетная политика, принятая несколько лет назад и другие недостатки.

-некоторые документы ведутся вручную, несмотря на то, что автоматизация на предприятии уже давно;

- документы не подписываются руководителями, не подшиваются в папки

-хотелось бы возобновить должностную инструкцию по бухгалтерам, чтобы отвечали за свои действия.

3.2. Система управленческого учета затрат на производство молочного скотоводства

В ООО «Агрофирма Ватан» управленческий учет не ведется. И поэтому для наиболее эффективной работы хозяйства мы предлагаем внедрить систему управленческого учета. В ходе этой работы анализируется организационная структура предприятия, эффективность системы управления и бизнес-процессов, информационного обеспечения, оперативность и качество финансово-хозяйственного учета, соответствие деятельности подразделений заданной стратегии. В результате формируется предварительное представление об общей потребности в управленческой отчетности и источниках данных для ее подготовки.

В постановке управленческого учета можно выделить следующие этапы:

- выбор концепции организации управленческого учета;
- разработка состава управленческой отчетности, формирование требований к ее формату и содержанию;
- определение принципов оценки и отражения в учете активов, обязательств, доходов и расходов, а также учета затрат и калькулирования себестоимости;
- разработка управленческого плана счетов и принципов отражения хозяйственных операций;
- разработка классификаторов;

– формирование карты соответствия счетов бухгалтерского и управленческого учета.

Общие потребности в управленческой информации, выявленные на этапе бизнес-диагностики, следует детализировать: определить формат представления данных, требования к содержанию и срокам подготовки отчетов. Организовать качественные управленческие отчеты можно, если придерживаться следующих принципов: понятность; краткость (в отчете не должно быть излишней информации); оперативность; сопоставимость данных; адресность. Отчеты могут формироваться как в определенные сроки (регламентные, регулярные), так и под конкретный запрос (нерегламентные, разовые). Чаще всего создаются управленческие отчеты о доходах и расходах, о движении денежных средств, об изменении капитала, по продажам, о дебиторской и кредиторской задолженности, по проекту, а также управленческий баланс.

Прежде всего, следует понять, какие управленческие отчеты создаются на предприятии, насколько они удобны, понятны и вообще нужны. Часто на этой стадии выявляется избыточное количество отчетов, их дублирование, неактуальность. Особенно это характерно для организации, в которых нет регламентированного документооборота. Руководители ведь могут даже и не знать о том, что их сотрудники вынуждены тратить время на копирование данных из одной системы учета в другие или на повторение работы коллег. По итогам анализа пересматриваются требования к управленческой отчетности. Вероятно, потребуется уточнить у каждого потребителя информации, действительно ли тот или иной отчет необходим для его работы. Пересмотренные отчетные формы нужно утвердить у руководителей подразделений и, не откладывая, разработать четкие инструкции по их заполнению. Конечно, все это потребует существенных временных затрат, но усилия будут оправданы повышением эффективности работы сотрудников (благодаря исключению лишних и повторяющихся отчетов). Наличие

понятных требований позволит избежать «непроизвольного» возникновения ненужных отчетов и в дальнейшем.

Таким образом, применение системы управления целевой себестоимости предусматривает внесение изменений и постепенное совершенствование производственных процессов, обеспечивают рост получаемой прибыли, позволяет объединить бухгалтерский и управленческий учет в единый процесс.

3.3. Совершенствование учета затрат и калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства

Учет затрат в организации является важным составляющим при определении эффективности работы предприятия.

Российскими организациями используются следующие методы учета затрат:

- попроцессный метод;
- попередельный метод;
- позаказный метод;
- нормативный метод

Мировыми организациями используются несколько иные методы:

- стандарт- костинг;
- директ-костинг;
- метод just in time
- ABC- костинг
- таргет костинг

Себестоимость продукции в ООО «Агрофирма Ватан» исчисляют классическим способом, то есть, ведется учет по полной себестоимости. В таком случае в себестоимость включены все расходы, касающиеся производства и реализации продукта, независимо от деления их на переменные и постоянные, косвенные и прямые. То есть, наблюдается добавление к себестоимости продукции расходов, не касающихся ее производства; потеря индивидуальности объектами калькуляции ввиду

применения общих баз распределения в ходе списания косвенных затрат; невозможность осуществления анализа, планирования и контроля расходов из-за невнимательности к характеру поведения расходов в зависимости от объемов производства.

Следовательно, учетом полной себестоимости нельзя получить всех сведений, необходимых для того, чтобы результативно управлять расходами. Для усовершенствования этого мы предлагаем использовать «директ-костинг» – это учет ограниченной себестоимости.

Суть подобного подхода заключена в том, что планирование и учет себестоимости проводится лишь по части переменных расходов. Расходы постоянного характера не используются в калькуляции, а периодически их списывают на финансовые результаты в определенном отчетном периоде. В западных странах расходы постоянного характера списывают на 99 счет «Прибыль убыток». На предприятиях в РФ, где применяется «директ-костинг», списание их производится на счет 91 «Прочие расходы и доходы».

Себестоимость, посчитанная по системе «директ-костинг», обычно меньше, чем после учета по полной себестоимости. Подобное происходит потому, что в процессе учета сокращенной себестоимости не включаются постоянные расходы. Но в целом это не отразится на росте прибыли, поскольку постоянные расходы сразу списывают на финансовые результаты. Исчисление себестоимости молока по методу «директ-костинг» приведем в таблице 16.

Таблица 16- Исчисление себестоимости молока ООО «Агрофирма Ватан» по системе «директ-костинг»

№	Показатели	Сумма,тыс.руб
1	Переменные затраты	85649
2	Стоимость побочной продукции,руб	739
3	Затраты для исчисления себестоимости,руб	84910
4	Затраты на молоко,руб	78117
5	Физическая масса молока	39980
6	Себестоимость 1 ц молока,руб	1,95

Таким образом, из таблицы 16 видно, что себестоимость 1 ц молока в ООО «Агрофирма Ватан» составляет 1950 рублей.

Ранее в разделе 3.1 был приведен пример расчета себестоимости продукции животноводства по методу списания затрат на побочную продукцию. Если же сравнить эти два метода, то можно заметить, что при применении метода «Директ-костинг» себестоимость молока ниже (1950 руб.), ежели по методу списания затрат на побочную продукцию (2068,44 руб). это объясняется тем, что при методе «директ-костинг» мы не включаем постоянные расходы.

При использовании системы «директ-костинг» можно:

1. определить взаимосвязь между объемом производства и затратами, следовательно это дает возможность определить себестоимость или различных видов расходов при изменении предпринимательской деятельности;
2. определили нижние границы цены продукции;
3. произвести контроль за постоянными затратами;
4. в результате резко сократившегося числа затрат существенно упрощается нормирование, планирование, учет и контроль;
5. исключается трудоемкая работа по распределению косвенных расходов.

Второе направление совершенствования мы предлагаем изменить калькуляционный лист, который используется организациями для исчисления фактической себестоимости. А при исчислении фактической себестоимости животноводства используется форма №-802 АПК. Она состоит из двух сторон: лицевая сторона и оборотная сторона. Нашей задачей является упростить введение калькуляционного листа.

Таким образом, посоветовавшись с главным бухгалтером, рядовыми бухгалтерами и экономистом организации, чтобы хозяйству было удобнее вести учет мы предлагаем вместо разделов «Незавершенное производство на начало отчетного периода» и «Незавершенное производство на конец

отчетного периода» оставить раздел «Сумма затрат на производство за год» (Приложение 1)

Третье направление совершенствования мы предлагаем улучшить контроль функции первичного учета, унификации форм документов, не допустить дублирования информации в разных документах, в которых отражаются объем и условия их предоставления. Например, в счетах фактуры, где взимается материалы на ремонт фермы, нужно показать определенный объект (откорму крупного рогатого скота, молочного стада)

Четвертое направление совершенствования в ООО «Агрофирма Ватан» является внесение бюджетирования. Если хозяйство хочет быть лучшим в конкурентной борьбе, то должен иметь стратегический план. Здесь рассматриваются не статистические данные и их прогнозы на будущее, а показывают то, как видят свою организацию в будущем. Этот план рассчитывается на десятилетия вперед. Только так руководитель сможет принять правильное решение, чтобы его хозяйство двигалась вперед. ООО «Агрофирма Ватан» - большая организация, где руководитель должен тщательно планировать деятельность для достижения высоких результатов. И благодаря бюджетированию ООО «Агрофирма Ватан» научился бы лучше управлять издержками, молочным производством и принимать решения для реализации определенных задач.

Пятое направление совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости молока обосновывается из того, что коровы в разные периоды дают молоко и потребляют продукты в разных пропорциях. Это приводит к применению новых технологии содержания и ухода за коровами по физиологическим группам, в результате чего будет индивидуализирован рацион коров, для регулирования количества и качества молока. Нужно сказать, что это предложение не включает в себя много материальных расходов. Согласно рекомендациям ФГУП «ГВЦ Министерства сельского хозяйства России» дойное стадо можно разделить по трем критериям:

количество дней после отела, суточный надой и упитанность коровы по шкале. Более наглядно рассмотрим их в таблице 17.

Таблица номер 17 - Разделение дойного стада коров на группы по критериям

Номер группы	Число дней после отела	Суточный удой на голову, кг.	Упитанность, баллы
1	0-100	Более 24	3,5-2,5
2	101-200	24-16	2,5-3,0
3	201-305	16-8	3,0-3,75
4	306-345	-	3,0-3,75
5	346-365	-	3,0-3,75

Для ООО «Агрофирма Ватан» использование этого метода дает возможность повысить продуктивность коров, контролировать здоровье коров, сэкономить корма при сухом климате, рождению более здорового приплода. Для финансового и управленческого учета, содержание коров по физиологическим группам предусматривает ведение учета расходов и калькулирования себестоимости по каждой физиологической группе в отдельности: в первых трех группах объектом калькулирования будет являться центнер получаемого молока, а в четвертой – пятой группе – приплод молодняка. В связи с различными условиями содержания коров в группах, в особенности разного рациона кормов, намечается формирование разнообразной себестоимости центнера молока в группах. А что касается накладных расходов, то они должны распределяться либо в разрезе физиологических групп, либо между конечными объектами калькулирования.

В данном разделе выпускной квалификационной работы мы рассмотрели пути совершенствования учета продукции молочного скотоводства в ООО «Агрофирма Ватан».

Таким образом, в качестве путей совершенствования мы предлагаем следующее:

1. Стандартизовать первичную учетную документацию;

2. Ввести процесс бюджетирования в виде составление разнообразных бюджетов;
3. Внедрить новую технологию содержания коров по физиологическим группам;
4. При исчислении себестоимости продукции молочного скотоводства применить метод «директ-костинг»
5. Упрощение калькуляционного листа

Применение этих методов дает возможность хозяйству более упрощенный и действенный способ исчисления себестоимости молока и введения учета и при этом дает возможность экономить на затратах.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В сельском хозяйстве себестоимость- это важнейший показатель экономической эффективности предприятия. В нем синтезируются все стороны хозяйственной деятельности, накапливаются результаты ресурсов, которые применялись при производстве.

Отдельно стоит отметить какую важную роль играет производства молока в сельскохозяйственной организаций, так как дает возможность получения прибыли и снижает риск банкротства.

Целью выпускной квалифицированной работы было изучение состояния учета затрат на производство и анализа себестоимости продукции молочного скотоводства в ООО «Агрофирма Ватан» Арского района РТ.

ООО «Агрофирма Ватан» осуществляет свою деятельность в целях получения прибыли, производя продукцию растениеводства в сочетании с животноводством (смешанное сельское хозяйство), производство готовых кормов и их составляющих животных, содержащихся на фермах, предоставление услуг по монтажу, ремонту и техническому обслуживанию машин для сельского хозяйства, включая колесные хозяйства, и лесного хозяйства.

В основном хозяйство наделен ресурсами, которые нужны для развития предприятия. Такой вывод можно сказать рассмотрев уровень рентабельности товарной продукции который составляет 36,0%, что на 23,7 пункта выше среднереспубликанского показателя. Анализ результатов финансового показателя свидетельствует о финансовой устойчивости общества и об отсутствии зависимости от заемных средств.

В первичном учете в отрасли животноводства используется большое количество разнообразных документов, на основании которых производятся все последующие записи в учете. Регистрами, в которых обобщают данные первичных документов о затратах и выходе продукции в животноводстве, на исследуемом предприятии являются соответствующие аналитические и сводные ведомости по учету затрат.

В целом бухгалтерский учет в ООО «Агрофирма Ватан» автоматизирован. Предприятие находится на специальном режиме налогообложения – уплачивает ЕСХН.

Основными задачами учета затрат на производство и анализа себестоимости продукции молочного скотоводства в ООО «Агрофирма Ватан» являются:

- экономически обоснованные разграничения затрат по группам скота;
- точное распределение этих затрат по экономически однородным статьям, из которых складывается себестоимость производимой продукции;
- учет ассортимента и качества произведенной продукции,
- контроль за использованием ресурсов на производство молока, за выполнением плана по себестоимости.

Данные бухгалтерии по учету затрат на производство продукции скотоводства осуществляется в соответствии с требованиями нормативных документов; Затраты на производство в ООО «Агрофирма Ватан» фиксируются в бухгалтерских регистрах своевременно. Однако, в хозяйстве очень часто не соблюдается требования к заполнению реквизитов первичных документов. Имеются случаи математических ошибок при расчетах и неверные записи бухгалтерских проводок, что также усложняет учет и ведет к искажению информационных показателей для составления отчетной документации.

В ООО «Агрофирма Ватан» для совершенствования учета затрат на производство и анализа себестоимости продукции молочного скотоводства необходимо выполнить следующее:

- следует разделить бухгалтерский учет на финансовый и управленческий, так как в организации управленческий учет почти не рассматривается. Здесь анализируется организационная структура предприятия, эффективность системы управления и бизнес-процессов, информационного обеспечения, оперативность и качество финансово-хозяйственного учета, соответствие деятельности подразделений заданной

стратегии.

- в хозяйстве используются различные формы первичных документов. Необходимо улучшить контроль функции первичного учета, унификации форм документов, не допустить дублирования информации в разных документах, в которых отражаются объем и условия их предоставления. Также немало важно корректное и своевременное оформление документов и недопущение ошибок и нарушений законодательства;

- внесение бюджетирования. Если хозяйство хочет быть лучшим в конкурентной среде, то должен иметь стратегический план. Здесь рассматриваются не статистические данные и их прогнозы на будущее, а показывают то, как видят свою организацию в будущем. И тем самым дает возможность эффективному введению хозяйства

- применить новую технологию содержания коров по физиологическим группам;

Сельское хозяйство имеет специфические технологические особенности производства, обусловленные сезонностью и длительностью производственного цикла. В этой связи применение элементов системы «директ-костинг» позволит преобразовать производственный учет деятельности внутрихозяйственных подразделений в определенную систему хозяйствования, обеспечивающую предупреждение и своевременное устранение негативных отклонений в формировании затрат.

Так же мы предлагаем, с целью упрощения калкуляционного листа, вместо разделов «Незавершенное производство на начало отчетного периода» и «Незавершенное производство на конец отчетного периода» оставить раздел «Сумма затрат на производство за год»

Таким образом из проведенного анализа реализации молока и исчисления его себестоимости ООО «Агрофирма Ватан» можно сделать следующие выводы:

- себестоимость продукции является доминирующим в системе показателей, характеризующих эффективность деятельности отдельного хозяйствующего субъекта;

- современный уровень теоретической разработки методики анализа себестоимости продукции, в частности животноводства, достаточно высок. Методика анализа основана не только на традиционных способах.

Таким образом, в современных условиях хозяйствования, для эффективного и бесперебойного производственного процесса предприятие постоянно должно совершенствоваться и приспосабливаться к меняющимся условиям ведения хозяйственной деятельности, а на современном этапе экономического развития учитывать и требования МСФО.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) "О бухгалтерском учете"
2. Федеральный закон от 24.07.2002 N 101-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об обороте земель сельскохозяйственного назначения" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017)
3. "Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017)4. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1 и 2): [Федер. закон: принят Гос.Думой 21 октября 1994 года, одобрен Советом Федерации, введен приказом Президента Российской Федерации от 30 ноября 1994 года № 52-ФЗ]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/10164072/>
- 4.Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (с изм. и доп. от 08.11.2010 г.)
5. Налоговый кодекс Российской Федерации: [Федер. закон: принят Гос.Думой 16 июля 1998 г.]. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/10900200/>
6. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Утвержденных Министерством сельского хозяйства РФ от 6 июня 2003 г. № 792
7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) (в ред. от 06.04.2015).
8. Белов А.А., Белов А.Н. Бухгалтерский учет. Теория и практика: Учебное пособие. – М.: Книжный мир, 2015. - 748 с.
9. Богаченко В.М., Кириллова И.А. Бухгалтерский учет: Учебник/ Богаченко В.М., Кириллова И.А.. – изд. 6-е, перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2016

10. Бухгалтерский учет в организациях / Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н.. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 720 с.
11. Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве.-М.:ЭКСМО, 2017-78-81с.
12. Вахрушина М.А., Рассказова-Николаева С.А., Сидорова М.И. Управленческий учет-1: Учебное пособие по Программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Базовый курс. – М.: Издательский дом БИНФА, 2016.-С.376
13. Волкова О.Н. Управленческий учет.-М.: Проспект,2017-С.91
14. Горелова М.Ю. Управленческий учет. Методы калькулирования себестоимости // Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97». -2016.-с. 58-61
15. Гузаирова А.М. Использование в управленческом учете информации формируемой в системе бухгалтерского финансового учета // В сборнике: Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях обеспечения экономической безопасности Сборник научных трудов. 2017. 28-32
16. Гузаирова А.М.
17. Гаузаирова А.М.
18. Ермакова Н.А. Организация учета в системе «директ–костинг» // Современный бухучет. – 2015. -№6
19. Ивашкевич В.Б., Н.А. Ермакова. Калькулирование полной себестоимости продукции в международной практике учета // Бухгалтерский учет. – 2016. - № 18. - С. 54 – 57.
20. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 352 с.
21. Камилова Э.Р. Методический инструментарий аудита человеческих ресурсов // В сборнике: Традиционная и инновационная наука: история, современное состояние, перспективы Сборник статей Международной

научно-практической конференции. Ответственный редактор: Сукиасян Асатур Альбертович. 2015. С. 162-165.

22. Камилова Э.Р., Закирова В.В., Гирфанов С.Ф. Инновационный социальный капитал сельскохозяйственного предприятия // В сборнике: Профессия бухгалтера - важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством сборник научных трудов по материалам III Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П. Петрова. 2015. С. 49-50.

23. Камилова Э.Р. Формат социальной отчетности сельскохозяйственной организации // Современные аспекты экономики. 2015. № 3 (211). С. 114-117.

24. Камилова Э.Р. принципы формирования системы внутренней управленческой отчетности // В сборнике: Роль и место информационных технологий в современной науке сборник статей Международной научно-практической конференции: в 2 частях. 2017. С. 98-100

25. Камисарова И.П. Об учете расходов организаций по экономическим элементам // Бухгалтерский учет. – 2015. - № 2. – С. 60 – 61.

26. Клычова Г.С. Аудит: учебное пособие / Г.С.Клычова, Ж.Г.Леонтьева, А.Р.Закирова, А.С.Клычова, Е.В.Заугарова. – в 2-х томах (том 2). Казань: Центр инновационных технологий, 2014. – 491 с.

27. Клычова Г.С. Методика аудита материально-технического обеспечения предприятия // Инновационное развитие экономики. – 2014. -№ 5. С. 82-87.

28. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Методика формирования внутренней управленческой отчетности в сельскохозяйственной организации . - Вестник Казанского ГАУ. - 2014. - № 1(19). - С. 44-48.

29. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Управленческие аспекты учета в отдельных отраслях АПК. Казань: Центр инновационных технологий. 2013. – 324с.

30. Клычова Г.С., Исхаков А.Т. «Развитие методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в молочном скотоводстве

[Текст]/ Г.С.Клычова, А.Т.Исхаков - Центр инновационных технологий, 2014 – 81с.

31. Клычова Г. С, Исхаков А.Т. Механизм формирования себестоимости молока и приплода в молочном скотоводстве в условиях группировки затрат по физиологическим группам // Бухучет в сельском хозяйстве. 2015.

32. Клычова Г.С. Бухгалтерский и налоговый учет в программе «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3»: учебное пособие. Часть 1 / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова, А.Р. Юсупова, А.С. Клычова. – Казань: Центр инновационных технологий, 2017. – 212 с.

33. Клычова Г.С., Мухамедзянов К.З. Бухгалтерский управленческий учет в сельскохозяйственных организациях: учебное пособие / Г.С. Клычова, К.З. Мухамедзянов. – Казань: Центр инновационных технологий, 2016– 254 с

34. Клычова Г.С., Садриева Э.Р., Закиров З.Р. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. Часть I / Г.С. Клычова, Э.Р. Садриева, З.Р. Закиров. – Казань: Центр инновационных технологий, 2015. – 220 с.

35. Клычова Г.С., Садриева Э.Р., Закиров З.Р. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие. Часть II / Г.С. Клычова, Э.Р. Садриева, З.Р. Закиров. – Казань: Центр инновационных технологий, 2015. – 248 с

36. Клычова Г.С., Нуриева Р.И. Особенности формирования внутренней управленческой отчетности о состоянии бюджетных средств в аграрных организациях // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2016. Т. 11. № 3. С. 92-99.

37. Клычова Г.С., Зиганшин Б.Г., Закирова А.Р. Приоритетные направления повышения эффективности социально-экономической деятельности и конкурентоспособности предприятий АПК // Техника и оборудование для села. 2017. № 4. С. 42-45.

38. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Пинина К.А. Оценка эффективности инвестиционной деятельности организаций //Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2017. Т. 12. № 1. С. 82-88

39. Клычова Г.С., Низамутдинов М.М., Мавлиева Л.М., Титов Н.Л. Анализ стратегии развития агропромышленного комплекса Республики Татарстан // Вестник Казанского ГАУ. – 2016. – № 4(42)
40. Клычова Г.С., Юсупова А.Р. Формирование внутренней управленческой отчетности сельскохозяйственных организаций с использованием информационных технологий // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2017. Т. 12. № 1. С. 93-99.
41. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2017
42. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие для переподготовки и повышения квалификации бухгалтеров. – М.: ИНФРА –М, 2017. – 319 с.
43. Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет: учебник/ Н.К. Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. – М.: КНОРУС, 2016
44. Нуриева Р.И. Особенности формирования внутренней управленческой отчетности о состоянии бюджетных средств в аграрных организациях / Р.И. Нуриева, Г.С. Клычова // Вестник Казан. гос. аграр. ун-та. – 2016. – №3 (41). – С.92-97. – 0,88 п.л. (личный вклад автора 0,50 п.л.).
45. Пинина К.А. развитие управленческого учета собственного капитала организаций // В сборнике: Проблемы аграрной экономики в условиях импортозамещения Материалы международной научно-практической конференции. 2017. С. 38-45.
46. Родостовец, В.К. Расторгуева Р.Н., Алборов Р.А. Бухгалтерский учет-М.:КолосС, 2015
47. Фасхутдинова М.С. Управленческий учет и контроль затрат в основных отраслях животноводства [Текст] / М.С. Фасхутдинова // Вестник Казан. ГАУ. –2017. – № 4(30). – С. 38-43.
- 48.Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. Петрачкова А.М. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 299 с.

КАЛЬКУЛЯЦИОННЫЙ ЛИСТ (РАСЧЕТ ФАКТИЧЕСКОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА). ФОРМА № 802-АПК

Утвержден постановлением Минсельхозпрода от 31.08.2009 N 65

Форма N 802-АПК

Калькуляционный лист N _____
(расчет фактической себестоимости продукции животноводства)
за _____ 20__ г.

Объект учета	Вид животных _____
затрат _____	Количество голов _____ голов
	Падеж _____ голов
	Получено продукции:
	_____ ц
	_____ ц
	_____ ц
	Получено сопряженной (побочной) продукции:
	_____ ц
	_____ ц
	_____ ц
	Продукции в условных единицах:
	_____ ц
	_____ ц
	_____ ц

I. Затраты на производство

N п/п	Статьи затрат	Фактические затраты, всего		Затраты на одну условную единицу, руб.		
		натуральные показатели		сумма, руб.	факти- чески	по плану
		единица измерения	коли- чество			
1	2	3	4	5	6	7
2	Сумма затрат на производство за год:					

II. Расчет себестоимости

N п/п	Показатели	Значение (руб., тыс.руб.)
1	2	3
1	База распределения затрат: _____ _____	
2	Коэффициент распределения затрат: K = ----->	
3	Фактическая себестоимость единицы продукции (по видам): _____ _____ _____	
4	Нормативно-прогнозная (плановая) себестоимость единицы продукции (по видам): _____ _____ _____	
5	Отклонение фактической себестоимости от нормативно-прогнозной (плановой) себестоимости на единицу продукции: _____ _____ _____	
6	Отклонение фактической себестоимости от нормативно-прогнозной (плановой) _____ _____ _____	

Бухгалтер _____

подпись

фамилия, инициалы

" ____ " _____ 20 ____ г.
месяц