

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 экономики и информационных технологий

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

_____ Газетдинов М.Х.

«21» мая 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Совершенствование учета затрат в растениеводстве общества
с ограниченной ответственностью «Кама-Агро»
Рыбно-Слободского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Халилова Ляйсан Рафиковна

Руководитель:

к.э.н., доцент

Сафиуллин Ильнур Наилевич

Рецензент:

к.э.н., доцент

Садриева Эльвира Ринатовна

Казань 2018

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

Газетдинов М.Х.
«20» мая 2016г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Халиловой Ляйсан Рафиковны

1. Тема работы Совершенствование учета затрат в растениеводстве общества с ограниченной ответственностью «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «21» мая 2018г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские и первичные отчетности ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок.

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы учета затрат в растениеводстве: методологические основы калькулирования затрат на продукцию, особенности учета затрат в отрасли, нормативное регулирование учета затрат; оценка природно-экономических условий хозяйствования и финансового состояния ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района РТ; обоснование общих и разработка конкретных рекомендаций по совершенствованию учета затрат в растениеводстве изучаемой организации

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

И.Н. Сафиуллин

Задание принял к исполнению

Л.Р. Халилова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.17	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ	15.03.18	
1.1. Методологические основы калькулирования продукции в растениеводстве		
1.2. Особенности учета затрат в растениеводстве		
1.3. Нормативное регулирование учета затрат в растениеводстве		
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ И ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО «КАМА-АГРО»	15.04.18	
2.1. Характеристика природно-экономических условий предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА В ООО «КАМА- АГРО»	15.05.18	
3.1. Совершенствование учетной политики		
3.2. Применение информационных технологий в бухгалтерском учете организации		
3.3. Совершенствование учета затрат и исчисления себестоимости продукции растениеводства		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся

Л.Р. Халилова

Руководитель

И.Н. Сафиуллин

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ	7
1.1. Методологические основы калькулирования продукции в растениеводстве	7
1.2. Особенности учета затрат в растениеводстве	13
1.3. Нормативное регулирование учета затрат в растениеводстве	18
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ И ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО «КАМА-АГРО»	25
2.1. Характеристика природно-экономических условий предприятия	25
2.2. Анализ финансового состояния предприятия	32
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля	38
3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА В ООО «КАМА-АГРО»	43
3.1. Совершенствование учетной политики	43
3.2. Применение информационных технологий в бухгалтерском учете организации	48
3.3. Совершенствование учета затрат и исчисления себестоимости продукции растениеводства	54
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	60
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	62
ПРИЛОЖЕНИЯ	67

ВВЕДЕНИЕ

Растениеводство является важной отраслью сельского хозяйства, которая обеспечивает население продовольственными товарами, отрасль животноводства снабжает кормовой базой, а также промышленные отрасли – сырьем. Основным направлением растениеводства в Республике Татарстан является выращивание зерновых культур, которая способствует удовлетворению потребностей населения продуктами питания, обеспечивает отрасль животноводства кормами.

Соответственно точный и своевременный учет затрат и выхода продукции отрасли растениеводства является основным рычагом по контролю развития производства продукции растениеводства. Правильно организованный учет затрат в растениеводстве имеет первостепенное значение.

Процесс производства в растениеводстве имеет сезонный характер, а именно разрыв между периодами производства затрат и выхода продукции оказывающее большое влияние при ведении бухгалтерского учета. Производственные затраты в данной отрасли совершаются в течение длительного времени, притом крайне неравномерно. При организации учета затрат необходимо учесть все особенности касающиеся отрасли растениеводства.

Затраты по годам в бухгалтерском учете должны быть четко разграничены, так как производственный процесс в растениеводстве имеет длительный характер и параллельно производятся затраты под урожай двух смежных лет. По этому случаю затраты сельскохозяйственных предприятий в растениеводстве в бухгалтерском учете делятся на затраты под урожай текущего года и затраты под урожай будущих лет.

Актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы обусловлена тем, что среди множества экономических операций на сельскохозяйственном предприятии учет затрат и расчет стоимости зерновых

культур считаются наиболее трудоемкими. Себестоимость является основным показателем эффективности производства. Эффективное использование в производственном процессе экономических и трудовых ресурсов, научных открытий, приводит к низкой себестоимости и соответственно высокой прибыли, а это значит на возможность устойчивой конкуренции на крупном рынке.

Цель выпускной квалификационной работы заключается в выявлении путей совершенствования учета затрат продукции растениеводства в ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района Республики Татарстан.

Для выполнения поставленной цели в работе последовательно необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические основы и особенности бухгалтерского учета затрат в растениеводстве;
- изучить организационно-экономическую характеристику предприятия
- изучить локальные документы организации;
- выявить недостатки в учете и описать возможные пути совершенствования учета на исследуемом предприятии.

Объектом исследования выступает общество с ограниченной ответственностью «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района Республики Татарстан. Предметом исследования является участок учета затрат на производство продукции растениеводства.

Источником написания послужили нормативные документы, учетная политика предприятия, годовая бухгалтерская отчетность организации за 2013-2017 годы, специализированная учебная литература.

Также при написании данной работы использовались научные журналы, рассмотрены и изучены научные труды, авторами которых являются Д.А. Карагодина, М.И. Сидоровой, С.А. Кравцова и др.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ

1.1. Методологические основы калькулирования продукции в растениеводстве

В современных условиях рынка учет затрат, выхода продукции и калькулирования себестоимости занимает ключевое положение в учетном процессе. В процессе производства любое предприятие преследует цель получения наибольшей прибыли, при наименьших затратах, включающих живой труд и материальные расходы. Эту цель можно осуществить либо, сократив значительные расходы и эффективно использовав ресурсы предприятия, либо с помощью повышения цены реализации за продаваемую продукцию.

По мнению некоторых отечественных экономистов можно сказать, что в условиях рынка нет существенной необходимости детального учета издержек производства и исчисления себестоимости продукции.

Более подробно, в условиях рынка цены на реализуемую продукцию формируются согласно спросу и предложению, но в основе их образования, однако находится себестоимость.

Учет затрат по статьям обеспечивает исчисление себестоимости единицы продукции, более того, помогает определить их конкурентоспособности и эффективность, а также выявить факторы, которые сформировали тот или иной уровень себестоимости выращиваемой культуры. В современной рыночной экономике показатель «Себестоимость» приобретает все большее значение. Данная тенденция обусловлена тем, что агропроизводитель может самостоятельно выбирать способы и приемы определения себестоимости единицы производимой продукции и наиболее активно бороться за ее снижение, поскольку от этого напрямую зависит его конкурентоспособность на рынке. В настоящее время даны различные определения себестоимости. По мнению Бычкова С.М. это выраженные в

денежной форме затраты всех видов ресурсов: основных средств, сырья, материалов, топлива и энергии труда, используемых непосредственно в процессе изготовления продукции и выполненных работ, а также для сохранения и улучшения условий производства и его совершенствования [21]. А Кондраков сформулировал следующее определение: себестоимость – это выражение в денежной форме на производство продукции и ее реализацию [23].

Анализируя рассмотренные определения можно сделать вывод о том, то не существует единого мнения о понятии «себестоимость», каждый автор трактует по-разному. На наш взгляд наиболее полное определение данного понятия дала Бычкова С.М., поскольку оно конкретизировано видами затрат, а также сделан акцент на том, что в себестоимость относятся и затраты необходимые для совершенствования производства, что не маловажно. Способ определения себестоимости единицы отдельных видов выпускаемой продукции (работ, услуг), в котором затраты группируются по объектам и статьям называется калькуляцией. В зависимости от времени составления и назначения различают плановую, сметную, нормативную и отчетную (или фактическую) калькуляции [31, с 28-30].

Плановая калькуляция - это средняя стоимость продукции или работы, выполненной за период планирования (год, квартал). Они формируются из прогрессивных норм расхода использованных материалов, энергии, трудовых ресурсов, топлива, использования оборудования и стоимости организации технического обслуживания. Эти расходы являются средними для запланированного периода. Ориентировочная смета расходов - это множество запланированных, составленных для разовых изделий или определения цен, расчетов с клиентами и других целей.

Нормативные калькуляции составляются на базе действующих на начало года, месяца, норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Нормативная калькуляция формируется с целью определения нормативной себестоимости и по сравнению с плановой

обладает довольно гибкими чертами, так как формируется на более короткие промежутки времени (месяц, неделю и т.д.). В соответствии с этим методом калькуляция производится в соответствии с нормами производственных издержек, действующими в начале месяца. Его основная цель - обеспечить оперативный контроль. Нормативная калькуляция представляет собой расчет формирования себестоимости в соответствии с нормами потребления семян, удобрений, кормов, топлива, норм и цен на заработную плату, действующими на установленную дату, и утвержденными счетами расходов на управление производством.

Отчетные или фактические калькуляции основаны на показателях бухгалтерского отчета о фактических издержках производства и отражают фактическую стоимость произведенной продукции или выполненных работ. Фактическая себестоимость продукции также включает незапланированные непроизводственные расходы.

На сегодняшний день одной из наиболее актуальных проблем методологии и практики отечественного учета является проблема состава текущих издержек производства и обращения учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

В учетную политику каждого предприятия закладывается порядок учета затрат на производство через систему счетов бухгалтерского учета и классификационные группы затрат.

Учитывая технологию и организацию производства продукции растениеводства, а также характер продукции калькулирование себестоимости произведенной продукции осуществляют различными методами. Сначала калькулируется себестоимость вида продукции, а затем себестоимость её единицы. Одновременно с этим под методом калькуляций понимают совокупность приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы продукции. Подбор метода калькулирования себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, ассортимента производимой продукции, длительности

производственного цикла, наличия незавершенного производства. Общая сумма затрат распределяется по отдельным видам продукции, получаемой от соответствующих культур и видов животных. В этом случае используются следующие методы:

- метод прямого распределения затрат на соответствующие виды продукции,
- метод оценки стоимости определенных видов продукции экспертным путем и выражения их в определенных относительных показателях;
- метод распределения затрат между видами продукции определенных видов культур, видов животных пропорционально количественному значению одной из характеристик, общих для типов полученных продуктов;
- метод распределения затрат за счет использования экономически обоснованных коэффициентов, установленных в плановом порядке. в то же время затраты на единицу одного из видов продукции принимаются за единицу;
- метод распределения затрат пропорционально стоимости продукции при оценке по реализуемым ценам.

Объектами учета затрат и выхода продукции в растениеводстве являются отдельные культуры, группы однородных культур, виды незавершенного производства, отдельные производства и хозяйства, в разрезе которых ведется аналитический учет.

Из-за характерных, отрасли растениеводства, полевых работ, которые начинаются в весенний и осенний периоды в большинстве случаев невозможно определить, на какую именно культуры будут отнесены эти затраты. И в виду со сложившимися трудностями в учете рекомендуется на счете 20-1 «Растениеводство» дополнительно открыт отдельные аналитические счета с учетом всех производственных издержек с точки зрения затрат (удержание снега, весенняя пахота и др.), затраты на отдельные сельскохозяйственные работы, которые производятся для сбора урожая в последующие годы, учитываются в том же порядке, что и затраты на текущий год.

Непредвиденные расходы, связанные с отрицательными природными и экономические факторы, а также потеря отдельных сельскохозяйственных культур в результате халатности и бесхозяйственности, которые не были виноваты, учитываются как часть общих экономических издержек по отдельной статье расходов в конце года, распределяются равномерно по всем видам культур (исключая незавершенное производство).

Согласно плану счетов бухгалтерского учета, с субсчетами, утвержденного приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н, учет затрат и выхода продукции растениеводства ведут на счете 20 «Основное производство», субсчет 01-1 «Растениеводство». По дебету этого субсчета учитывают затраты на производство, а по кредиту – выход продукции. В течении года записи по дебету и кредиту производят нарастающими суммами, соответственно в текущем учете данные субсчета отражают более детально [11].

Аналитический учет затрат в растениеводстве ведется по следующим статьям:

1. Расходы на оплату труда;
2. Отчисления на социальные нужды;
3. Сырье и материалы;
4. Работы и услуги;
5. Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств;
6. Затраты по организации производства и управлению;
7. Платежи по кредитам и займам;
8. Прочие затраты.

Согласно первой статье «Затраты на оплату труда» отражены все виды основной и дополнительной заработной платы работников, непосредственно занятых в растениеводстве. Суммы денежных выплат могут быть как натуральными, так и денежными. В то же время заработная плата относится к этой статье в соответствии с учетной записью 70 «Расчеты с персоналом для вознаграждения». Дт 20-1 Кт 70.

По статье «Отчисление на социальные нужды» относят долю обязательных отчислений во внебюджетные фонды такие, как Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования, начисления страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Дт 20-1 Кт 69.

На статью «Семена и посадочный материал» относят семена и посадочный материал, израсходованные под соответствующую культуру. Затраты семян и посадочного материала отражают в натуральном измерении (кг., тыс., шт.) и в денежном. Дт 20-1 Кт 10-1.

Статья «Удобрения минеральные и органические» предусмотрена для учета внесенных под данную культуру (или группу культур) удобрений всех видов. При этом отдельно выделяют минеральные и органические. Дт 20-1 Кт 10-6, 20-2.

Расходы на борьбу с сорняками, вредителями и болезнями сельскохозяйственных растений, различные средства химической защиты растений, а также биологические средства отражаются по статье «Средства защиты растений». Дт 20-1 Кт 10-2.

Оплату услуг сторонних организаций по обработке посевов ядохимикатами, либо услуги своего вспомогательного производства относят на статью «Работы и услуги». Дт 20-1 Кт 23, 60, 76 и другие.

Сумма затрат по статье «Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств» включает в себя 3 составляющие: амортизация основных средств, затраты по содержанию основных средств в рабочем состоянии и стоимости оприходованного топлива. Собственно, на данную статью относятся амортизационные отчисления по культурам с отдельного аналитического счета согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Дт 20-1 Кт 02, 97, 10-3, 20-1 и другие.

По статье «Прочие затраты» находят свое отражение расходы, не относящиеся ни к одной из указанных выше статей. Например, расходы

специальной одежды, обуви, а также затраты в случае полной гибели посевов и другие. Дт 20-1 Кт 10-9, 91 и т.д.

Расчет фактической себестоимости на предприятии осуществляется главным бухгалтером, который постоянно собирает затраты: Дт 10 Кт 20-1 - списаны отклонения между фактической и плановой себестоимостью продуктов, оставшихся на складе; Дт 20-2, 20-3 Кт 20-1 - списаны отклонения от продуктов, используемых в собственном хозяйстве, Дт 90 Кт 20-1 - списаны отклонения по продукции, проданной в текущем году.

Выручка, полученная в течение года, оценивается по плановой себестоимости и приходуют из кредита счета 20-1 к дебету счета 43 «Готовая продукция».

В сельском хозяйстве предусмотрена концепция ведения учета в отрасли растениеводства, при эффективном использовании которого снижается удельный вес затрат на семена, оплату труда, затрат на удобрение и прочие затраты, тем самым достигая минимальной себестоимости продукции и получение максимальной прибыли организацией.

1.2. Особенности учета затрат в растениеводстве

В Республике Татарстан в отрасли сельского хозяйства специализация производства продукции выражена не четко и распределена между двумя основными отраслями - растениеводством и животноводством приблизительно одинаково (49,0% и 51,0% соответственно). Но все же, следует заметить, что не на небольшую долю животноводство является ведущей специализацией [35].

Однако в целом рентабельность всего сельскохозяйственного сектора зависит от уровня себестоимости и качества сельскохозяйственной продукции, в любой экономике необходимо усилить ответственность за необоснованные затраты. Поэтому постоянное снижение стоимости зерна считается важным условием роста экономических выгод.

Были разработаны и внедрены меры по стабилизации производства зерновых культур. Для обеспечения максимального развития сельского хозяйства в республике важно создать условия для роста ресурсного потенциала сельского хозяйства за счет учета агро-климатических условий сельскохозяйственных районов республики, целевых распределение ресурсов на конкурсной основе с обязательным обоснованием эффективности их использования, увеличением плодородия земель. При решении этих задач основную роль должен играть четкий и своевременный учет затрат и урожайности продукции растениеводства (зерновые) [25, с. 32.].

Все факты хозяйственной жизни организации и расходы по возделыванию сельскохозяйственных культур по каждому подразделению и по организации в целом подлежат полному учету на производстве [23, с. 456].

Точный и своевременный учет валового сбора продукции играет важную роль в данном процессе, а также надлежащий контроль за выполнением всех мероприятий по расширению культуры земледелия. Получение правильной информации для расчета себестоимости продукции, разделение затрат на следующие несколько лет производства с постоянным распределением затрат на производство последующих сельскохозяйственных периодов (затраты на посев озимых культур, и др.) и обеспечение необходимой информацией о затратах с целью контроля за исполнением поставленных задач и оперативного принятия управленческих решений.

В сфере производства продукции растениеводства учет затрат определяется следующими основными особенностями:

1. Технологическим процессом производства некоторых типов продукции, и необходимостью распределения общих расходов между ними.

Современные сельскохозяйственные организации являются - сложными производственными организмами, процессы зернопроизводства которого осуществляются в разный период и в различных составляющих организационно-экономического пространства предприятия. И именно

поэтому важно установить место возникновения затрат, которое может быть представленным отраслью организации или его отдельным подразделением. Все находится в зависимости от организационно-экономической структуры имеющегося предприятия, наличия в нем тех или иных отраслей и служб. Земля является главным средством производства предприятия и основным элементом функционирующего капитала. Отличительным признаком земли значитя то, что не является результатом человеческой деятельности, ограничена в своих объемах и при правильном использовании повышает свою плодородность. И именно по этим основным причинам возникает задача обеспечения четкого учета сельскохозяйственных угодий и вложений [17].

2. Последовательным осуществлением основных производственных процессов.

В специализации растениеводства в производственных процессах, при выполнении технологических работ, расходуются самые различные затраты: семена, удобрения, нефтепродукты, оборудование, машины, оборудование, другие основные средства физически измотаны, оплачивается труд производственных рабочих, и т.д.

Все эти определенные затраты должны накапливаться в бухгалтерском учете в соответствии с их индивидуальностью и должны быть разграничены. В связи с этим в производственном учете расходы должны быть не только систематизированы в общей сумме, но также должны быть реализованы в поэлементной и постатейной группировке [29, с. 15-18].

Необходимость повышения оперативного контроля над системой учета затрат по местам их возникновения, видам продукции и центрам ответственности становится все более очевидной в современных условиях.

При проведении данных операций в бухгалтерском учете составляются следующие проводки:

Дт 20 Кт 10 - Списаны минеральные и бактериальные удобрения, химикаты и гербициды;

Дт 20 Кт 70 – Начислена заработная плата, начисленная работникам основного производства;

Дт 20 Кт 69 – На сумму начислений страховых взносов от заработной платы, начисленной производственным рабочим;

Дт 20 Кт 23 – Расходы вспомогательных производств;

Дт 20 Кт 25, 26 – Списаны общехозяйственные расходы и общепроизводственные расходы;

Дт 43 Кт 20 – Отражена фактическая себестоимость завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг.

Применение нормативного учета обеспечивает достаточно эффективную организацию управленческого контроля за учетом затрат. Таким образом, организованный контроль позволяет наблюдать за текущими затратами, отпущенными на производство и более оперативно получать данные об отклонениях фактических затрат от установленных норм издержек материалов, семян, удобрений, затрат на оплату труда и других затрат на производство, выявлять их причины, исчислять влияние на себестоимость продукта с целью определения существенных изменений для принятия нужных и правильных решений, возникающих в управлении.

Ведение производственного или же управленческого учёта, эффективность сельскохозяйственного предприятия, правильная оценка незавершенного производства достоверная характеристика показателей себестоимости продукции и финансовые результаты отрасли во многом обуславливаются классификации затрат. Классификация затрат в растениеводстве выполняется по совокупности множества признаков, выделенных для отображения их в системе отраслевого учета, подробная информация которых дается в "Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях" [17].

3. Высоким удельным весом незавершенного производства в растениеводстве.

Расхождения между периодами производственного процесса и получением продуктов в отчетном году из-за его продолжительности приводят к значительным остаткам незавершенного производства, которые переносятся на следующий год. Поскольку производственные процессы в растениеводстве продолжаются в течение длительного периода, в течение нескольких месяцев, и в то же время затраты на урожай двух соседних лет, учет должен четко определять затраты по годам:

- затраты прошлых лет под урожай текущего года;
- затраты текущего года под урожай этого же года;
- затраты отчетного года под урожай будущих лет.

Такое разделение затрат в бухгалтерском учете позволяет максимально точно рассчитать себестоимость урожая отчетного года и величину производственных издержек, включенных в себестоимость урожая будущих лет.

На незавершенное производство включает соответствующие части затрат на распределение (амортизация, накладные расходы и т.д.), поскольку она является объектом учета затрат на производство сельскохозяйственных культур. Суммы распределяются пропорционально установленной базе, в которой могут действовать объем выполненной работы, площадь посева и т.д.

Исключениями могут быть расходы на отклоненные технологические работы, такие как плохое качество посева и потери от гибели сельскохозяйственных культур из-за халатности. Такие расходы не распределяются на незавершенное производство [35].

Организация правильного и грамотного производственного учета в растениеводстве может служить важным средством для принятия управленческих решений при выявлении непроизводительных, неэффективных расходов и принятия, действенных мер по их устранению и

оперативного контроля оформления издержек производства. Соответственно с отличительными чертами процессов производства в растениеводстве производственный учет должен послужить разделению затрат и получению следующих итоговых данных:

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

Из этого можно сделать вывод и выделить следующие задачи учета в растениеводстве:

- своевременное и полное отображение всех затрат на производство изолированных культур или групп сельскохозяйственных культур, незавершенное производство;
- контроль правильного, оптимального использования семян, органических и минеральных удобрений, средств для труда, сельскохозяйственной техники других вспомогательных производств;
- своевременное и полное оприходование продукции с оформлением необходимых документов;
- контроль за исполнением заданий по затратам и получению продукции;
- выявление отклонений от установленных норм расходов в соответствии с технологией производства с целью изыскания резервов уменьшения затрат;
- определение результатов производственной деятельности по культурам, группам культур и организации в целом;
- обеспечение данными для определения фактической себестоимости продукции.

Таким образом, можно сделать соответствующий вывод о том, что от принятия верных управленческих решений указанных задач существенно

зависит реальность себестоимости отдельных видов продукции растениеводства и его значения прибыльности от их реализации.

1.3. Нормативное регулирование учета затрат в растениеводстве

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России представляет собой совокупность нормативных актов, которые регламентируют организацию и ведение бухгалтерского учета в организациях и определяют компетенцию государственных органов, действующих в данной сфере. Эта система состоит из актов нескольких уровней юридической силы.

В настоящее время действует обширный перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет затрат и выход продукции растениеводства.

Степень их значимости по влиянию на организацию учета определяется уровнем соответствующего документа.

Первый уровень составляют законы и иные законодательные акты: Гражданский кодекс РФ (часть 1 и 2), Налоговый кодекс РФ, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Документы данного уровня обеспечивают единообразное ведение учета хозяйственных операций предприятий, своевременное составление и предоставление заинтересованным пользователям сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организаций, их обязательствах, доходах и расходах.

Гражданский кодекс Российской Федерации: часть I от 30.11.1994 №51-ФЗ и часть II от 26.01.1996 №14-ФЗ регулирует правоотношения, возникающие в процессе хозяйственной и иной деятельности, основанные на праве собственности, договорных и других обязательствах участников правоотношений [1].

В Налоговом кодексе РФ части второй от 05.08.2000 №117-ФЗ в главе «Налог на прибыль организаций» определяются основные принципы

формирования состава себестоимости. В ст. 252 НК РФ указывается, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты [2].

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ бухгалтерский учет представляет собой формирование документированной систематизированной информации об объектах хозяйственной деятельности в соответствии с установленными требованиями, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности [3].

Согласно статье 9 Федерального закона № 402-ФЗ следует, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых в дальнейшем ведется бухгалтерский учет.

Второй уровень системы регулирования представлен положениями по некоторым вопросам собственности, обязательств и учета капитала для единообразного подхода к учетным фактам и явлениям, которые являются обязательными для всех организаций независимо от формы собственности. Это национальные российские бухгалтерские стандарты - положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). Их разработка базируется на общепринятых методологических принципах, предусмотренных международными стандартами. Непосредственное отношение к учету имеют: Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/2008, ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации", ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 6/01 «Учет основных средств», ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», ПБУ 18/02 "Расчет графе налога на прибыль организаций исчисления", Приказ Минфина РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-

хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29.07.98 г. № 34н устанавливает единые методологические основы бухгалтерского учета и отчетности на территории Российской Федерации для организаций, которые являются юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от их организационно-правовой формы, а также взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации, включая организации с иностранными инвестициями и организаций, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета.

Согласно пункту 2 ПБУ 9/99 под доходами организации понимается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и погашения обязательств, приводящих к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Положение по бухгалтерскому учету “Расходы организации” (ПБУ 10/99), заменило понятие “себестоимость” термином “расходы”.

ПБУ 10/99 устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых), являющихся юридическими лицами по законодательству РФ.

В соответствие с пунктом 2 ПБУ 10/99 под расходами понимается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и возникновение обязательств, приводящих к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [8].

В положении определены 2 вида расходов: по обычным видам деятельности и прочим операциям, и порядок их учета, а также порядок раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.

В соответствии с ПБУ 10/99 расходы по обычным видам деятельности должны быть сгруппированы по следующим элементам:

- материальные затраты,
- затраты на оплату труда,
- отчисления на социальные нужды,
- амортизация,
- прочие затраты.

Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

В пункте 19 ПБУ 10/99 указано, что расходы в бухгалтерском учете признаются независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы. Документ приобрел особую важность в связи с вступлением в действие главы 25 Налогового кодекса РФ, которой предусмотрено ведение налогового учета у хозяйствующих субъектов [2].

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» материально - производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. При отпуске материально - производственных запасов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов: по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материально - производственных запасов [6].

Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01».

Положение устанавливает правила формирования бухгалтерской информации об основных средствах организации. Положения также применяются к приносящим доход инвестициям в материальные активы. Данное положение не распространяется на машины, оборудование и другие аналогичные предметы, которые указаны, как готовые изделия на складах производственных организаций, как товары - на складах организаций, осуществляющих торговую деятельность; предметов, сданных в монтаж или

подлежащих монтажу, находящихся в пути; капитальных и финансовых вложений [7].

В настоящее время разрабатываются фондом «НРБУ «БМЦ» новые проекты ФСБУ «Запасы», «Основные средства», «Аренда», «Нематериальные активы», а также ряда других федеральных стандартов, которые будут вступать в силу постепенно в течение 2018-2020 годов. Некоторые проекты уже размещены на официальном сайте фонда.

Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».

В Плане счетов бухгалтерского учета указывается, что группировка затрат по местам возникновения и другим признакам, а также калькуляционный учет могут проводиться в отдельной системе счетов, состав и способ использования которых устанавливаются организацией на основе специфики производственной деятельности, структуры, организации управления.

Для учета затрат в Плане счетов выделяют счета 20-29, они используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисление себестоимости продукции (работ, услуг) [11].

Третий уровень системы определяется методическими документами, в которых приводятся бухгалтерские приемы с примерами раскрытия конкретных механизмов их применения к определенному виду деятельности. К документам третьего уровня относятся: «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» от 06.06.2003г. №792, «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК», «Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве».

В Рекомендациях подробно обозначены состав, структура и другие характеристики затрат на основное производство: дана классификация производственных затрат, состав производственных затрат по экономическим элементам, по калькуляционным статьям, определены основные принципы и правила калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции, а также объекты учета затрат и начисления себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях.

Как говорится в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях «Расходы по обычным видам деятельности (расходы) - часть затрат, которые соответствуют произведенной и одновременно проданной (реализованной) в отчетном периоде продукции». Понятие «затраты» не раскрывается более подробно, оно полностью сравнивается с понятием «расходы». Затраты - это принятая к учету стоимостная оценка использованных ресурсов различного вида (материальных, финансовых, трудовых и прочих), стоимость которых может быть измерена с достаточной степенью надежности.

В Методических рекомендациях приведены задачи управленческого учета в рыночных условиях, без учета специфики производства. Рекомендации также дают, указания по учету производственных затрат в бухгалтерской и управленческой системе учета. Здесь наглядно и определенно точно показаны методы учета затрат, объекты учета затрат, места возникновения затрат [17].

Конкретные рекомендации в определённых подробностях даны по исчислению себестоимости продукции (работ и услуг) в сельскохозяйственных организациях по разным объектам учета затрат (от основных и укрупненных до побочных и элементных).

Системе внутреннего и внешнего ценообразования продукции, работ и услуг на предприятиях АПК в Методических рекомендациях уделяется

недостаточное внимание, что на сегодняшний день является весьма актуальным при сохраняющемся диспаритете цен.

Четвертый уровень, оказывающий наибольшее влияние на калькулирование и учет затрат на предприятии оказывает система внутреннего учета и отчетности. Бухгалтерский учет внутри предприятия нормативно регулируется рабочими документами (документы внутренней регламентации) организации, формирующими ее учетную политику в методическом, техническом, организационном и налоговом аспектах.

Таким образом, в российском законодательстве сегодня отсутствуют какие-либо преграды для развития бухгалтерского учета. Однако в отечественной практике понятие учета еще не широко распространено. Многие его элементы входят в наш бухгалтерский учет, оперативный учет, анализ хозяйственной деятельности. Вместе с тем отечественная учетная практика еще не увязана с маркетингом, не определяются отклонения фактических затрат от прогнозных и т. п.

2. ХАРАКТЕРИТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ И ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ООО «КАМА-АГРО»

2.1. Характеристика природно-экономических условий предприятия

Полное фирменное наименование изучаемой организации - общество с ограниченной ответственностью «Кама-Агро», возникла в результате реорганизации ООО Агрофирма «Кама-Агро» в 2016 году.

Юридический адрес: Республика Татарстан, Рыбно-Слободский район, с.Большая Елга, ул. Клубная, 15а.

Территория землепользования ООО «Кама-Агро» расположена в 21 километрах в юго-западной части административного центра района поселка городского типа Рыбная Слобода, на пересечении трассы М-7 Москва-Уфа и

трассы Сорочьи горы-Шали, что свидетельствует о достаточно удобном месторасположении предприятия.

Организация на севере граничит с землями Лаишевского района, на юге – Сорочье Горского сельского поселения, на юго-востоке – Масловского сельского поселения, а на северо-западе – Большеошняковского сельского поселения.

По рельефу зона расположения изучаемой организации представляет собой разделенную долинами рек равнину, высоты водоразделов располагаются на 170-180 м, а наибольшая высота достигаются на 200 м. Территория предприятия разделяется рекой Шуранка и её притоками на три неровные массивы: юго-восточный, северный и юго-западный.

Климатические условия относительно благоприятны для развития основных отраслей растениеводства.

Землепользование ООО «Кама-Агро» относится к первому агроклиматическому району умеренно-континентальному с теплым летом и холодной зимой, достаточным количеством осадков. Среднегодовая температура воздуха равна 1,9 градуса выше нуля. Самыми теплыми месяцами являются июнь-август (17,0 градус выше нуля), а наиболее холодными – декабрь-февраль (15,0 градус ниже нуля). Среднегодовое количество осадков составляет 420 мм, из которых 290 мм выпадает в теплый период.

Основными факторами общественного производства являются природные ресурсы, труд и капитал. Основным специфическим фактором сельскохозяйственного производства является земля, которая действует как природный ресурс. Земельные фонды являются важнейшей составной частью ресурсов сельского хозяйства, от их рационального использования, повышения плодородия во многом зависит развитие всех отраслей аграрного сектора экономики. Наличие и косвенные показатели использования земельных ресурсов в ООО «Кама-Агро» за последние 5 лет представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Кама-Агро» на 2013-2017 годы

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2017 год, %
	2013		2014		2015		2016		2017		
	площадь, га	структура, %									
Всего земель	3900	X	6054	X	6054	X	4356	X	4356	X	X
в том числе: сельхозугодий	3900	100,0	6054	100,0	6054	100,0	4356	100,0	4356	100,0	100,0
из них: пашня	3764	96,5	6054	100,0	6054	100,0	4356	100,0	4206	96,5	87,6
сенокосы	136	3,5	-	-	-	-	-	-	150,0	3,5	1,9
Процент распаханности	X	96,5	X	100,0	X	100,0	X	100,0	X	96,5	87,6

По данным таблицы 1 можно сказать, что в земельном фонде и структуре сельскохозяйственных угодий изучаемой организации за 2014-2015 годы изменений не происходило, а в 2016 году произошло уменьшение площади из-за реорганизации хозяйства и постоянного уточнения его границ. Процент распаханности в организации на 8,9 процентных пункта выше, чем в среднем по РТ за 2017 год. Следовательно, при прочих равных условиях ООО «Кама-Агро» может получить больше валовой продукции в расчет на единицу земельных угодий, поскольку пашня является более продуктивным видом сельскохозяйственных угодий.

Важным условием обеспечения развития сельскохозяйственных формирований выступает оптимальная специализация, которая способствует увеличению объемов производственной продукции при повышении ее качества, росту производительности труда и показателей финансово-хозяйственной деятельности. Состав, стоимость и структура товарной продукции в ООО «Кама-Агро» представлены в таблице 2.

Таблица 2 - Структура товарной продукции в ООО «Кама-Агро» за 2013-2017 годы

Виды продукции	Годы										Структура в среднем за 5 лет	
	2013		2014		2015		2016		2017			
	стоимость, тыс.руб.	структура, %	стоимость, тыс.руб.	структура, %								
Зерно	-	-	106,77	9,18	217,14	98,4	204,16	61,16	385,56	99,58	182,73	42,27
Подсолнечник	-	-	-	-	-	-	129,65	38,84	1,60	0,42	26,25	6,07
Молоко	44,40	77,62	667,03	57,33	-	-	-	-	-	-	142,29	32,91
Мясо КРС	12,18	21,29	389,65	33,49	3,42	1,55	-	-	-	-	81,05	18,75
Всего	57,2	100,0	1163,45	100,0	220,56	100,0	333,81	100,0	387,16	100,0	432,32	100,0

На основании данных таблицы 2 видно, что организация в 2013-2014 годах успешно занималась молочным скотоводством, но наибольший удельный вес в структуре товарной продукции за 2017 год ООО «Кама-Агро» занимает зерно. Таким образом, можно сделать вывод, что исследуемая организация имеет зерноводческую специализацию.

В 2016 году на предприятии начали выращивать подсолнечник на продажу. В связи с этим рассчитаем уровень специализации хозяйства за отчётный период.

Для характеристики уровня (степени) специализации производства рассчитывают коэффициент специализации.

$$K_c = 100 / 51,7*(2*1-1) + 42,3*(2*2-1) + 6,1*(2*3-1) = 0,46 \quad (1)$$

Можно сделать вывод, что в ООО «Кама-Агро» сложилась зерновая специализация со высоким её уровнем.

До 2016 года изучаемая организация успешно занималась выращиванием крупного рогатого скота. Производила и реализовывала мясо.

Но по причине реорганизации, весь имеющийся КРС, был возвращен КФХ «Бариев», у которого арендовались животные.

Уровень и темпы увеличения производства сельскохозяйственной продукции, повышение экономической эффективности в целом по предприятию в определенной мере зависят от оптимальной обеспеченности отрасли основными средствами, поскольку низкая обеспеченность основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции, а наличие сверхнормативных средств производства способствует увеличению амортизационных отчислений, росту затрат на их хранение и в конечном итоге ведет также к повышению себестоимости продукции. Обеспеченность сельскохозяйственных формирований основными средствами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда (таблица 3).

Показатели приведенные в таблице 3 свидетельствуют, что за рассматриваемый период фондооснащенность ООО «Кама-Агро» имеет тенденцию роста.

Таблица 3 – Показатели обеспеченности ООО «Кама-Агро» основными средствами энергетическими мощностями за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	3847	6843	7774	8549	17696	265228
Мощность энергетических ресурсов, л.с.	2580	1315	1315	856	1286	6477
Площадь сельхозугодий, га	3900	6054	6054	4356	4356	6290
Площадь пашни, га	3764	6054	6054	4356	4206	5508
Среднегодовая численность рабочих, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	110	88	88	27	47	198
Фондооснащенность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	98,6	113,0	128,4	188,2	406,2	4216,7

Фондовооруженность труда на одного работника, тыс. руб.	35,0	77,8	88,3	142,5	376,5	2706,4
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	68,5	21,7	21,7	19,7	30,6	117,6
Энерговооруженность труда на одного работника, л.с.	23,5	14,9	14,9	31,7	27,4	66,1

Вследствие увеличения среднегодовой стоимости основных средств на 13849 тыс. руб. Вместе с тем, достигнутый показатель на 90,4% меньше, чем в среднем по республике. Фондовооруженность труда также имеет тенденцию повышения из-за увеличения стоимости фондов – с одной стороны и сокращения численности работников – с другой. По сравнению со среднереспубликанским значением за 2017 год фондовооруженность труда ниже на 86,1%.

По сравнению с базисным 2013 годом и отчетному году более чем наполовину снижается энергооснащенность предприятия из-за уменьшения суммарной мощности энергетических ресурсов на 1294 л.с. Вследствие произошедших изменений достигнутый показатель составляет лишь около четверти республиканского его уровня. Несмотря на уменьшение энергетических мощностей, несколько повышается энерговооруженность труда, вследствие более высоких темпов сокращения численности работников

Рациональное использование трудовых ресурсов, уровень обеспеченности ими предприятия влияет на увеличение объема производства продукции, так как от обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, эффективность использования техники. В конечном счете это обеспечивает рост объема производства сельхоз продукции, снижение ее себестоимости (таблица 4).

Таблица 4 – Запас труда и уровень его использования в ООО «Кама-Агро» за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая численность рабочих, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	110	88	88	27	47	106
Годовой запас труда, тыс. чел-час	200,2	160,2	160,2	49,1	85,5	192,4
Фактические затраты труда, тыс. чел-час	220	181	180	68	99	213
Уровень использования запаса труда, %	109,9	113,0	112,4	138,5	115,7	110,7

Из таблицы 4 видно, что среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве в ООО «Кама-Агро» в 2017 увеличилось, это свидетельствует о том, что если среднегодовое число работников увеличивается, то увеличивается и годовой запас труда, то есть если он уменьшился 2014-2015 год на 111,1 тыс. чел-часов, а в 2017 году увеличился на 36,4 тыс. чел-часов. Уровень использования запаса труда в хозяйстве в 2017 году уменьшился на 22,8% по сравнению с 2016 годом. Это говорит о том, что имеющиеся трудовые ресурсы хозяйства используются, не достаточно напряженно, как ранее.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, основных производственных фондов, рудовых ресурсов и производственных затрат. Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района РТ представлены в таблице 5.

Таблица 5 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Кама-Агро» за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции (в сопоставимых ценах 1994 года) в расчете на:						

-100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	92,7	89,7	31,3	57,5	55,4	301,7
-1 среднегодового работника, тыс.руб.	31,7	19,7	6,9	29,7	33,6	49,3
-100 руб. основных производственных фондов, руб.	90,7	25,4	7,8	29,7	37,8	1,8
-100 руб. сумма издержек производства, руб.	1,0	2,2	1,0	1,7	1,7	2,5
Сумма валового дохода(убытка) в расчете на:						
-100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	21,8	1439,7	153,9	250,7	81,9	2186,7
-1 среднегодового работника, тыс.руб.	70,5	507,5	107,1	129,4	74,4	357,0
-100 руб. основных производственных фондов, руб.	21,4	76,7	60,3	42,6	19,8	13,3
-100 руб. сумма издержек производства, руб.	23,5	8,53	3,8	7,3	8,7	17,9
Сумма прибыли (убытка) в расчете на:						
-100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	29,3	36,4	-193,4	-100,6	-96,4	746,2
-1 среднегодового работника, тыс.руб.	10,0	8,0	-42,6	-51,9	-87,6	121,8
-100 руб. основных производственных фондов, руб.	28,7	10,3	-48,2	-17,1	-23,3	4,5
-100 руб. сумма издержек производства, руб.	31,6	0,9	-6,1	-2,9	-10,2	6,1
Уровень рентабельности (убыточности), %	37,7	1,0	-15,2	-3,7	-12,9	9,7

Из таблицы 5 видно, что в ООО «Кама-Агро» уровень использования земли в 2017 уменьшился на 67,3% по сравнению с данными за 2016 год. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год эффективность использования земли в ООО «Кама-Агро» ниже на 96,2%.

Производительность труда колеблется по годам, так в 2017 году по сравнению с 2016 годом она увеличилась на 57,5%. По сравнению со среднереспубликанскими показателями за 2016 год производительность труда в хозяйстве ниже на 79,2%. По сравнению со среднереспубликанскими данными сумма валового дохода в расчёте на одного работника в хозяйстве ниже в 5 раз. За период 2014-2016 годы эффективность использования основных производственных фондов колеблется по годам. В 2016 году по сравнению с 2014 годом данный показатель уменьшился на 61,4%.

Показатель «уровень рентабельности (убыточности)» колеблется по годам. В 2014 году он был положительным и показывал, что в ООО «Кама-

Агро» Рыбно-Слободского района РТ на 100 руб. полной себестоимости приходится 1,0 руб. прибыли. В 2015 году данный показатель стал отрицательным. В 2017 году по сравнению с 2016 годом уровень убыточности имеет тенденцию снижения на 9,2 пункта.

Анализ динамики обобщающих показателей иллюстрирует то, что ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района РТ имеет довольно низкие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства является убыточным.

2.2. Анализ финансового состояния предприятия

Главной целью анализа финансового состояния является своевременно выявлять и устранять недостатки в использовании оборотных средств и находить резервы улучшения состояния предприятия и его платежеспособности.

Основными источниками информации для анализа финансового состояния предприятия служат отчетный бухгалтерский баланс (форма 1), отчет о финансовых результатах (форма 2), отчет о движении капитала и другие формы отчетности.

Одним из наиболее важных показателей, характеризующих финансовое состояние предприятия, является его платежеспособность.

Анализ платежеспособности необходим предприятию с целью оценки и прогнозирования финансовой деятельности, а также для внешних инвесторов (банков). Оценка платежеспособности осуществляется на основе характеристик ликвидности текущих активов, то есть времени, необходимого для превращения их в денежные средства. Концепции платежеспособности и ликвидности очень близки, но вторая более емкая. От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность. В то же время ликвидность характеризует не только текущее состояние расчетов, но и возможности для

развития. При анализе ликвидности баланса воспользуемся показателями, приведенными в таблице 6.

Таблица 6 – Анализ ликвидности бухгалтерского баланса ООО «Кама-Агро» за 2017 год, тыс. руб.

Активы	2017 год		Пассивы	2017 год		Платежный излишек, недостача (+,-)	
	на начало года	на конец года		на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
Наиболее ликвидные активы (А1)	16	7	Наиболее срочные обязательства (П1)	10625	32505	-10609	-32498
Быстро реализуемые активы (А2)	0	0	Краткосрочные пассивы (П2)	0	0	0	0
Медленно реализуемые активы (А3)	5565	10063	Долгосрочные пассивы (П3)	0	0	+5565	+10063
Трудно реализуемые активы (А4)	8549	23841	Постоянные пассивы (П4)	3505	1406	+5044	+22435
Баланс	14130	33911	Баланс	14130	33911	X	X

Из таблицы 6 видно, что в ООО «Кама-Агро» платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам, к концу 2017 года недостаток достиг 32498 тыс. руб. По медленно реализуемым активам наблюдается платежный излишек, который в конце 2017 года увеличился на 4498 тыс. руб.; по трудно реализуемым активам также наблюдается платежный излишек.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 7)

Таблица 7 – Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Кама-Агро»

Абсолютно ликвидности баланса	Соотношение активов и пассивов баланса	
	на начало года	на конец года

$A1 \geq П1$	16 < 10625 Условие не выполняется	7 < 32505 Условие не выполняется
$A2 \geq П2$	0 = 0 Условие выполняется	0 = 0 Условие выполняется
$A3 \geq П3$	5565 > 0 Условие выполняется	10063 > 0 Условие выполняется
$A4 \leq П4$	8549 > 3505 Условие не выполняется	23841 > 1406 Условие не выполняется

Из таблицы 7 видно, что баланс ООО «Кама-Агро» не является абсолютно ликвидным, так как не выполняется первое условие и второе условие на начало и конец периода. Мы можем наблюдать, что по условию не выполняется первое неравенство, то есть наблюдается нехватка наиболее мобильных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности изучаемой организации. Анализ ликвидности баланса исследует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективы.

Платежеспособность предприятия – это способность субъекта экономической деятельности полностью и в срок погашать свою Платежеспособность предприятия складывается из двух факторов:

1. Наличие активов (имущества и денежных средства), достаточных для погашения всех имеющих у организации обязательств.

2. Степень ликвидности имеющихся активов достаточно для того, чтобы при необходимости реализовать их, привести в деньги в сумме достаточной для погашения обязательств.

1. Общий показатель платежеспособности (коэффициент ликвидности):
 $L1 = (A1 + 0.5A2 + 0.3A3) / (П1 + 0.5П2 + 0.3П3)$.

2. Коэффициент абсолютной ликвидности: $L2 = A1 / (П1 + П2)$.

3. Коэффициент «критической оценки»: $L3 = (A1 + A2) / (П1 + П2)$.

4. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия):
 $L4 = (A1 + A2 + A3) / (П1 + П2)$.

5. Коэффициент маневренности функционирующего капитала:
 $L5 = A3 / ((A1 + A2 + A3) - (П1 - П2))$.

6. Доля оборотных средств в активах: $L6 = (A1+A2+A3)/ВБ$.

7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами:

$L7 = (П4-A4)/(A1+A2+A3)$.

Для наглядного рассмотрения и проведения анализа расчета величины коэффициентов сведем таблицу 8.

Таблица 8 – Анализ коэффициентов платежеспособности ООО «Кама-Агро» за 2017 год

Коэффициенты платежеспособности	На начало года	На конец года	Нормальное ограничение	Отклонение (+/-)
Общий показатель платежеспособности (L1)	0,159	0,093	≥ 1	-0,066
Коэффициент абсолютной ликвидности(L2)	0,002	0,0002	$\geq 0,2-0,5$	-0,0018
Коэффициент критической оценки(L3)	0,002	0,0002	~ 1	-0,0018
Коэффициент текущей ликвидности(L4)	0,525	0,309	2,0-3,5	-0,216
Коэффициент маневренности функционирующего капитала(L5)	-1,103	0,448	-	1,551
Коэффициент оборотных средств в активах(L6)	0,395	0,297	$\geq 0,5$	-0,098
Коэффициент обеспеченности собственными средствами(L7)	-0,904	-2,23	$\geq 0,1$	-1,326

Проводя анализ по таблице 8 можно сделать следующие выводы: общий показатель платежеспособности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года. С помощью данного показателя осуществляется оценка изменения финансовой ситуации с точки зрения ликвидности. В ООО «Кама-Агро» этот показатель в конце 2017 года ниже на 0,066 по сравнению с началом 2017 года, и ниже нормального предела.

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности (L2) можно увидеть, что данный показатель на начало 2017 года составлял 0,002, а к концу года уменьшился до 0,0002. 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 текущей ликвидности (L4) на предприятии не удовлетворительный. Это означает, что организация располагает небольшим объемом свободных ресурсов, формируемых за счет собственных источников, и, мобилизовав все оборотные средства, может быть не в состоянии погасить текущие обязательства по кредитам и расчетам.

Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5) на конец 2017 года увеличился на 1,551 и это положительный результат.

Коэффициент L6 по сравнению с началом года уменьшился на -0,098. Однако доля оборотных средств в активах организации составляет 0,297.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами L7 на предприятии является не удовлетворительным. Это означает, что организация обладает собственными оборотными средствами, необходимых для ее текущей деятельности не в достаточном количестве.

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 9.

Таблица 9 – Расчет оценки финансовых коэффициентов рыночной устойчивости в ООО «Кама-Агро» за 2017 год

Наименование коэффициента	Значение коэффициента		Изменение (±)	Нормальное ограничение
	На начало	На конец		
Коэффициент капитализации (U1)	3,031	23,119	20,088	≤ 1,5
Коэффициент обеспеченности (U2)	-0,904	-2,227	-1,323	≥ 0,1

Коэффициент финансовой независимости (U3)	0,248	0,041	-0,207	$\geq 0,5$
Коэффициент финансирования (U4)	0,329	0,043	-0,306	$>1,0$
Коэффициент финансовой устойчивости (U5)	0,248	0,041	-0,207	$\geq 0,6$

По данным таблицы 9 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 23,119, что больше на 20,088 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 данном предприятии составляет -2,227, что показывает о финансовой необеспеченности собственными средствами предприятия.

U_3 – коэффициент финансовой независимости (автономии). Показывает удельный вес собственных средств к общей сумме источников финансирования, и он составляет 0,041 на конец года, что меньше на 0,207 по сравнению с началом года.

U_4 – коэффициент финансирования. Показывает какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств, и он составляет 0,043, что ниже на 0,306 по сравнению с началом года.

U_5 – коэффициент финансовой устойчивости. Показывает какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников, и он составляет 0,041, что ниже на -0,207 по сравнению с началом года.

Вспомогательное производство охватывает все процессы материального и технического обслуживания основного производства: приемку и хранение вспомогательных материалов и топлива; производство энергии всех вида; изготовление вспомогательных материалов; изготовление сменных и запасных

деталей для оборудования; ремонт оборудования; внутривозовское перемещение грузов и т.п.

От того насколько оптимально соотношение собственного капитала и заемного капитала во многом зависит финансовое положение предприятия. Выработка правильной финансовой стратегии в этом вопросе поможет многим предприятиям повысить эффективность своей деятельности.

Таким образом, изучив экономическую характеристику финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Предприятие имеет зерноводческую специализацию с развитым производством подсолнечника. Оно находится в кризисном финансовом состоянии. В хозяйстве низкая платежеспособность, баланс не является абсолютно ликвидным.

2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Экономический контроль, как основной инструмент управления производством, является своеобразной проверкой хозяйственной и производственно-финансовой деятельности экономического субъекта, направленной на выявление и устранение правонарушений, недопущение хищений, порчи и недостач на производстве.

В ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района РТ для ведения и организации бухгалтерского учета организована бухгалтерия в виде самостоятельного структурного подразделения, которая обеспечена специалистами экономического профиля, которые хорошо владеют современными методами управления и умением своевременно решать различные проблемы. Бухгалтерию возглавляет главный бухгалтер – Миннигалеев Р.М. В его подчинении 4 работника бухгалтерии такие, как бухгалтер-кассир, бухгалтер по заработной плате, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству. У каждого работника имеются должностные инструкции согласно его выполняемым функциям. Главный бухгалтер составляет бухгалтерскую отчетность и налоговые

декларации по всем налогам, уплачиваемым организацией. Он ежемесячно проверяет законность, своевременность, обоснованность и правильность отражения фактов хозяйственной жизни в учете. Учетная политика для целей бухгалтерского учета каждый год разрабатывается и контролируется главным бухгалтером хозяйства и утверждается руководителем предприятия.

Разделение полномочий и ответственности, состав и соподчиненность, структура, функции и задачи бухгалтерской службы, выполняющей функции по первичному учету и обработке информации для ее дальнейшей регистрации в бухгалтерском учете, устанавливается в хозяйстве ООО «Кама-Агро» в документе «Положение о бухгалтерской службе», утверждаемом приказом директора. Структура управления бухгалтерской службы линейная, при которой все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру.

Бухгалтер-кассир производит оплату поставщикам, выставленным по счетам, осуществляет получение наличных денежных средств в банке и их выдачу в соответствии с потребностями организации.

Бухгалтер по заработной плате на основании первичных документов выполняет все расчеты по заработной плате и удержания из нее, осуществляет контроль над использованием фонда оплаты труда, ведет учет расчетов по отчислениям во внебюджетные фонды.

Бухгалтер по растениеводству ведёт учет затрат по растениеводству, на основании первичных документов осуществляет учет выхода продукции растениеводства и ее реализацию.

Бухгалтер по животноводству ведет учет затрат по животноводству, осуществляет учет выхода продукции животноводства и ее реализацию.

В ООО «Кама-Агро» централизованная форма учета, при которой аналитический и синтетический учет, составление отчетности сосредоточено в главной бухгалтерии, а в подразделениях осуществляется первичный учет, составления первичных отчетов по фактам хозяйственной жизни. Данные первичных документов формируются в накопительных и группированных

ведомостях, а также в производственных отчетах и отчетах о движении материальных ценностей. Учет фактов хозяйственной жизни, имущества и обязательств в организации ведется в рублях, способом двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета согласно Рабочему плану счетов бухгалтерского учета, содержащему синтетические и аналитические счета и аналитические признаки, разработанному с учетом надлежащих требований управления производством и обязательный к применению всеми работниками бухгалтерской службы ООО.

Бухгалтерский учет в ООО «Кама-Агро» частично автоматизирован. Для учета используется программа «1С:Предприятие 8.3». Это является положительным моментом в деятельности предприятия. Однако множество документов по-прежнему заполняются вручную, а в программу вносятся проводки по этим документам. В условиях автоматизации регистры синтетического и аналитического учета формируются автоматически на основе информационного массива и первичных документов. Таким образом, основными регистрами учета по счетам являются оборотно-сальдовая ведомость по счету, карточка счета, анализ счета и др.

В ООО «Кама-Агро» аудит не проводится. Также служб внутреннего контроля в организации не имеется, поэтому ответственным за внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни выступает директор предприятия, согласно Учетной политике ООО «Кама-Агро». Он обеспечивает: соответствие совершенных фактов хозяйственной жизни нормативно-правовым актам и регламентам экономического субъекта; достоверность бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности; готовность экономического субъекта к внешним аудиторским проверкам.

Инвентаризация имущества и обязательств ООО «Кама-Агро» проводится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13. 06. 95. № 49 [13].

Согласно приказам руководителя организации, на предприятии устанавливаются сроки проведения инвентаризации, а также состав инвентаризационной комиссии. Порядок (количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т. д.) проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Инвентаризация основных средств проводится один раз в три года, а библиотечных фондов - один раз в пять лет; при смене материально ответственных лиц; при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества; в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями; при реорганизации или ликвидации организации.

График документооборота, согласно учетной политике предприятия утверждается приказом генерального директора, а соблюдение графика контролируется главным бухгалтером.

Внешняя бухгалтерская отчетность предприятия составляется в порядке и в сроки, предусмотренные нормативными актами по бухгалтерскому учету. Бухгалтерская отчетность ООО заполняется на русском языке и составляется согласно формам рекомендованным Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» и формируется бухгалтерией аппарата управления на основании обобщенной информации об имуществе, обязательствах и результатах деятельности с учетом информации, предоставляемой ведущими бухгалтерами подразделений.

На основании всего вышесказанного можно сделать вывод, что в ООО «Кама-Агро» бухгалтерский учет ведется с учетом всех нормативных и законодательных актов РФ.

3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА В ООО «КАМА-АГРО»

3.1. Совершенствование учётной политики

В связи с тем, что на сегодняшний день сельскохозяйственные предприятия самостоятельно реализуют организационно-управленческую и экономическую политику своей деятельности, необходимо за акцентировать их внимание на некоторых вопросах осуществления учетной системы, самым необходимым звеном которой приходится учетная политика организации. Учетная политика оказывает влияние на конечные результативные показатели деятельности организации и отрасли в целом, позволяет формировать достоверную бухгалтерскую и управленческую отчетность, является необходимым инструментом оптимизации налоговой нагрузки организации.

Как известно, в современных условиях практика иллюстрирует то, что редакция учетной политики предприятия требует предельно внимательного и квалифицированного подхода. Это обусловлено рядом некоторых причин, которые важно отметить. Во-первых, новая учетная политика будет действовать в течение всего года; во-вторых, с помощью учетной политики можно управлять финансовыми ресурсами предприятия; в-третьих, элементы учетной политики влияют на формирование налоговых обязательств предприятия перед бюджетом и затрагивают порядок исчисления налогов.

В настоящей системе нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности уже существует определенная техника формирования, раскрытия учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения. Но несмотря на это почти отсутствует методологическая и методическая база ее регулирования для сельскохозяйственных организаций.

Для того, чтобы достичь соотношения показателей прибыли раскрываемых в бухгалтерской финансовой отчетности, который смог бы достигнуть до финансового результата деятельности организации, разработка унифицированных систем учета сельскохозяйственной организации обязаны основываться на единой учетной политике для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета.

К тому же, Методическими рекомендациями по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса предоставлена возможность организации управленческого учета в системе счетов интегрированной или автономной от счетов финансового учета.

Для этого сельскохозяйственной организацией в учетной политике должно закрепляться один из пяти вариантов формирования информации о затратах по обычным видам деятельности. Кроме того, выделение управленческого учета способствует сохранению коммерческой тайны относительно уровня издержек производства, рентабельности отдельных видов продукции, их конкурентоспособности. Разработка единой учетной политики для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета осуществляется применительно ко всем сегментам и видам деятельности организации с учетом ее специфики [20].

Основное предназначение и главная роль единой учетной политики сельскохозяйственной организации – в большей степени адекватно отразить деятельность организации, формировать полную, объективную и достоверную информацию о ней и, как следствие, эффективно контролировать эту деятельность. Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусматривается самостоятельная разработка организацией учетной политики, утверждение рабочего плана счетов, также предоставляется возможность самостоятельной разработки форм первичных документов, и порядок контроля за хозяйственными операциями остается за хозяйством [3].

Под учетной политикой организации по п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности» [4].

Перечень, включаемых в учетную политику организации, вопросов, образующаяся из самого данного определения учетной политики. А именно, в соответствии с п. 4 ПБУ 1/2008 предлагается утвердить: рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности; формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности; правила документооборота и технологию обработки учетной информации; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; способы оценки активов и обязательств; порядок контроля за ведением хозяйственных операций.

По нашему мнению, базу для оптимизации финансовых результатов организации, оптимизации ее финансово-хозяйственной деятельности должна образовывать сформированная организацией учетная политика.

Результаты изучения учетной политики ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района свидетельствуют, что в целях совершенствования бухгалтерского учета необходимо:

1. Инвентаризация имущества и обязательств у организации, которые находятся на данный момент в наличии, осуществляется раз в год перед формированием годовой отчетности, а также и при иных случаях, предусмотренным законодательством РФ.

2. Непосредственно можно добавить, что расходы относимых на себестоимость всех видов оказываемых услуг, формируют финансовый результат от оказания услуг в последний день текущего месяца.

3. В учетной политике ООО «Кама-Агро» не сказано о создании резерва по сомнительным долгам, что может сказаться не очень положительно на организации. Поскольку таким способом, прописывая данный момент в учетной политике хотя бы до конца года можно будет примерно оценивать размер дебиторской задолженности. Тем более окажется возможность через каждые два квартала осуществлять внутренний анализ платёжеспособности покупателей. Данный метод позволит в будущем сократить риски потерь и расходов.

4. Также требуется указать не только то, что формируется резерв под предстоящих расходов и что в него входит, но и метод расчета отпускных дней и способ расчета заработной платы, как для основных работников, так и для категорий работников, работающих по ненормированному графику. Данные внесения так же помогут внести ясность в расчеты и рабочий процесс.

В учетной политике организации необходимо сформировать строгий список должностных лиц, обладающих правом получения денежных средств под отчет, и установить срок авансовых отчетов по выданным суммам. Кроме того, работник по возвращению из командировки в течение трех рабочих дней обязан предоставить авансовый отчет об израсходованной сумме. Это поспособствует ускорению процесса учета и повысит дисциплину на работе. (Постановление правительства РФ от 13.10.2008г. №749)

Сформированный график документооборота утверждается и подписывается руководителем организации. Соблюдение утвержденного графика возлагая на главного бухгалтера организации. В рамках налогового учета необходимо рассмотреть следующие позиции:

1. Согласно ст.258 НК РФ необходимо внести данные о сроке полезного использования основных средств. А именно, срок полезного

использования основных средств определяется по минимальному значению интервала сроков, установленных для амортизационной группы, в которую включено основное средство в соответствии с классификацией, утверждаемой Правительством РФ. В случае реконструкции, модернизации или технического перевооружения срок полезного использования основного средства увеличивается до предельного значения, установленного для амортизационной группы, в которую было включено модернизируемое основное средство.

2. На основании ст. 254 НК РФ материалы при выбытии оцениваются по средней стоимости.

3. Согласно ст.313 НК РФ, налоговый учет операций по приобретению и списанию материалов осуществлять в порядке, определенном для целей бухгалтерского учета, с использованием счета 10 «Материалы».

4. На основании ежеквартальных отчислений при создании резерва по сомнительным долгам, производить инвентаризацию дебиторской задолженности по состоянию на последний день отчетного квартала.

Принципы формирования учетной политики, требования, предъявляемые к порядку ее составления, должны утверждаться соответствующими документами в отечественном и международном законодательстве. Однако концепция, которая обеспечивает единство цели, принципов, этапов формирования учетной политики для бухгалтерского, налогового и управленческого учета на сегодняшний день не разработана. В условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности подобная концепция является необходимой для экономических субъектов.

Конкретным недостатком на исследуемом предприятии можно выделить отсутствие в учетной политике в части учета затрат и исчисления себестоимости продукции в полном объеме не раскрывает организацию управленческого учета. Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008) [4], предлагаю разработать

учетную политику в полной мере отражающей правила и расчёта калькулирования себестоимости продукции.

Согласно учетной политике ООО «Кама-Агро» учет управленческих расходов полностью включаются в себестоимость проданной продукции и составляется следующая бухгалтерская запись: Дт 90 Кт 26.

Стоимость готовой продукции и незавершенного производства оценивается по фактической производственной себестоимости и ведется на счете 43. Полуфабрикаты собственного производства организации учитывается с применением счета 21. Косвенные затраты, а именно вспомогательных и обслуживающих производств, а также общепроизводственных расходов распределяются между объектами калькулирования пропорционально прямым затратам, то есть стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов и других.

В рассматриваемой учетной политике отдельным разделом отмечена совокупность об облагаемых и необлагаемых НДС операциях, а именно говорится о раздельном учете для входного НДС с помощью введения субсчетов к счетам бухгалтерского учета. Главный бухгалтер в учетной политике также отметил о применении п.4 ст.170 НК РФ при наличии облагаемых и необлагаемых НДС операций, в котором говорится о том, что если в отчетном квартале доля совокупных расходов на приобретение, производство или реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции которых не превышает 5% общей величины совокупных расходов на приобретение производство или реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, то все суммы НДС, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав, в указанном квартале подлежат вычету в соответствии с порядком, предусмотренным с. 172 НК РФ.

3.2. Применение информационных технологий в бухгалтерском учете организации

В настоящее время уровень развития как отдельно действующих субъектов, так и общества в целом предопределяет использование ими информационных технологий, которые как инструмент облегчения производственных трудовых процессов применяются во многих сферах деятельности. Прикладные программные продукты получили широкое распространение и в экономике в частности бухгалтерском учете [25].

На современном предприятии ведение бухгалтерского учета не представляется возможным без использования ЭВМ, специальных программных продуктов. Вместе с тем автоматизация рабочего процесса в бухгалтерском учете может осуществить практически любой пользователь персонального компьютера. Однако на сегодняшний день компьютеризация бухгалтерского учета достигнуто усложненным методом: от компьютеризации отдельных участков учетной работы до установления связанных баз данных для составления баланса предприятия. Освоение бухгалтерами компьютера на уровне не только пользователя, но и программирования позволяет кардинально пересмотреть стратегию бухгалтерских программ [26. с. 105].

Достижения в данной области оказывает значительное влияние на совершенствование методологии бухгалтерского учета, что связано с тем, что изучение возможностей упрощения многих операции на автоматизированных системах приобретают особую актуальность в наши дни. Как пишет М.И. Сидорова, многочисленные программные продукты в области информационных технологий позволяют существенно снять ограничения по трудоемкости учетных операций, обработке массивов статистических данных, модифицирует подходы к процессам хранения, передачи и агрегирования информации [32. с. 19].

В настоящее время бухгалтерский учет в ООО «Кама-Агро» только частично автоматизирован. Это означает, что некоторые участки в хозяйстве ведутся на бумажных носителях вручную, что достаточно неэффективно.

В неавтоматизированной системе бухгалтерского учета обработка данных, как правило, оформляется на бумажных носителях информации в виде всевозможных счетов, отчетов, учетных регистров. Подобная документация используется и в автоматизированной системе, но она представляется в электронной форме и оформляется автоматический при необходимых командах.

На современном этапе развития информационных технологий при автоматизации бухгалтерского учета и экономического анализа принято использовать следующие классы инструментальных систем:

- неспециализированные программные пакеты, имеющие анализирующие возможности;
- специализированные программные средства для создания информационных баз данных бухгалтерского учета;
- интегрированные системы управления предприятием.

Наиболее широко применяемым из первой группы программ являются Microsoft Word, Microsoft Excel, входящие в состав пакета информационного продукта Microsoft Office. Данный вид программ дает возможность оформление различных видов документов, а также электронные табличные системы позволяют решать математические вычисления различной сложности.

Следующая группа программ разработана с целью автоматизации именно учётных процессов на предприятии и представляется широкий выбор программ как для малых хозяйств, так и для средних и крупных предприятий. К специализированным информационным продуктам относят такие, как «БЭСТ», «Комтекс+», «Суперменеджер», «1С: Предприятие», «Интегратор», «1С: Бухгалтерия», «Бух-профессионал» и другие. Данные программы разрабатываются для хранения информации в личном компьютере, а также на сегодняшний день набирает популярность и потребность в программных продуктах в облачных системах таких, как «Контур-СКБ», «Моё дело»,

«Небо» и другие в виду своей удобности использования и более безопасного хранения информации.

Автоматизация управления требовала всё больших совершенствований, в следствии чего в 1990-х годах появились интегрированные информационные ERP-системы. Данные системы отличались информационно-аналитическим обеспечением потребностей системы управления предприятием на различных уровнях взаимодействия всех бизнес-процессов. Технология работы таких программ основывается на разделении деятельности организации на бизнес-процессы, диагностировании, теоретическом совершенствовании и их описании в учетно-управленческой системе с помощью определенных методик и программных продуктов [26. с. 113].

Инновационные ERP-системы включает в себя методику планирования ресурсов организации с финансовым планированием, которые основываются на системном подходе к управлению деятельностью хозяйства. Данные системы нацелены на привлечение наибольшей прибыли с помощью роста качества работы с клиентами предприятия, роста производительности труда, сокращения всевозможных затрат на производстве.

Современные специалисты предпочитают выделять несколько основных принципов построения интегрированной информационной системы:

- постоянность и «прозрачность» информационных потоков;
- наличие документированных интерфейсов;
- соизмеримость данных с предыдущими отчетными периодами;
- неизменность правил и процедур обработки информации;
- защита информации от доступа внешних пользователей.

Если рассмотреть реальные возможности программных систем на примере «1С:Предприятие 8.3», используемом на сегодняшний день предприятиями при организации системы бухгалтерского учета, то можно

выделить большое количество положительных качеств и удобства в использовании информационных технологий при работе на хозяйстве.

В роли регистраторов фактов хозяйственной жизни в информационной базе представляются первичные документы. Операция «проведения» документа осуществляет формирование проводок по счетам бухгалтерского учета в регистре, у которого свойства и формат определяются на стадии конфигурирования системы.

Из чего можно сделать вывод, что в единой информационной базе при вводе первичного документа существует возможность формирования одновременно проводок по планам счетов управленческого, налогового учета и т. д. [26. с. 121].

В современных условиях существуют инструментальные средства, формирующие информационные системы бухгалтерского учета и содержащие взаимосвязанные пользовательские места, имеющие определенную функциональную ориентированность в соответствии с делением полномочий между уровнями управления. В настоящее время особое внимание в автоматизации бухгалтерского учета стоит уделить использованию универсальных первичных документов, которые совмещают бухгалтерские и оперативные данные и электронные носители информации, которые позволяют с минимальными затратами создавать на персональных компьютерах систему того или иного регистра и необходимую отчетную документацию [32. с. 23].

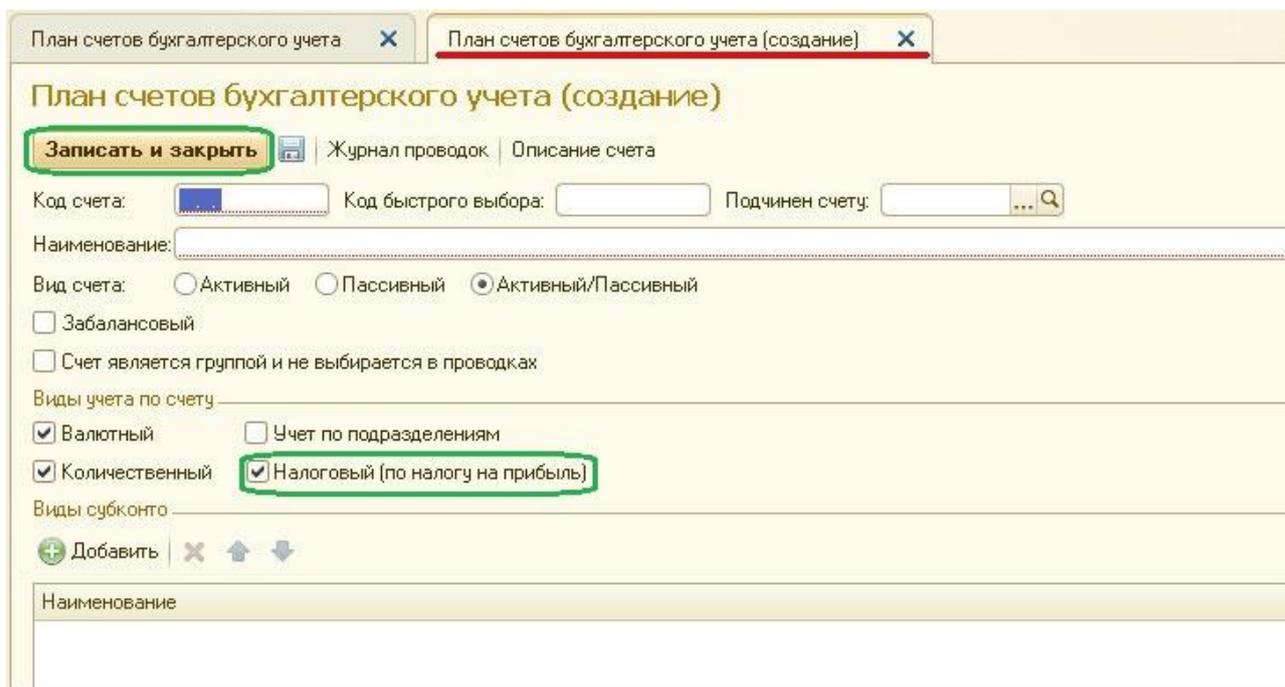


Рисунок 1 – Диалоговое окно формирования плана счетов бухгалтерского учета на предприятии.

Важно отметить, что при автоматизации бухгалтерского учета потребность сверять данные аналитического и синтетического учета теряет свою актуальность в виду того, что создание единого массива бухгалтерских записей дает возможность получать регистры любого уровня детализации по синтетическим счетам, аналитическим счетам, поставщикам, покупателям и др.

Использование информационных технологий в бухгалтерском учете положительно влияет на оперативность работ в управлении и учете, так как контроль за составлением расчетов, запасов и обязательств на продолжительности любого промежутка времени может быть обеспечен с помощью формирования справочных регистров и системы оперативного наблюдения. Следственно, не используя ручные выборки и группировки, возможно получить обороты средств и определить сальдо по счетам, покупателям, поставщикам, контрагентам за любой период времени или на любую дату.

«Современному» бухгалтеру необходимо владеть информационными бухгалтерскими и аналитическими навыками. Бухгалтерские навыки заключаются в способности работать в справочно-правовых системах «КонсультантПлюс» или «Гарант» и программе «1С: Предприятие», в виду необходимости владения доступа к нормативно-правовым актам и другим законодательным документам.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62 за Январь 2017 г.

Период: 01.01.2017 – 31.01.2017 Счет: 62

Сформировать Показать настройки Печать Регистр учета

Σ 0,00

ООО "УК "Чистый дом"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62 за Январь 2017 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет Контрагенты	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
62		10 800,00	68 810,16	53 160,00	4 850,16	
Покупатель-1 ООО		11 800,00	25 960,00	14 180,00		
СТИЛЬ ООО	1 000,00		21 050,16	19 000,00	3 050,16	
Уют ООО			21 800,00	20 000,00	1 800,00	
Итого		10 800,00	68 810,16	53 160,00	4 850,16	

Рисунок 2 – Диалоговое окно «Оборотно-сальдовая ведомость по счету 62» при взаимозачете счетов с контрагентом

Система программ «1С:Предприятие» предназначена для решения множества задач автоматизации управления и учета, стоящих перед современными организациями. «1С:Предприятие» представляет собой совокупность прикладных решений, построенных по единым принципам и на единой технологической платформе, которая является основанием для механизма всех прикладных решений. Система программ «1С:Предприятие» предоставляет возможные способы автоматизации как за счет введения отдельных прикладных решений, которые в совершенстве будут работать

автономно или интегрироваться, применяя различные механизмы информационного обмена, так и за счет использования комплексных решений.

Из чего можно заключить вывод, современные инновационные технологии распространяются на самые разносторонние стороны бухгалтерского учета. На сегодняшний день современному руководителю необходимо для принятия важных и правильных управленческих решений иметь достоверную и обширную информацию, которую может представить автоматизированная система бухгалтерского учета.

3.3. Совершенствование учета затрат и исчисления себестоимости продукции растениеводства

Совершенствование учета затрат продукции растениеводства подразумевает изыскание таких приемов и методов, которые позволили бы сократить затраты на ее производство, ее реализацию, а также возможности учета выхода большего объема продукции. В современных условиях в повышение урожайности сельскохозяйственных культур и снижение себестоимости продукции зерна в растениеводстве особенно важную роль играют увеличение материальных затрат на 1 га пашни и эффективное их использование, а также использование в системе земледелия ресурсосберегающих технологий производства и материальное содействие государства через установление льготных кредитов для организаций, занимающихся преимущественно сельскохозяйственной продукцией.

Продукция зерна в растениеводстве – очень важная группа возделываемой культуры, обеспечивающий зерном как для основного продукта питания человека, так и для других промышленных производств, а также на корм для животноводческих хозяйств.

Повышение рентабельности производства является главной экономической задачей на любом предприятии, который можно достичь за счет снижения себестоимости сельскохозяйственной продукции.

Специфика возделывания зерна в отрасли растениеводства оказывают влияние на организацию и ведение учета в производстве. Агротехнологии обуславливают использование попроцессного метода учета затрат. Объектами учета затрат согласно технологических карт выполнения работ и норм расходов являются этапы технологического процесса. Это означает, что для учета затрат по отдельным видам работ требуется выделить соответствующие аналитические счета. Данная методика обеспечивает возможность контроля и анализа себестоимости на уровне исполнения каждого этапа технологического процесса, а также проконтролировать соответствие плановых и учетных показателей.

Особенностью данной отрасли сельского хозяйства может быть отмечена тем, что в период осуществления технологических приемов и процессов в большинстве случаев не могут конкретно отразиться к каким культурам относятся. К тому же, по озимым посевам переходят на следующий год. По большей части, затраты по незавершенному производству в первый год отображают по номенклатуре статей затрат, как затраты под урожай текущего года. Перед распределением стоимость и объем незавершенного производства в растениеводстве подлежат уточнению, определяются площади погибших посевов и объекты учета, на которые должны быть отнесены затраты незавершенного производства по каждому виду работ [31].

Для увлечения показателей производства продукции сельского хозяйства и значительного сжижения ее себестоимости необходимо улучшить производительность труда, обеспечить концентрацию и специализацию сельскохозяйственного производства, повысить качество рабочих услуг и продукции, сократить потери при уборке урожая, хранении,

транспортировке полученной продукции, и на других участках производства [28].

Величина произведенной продукции зерна имеет зависимость от размеров посевных площадей и урожайности культуры. Благодаря увеличению посевных площадей и росту урожайности повышается и валовой сбор продукции. Огромное влияние на валовой сбор продукции оказывает структура посевных площадей [22].

На объемы производства зерна и её урожайность самое неблагоприятное влияние оказывает гибель посевов из-за климатических условий или же по причине халатного обращения с культурой сотрудников хозяйства.

ООО «Кама-Агро» имеет удобное географическое местоположение и природные и климатические условия. Предприятие обеспечено основными средствами, трудовыми ресурсами, земельными фондами и эффективно ими пользуется.

Важнейшими направлениями повышения эффективности производства в будущем на предприятии могут стать инновационные методы организации, которые будут направлены на избежание различных потерь и сокращение производственных расходов, улучшение производительности труда, рассмотрения привлечения дополнительных средств для приобретения нового оборудования, которая будет использована в производстве продукции.

Многие руководители собственных организаций с нежеланием относятся к замене уже привычных технологий производства новыми и более эффективными. Использование привычных технологий не сможет привести к высоким показателям на производстве и тем более к росту урожайности в растениеводстве и продуктивности в растениеводстве. Это будет неблагоприятно сказываться на самом хозяйстве, а также в агропромышленном комплексе в целом [34].

Переход на инновационные системы необходимы для развития агропромышленного комплекса, а также для увеличения доходности организаций сельского хозяйства. А чтобы добиться таких результатов необходимо разработка и создание институциональной среды, которая бы способствовала внедрению инновационных технологий в АПК.

По итогам проделанных исследований, было выяснено, что в настоящее время в ООО «Кама-Агро» учет затрат на производство продукции растениеводства осуществляется с помощью метода фактических затрат, это говорит о том, что фактическая себестоимость продукции калькулируется в конце производственного цикла.

Характерной чертой данного метода является документальное отражение всех первичных затрат на производство, учетная регистрация в момент возникновения затрат в процессе производства продукции, отнесение фактических затрат на объекты их учета и калькулирования, сравнение плановых показателей с фактическими.

Данный метод один из наиболее традиционных и очень распространённых среди организаций. Однако в процессе использования данного метода и калькулирования фактической продукции, можно выделить следующие недостатки в ООО «Кама-Агро»:

1. Неоперативное обеспечение административно-управленческий персонал бухгалтерской информацией о непроизводственных потерях ресурсов, устранение которых было бы возможно более оперативно с помощью экстренных мер.

2. Высокая трудоемкость расчетов фактических цен при обмене услугами между подразделениями организации и необходимости калькулирования себестоимости каждой партии продукции.

Следовательно, для оперативного информирования, обнаружения и устранения негативных явлений в работе ООО «Кама-Агро», в частности в растениеводстве, где особенно необходима краткосрочный анализ

результатов деятельности, наиболее рациональным является нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Учет при нормативном методе организуется так, что все текущие затраты на расход по нормам отклонения от норм. Этот метод предоставляет фактическую себестоимость продукции и систематически анализировать возможные причины отклонений и выявлять виновников.

Нормативный метод характеризуется предварительным составлением нормативной калькуляцией себестоимости по отдельным видам продукции на основе действующих в организации норм и смет.

Нормативный метод учета затрат является одним из наиболее перспективных, поскольку он наиболее полно отвечает требованиям управленческого учета с точки зрения эффективности и контроля затрат, но он может оправдывать себя только с помощью соответствующей нормативно-методической основы для организации внутреннего бухгалтерского учета на практике.

Внедрение данного метода может вызвать при учете отклонение фактических затрат от нормативных. По этой причине он предполагает, что в учете будет использоваться счет 40 «Выпуск продукции». По дебету этого счета отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции. По кредиту счета 40 будет отражаться нормативная себестоимость произведенной продукции.

Система хозяйственных операций при использовании нормативного метода в ООО «Кама-Агро» представлена в таблице 10.

Таблица 10 – Журнал фактов хозяйственной жизни при нормативном методе в ООО «Кама-Агро»

№ п/п	Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственной операции
1	43	40	Отражен выпуск продукции в течение отчетного месяца по нормативной себестоимости
2	40	20	Определена фактическая себестоимость выпуска

3	90	40	Отражается разница между фактической и нормативной себестоимостью (перерасход) – дополнительная запись
4	90	40	Отражена разница между фактической и нормативной себестоимостью (экономия) – красное сторно

Организация учета каждого отклонения позволяет своевременно принимать оперативные решения по устранению недостатков в работе, также дает возможность практически одновременно с окончанием операционного периода формировать отчетную калькуляцию, поскольку достаточно скорректировать нормативную калькуляцию на имеющиеся отклонения, чтобы установить фактическую себестоимость. Поскольку в соответствии с нормативным методом эти отклонения учитываются в случае возникновения, и к моменту окончания производственного процесса все отклонения от норм уже известны. Этот метод мониторинга и определения новых резервов сбережений, который служит методом снижения издержек производства и повышения рентабельности производства.

Кроме того, эффективность нормативного метода заключается в том, что он предполагает своевременное вмешательство в формирование производственных затрат, строгое соблюдение технико-технологической и производственной дисциплины.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Бухгалтерский учет затрат играет важную роль на любом предприятии. В частности, в отрасли растениеводства грамотный и чётко организованный учет затрат обеспечивает не только снижение себестоимости производимой продукции, но также развитие предприятия для возможности конкуренции на крупном рынке.

В современных условиях рыночной экономики и совершенствования управления, выработки новой стратегии развития предприятий усиливается роль и значение системы бухгалтерского учета. Одним из наиболее трудоемких участков бухгалтерского учета является учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказанных услуг.

В первой главе работы раскрыты теоретические аспекты бухгалтерского учета в растениеводстве, а также его нормативно-правовое регулирование.

На сегодняшний день для развития бухгалтерского учета созданы все возможные условия как российским законодательством, так отраслевыми организациями. Для ведения учета для пользования предоставлены унифицированные формы первичных документов, также предоставляется возможность каждой организации разработать свои формы.

Во второй главе работы рассмотрена краткая экономическая характеристика предприятия с его экономическими показателями, а также организация бухгалтерского учета.

По исследованным данным можно заключить, что общая площадь земель ООО «Кама-Агро» Рыбно-Слободского района Республики Татарстан составляет 4356 га, процент распаханности которых составляет 96,5 %, что на 8,9 процентных пункта выше, чем в среднем по республике.

Основным производственным направлением организации является зерновая специализация с высоким её уровнем.

Несмотря на высокий уровень специализации хозяйства, её нужно углублять и развивать для полного использования особенностей природных условий, имеющихся трудовых ресурсов и производственных фондов.

На основании исследованных данных показатели обеспеченности энергетическими ресурсами, а также основным производственным фондом в 2017 году возросли по сравнению с данными прошлого года.

Третья глава рассматривает возможные пути совершенствования учета на предприятии. Нам были предложены внесения изменений в учетную политику предприятия для использования всех потенциальных возможностей ведения учета на производстве. Введенные предложения оптимизируют учетные операции, а также дополняют упущения.

Организация пользуется пакетом программ Microsoft Office, а также использует такой программный продукт «1С:Предприятие 8.3», но не в полной мере. Современные инновационные технологии распространяются на самые разносторонние стороны бухгалтерского учета. На сегодняшний день современному руководителю необходимо для принятия важных и правильных управленческих решений иметь достоверную и обширную информацию, которую может представить автоматизированная система бухгалтерского учета. Поэтому наша цель автоматизировать учетные операции на предприятии полностью для оперативного и удобного ведения учета.

Для оперативного информирования, обнаружения и устранения негативных явлений в работе ООО «Кама-Агро», в частности в растениеводстве, где особенно необходима краткосрочный анализ результатов деятельности, мы предлагаем использовать нормативный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 23.05.2018), часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 23.05.2018) // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

2. а) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): [Федер. закон: принят Гос.Думой 31 июля 1998 г.: в ред.от 19.02.2018] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».

б) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): [Федер. закон: принят Гос.Думой 5 авг.2000 г.: в ред.от 04.06.2018] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».

3. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете». [Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года. Одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года.].

4. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08): [утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н; с изменениями от 28.04.2017].

5. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). [утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010, с изменениями от 29.01.2018)].

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [утверждено Приказом Минфина РФ от 9.06.2001г. № 44н (в ред. от 16.05.2016)].

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), [утверждено Приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. № 26н (в ред. от 16.05.2016)].

8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н (в ред. от

06.04.2015)]// «Гарант».

9. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.03.2018).

10. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (в ред. от 08.11.2010) // «КонсультантПлюс».

11. План счетов бухгалтерского учета финансово- хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению: [утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 08.11.2010)].

12. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации АПК: [утвержден приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия от 13 июня 2001г. № 654].

13. «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [утвержденными приказом Минфина РФ от 13.06.95. № 49].

14. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» [утверждены приказом Минсельхоз РФ от 06.06.2003г. № 792].

15. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК» [утверждены приказом Минсельхоз РФ от 31.01.03г. № 28].

16. «Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве» [утверждены приказом Минсельхоз РФ от 02.02.04г. № 73].

17. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях», [утверждены Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 № 792].

18. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве» [утверждено директором департамента финансов и бухгалтерского учета Минсельхоза России Е. В. Фастовой от 22.10.2008].

19. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник/И.В. Анциферова – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2013. – 556с.

20. Бондина Н. Н. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие/БондинаН.Н. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 223 с.

21. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве : учеб.пособие/ С .М.Бычкова, ДГ.Бадмаева; под. ред. С.М. Бычковой. – М. : Эксмо, 2008 – 400с.

22. Карагодин, Д.А. Учёт затрат и калькулирование себестоимости продукции в отраслях производственной сферы АПК: теория и практические задания: учебное пособие. - Оренбург: ООО «Агентство «Пресса», 2010. - 110 с.

23. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник/Кондраков Н. П., 5-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 584 с.

24. Лисович, Г. М. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях - М.: Финансы и статистика, 2004. -456 с.

25. Яснев В.Н. Информационные системы и технологии в экономике: учебное пособие /В.Н. Яснев. – М: Юнити-Дана, 2012. - 12 с.

26. Голованов, А. А. Особенности организации бухгалтерского учёта и затрат на производство доходов и финансовых результатов на предприятиях АПК /А. А. Голованов // Экономика сельскохозяйственных предприятий. - 2007.-№ 12. – 32с.

27. Зубренкова Ольга Анатольевна Значение информационных технологий в бухгалтерской деятельности // Вестник НГИЭИ. 2011. №4 (5). – 105-121 с.

28. Карагодин Д.А., Коршикова С.Н., Варламова М.О. Формирование учетно-аналитической системы и контроллинга для управления затратами сельскохозяйственного предприятия // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №2 (2016).

29. Клычова Г.С. Совершенствовать учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в сельхозпредприятиях / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2013. – №3. – 30-31 с.

30. Кравцов, С. А. Зерновое хозяйство России: проблемы и пути устойчивого развития /С. А. Кравцов, Ю. М. Захаров //Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 2009. - № 9. - 15-18 с.

31. Курышкина А.В., Цыгулева М.И., Карагодин Д.А. Совершенствование учета затрат и исчисления себестоимости зерна // Интернет-журнал Науковедение. 2016. №5 (36). - 4 с.

32. Назарова, В.В. Необходимость и пути совершенствования учета затрат в системе управления предприятием сферы АПК [Текст] / В.В. Назаров // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. - 2010.- № 10.- 28- 30 с.

33. Сидорова М.И. Современные информационные технологии как инструмент автоматизации бухгалтерского учета – Проблемы учёта №28 (178) 2011. - 19-23 с.

34. Цыгулева, М.И. Повышение доходности сельскохозяйственных организаций на основе инноваций / М.И. Цыгулева // Инновационное развитие АПК России. Материалы международной научно-практической конференции, посвященной 85-летию ФГБНУ Всероссийского научно-исследовательского института мясного скотоводства. 2015. –88-95 с.

35. Сергеева И.А. Незавершенное производство в растениеводстве/И.А. Сергеева, Н.Н. Губернаторова // Учет в сельском хозяйстве. - 2010. - № 8.27 с.

36. Экспертно-аналитический центр агробизнеса "АБ-Центр"
[Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://ab-centre.ru/page/selskoe-hozyaystvo-tatarstana>, свободный.