

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 животноводстве в закрытом
акционерном обществе «Бирюли» Высокогорского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:

Мирзаянова Раиля Газинуровна

Руководитель:
к.э.н., доцент

Кириллова Ольга Викторовна

Рецензент: старший
преподаватель

Пинина Ксения Александровна

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

_____ Мирзаянова Раиля Газинуровна

1. Тема работы: Совершенствование учета затрат в животноводстве в закрытом акционерном обществе «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

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

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, средние республиканские данные, результаты личных наблюдений и разработок

4.Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы учета затрат калькулирования себестоимости в животноводстве; сущность и классификация затрат; основные принципы и задачи учета затрат в животноводстве; характеристика природно-экономических условий деятельности и финансового состояния предприятия; оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля; современное состояние учета затрат в животноводстве и анализ производства ее продукции; первичный учет затрат в животноводстве; синтетический и аналитический учет затрат в животноводстве; калькулирование себестоимости продукции

животноводства; совершенствование учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции животноводства.

5. Перечень графических материалов: Структура стада КРС в «Бирюли» на конец 2017 года

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

О.В. Кириллова

Задание принял к исполнению

Р.Г. Мирзаянова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	25.01.17	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ	18.09.17	
1.1 Сущность и классификация затрат		
1.2. Основные принципы и задачи учета затрат в животноводстве		
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО- ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА	10.04.18	
2.1 Экономическая характеристика ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ		
2.2. Анализ финансового состояния и финансовых результатов деятельности в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ И АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА ЕЕ ПРОДУКЦИИ В ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА	26.01.18	
3.1. Первичный учет затрат в животноводстве в ЗАО «Бирюли»		
3.2. Синтетический и аналитический учет затрат в животноводстве в ЗАО «Бирюли»		
3.3 Калькулирование себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли»		
3.4. Совершенствование учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	22.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	22.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	22.05.18	

Обучающийся

Р.Г. Мирзаянова

Руководитель

О.В. Кириллова

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ	9
1.1 Сущность и классификация затрат	9
1.2. Основные принципы и задачи учета затрат в животноводстве ...	16
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА	19
2.1 Экономическая характеристика ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ	19
2.2. Анализ финансового состояния и финансовых результатов деятельности в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района.....	32
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля	38
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ И АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА ЕЕ ПРОДУКЦИИ В ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА	42
3.1. Первичный учет затрат в животноводстве в ЗАО «Бирюли»	42
3.2. Синтетический и аналитический учет затрат в животноводстве в ЗАО «Бирюли»	46
3.3 Калькулирование себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли».....	55
3.4. Совершенствование учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района	68
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	75
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	76
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Формирование затрат производства и обращения продукции, их отражение в бухгалтерском учете имеют важнейшее значение для любой хозяйственной деятельности предприятия. Это важно не только со стороны действующего в настоящее время налоговым законодательством, но и от места, которое он занимает в системе управления деятельности предприятия.

Ведение учета производственных затрат, а также выбор методов расчета себестоимости произведенной продукции, выполненных работ и оказанных услуг существенно зависят от отраслевой специфики, особенностей производства, его организации и технологического процесса, объема выпуска, объекта калькулирования, структуры организации и другие различные критерия. Вышеперечисленное говорит о том, что учет производственных затрат определяет порядок оформления затрат, группировки и систематизации данных первичных документов, составление регистров учета, способы определения себестоимости различных видов произведенной продукции (работ, услуг) документально. Оно зависит также и от того, какие данные необходимы для принятия управленческих (хозяйственных) решений.

Базой для разработки и внедрения управленческих решений является информация, которая соответствует состоянию деятельности организации в той или иной области в конкретный период времени [26]. Так, как данные учета издержек производства, их обращение и калькулирования себестоимости произведенного продукта, выполненных работ и оказанных услуг является главным средством определения резервов производства, непрерывного контроля над использованием различных ресурсов с целью увеличения рентабельности производства хозяйства. Это означает, что участок данных издержек и калькулирования себестоимости продукции занимает важнейшее место в системе организации деятельности хозяйства.

Себестоимость продукции входит в число основных качественных показателей, отражающих хозяйственный аспект деятельности предприятий, их положительные стороны и недостатки. На показатели себестоимости влияют такие показатели как: объем продукции и ее качество, характер использования оборудования, рабочего времени, расход сырья, материалов, расходование фонда оплаты труда и другие.

Сельскохозяйственные организации, ведущие свою деятельность на новых условиях, сама планируют величину снижения затрат, которая будет отнесена в себестоимость продукции в рублях и процентах к себестоимости. Себестоимость продукции представляет собой денежную форму затрат на производство и реализацию данной продукции. Снижение затрат на производство единицы продукции, которое происходит постоянно, волнует весь коллектив сельхозпредприятия, поскольку это способствует увеличению прибыли предприятия и повышению благополучия коллектива.

Тема выпускной квалификационной работы актуальна для предприятия ЗАО «Бирюли», так как оно специализируется на производстве продукции скотоводства и в системе агропромышленного парка очень большую роль играет изучение и различные методы снижения затрат основного производства.

Целью её является обоснование совершенствования учета затрат в животноводстве в закрытом акционером обществе «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан.

Указанная цель выпускной квалификационной работы достигается решением следующих задач:

- осветить основные теоретические положения темы, раскрыть понятие основы учета затрат производства и себестоимости сельскохозяйственной продукции;
- дать характеристику природно-экономических условий деятельности и финансового состояния предприятия с точки зрения возможностей развития отрасли животноводства;

- проанализировать затраты на производства и себестоимости продукции животноводства на предприятии ЗАО «Бирюли» Высокогорского района;

- обосновать конкретные мероприятия, направленные на совершенствование учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции животноводства на предприятии ЗАО «Бирюли» Высокогорского района.

Теоретической и методологической основой для выполнения выпускной квалификационной работы явились нормативные и законодательные документы, специальная и учебная литература по вопросам учета затрат в животноводстве, периодические издания и другие источники, а также статистические данные и данные бухгалтерского учета за 2013-2017 годы и ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ

1.1 Сущность и классификация затрат

Для того, чтобы раскрыть изучаемый вопрос данного параграфа необходимо в первую очередь изучить само понятие затраты и привести их различную классификацию. В настоящее время в экономике распространено большое количество определений, а также мнений в отношении сущности данного понятия. Мы будем рассматривать данный вопрос с позиции необходимости разграничения понятий затрат и издержек.

Затраты представляет собой материальную оценку стоимости разного рода производственных ресурсов, реализации продукции за определенный временной промежуток. Расходы же представляет собой затраты определенного периода времени, которые документально подтверждены, с экономической точки зрения обоснованы и переносят свою стоимость полностью на продукцию, которая была реализована за данный промежуток времени [20].

В отличие от затрат, к активам предприятия расходы отнести нельзя, при расчете прибыли предприятия их отражают в отчете о финансовых результатах (форма 2 бухгалтерской финансовой отчетности). Термин «затраты» шире, чем термин «расходы», но при некоторых критериях они могут совпадать.

Чаще всего в экономической теории и в практике применяют понятие «издержки» вместо понятия «затраты». Даже некоторые авторы эти понятия рассматривают, как идентичные, но в реальности это не является действительным, так как термин «издержки» шире, чем термин «затраты».

К издержкам относится все многообразие затрат на производство, а также продажу продукции как в совокупности, так и по отдельности.

Под общественными издержками на производство понимается совокупность затрат живого и общественного труда. Для изготовителя

общественные издержки формируют внутреннюю стоимость товара. Таким образом, основу для установления исходной цены, равно как и для выбора рациональной политики предпринимательской деятельности составляют предложения.

Издержки дают представление о текущих затратах организации на производство и реализацию продукции, выполнение работ и оказание услуг.

В ходе своей деятельности организация несет материальные затраты. Состав, структура, а также характер денежных затрат зависят от различных факторов: организационно-правовой формы деятельности организации, отраслевой принадлежности, какое место он занимает на рынке товаропроизводителей, учетной политики организации, а также различных законодательных правил и принципов ведения хозяйственной деятельности организации в налоговой, кредитной, фондовой и страховой сферах.

Любая форма анализа предполагает объединение различного вида затрат по определенному общему признаку, к которому относится ограниченное количество групп затрат, именуемое классификацией затрат. Она позволяет легче решить вопросы в сфере управления путем изучения процессов формирования затрат и как они меняются между отдельными группами.

С экономической точки зрения, все денежные расходы можно подразделить на следующие группы: расходы, которые связаны и которые не связаны с извлечением прибыли; вынужденные расходы [26]. Чтобы понять суть каждой группы, рассмотрим их по отдельности.

1. Расходы, непосредственно связанные с извлечением прибыли, включают в себя затраты обслуживания в процессе производства, затраты на реализацию товаров, предоставления различных услуг и т.п. Отметим тот факт, что наибольший удельный вес среди расходов организаций принадлежит затратам на производство и реализацию продукции.

2. Расходы, которые не связаны с извлечением прибыли, включают в себя потребительские расходы, а также расходы на благотворительные и

гуманитарные цели. Такие затраты в большей степени влияют на доходность предприятия и формирует свой имидж.

3. К принудительным расходам можно отнести налоги и сборы, отчисления на социальные нужды, расходы, связанные с созданием резервов, штрафными санкциями.

Расходы, непосредственно не связанные с извлечением прибыли, образуются из накладных расходов, инвестиций, материальных затрат и затрат, связанных с оплатой труда работников.

К материальным затратам относятся затраты, которые связаны с приобретением сырья и материалов, полуфабрикатов, расходы на тару, топливо и энергию всех видов и т.д. Их структура зависит от отраслевой принадлежности организации.

В структуре себестоимости самый большой удельный вес составляет материальные затраты, это означает то, что производство является материалоемким и в управлении затратами все свои усилия нужно направить на снижение материальных затрат. Если наибольший вес в структуре себестоимости составляет оплата труда с начислением на социальные нужды, то это трудоёмкое производство, в этом случае следует направить свои усилия на повышение производительности труда, которые в итоге поможет к снижению себестоимости. А если амортизация основных фондов занимает значительную часть в структуре себестоимости, то это производство является фондоемким.

Для того чтобы покрыть материальные затраты организации необходимо соблюдать следующие условия: во-первых, продукция должна быть реализована; во-вторых, вырученные денежные средства от реализации продукции должны своевременно поступать на счета организации. Они полностью покрываются после завершения всего кругооборота средств и когда денежные средства действительно будут на счетах или же на кассе организации.

В качестве основного показателя при определении стоимости материальных затрат выступает их цена приобретения, не учитывая затраты. Цена приобретения сырья и материалов, которая отражается в счет-фактуре, формирует их производственную себестоимость. К ней нужно еще добавить расходы, связанные с перевозкой, доставкой и хранением. Если товары импортируются, то их производственная себестоимость увеличивается на величину таможенных пошлин и других таможенных затрат [23].

Затраты, связанные с оплатой труда работникам организации, представляют собой денежные и натуральные выплаты с целью обеспечения нормального воспроизводства рабочей силы. Натуральные выплаты имеют денежное выражение и включаются в состав совокупного годового дохода работника. К натуральным выплатам относятся такие, которые в соответствии с законодательством Российской Федерации составляют фонд оплаты труда. Помимо этого сюда входят: премиальные выплаты, пособия, компенсации, материальная помощь, оплата дополнительных отпусков, а также прочие выплаты, производимые из прибыли организации, т.е. средств, которые остались у организации, после того как были уплачены все необходимые налоги и сборы.

Накладные расходы образуются из арендной платы, административно-управленческих расходов, амортизации нематериальных активов, затрат вспомогательных производств и т.п.

Инвестиции – это капитальные вложения, которые имеют цель расширить объем производства собственного капитала. Источниками их формирования могут быть собственные средства организации, так и заемные средства [16].

Делая вывод из вышесказанных утверждений можно сказать то, что затраты на производство и реализацию продукции и товаров являются самыми весомыми в хозяйственной деятельности организации, следовательно можно сделать следующий вывод о том, что их изучение имеет особое значение при рассмотрении затрат организации.

Классификация затрат может быть проведена на основании учетного признака, способа отнесения на единицу произведенной продукции, степени однородности затрат. Классификация на основании учетного признака диктуется действующим законодательством, являясь базовой. Согласно Положению по бухгалтерскому учету расходы организации подразделяются в соответствии с их характером, направлением, условиями осуществления на: расходы, осуществляемые в рамках обычных видов деятельности, операционные, а также внереализационные расходы.

Формирование расходов в рамках обычных видов деятельности обеспечивает их группирование по следующим элементам: затраты в связи с оплатой труда, отчислениями на социальные нужды, материальные затраты, амортизация и другие. Денежные расходы, которые были понесены предприятием на производства какой-либо продукции, будут покрыты только в том случае, если они были затрачены на реализованную продукцию, а оставшаяся часть автоматически переходит в нереализованные готовые продукции или на складские запасы [12]. Что касается затрат на оплату труда, то их при фактическом начислении относят к составу себестоимости продукции. При этом не важно, произвела ли организация реальные денежные выплаты или нет.

Отчисления на социальные нужды представляют собой вид принудительных расходов, которые законодательство возложило на субъекты хозяйствования.

Амортизационные отчисления не являются денежными затратами. Она является расчетной величиной, которая позволяет организации накапливать собственные денежные средства для инвестиций [39]. Амортизационные отчисления принимают форму денег, когда имеет место финансирование из данного источника программ инвестиций.

Отдельная группа затрат, выраженная затратами, которые связаны с подготовкой следующего производственного периода. К ним можно отнести: остатки незавершенного производства, резервы предстоящих расходов, а

также расходы будущих периодов. В категорию прочих затрат организации включают командировочные и представительские расходы, затраты по различным кредитам и займам, расходы на рекламу и другие. В соответствии настоящему законодательству их относят на себестоимость произведенной продукции, расходы сверх нормы порываются за счет прибыли, которая остаётся в распоряжении организации после уплаты всех налогов. К операционным расходами относятся: расходы, которые связаны с предоставлением во временное пользование (за плату) активов предприятия; расходы, которые связаны с предоставлением за плату возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы, а также прочие виды интеллектуальной собственности прав; расходы предприятия, которые связаны с его участием в уставных капиталах других организаций; расходы, которые касаются продаж, выбытий и прочих списаний основных средств и иных активов, которые отличаются от денег, продукции и товаров; расходы, которые связаны с оплатой услуг, оказываемые кредитными предприятиями; прочие операционные расходы. К внереализованным расходам относятся штрафы, пени, неустойки; возмещение причинённых предприятием убытков; убытки прошлых лет, которые были признаны в отчетном году; суммы дебиторской задолженности, истекшей срок исковой давности; курсовые разницы; сумма уценки активов организации и прочие внереализованные расходы. В состав прочих расходов входит и чрезвычайные расходы. А в состав чрезвычайных расходов входит расходы, которые возникают в последствии чрезвычайных обстоятельств, например: пожар, аварии и т.п. [3; 4].

Исходя из вышесказанных утверждений, можно сделать вывод о том, что затраты, классифицируемые на основании учетного признака относят особенным способом на себестоимость продукции. Те, в свою очередь, оказывают влияние на формирование прибыли, получаемой от реализации продукции, а также на формирование налогооблагаемой прибыли.

В зависимости от способа отнесения затрат на единицу выпускаемой продукции расходы делятся на постоянные и переменные расходы. Постоянные расходы не обусловлены изменением объемов выпускаемой продукции. В постоянные расходы включаются административно-управленческие расходы, повременная заработная плата, амортизация, хозяйственные расходы, арендная плата и другие. Переменные расходы находятся в прямой пропорциональной зависимости по отношению к объему производства. В них включают расходы на сырье и материалы, технологическое топливо и энергию, сдельную заработную плату и другие.

Расходы подразделяют на постоянные и переменные для того, чтобы планировать себестоимость продукции и соответственно чтобы правильно определить цены реализации. Когда классифицируют расходы по их роли в производственном процессе, все затраты, которые составляют себестоимость продукции, подразделяют на основные и накладные. К основным затратам относят те затраты, без которых вообще не возможно изготовить продукцию. В число накладных расходов входят расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства. По такому основанию как «место возникновения» расходы классифицируют на общепроизводственные и общехозяйственные расходы организации, а также прочие производственные и коммерческие расходы.

В зависимости от того, каким способом осуществляется отнесение затрат на единицу продукции, расходы делятся на постоянные и переменные расходы. Первые не обусловлены изменением объемов выпускаемой продукции. Туда входят расходы, которые планируются и учитываются отдельно по каждому виду продукции и относятся на себестоимость только этой продукции. К косвенным расходам относятся расходы, связанные с производством нескольких видов продукции и распределяемые между ними специальными методами [36].

1.2. Основные принципы и задачи учета затрат в животноводстве

Процесс организации учета производственных затрат зависит от вида деятельности, которым занимается сама организация, от характера производства, структуры управления и размеров предприятия. При различных видах производств, которые существуют в настоящее время в экономике, требуется соблюдать следующие основные принципы ведения учета затрат:

- показатели учета затрат и калькулирование себестоимости продукции животноводства и других видов продукции должны быть согласованы с нормативными и фактическими показателями;
- документирование затрат в момент их осуществления, отдельное отражение затрат по нормам и отклонениям от норм затрат;
- все затраты, относящиеся к производству продукции хозяйства данного периода, должны быть отнесены в её себестоимость;
- все затраты через систему плана счетов бухгалтерского учета должны быть объединены в группы по следующим признакам: по объектам учета затрат и статьям расходов;

Себестоимость продукции калькулируется на основе данных бухгалтерского учета затрат, что требует объединения объектов учета затрат с объектами калькулирования. В целом механизм хозяйственной деятельности организации определяется степенью управления затратами. Требования управления затратами определяют отдельное изучение методики учета издержек, которые были понесены производственной деятельности и необходимость разработки системы контроля для организаций за себестоимостью продукции производственных подразделений на базе расширения аналитических группировок затрат, которые применяются в учете [25]. Подходя к учету затрат на производство как к процессу отражения использования затрат и результатов всей производственной деятельности соответствующей модели управления за весь период

деятельности организации, который ориентирован на выполнение главной цели организации, в этом случае эта система учета будет согласовываться с основными задачами, касающимися управления себестоимостью. К этим задачам учета затрат на производство относят следующие:

- обеспечение администрации организации информацией, используемой в принятии руководством управленческих решений, учитывая их экономические последствия;

- осуществление систематического наблюдения и контроля за уровнем фактических затрат с сопоставлением последних с их нормативными и плановыми величинами, чтобы выявлять отклонения, а также на основе полученной в ходе наблюдения и сопоставительного контроля выстраивать экономические стратегии развития организации;

- исчисление себестоимости продукции, чтобы оценить готовую и произвести расчет финансовых результатов деятельности организации;

- определение и оценивание эффективности деятельности структурных подразделений по экономическим результатам их производственной деятельности;

- осуществление систематизации информации управленческого учета производственной деятельности, чтобы принимать управленческие решения, имеющие долгосрочный характер;

- насколько окупались производственные и технологические программы, какова рентабельность отдельных видов продукции, реализуемой как на внешних, так и на внутренних рынках, насколько эффективно осуществлены капитальные вложения в основные фонды и т.п. [33].

Отношения, которые возникают в рыночной среде, существенно усиливают учет производства в планировании, нормировании, анализе, прогнозе и в целом в системе управления производством. В качестве главных задач учета затрат в молочном скотоводстве можно выделить: разграничение затрат, осуществляемое по видам производств и группам скота (при этом такое разграничение обязательно должно быть экономически

обоснованным); четкое разделение всех затрат в зависимости от однородности экономических элементов этих затрат и статей, из которых в конечном итоге образуется себестоимость производимой продукции; точное, полное и, главное, своевременное получаемое от отрасли отражение выхода продукции в учете; четкое отражение затрат по подразделениям организации, но лишь если животные содержатся не на одной ферме организации; обоснованное с точки зрения экономической целесообразности определение себестоимости в отношении основного, сопряженного и побочного видов продукции [24].

2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА

2.1 Экономическая характеристика ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

ЗАО «Бирюли» организовалась на базе Ордена Трудового Красного Знамени племенного зверохозяйства «Бирюлинский», который был организован в июне 1930 года, как кролиководческое хозяйство, приобрело пушных зверей. В настоящее время – это крупнейшее племенное сельскохозяйственное предприятие. Животноводство – одно из основных направлений ЗАО «Бирюли». На фермах хозяйства настоящее время содержится 3640 голов КРС, из которых 1595 – дойные коровы. На молочно-товарных фермах установлены современные шведские доильные установки «ДеЛаваль», с 2003 года применяются кормосмесители «Оптимикс». ЗАО «Бирюли» является племенным репродуктором КРС – голштино-фризской породы (тип татарский). Второе важное направление хозяйства – это производство пушно-мехового сырья (соболь, норка, лисица, песец), реализующиеся не только на внутреннем рынке, но и является экспертным товаром. По количеству основного поголовья лисиц, ЗАО «Бирюли» занимает второе место среди хозяйств России. Ежегодно результаты звероводства отмечаются дипломами, медалями и почетными грамотами Минсельхоза РТ и РФ. Еще одним направлением являются растениеводство, овощеводство, возделывание картофеля. Для хранения картофеля и овощей используются высокотехнологические хранилища с компьютеризированным контролем температурного режима.

Закрытое акционерное общество «Бирюли» является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, нести

обязанности, быть истцом, ответчиком в суде. Общество обладает предусмотренными законодательством гражданскими правами и несет определенные обязанности, которые ему необходимы, чтобы осуществлять все виды деятельности, которые не запрещены действующим законодательством.

Место нахождения Общества: 422737, Республика Татарстан, Высокогорский район, пос. Бирюлинского з/с, ул. Воинов-Интернационалистов, д.1. Место нахождение Общества является местом постоянного нахождения органов управления Общества. Деятельность Общества нацелена на получение прибыли на вложенный капитал путем осуществления хозяйственной деятельности, в соответствии с законами Российской Федерации и Республики Татарстан. Высокогорский район Республики Татарстан занимает очень выгодное экономическое, а так же географическое положение, находясь на дорогах, которые соединяют юг и север, запад и восток нашей республики и является одним из 45 муниципальных образований. Данный район в силу своим особенностям территориального расположения, специализации и структуры районной экономики входит в состав Казанской агломерации района. По климатическим и почвенным условиям территория района в соответствии с агроклиматическим районированием относится к Предкамью. В Предкамской зоне среднегодовая сумма осадков составляет 440 мм, а за вегетацию с температурой выше 50 – 269 мм. В зоне преобладают два типа почв: дерново-подзолистые (18,4 %) и серые лесные оподзоленные (58,5%). Если говорить в общем, то здесь прослеживается характерный расчлененный рельеф, содержащий большое количество балок и оврагов.

Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля. Земельные фонды представляет собой важнейшую составную часть ресурсов сельскохозяйственной деятельности организации. От того, насколько правильно используется земля, как повышается ее плодородие зависит и развитие всех производственных отраслей. Причем данная зависимость

является прямо пропорциональной. Следует подчеркнуть тот факт, что земли ограничены по площади. У них имеются особенности, отличающие их от прочих производственных средств. С производственной точки зрения использование земли имеет разное значение в силу того, что по своим природным и иным различным особенностям земли не однородны. Исходя из этого, земельный фонд классифицируется на следующие два вида земельных угодий: сельскохозяйственные и несельскохозяйственные.

Сельскохозяйственные угодья представляют собой такие земли, которые систематически используются для достижения целей сельского хозяйства. Структура сельскохозяйственных угодий представляет собой долю отдельных видов сельскохозяйственных угодий в общей площади организации, выраженную в процентах. Для характеристики состояния использования земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ рассмотрим таблицу 2.1.

Из таблицы 2.1 видно, что земельные фонды предприятия ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ по составу и структуре сельскохозяйственных угодий меняются каждый год, если сравнить 2013 год с 2015 годом остался не изменным. А если сравнить с 2017 годом он уменьшился на 789 га. Площадь пашни занимает в структуре сельскохозяйственных угодий ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ наибольший удельный вес. Пашню относят к самым продуктивным видам сельскохозяйственных угодий. Продуктивность пашни характеризуется, в том числе, и процентом распаханности. От величины данного показателя зависит возможность сельскохозяйственного предприятия получить с единицы угодий большее количество продукции. Процент распаханности в хозяйстве с 2013 по 2015 года составило 77,6%, а в 2016 году уменьшился на 0,3% и в 2017 году составила 76,9% от общей суммы сельскохозяйственных угодий. В среднем по Татарстану процент распаханности равен 87,6 %. Это превышает на 10,7 % показатель рассматриваемого в работе хозяйства.

Таблица 2.1 - Состав земельных фондов и структур сельскохозяйственных угодий в ЗАО «Бирюли»
Высокогорского района РТ на 2013-2017 годы

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2017 год	
	2013		2014		2015		2016		2017			
	Площадь, га	Струк- тура, %	Площадь, га	Струк- тура, %	Площадь, га	Струк- тура, %	Площадь, Га	Струк- тура, %	Площадь, Га	Струк- тура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	23727	X	23727	X	23727	X	23363	X	22938	X	6500	X
В т.ч.: сельскохозяйст- венных угодий	22350	100	22350	100	22350	100	21968	100	21561	100	6290	100
из них: пашня	17354	77,6	17354	77,6	17354	77,6	17000	77,3	16575	76,9	5508	87,6
Сенокосы	331	1,5	331	1,5	331	1,5	321	1,5	321	1,5	119	1,9
Пастбища	4665	20,9	4665	20,9	4665	20,9	4665	21,2	4665	21,6	644	10,2
Процент распаханности, %	X	77,6	X	77,6	X	77,6	X	77,3	X	76,9	X	87,6

Для того чтобы дать характеристику организации важно изучить его производственное направление, характеризующее его специализацию.

Цель специализации представляет собой создание условий, для того чтобы увеличить объем производимой продукции, повысить качество продукции, совершенствовать показатели производительности труда в хозяйстве, добиваться увеличения рентабельности производимой сельскохозяйственной продукции, а также стремиться к росту вложенного в хозяйственную деятельность ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ капитала.

От того, насколько высока специализация и концентрация сельскохозяйственного производства, зависят и результаты хозяйственной деятельности. Развитие специализации и концентрации сельхоз производства идет в двух направлениях: через усиление общественного разделения труда достигается более узкая специализация производства, а специфика сельского хозяйства, выражающаяся, например, в сезонности основных работ, особом значении земли, а также в тесной взаимосвязи животноводства и растениеводства) способствует появлению предприятий многоотраслевого характера деятельности.

Чтобы дать всестороннюю характеристику специализации сельскохозяйственных предприятий, можно воспользоваться следующими показателями: структура валовой продукции, структура товарной продукции, и структура денежной выручки. По степени важности на первом месте находится структура товарной продукции, которую традиционно исчисляют либо в текущих, либо в сопоставимых ценах.

Важнейшей проблемой, от решения которой зависит возможность дальнейшего подъема эффективности сельскохозяйственного производства, является углубление специализации. Специализация характеризует производственное направление и отраслевую структуру сельхозпредприятия. Будучи формой общественного разделения труда, данная структура показывает, какие отрасли преобладают на данном предприятии.

Таблица 2.2 - Структура товарной продукции в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ за 2013-2017 годы

Виды продукции	Годы										Структура в среднем за 5 лет	
	2013		2014		2015		2016		2017		Стои- мость товарной продукци и, тыс. руб.	Удель- - ный вес, %
	Стои- мость товарной продукци и, тыс. руб.	Удель- ный вес, %	Стои- мость товарной продукци и, тыс. руб.	Удель- ный вес, %	Стои- мость товарно й продукц ии, тыс. руб.	Удель- ный вес, %	Стои- мость товарной продукци и, тыс. руб.	Удель- ный вес, %	Стои- мость товарной продукци и, тыс. руб.	Удель- ный вес, %		
Зерно	474,18	11,66	890,50	18,55	438,40	9,20	904,50	19,02	982,60	19,52	738,04	15,65
Рапс	87,5	2,15	87,60	1,86	43,70	0,92	9,20	0,19	-	-	57,00	1,21
Подсолнеч- ник	-		-	-	-	-	72,00	1,51	41,80	0,83	56,90	1,21
Картофель	330,3	8,12	366,30	7,77	986,40	20,71	432,80	9,10	704,30	13,99	564,02	11,96
Овощи открытого грунта	841,50	20,69	1155,60	24,50	1056,10	22,17	853,30	17,95	1110,70	22,07	1003,44	21,28
Молоко	1695,4	41,68	1456,10	30,88	1660,60	34,86	1690,20	35,55	1786,5	35,49	1657,76	35,16
Мясо КРС	639,2	15,71	757,30	16,06	571,00	11,99	789,20	16,60	407,7	8,10	632,88	13,42
Мясо лошадей	-	-	1,50	0,03	-	-	1,30	0,03	-	-	1,40	0,03
Мед	-	-	1,00	0,02	7,00	0,15	2,50	0,05	-	-	3,50	0,07
Всего	4068,08	100	4715,90	100	4763,20	100	4755,00	100	5033,60	100	4714,94	100

Показатели, приведенные в таблице 2.2., наглядно демонстрируют изменения, которые затронули состав и объем товарной продукции ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ. Данные свидетельствуют об увеличении стоимости реализуемого картофеля, зерновых культур, а также стоимости молока, но при этом существенно уменьшается стоимость мяса КРС. Соответственно, стоимость молока в 2017 году по сравнению с 2013 годом выросла на 91,1 руб. Однако в среднем за 2013-2017 годы структура товарной продукции оказалась с преобладанием молока (35,16%), овощей открытого грунта (21,28%), а также мяса крупного рогатого скота (13,42%).

В структуре товарной продукции наименьшим удельным весом характеризуется мясо лошадей (0,03%). Исходя из вышеизложенного, можно сказать, что специализация в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ скотоводческая с развитым овощепроизводством.

Чтобы оценить глубину (уровень) специализации сельскохозяйственного производства, произведем расчет коэффициента специализации, значение которого можно вычислить при помощи выражения, предложенного профессором И.В. Поповичем:

$$K_c = 100 / \sum P(2i-1),$$

где K_c – значение коэффициента специализации;

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер отрасли, соответственно проранжированной (начиная с наивысшего ранга) в зависимости от удельного веса отрасли в структуре товарной продукции.

Если значение коэффициента лежит в диапазоне до 0,20, – это признак небольшой глубины специализации предприятия, при значении от 0,20 до 0,40 – можно говорить о среднем уровне специализации, значение коэффициента от 0,40 до 0,60 – показывает высокую степень специализации хозяйства, а свыше 0,60 говорит о глубокой специализации.

Подставим значения в приведенную выше формулу и выявим глубину специализации ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ:

$$K = \frac{100}{48,58*1+21,28*3+15,65*5+11,96*7+1,21*9+1,21*11+0,07*13+0,03*15} = 0,33$$

Из проведенного расчета видно, что коэффициент специализации в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ равен 0,33, это означает то, что величина коэффициента специализации находится в интервалах от 0,20 до 0,40. Таким образом, диагностируется средняя глубина специализации исследуемого хозяйства.

Уровень продукта сельского хозяйства, а также темпы его роста, повышение экономической эффективности в значительной степени обусловлены уровнем обеспеченности данной отрасли хозяйства основными средствами. Если отрасль обеспечена основными производственными фондами недостаточно, это может привести к тому, что основные технологические операции будут выполнены несвоевременно, а трудоемкость, материальные затраты на выпуск единицы продукции вырастут. Наличие, с другой стороны, сверхнормативных средств производства в большом объеме увеличивает амортизационные отчисления, затраты на сохранение данных средств, что в результате приводит к тому, что выпущенная продукция сельского хозяйства становится дороже.

Достижение достаточно высокой эффективности производства сельскохозяйственной продукции возможно лишь в том случае, если предприятие будет обеспечено основными производственными фондами оптимальным образом. Обеспеченность предприятия ОПФ характеризуется фондооснащенностью и фондовооруженностью труда:

Под фондооснащенностью понимается стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, рассчитанная на единицу площади сельскохозяйственных угодий.

Под фондовооруженностью понимается стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, рассчитанная на занятого в сельском хозяйстве работника.

В составе основных фондов значимое место занимают энергетические мощности организации. Информация о этих показателях дают возможность рассчитать и использовать в исследованиях еще две следующие показатели:

Под энергооснащенностью понимается количество энергетических мощностей, рассчитанная на единицу посевной площади.

Энерговооруженностью называется количество энергии, потребляемое на нужды производства электроэнергии, рассчитанное на одного занятого на производстве среднегодового работника предприятия.

Следует отметить то, что энергооснащенность и энерговооруженность, прямо пропорциональны производительности труда. По мере увеличения энерговооруженности труда общие затраты на единицу продукции снижаются.

Как показали результаты исследований таблицы 2.3. фондообеспеченность в данном предприятии динамично растет, если сравнить 2013 год с 2017 годом, можно сказать, что она выросла на 941,3 тыс. руб. Фондовооруженность предприятия в 2017 году по сравнению с 2013 годом тоже увеличилась. Рост составил 681,0 тыс. руб. Тем не менее, следует подчеркнуть, что и фондооснащенность исследуемого предприятия по сравнению с данными по Республике Татарстан на 672,7 тыс. руб. больше, а фондовооруженность на 506,6 тыс. руб. меньше. Чтобы достичь наиболее оптимальных показателей, необходимо использовать наличные ресурсы более эффективно.

Анализ энергетических мощностей предприятия ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, представленный в данной таблице, который выражен в показателях энергооснащенности и энерговооруженности, позволяет заключить следующее: по мере уменьшения энергетических мощностей происходит уменьшение таких количественных показателей как энергооснащенность на 100 га пашни и энерговооруженность на одного работника.

Энергооснащенность с 2013 по 2015 года динамично растет, т.е. увеличивается на 12,2 л.с., а в 2016 и 2017 годах он имеет тенденцию спада. Если сравнить показатели 2017 года с 2013 годом, то можно наглядно увидеть: она снизилась на 7,5 л.с. Сравнивая с республиканскими данными, больше на 80,8 л.с. Энерговооруженность с 2013 по 2017 год увеличивается на 7,2 л.с., если сравнить с республиканскими данными, то она больше на 2,6 л.с.

Таблица 2.3 - Показатели использования основных фондов энергетических мощностей в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов с/х назначения, тыс. руб	882396	931640	992712	1033354	1053711,9	265228
Мощность энергетических ресурсов, л.с	35725	36823	37976	34014	32887	6477
Площадь сельхозугодий, га	22350	22350	22350	21986	21561	6290
Площадь пашни, га	17354	17354	17354	17000	16575	5508
Среднегодовое число работников, чел.	581	556	531	493	479	98
Фондооснащенность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	3948,1	4168,4	4441,6	4700,1	4889,4	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб.	1518,8	1675,6	1869,5	2096,1	2199,8	2706,4
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	205,9	212,2	218,8	200,1	198,4	117,6
Энерговооруженность, л.с.	61,5	66,2	71,5	69,0	68,7	66,1

Производительные силы, кроме МТБ, включают также трудовые ресурсы. Рациональное использование трудовых ресурсов, уровень обеспеченности ими сельскохозяйственных предприятий оказывает влияние на увеличение объема производства продукции, поскольку от того, насколько предприятие обеспечено трудовыми ресурсами, и как эффективно оно их использует, зависят своевременность осуществления работ, эффективность использования сельскохозяйственной техники. В конечном итоге от этого зависит увеличение объема производства сельскохозяйственной продукции, а также уменьшение ее себестоимости (табл. 2.4).

Из таблицы 2.4. видно, что среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве уменьшилось, это свидетельствует о том, что если среднегодовое число работников уменьшается, то уменьшается и годовой запас труда, т.е. он уменьшился 2013-2017 год на 185,6 тыс. чел-час. Отсюда видно то, что уровень использования запаса труда тоже уменьшилось, т.е. на 15,1%. Если сравнить эти показатели со средними данными по республике, видно, что годовой запас труда в хозяйстве увеличился на 679,4 тыс. чел-час или на 453,1%, и уровень использования запаса труда увеличилась на 4,1%. Это говорит о том, что имеющиеся трудовые ресурсы хозяйства используются эффективно, что в итоге приводит к увеличению производительности труда.

Таблица 2.4 - Использование трудовых ресурсов в ЗАО «Бирюли»
Высокогорского района РТ в 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников	581	556	531	493	479	106
В т.ч. занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	556	532	511	478	462	98
Годовой запас труда, т. чел-час	1057,4	1011,9	966,4	897,3	871,8	192,4
Фактические затраты, т. чел-час	1374	1301	1215	1050	1001,0	213
Уровень использования запаса труда, %	129,9	128,6	125,7	117,0	114,8	110,7

Чтобы получить объективную сравнительную оценку того, насколько эффективно протекает производство на сельскохозяйственных предприятиях, важно определить потенциальные возможности их ресурсной базы. Исходной базой оценки таких возможностей сельхозпредприятий по производству продукции является выявление их ресурсного потенциала, под которым понимается совокупность ресурсов сельскохозяйственного производства, которые органически связаны между собой, которые при заданных условиях позволяют рассчитывать на определенный объективно обусловленный уровень результатов хозяйственной деятельности.

Чтобы вычислить аграрный ресурсный потенциал, необходимо дать объективную оценку потенциала основных производственных факторов в сельском хозяйстве, к которым относятся (земля, труд, а также фонды производства), по обеспечению выпуска требуемого объема сельскохозяйственной продукции в определенных природно-экономических условиях осуществления хозяйственной деятельности.

Оценка экономической эффективности производства сельскохозяйственной продукции в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ представлена в таблице 2.5.

Основная задача предприятия, работающего в отрасли сельского хозяйства, заключается в росте производства сельхозпродукции, показателем которого является объем валовой продукции. Согласно приведенным табличным данным, стоимостной уровень валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни имеет тенденцию к увеличению, за 2013-2017 год он вырос на 1164,9 тыс. руб. Сравнивая данное значение со средними показателями по Республике Татарстан, отметим увеличение данного показателя на 3126,8 тыс. руб.

Анализируя изменение обобщающих показателей эффективности производства сельскохозяйственной продукции на предприятии ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, можно констатировать рентабельность сельскохозяйственного производства в период 2013 – 2017 годов, т.е.

предприятие устойчиво получает прибыль от своей хозяйственной деятельности.

Таблица 2.5. - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах 1994г. :						
- На 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	2263,6	2653,0	3180,2	3253,0	3428,5	301,7
- На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	727,4	890,8	1118,1	1208,2	1280,2	49,3
- На 100 руб. ОПФ, руб.	48,0	53,2	59,8	57,6	58,2	1,8
- На 100 руб. издержек производства	93,3	100,0	106,0	102,2	103,4	2,5
Стоимость валового дохода:						
- На 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	7,1	7,8	34,7	107,0	11,0	2186,7
- На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	2,3	2,6	12,2	39,9	4,1	357,0
- На 100 руб. ОПФ, руб.	0,2	0,2	0,7	1,9	0,2	13,3
- На 100 руб. издержек производства	0,3	0,3	1,2	3,4	0,3	17,9
Стоимость прибыли, убытка:						
- На 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	200,2	257,2	193,0	225,7	126,7	746,2
- На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	64,3	86,4	67,8	83,8	47,3	121,8
- На 100 руб. ОПФ, руб.	4,2	5,2	3,6	4,0	2,2	4,5
- На 100 руб. издержек производства	8,3	9,7	6,4	7,1	3,8	6,1
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	0,4	0,4	1,8	4,1	0,5	9,7

Чтобы добиться увеличения рентабельности, нужно повышать прибыль и/или снижать себестоимость, что, например, возможно путем использования методов урожайности сельскохозяйственных культур, повышения энергосберегающих технологий и других методов.

2.2 Анализ финансового состояния и финансовых результатов деятельности в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района

Для того чтобы знать возможности предприятия по своему хозяйственному развитию, необходимо анализировать его финансовое состояние, под которым понимается способность предприятия финансировать свою хозяйственную деятельность. Финансовое состояние показывает, насколько предприятие обеспечено финансовыми ресурсами, которые необходимы, чтобы предприятие функционировало нормально. Оно также характеризуется целесообразностью их размещения и эффективностью использования. Кроме того, важным фактором финансового состояния предприятия являются его взаимоотношения в сфере финансов с другими субъектами экономической деятельности, а также платежеспособность и финансовая устойчивость [11].

Анализ финансового положения предприятия начинают с расчета показателей, его характеризующих. Показатели объединяются в группы и характеризуют два аспекта анализа: для целей ликвидации и для целей функционирования предприятия.

Для анализа финансового положения существуют пять групп финансовых показателей.

1 группа: входят коэффициенты, показывающие платежеспособность и ликвидность предприятия.

2 группа: включают показатели финансовой устойчивости.

3 группа: представляют показатели деловой активности.

4 группа: входят показатели рентабельности.

5 группа: включают показатели рыночной активности и положения на рынке ценных бумаг.

Ликвидность баланса показывает, насколько текущие обязательства предприятия покрываются за счет его активов, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств. От того,

насколько ликвиден баланс, зависит и платежеспособность предприятия. Основным признаком ликвидности является факт формального превышения стоимости оборотных активов над краткосрочными пассивами. Большое значение данного показателя свидетельствует о благоприятном финансовом состоянии предприятия с точки зрения его ликвидности.

Активы организации (статьи актива баланса) в зависимости от скорости превращения их в денежные средства делятся на 4 группы:

A_1 – к данной группе входят наиболее ликвидные активы, то есть денежные средства и финансовые вложения (ценные бумаги);

A_2 – быстро реализуемые активы, т.е. дебиторская задолженность и прочие активы;

A_3 – к данной группе входят медленно реализуемые активы (запасы, НДС и прочие оборотные активы);

A_4 – труднореализуемые активы (внеоборотные активы).

Пассивы баланса группируются в зависимости от срочности их погашения и степени их оплаты также на 4 группы:

P_1 – к данной группе входят наиболее срочные обязательства, т.е. кредиторская задолженность;

P_2 – краткосрочные пассивы, т.е. краткосрочные кредиты и займы;

P_3 – к данной группе входят долгосрочные пассивы, т.е. долгосрочные кредиты и займы, доходы будущих периодов и резервы предстоящих расходов и платежей;

P_4 – постоянные или устойчивые пассивы, т.е. капитал и резервы (собственный капитал организации).

Для того чтобы провести анализ ликвидности баланса хозяйства, статьи активов, в первую очередь, группируют по степени ликвидности – от наиболее быстро превращаемых в деньги к наименее. А пассивы группируют по срочности оплаты обязательств. Рассмотрим анализ ликвидности бухгалтерского баланса за 2017 год с помощью таблицы 2.6.

Таблица 2.6 - Анализ ликвидности бухгалтерского баланса ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ за 2017 год

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
A ₁	356	186	П ₁	64314	163149	-63958	-162963
A ₂	15630	20601	П ₂	132832	164144	-117202	-143543
A ₃	472244	548532	П ₃	36891	33253	435353	515279
A ₄	729526	791237	П ₄	983719	1000010	-254193	-208773
Итого	1217756	1360556	X	1217756	1360556	X	X

На основании данных из таблицы 2.6 видно, что баланс рассматриваемого предприятия как на начало, так и конец года не является абсолютно ликвидным.

Чтобы оценить его ликвидность, необходимо сопоставить итоги групп активов и групп пассивов, приведенных в таблице.

Ликвидным будет считаться баланс, в результате сопоставления расчетных групп которого будет иметь место следующие неравенства:

$$A_1 \geq P_1;$$

$$A_2 \geq P_2;$$

$$A_3 \geq P_3;$$

$$A_4 \leq P_4.$$

Рассмотрим данные неравенства применительно балансу предприятия ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ:

На начало года:

$$356 \geq 64314 - \text{условие неравенства не выполняется};$$

$$15630 \geq 132832 - \text{условие неравенства не выполняется};$$

$$472244 \geq 36891 - \text{условие неравенства выполняется};$$

$$729526 \leq 983719 - \text{условие неравенства выполняется}.$$

По условиям неравенств можно сказать, что баланс на начало года частично ликвиден.

На конец года:

$186 \geq 163149$ – условие неравенства не выполняется;

$20601 \geq 164144$ - условие неравенства не выполняется;

$548532 \geq 33253$ – условие неравенства выполняется;

$791237 \leq 1000010$ – условие неравенства выполняется.

Невыполнение одного из приведенных соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75%, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным). Проанализировав ликвидность бухгалтерского баланса ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан, можно сделать вывод о том, что 50% баланс не является абсолютно ликвидным, так как на начало года не выполняется первое условие, а именно, у предприятия недостаточно наиболее мобильных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности предприятия.

Платежеспособность считается одним из основных показателей анализа финансового состояния предприятия.

Под платежеспособностью понимается возможность предприятия погасить долги, если все кредиторы одновременного предъявят свои требования. Чтобы провести комплексную оценку платежеспособности исследуемого предприятия, воспользуемся следующими финансовыми коэффициентами платежеспособности:

Общий показатель платежеспособности (коэффициент ликвидности):

L1

Коэффициент абсолютной ликвидности: L2

Коэффициент «критической оценки»: L3

Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия): L4

Коэффициент маневренности функционирующего капитала: L5

Доля оборотных средств в активах: L6

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами:
L7

Для удобства проведения анализа расчета величины коэффициентов сведем таблицу 2.7.

Таблица 2.7 - Коэффициенты платежеспособности ЗАО «Бирюли»
Высокогорского района РТ за 2017 год

Коэффициенты	Начало года	Конец года	Нормальные ограничения	Отклонение (+,-)
L ₁	1,057	0,686	$L_1 \geq 1$	-0,371
L ₂	0,002	0,001	$0,1 \leq L_2 \leq 0,2$	-0,001
L ₃	0,081	0,064	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	-0,017
L ₄	2,476	1,739	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	-0,737
L ₅	1,622	2,266	-	0,644
L ₆	0,401	0,418	$L_6 \geq 0,5$	0,017
L ₇	0,521	0,367	$L_7 \geq 0,1$	-0,154

Из данных, приведенных в таблице 2.7, можно констатировать следующее: достаточно ли у ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ средств, которые предприятие может использовать, чтобы в течение предстоящего года погасить свои краткосрочные обязательства, отражает общий показатель платежеспособности, с помощью которого и оцениваются изменения финансовой ситуации с позиции ликвидности. Данный показатель в конце 2017 года по сравнению с началом этого же года в ЗАО «Бирюли» снизился на 0,373, что находится ниже нормального ограничения.

Анализируя значения коэффициента абсолютной ликвидности, можно отметить уменьшение данного показателя вдвое по сравнению с началом 2017 года, когда он был равен 0,002. Значение конца года 0,001 входит в нормальное ограничение. Таким образом, делаем вывод о том, что в ближайшее время ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ имеет возможность погасить свою краткосрочную задолженность за счет денежных средств, а также финансовых вложений, приравняваемых к денежным средствам. Коэффициент критической оценки (L3). Его показатели в начале

года равны 0,081 , а в конце года 0,064 и это значение входит в нормальный предел.

На практике применимы самые разные методы определения финансовой устойчивости предприятия. К одному из наиболее популярных способов в силу его точности относится методика расчета коэффициентов финансовой устойчивости. Расчет данных коэффициентов приведен в таблице 2.8.

Таблица 2.8 - Показатели финансовой устойчивости ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ за 2017 год

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
U_1	$U_1 \geq 1,5$	0,378	0,501	0,123
U_2	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,316	0,203	-0,113
U_3	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,808	0,735	-0,073
U_4	$0,5 \leq U_4 \leq 0,7$	2,648	1,997	-0,651
U_5	$U_5 \geq 0,6$	0,756	0,691	-0,065

На основании данных таблицы 2.8. можно констатировать следующее:

U_1 – коэффициент капитализации, который еще называется плечом финансового рычага. Данный коэффициент отражает величину заемных средств, привлеченных ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ на 1 руб. вложенных в активы собственных средств. Согласно таблице на конец 2017 года он составляет 0,501. Это на 0,123 выше значения данного коэффициента на начало года.

U_2 – коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования, которые дает представление о том, какая часть оборотных активов анализируемого предприятия финансируется за счет его собственных средств. Так на конец 2017 года данный коэффициент в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ равен 0,203. Это меньше на 0,113 по сравнению с началом 2017 года.

U_3 – коэффициент финансовой независимости (автономии) дает представление об удельном весе собственных средств ЗАО «Бирюли»

Высокогорского района РТ к общей сумме источников финансирования, который на конец 2017 года равен 0,735. Данный коэффициент меньше значения начала 2017 года на 0,073.

U_4 – коэффициент финансирования, этот показатель дает представление о доли деятельности ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, финансируемой из собственных и заемных средств. Глядя на проведенный анализ можно сказать то, что данный коэффициент на конец 2017 года равен 1,997. Это меньше уровня начала 2017 года на 0,651.

U_5 – коэффициент финансовой устойчивости, показывающий какая часть активов предприятия ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ финансируется за счет его устойчивых источников. Из таблицы 2.8 наглядно видно, что данный коэффициент на конец 2017 года равен 0,691. По сравнению с началом 2017 года произошло его снижение на 0,065.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением организации. Она формируется и ликвидируется приказом директора организации. Бухгалтерию возглавляет главный бухгалтер, который назначается директором организации и подчиняется непосредственно директору организации [1]. Сотрудники бухгалтерии принимаются на работу и переводятся на должности в бухгалтерии директором организации по представлению главного бухгалтера. Бухгалтерия в свою деятельность руководствуется:

- действующими законодательными и нормативными актами;
- уставом организации;
- настоящим положением.

В ЗАО «Бирюли» штатная численность бухгалтерии составляет 11 человек и имеет линейную организационную структуру:

- главный бухгалтер;

- заместитель главного бухгалтера;
- бухгалтер по учету расчетов с персоналом по оплате труда;
- бухгалтер по учету ОС и МПЗ;
- бухгалтер по растениеводству;
- бухгалтер по животноводству;
- бухгалтер по расчетам с поставщиками и подрядчиками;
- бухгалтер по учету расчетов по налогам и сборам;
- бухгалтер по учету расчетов с подотчетными лицами;
- кассир;
- экономист.

В ходе производственных действий у нас создаются материальные блага, создается готовая продукция, необходимая для удовлетворения личных и общественных потребностей людей. Эту созданную продукцию необходимо распределять, то есть распределять смену обмена обращения (продажи) и потребления. Для этого нужно обязательно вести наблюдения за всеми совершаемыми хозяйственными операциями, знать их количество и регистрировать для дальнейшего распределения. Все это достигается с помощью хозяйственного учета, который позволяет характеризовать все хозяйственные явления с количественной и с качественной стороны. Одним из основных документов, определяющий правила ведения бухгалтерского учета в организации в рамках стандартов учета, определенных нормативными актами законодательства по бухгалтерскому учету Российской Федерации, является «Учетная политика организации» [2].

Бухгалтерская отчетность в хозяйстве составляется на русском языке. Учет в ЗАО «Бирюли» ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета в рублях. Учет в ЗАО «Бирюли» ведется автоматизированно с использованием рабочего плана счетов. В хозяйстве применяются единые унифицированные формы документов первичного учета. При проведении хозяйственных операций, для оформления которых предусмотрены типовые формы первичных документов, а так же

используются самостоятельно разработанные формы. В целях эффективного управления хозяйством, а также обеспечения сохранности и приумножения имущества собственников предприятия в настоящее время огромную роль играет внутренний контроль, который осуществляется собственными работниками, с возложенными на них такими полномочиями. Состав такой комиссии формируется руководителем хозяйства. В ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ специальная служба внутреннего контроля отсутствует, а для обеспечения должного контроля за сохранностью имущества предприятия и правильности ведения бухгалтерского учета в конце года перед составлением годового отчета, но не ранее 1 ноября отчетного года, проводится годовая инвентаризация в целом по хозяйству на основании приказа руководителя организации. Далее оформляется план-график проведения инвентаризации, в котором указывают объекты инвентаризации, время проведения и состав комиссии. В ЗАО «Бирюли» сумма активов бухгалтерского баланса в 2017 году составляет 1 360 556 тыс. руб, это говорит о том, что хозяйство в соответствии с Федеральным законом № 307 - ФЗ «Об аудиторской деятельности» подлежит обязательному аудиту. Подводя итог по анализу системы бухгалтерского учета в хозяйстве, можно оценить ее как систему высокой надежности и эффективности. То есть система организации бухгалтерского учета хозяйство ЗАО «Бирюли» обеспечивает:

- формирование достоверной и полной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности хозяйства, нужной для оперативного руководства и управления хозяйством;

- контроль за наличием и движением имущества, исполнением договорных отношений, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, используя утвержденные нормы, нормативы исметы и своевременное предупреждение и предотвращение негативных явлений в хозяйственно – финансовой деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов.

В данной главе были рассмотрены следующие вопросы:

- экономическая характеристика организации;
- финансовое состояние организации;
- оценка системы бухгалтерской службы и внутреннего контроля ЗАО

«Бирюли» Высокогорского района.

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ УЧЕТА ЗАТРАТ В ЖИВОТНОВОДСТВЕ И АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА ЕЕ ПРОДУКЦИИ В ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА

3.1. Первичный учет затрат в животноводстве в ЗАО «Бирюли»

В первичном учете затрат в животноводстве используется большое количество самых разных документов, составляющих основу для всех последующих записей. Базой для записи в регистрах бухгалтерского учета является первичные учетные документы, в которых отражаются совершения факты хозяйственных операций. Полнота, точность, своевременность и правильность заполнения первичных документов в первую очередь влияет на качество, достоверность и оперативность бухгалтерского учета в целом и от этого зависит правильность и достоверность бухгалтерской финансовой отчетности. Отсюда можно сказать то, что заполнение первичных документов является очень важной частью бухгалтерского учета.

Выделяются следующие группы первичных документов: по учету затрат труда, предметов труда (в том числе по расходу кормов и прочих материальных ценностей), по использованию средств труда, по учету выхода продукции, прироста живой массы и приплода.

Основным документом, на основании которого ведется учет затрат труда работников в отрасли животноводства, выступает расчет начисления оплаты труда работникам животноводства [17]. Заработная плата на предприятии ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ начисляется в основном за полученную продукцию (молоко, прирост живой массы, приплод и т. д.). Отсюда можно сделать вывод о том, что для начисления оплаты нужны данные из документов, фиксирующие выход продукции такие как: журналы учета надоя молока, акты на оприходование приплода животных, ведомости взвешивания животных, акты на перевод животных из группы в группу. По зафиксированной в данных документах выхода продукции информации оплата труда животноводам начисляется в

соответствии расценками, которые действуют на анализируемом сельскохозяйственном предприятии.

Учет отработанного времени работниками животноводства ведут ежедневно по каждому работнику на фермы в таблице учета рабочего времени, который имеет форму № 140-АПК. В этом документе отражается выход на работу, количество отработанных часов и неявки работника.

В отрасли животноводства в качестве основных расходов предметов труда выступают расходы на корма, по которым на фермах первичный учет ведется в ведомостях учета расхода кормов. Данный документ является собирательным документом всей информации, исходя из этого документа производят и выдачу кормов, а также их списание в расход. При этом сводный учет расхода кормов на сельскохозяйственном предприятии, работающем в отрасли животноводства, ведется в журнале учета расхода кормов (форма № 303-АПК). Данный документ предполагает отдельные страницы по каждому виду и по каждой группе животных, куда будут записываться расходы кормов по всем видам в отдельности как в физической массе, так и в переводе на кормовые единицы.

Расход прочих материально-производственных запасов в животноводстве оформляют лимитно-заборными ведомостями, а также накладными и другими расходными документами на основании установленного порядка.

Затраты средств труда в животноводстве отражаются в документах по начислению амортизации и отчислений в ремонтный фонд. В этих документах используются те же формы, что и при начислении амортизации и отчислений в ремонтный фонд по основным средствам в растениеводстве.

Чтобы осуществлять учет выхода продукции, в животноводстве используется большое количество первичных документов, что, безусловно, связано с разнообразием условий и характеристик по отдельным видам продукции, выпускаемой в различных отраслях животноводства [22]. Данные документы можно представить в виде двух групп: документы по

оприходованию продуктов животноводства, а также документы по оприходованию прироста живой массы и приплода.

К первой группе документов относится: журнал учета надоя молока, форма № 176-АПК — для оприходования молока. В специализированных хозяйствах используются и другие формы документов. Ко второй группе документов относятся: акт на оприходование приплода животных (ф. № СП-39), ведомость взвешивания животных (ф. № СП-43) и расчет определения привеса (ф. № СП-44) на оприходование прироста живой массы, а также ряд дополнительных форм в специализированных хозяйствах (акт на выход и сортировку суточного молодняка птицы и др.).

Для учета надоя молока каждый день на ферме применяется журнал учета надоя молока. Она ведется заведующим фермой и в нем кроме количества надоя молока заполняют данные о жирности молока и прочие данные о качестве молока. Итоги, которые подчитаны по вертикали, дает информацию о том, сколько литров молока было получено за сутки, а итог по горизонтали - о количестве молока, которое надоила каждая доярка за этот период. Журнал учета надоя молока в течение пятнадцати дней хранится на ферме и в нем доярки и заведующий фермой ежедневно подписываются, эти подписи подтверждают правильность записей и после пятнадцати дней сдается в бухгалтерию организации. В журнале надоя молока обязательно имеется информации о контрольных дойках, которая отмечается как пометка «контрольная дойка») [7]. Ежедневно вся информация из журнала учета надоя молока переносят в документ, который называется «Ведомость движения молока». Одну часть надоенного молока ЗАО «Бирюли» отправляет на заготовительные пункты, а вторую часть применяют в самом хозяйстве, например на выпойку телятам. При доставке молока в заготовительные пункты или другие места заполняют следующие документы: товарно-транспортная накладная на отправку-приемку молока и молочных продуктов и счет-фактура. Чтобы понять в чем заключается суть этих документов и как они заполняются, рассмотрим их по отдельности. Счет-

фактура представляет собой главный документ при расчете с поставщиками. Ее выписывает поставщик в двух экземплярах: один экземпляр дается покупателю, который предоставляет право на учет сумм НДС после оплаты товара; второй экземпляр остается у него для начисления НДС по реализованной продукции. В ней ставят подписи должностные лица поставщика, в том числе директора и главного бухгалтера, потом заверяется печатью поставщика. Затем при получении товара счет – фактура подписывается покупателем. К ней еще прилагаются следующие документы поставщика: товарно-транспортные накладные, квитанции. Товарно-транспортная накладная (молсырье) применяется для учета операций по отправке - приемке молочной продукции на молокозаводы и другие приемные пункты [18]. При отправке молока на другие пункты внутри предприятия выписывают накладную или лимитно-заборную карту, то есть ведомость. Разовый отпуск товарно-материальных ценностей для потребления или перемещения внутри предприятия производится на основании товарно-накладной. Лимитно-заборная карта, то есть ведомость, применяется при оформлении отпуска часто применяемых в организации материально-производственных запасов. Она выписывается в двух экземплярах, один из них находится у получателя, расписывается кладовщиком, и она является документом для оприходования ценностей, а второй экземпляр остается у кладовщика и следовательно в нем расписывается получатель. Ведомость учета молока ведется на каждой ферме отдельно и применяется для того, чтобы обобщить данные по движению молока за отчетный период. В ней ежедневно исходя из данных первичных документов записываются сведения о поступлении и расходовании молока. По истечении данного месяца один экземпляр ведомости учета молока со всеми первичными документами по приходу и расходу молока предоставляется в бухгалтерию предприятия. Второй экземпляр остается у заведующего фермой, которая будет служит основанием для оприходования и списания молока в книге или в карточках складочного учета.

3.2. Синтетический и аналитический учет затрат в животноводстве в ЗАО «Бирюли»

Устанавливая в животноводческой отрасли объекты учета, в первую очередь берутся группы животных, которые имеют приблизительно одинаковую характеристику возрастного состава, а также видов продукции, получаемой от данных групп. К примеру, чтобы сформировать объекты учета затрат и продукции, полученной в молочном скотоводстве, ведется отдельный учет взрослого поголовья животных (основное стадо), и также отдельно учитывают молодняк всех возрастов по всем группам животных. Основное стадо дает продукцию в виде молока и приплода, молодняк обеспечивает прирост живой массы.

По каждому объекту учета на предприятии ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в отрасли животноводства, учет расходов на содержание животных, как правило, ведется по разным статьям, которые включают в себя:

- содержание основных средств, куда относятся, в частности: нефтепродукты, амортизация основных средств, ремонт основных средств;
- организацию производства и управления;
- оплату труда с отчислениями на социальные нужды;
- корма;
- средства защиты животных;
- потери от падежа животных;
- прочие затраты.

Рассмотрим все статьи затрат по отдельности.

Статья «Содержание основных средств» содержит следующие виды расходов:

- Расходы на оплату труда работников сельскохозяйственного предприятия, непосредственно обслуживающих основные средства.
- Отчисления на социальные нужды.

- Стоимость нефтепродуктов, расходуемых в животноводстве в процессе работы, для смазки различных механизмов и другие.

- Амортизация на полное восстановление основных средств, используемых в животноводстве.

- Расходы на капитальный и текущий ремонт ОС животноводства, включающие расходы на строительные материалы, используемые в процессе ремонта зданий, для запасных частей, необходимых на проведение ремонта оборудования и другие материалы, а также расходы на оплату труда рабочих; отчисления во внебюджетные фонды и т.п.;

Статья «Организация производства и управления» отражает часть общепроизводственных и общехозяйственных расходов, пропорционально распределяемых в животноводстве в конце года по объектам учета общей сумме затрат. В качестве исключения здесь выступает стоимость кормов.

В статье «Оплата труда с отчислениями на социальные нужды» находят отражение: начисленная основная и дополнительная заработная плата различным работникам животноводства за фактически выполненную работу, за продукцию, полученную в ходе работы; суммы начисленных по результатам выполненных работ на протяжении года премий; надбавки и доплаты за работу, сделанную сверхурочно или в ночное время. Данная статья включает также в установленном порядке суммы отчислений на социальные нужды, которые производятся от суммы начислений заработной платы, в следующие внебюджетные фонды: в пенсионный фонд, фонд социального страхования, в медицинский страховой фонд.

По статье «Корма» отражается как стоимость израсходованных кормов собственного производства, так и стоимость покупных. В данную статью также включают расходы по транспортировке кормов с поля до места хранения, из одного отделения в другое, а также расходы по приготовлению кормов в кормоцехах.

В статью «Средства защиты животных» включается стоимость израсходованных биопрепаратов, приобретаемых за счет денежных средств организации.

По статье «Потери от падежа животных» отражается стоимость погибшего молодняка, если при этом вины материально ответственных лиц нет, за исключением случаев гибели поголовья от стихийных бедствий. Здесь также учитывают животных, находящихся на откорме, различных животных, находящихся на предприятии [10].

Как мы уже знаем, потери от гибели скота, произошедшие по вине ответственных лиц, возмещаются за счет данных лиц, а гибель поголовья по причине стихийных бедствий (например, вследствие пожара) будет отнесена на финансовые результаты сельскохозяйственного предприятия, то есть на его прочие расходы (счет 91 субсчет 2 «Прочие расходы»).

В статью «Прочие затраты» включаются следующие виды затрат:

- стоимость специальной одежды и обуви, выдаваемые работникам ферм, которые ухаживают за поголовьем скота, птицы, зверей, кроликов и других видов животных. Сюда не входит стоимость спецодежды, выдаваемой ветеринарным работникам, сторожам и другим категориям работников, которые относятся к общепроизводственному персоналу;
- стоимость подстилки для животных (солома и прочее);
- расходы по искусственному осеменению животных (содержание места осеменения животных, стоимость спермы, оплата труда техника-осеменатора и другие расходы);
- затраты на огораживание ферм, оборудование дезбарьеров, строительство санпропускников и других объектов, связанных с санитарно-ветеринарными мероприятиями;
- затраты на строительство и содержание летних лагерей, загонов, навесов и прочих сооружений для животных накопительного характера. Все эти затраты первоначально отражаются в составе расходов будущих

периодов и по окончании года равными частями относятся на объекты учета в животноводстве в течение всего срока их использования [14].

Синтетический учет затрат от полученной продукции в животноводстве ведется на активном счете 20 «Основное производство», субсчет «Животноводство» [29]. В начале года, то есть на 1 января, по дебету данного счета отражается сальдо (остаток) в сумме затрат по незавершенному производству в животноводстве по отраслям разных видов животных, по содержанию поголовья скота, птицы, зверей в притяжении года, суммы изменения плановой себестоимости кормов, услуг вспомогательных производств и разных других статей затрат до фактической методом дополнительных записей или методом «Красное сторно» по истечении года.

По кредиту счета 20 «Основное производство», субсчет «Животноводство», отражается продукция (молоко, приплод, прирост живой массы, шерсть, яйцо, мед и другие виды продукции), которая получена в протяжении отчетного года по плановой себестоимости с корректировкой плановой себестоимости до фактической, также методом дополнительных записей или методом «Красное сторно» по истечении отчетного года [19].

При закрытии счетов учета затрат в животноводстве вся информация должна поступать только после распределения калькуляционных разниц по отрасли растениеводства и его продукции, потому что в животноводстве потребляется очень большое количество продукции растениеводства (например, корма). Чтобы правильно рассчитать себестоимость, такая продукция должна быть включена в состав затрат животноводства по ее фактической себестоимости.

По дебету аналитического счета «Основное молочное стадо крупного рогатого скота» к моменту его закрытия уже должны быть отражены все затраты с учетом корректировки стоимости, работ вспомогательных производств, продукции растениеводства по уже закрытым счетам, которые используется для такой группы животных.

По кредиту данного счета по окончании года отражается вся основная продукция в оценке по нормативной себестоимости. Кроме того, с кредита счета списываются на уменьшение затрат стоимость побочной продукции (например, навоз) и сумма поступлений от использования быков-производителей. Следовательно, разница между дебетовым и кредитовым оборотами по активному счету 20 составляет сумму отклонений фактических затрат от нормативной себестоимости продукции, которую уже получили. При закрытии представленного счета затраты подразделяют между двумя видами сопряженной продукции, исходя из порядка, который принят при исчислении себестоимости данных видов сельскохозяйственного продукта. После этого распределяют данную сумму и полученную фактическую себестоимость продукции сравнивают с нормативной оценкой, по которой продукция приходовалась в течение этого года. Отклонения на весь объем продукции и на один центнер, а по приплоду – на 1 голову [15].

После вышеперечисленных операций следует списывать следующие выявленные отклонения по себестоимости. Отклонения по себестоимости приплода, в отличие от другой продукции животных, полностью относят на активный счет 11, который называется «Животные на выращивании и откорме», на соответствующую группу животных.

А выявленные отклонения по себестоимости молока распределяют в соответствии с направлением использования этого продукта. Общую сумму этих корректировок списывают с кредита субсчета 20.2 «Животноводство» (аналитический счет «Основное молочное стадо крупного рогатого скота (КРС)») и относят на дебет счетов в зависимости, где будут использовать данную продукцию. После этого данный аналитический счет закрывается и приступают к следующему этапу, то есть к закрытию аналитического счета «Молодняк крупного рогатого скота всех возрастов и взрослые животные на откорме». По данным калькуляции себестоимости 1 ц прироста живой массы и 1 ц общей живой массы скота были выявлены калькуляционные разницы по данной продукции, их списывают в два этапа.

В первую очередь находят калькуляционные разницы по себестоимости прироста живой массы телят, которую уже оприходовали, и относят их с кредита счета 20-2 «Животноводство» в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме». После этого определяют себестоимость живой массы скота и выводят калькуляционные разницы в расчете на 1 ц живой массы. Выявленные суммы корректировок по себестоимости живой массы подлежит частичному списанию со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» (по выбывшему поголовью) [21]. В итоге на всех счетах, животные оцениваются по фактической себестоимости их выращивания, а аналитические счета по субсчету 20-2 «Животноводство» закрываются.

Себестоимость одной головы животного определяют так:

- к приплоду при рождении относят в размере 50% нормативной себестоимости одной головы молодняка к моменту отсадки;
- молодняка на момент отсадки – делением суммы затрат на содержание взрослых зверей с приплодом до отсадки (за вычетом побочной продукции) на количество отсаженного молодняка; (Под отсадкой понимают отъем молодняка от матерей).
- делового молодняка текущего года – делением суммы затрат на содержание взрослого поголовья и молодняка рождения текущего года (без стоимости побочной продукции) на количество голов делового молодняка;
- делового молодняка рождения прошлых лет – делением стоимости молодняка на начало года и себестоимости его прироста в отчетном году на количество голов делового молодняка.

В состав побочной продукции относят навоз, пух и шкурки павших зверей. Исключением являются шкурки зверей, полученные в период с 1 ноября по 1 апреля, их относят к основной продукции.

По окончании отчетного года в ЗАО «Бирюли» по активному счету 20-2 будет отражаться оборот за год по дебету и кредиту. Сравнением дебетового и кредитового оборотов находят отклонения фактической

себестоимости от нормативной, списывающиеся со счета 20-2 в дебет счета «Реализация» дополнительной записью или же красное сторно исходя от характера отклонений (корректировки).

Отклонения калькуляционных разниц находятся таким же способом по общепринятым нормам и будет выглядеть следующим виде:

По счету 20-2 «Основное производство животноводство»: Д-т 46, 40, 11
К-т 20.2

Суммы отклонений распределяется в соответствии, где будет использоваться данная продукция.

По счету 11 «Животные на выращивании и откорме»: Д-т 01, 46, 40
К-т 11.

Суммы корректировок списываются в зависимости куда будет направлена данная продукция [29].

Себестоимость продукции представляет собой денежную форму затрат на производство и реализацию данной продукции. В настоящее время, когда в мире происходит переход к рыночной экономике, термин «себестоимость продукции» овладело очень значимое место и является главным показателем производственно-хозяйственной деятельности организации. Исчисление данного показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики, а так же для определения рентабельности и эффективности деятельности в данной отрасли деятельности.

По счету 20 «Основное производство» можно провести следующие бухгалтерские записи:

Д-т 20-2 К-т 70 – начислена заработная плата работникам животноводства;

Д-т 20-2 К-т 69 – на сумму отчислений во внебюджетные фонды;

Д-т 20-2 К-т 10 – на стоимость различных препаратов на лечение животных, только при условии, если они куплены за счет денежных средств предприятия; различные материалы (запасные части, нефтепродукты, строительные материалы), израсходованных в животноводстве;

Д-т 20-2 К-т 02 - на сумму амортизации, начисленная по ОС, которые используются в животноводстве;

Д-т 20-2 К-т 23 – все затраты вспомогательных производств, которые были заняты в отрасли животноводства списаны на основное производство;

Д-т 20-2 К-т 25 - все общепроизводственные расходы, которые были связаны с отраслью животноводства списаны на основное производство;

Д-т 20-2 К-т 26 - все общехозяйственные расходы, которые были связаны с отраслью животноводства списаны на основное производство;

Д-т 20-2 К-т 11 - на стоимость павшего поголовья, который был принят за счет хозяйства.

Счет 20 «Основное производство», субсчет 20-2 «Животноводство», кредитуется на стоимость продукции, которые получены на протяжении года в плановой оценке с доведения по результатам года до ее фактической величины по дебету следующих счетов в зависимости от вида получаемой продукции:

Д-т 11 К-т 20-2 — на стоимость полученного приплода, прироста живой массы, расчетного прироста, на сумму доведения плановой себестоимости данных видов продукции по результатам года до фактической стоимости продукции.

Д-т 43 К-т 20-2 — на стоимость полученной продукции (молоко, мед и др.) в протяжении года по плановой себестоимости и доведения по окончании года до фактической;

20 «Основное производство», субсчет 20-1 «Растениеводство» — отражают стоимость навоза, который вывезен с ферм организации и внесен под разные сельскохозяйственные культуры [28].

Аналитический учет затрат полученной продукции, как правило должно вестись на аналитических счетах по объектам учета затрат в животноводстве, по животноводческим фермам в лицевых счетах (производственных отчетах) по форме № 83-АПК.

Лицевой счет (производственный отчет) открывают на месяц, квартал или год с использованием вкладных листов. У лицевого счета (производственного отчета) есть два раздела. В первом разделе отражаются затраты по установленным статьям отдельно по каждому объекту учета. Во втором разделе записываются продукция, которая получена в течение года. Данные этого раздела в сводном виде каждый месяц переносят в журнал-ордер №10-АПК.

В ЗАО «Бирюли» Высокогорского района применяется программа 1С:Бухгалтерия и получают следующие машинограммы: карточка по счету 20-2, анализ по счету 20-2, оборотно-сальдовую ведомость по счету 20-2.

3.3 Калькулирование себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли»

Эффективность сельскохозяйственной деятельности организации оценивают по различным показателям. Важнейший из них является объем производства сельскохозяйственного продукта. Этот показатель оказывает непосредственное влияние на размер денежной выручки, суммы прибыли, на финансовое положение и платежеспособность организации. От объема производства сельскохозяйственной продукции зависит обеспеченность населения продуктами питания, а промышленности - сырьем, а также занятость и материальное положение работников сельской местности.

Животноводство представляет собою важнейшую отрасль сельскохозяйственного производства. Оно призвано удовлетворять потребности населения в высококачественными продуктами питания. Поэтому в эту отрасль со стороны государства уделяется большое внимание увеличению производства продукции животноводства и повышению её качества.

В ЗАО «Бирюли» в состав животноводства входят следующие виды животных: крупный рогатый скот, лошади, пчелы и звери. Чтобы анализ

затрат калькулирования себестоимости всех видов животных был полным и наглядным, анализ затрат по производству продукции крупного рогатого скота рассмотрим отдельно, так как он объемный, а остальные вместе. Большую роль при анализе производства продукции животноводства играет анализ выполнения плана воспроизводства стада. Выполнение плана по поголовью зависит от того, как хозяйство организует воспроизводство стада, получит и сохранит приплод, своевременно подготовит молодняк к переводу в основное стадо и для реализации. Чтобы установить причины изменения выходного поголовья, необходимо изучить выполнение плана оборота стада, то есть источники поступления и выбытия животных. Увеличение поголовья скота прямо влияет на рост валовой продукции животноводства.

Основным источником пополнения стада является получение приплода от маточного поголовья. Недовыполнение плана может произойти по причине яловости маток, мертворожденного приплода. Причинами яловости чаще всего являются неудовлетворительные условия содержания маточного поголовья, низкий уровень их кормления, плохая организация искусственного осеменения, несвоевременная выбраковка из основного стада маточного поголовья, непригодного для воспроизводства, и другие [30]. Они устанавливаются по данным зоотехнического учета.

Важным источником пополнения и воспроизводства стада является покупка племенных животных, а также закупка телят у населения. Причинами неудовлетворительного пополнения стада могут быть отсутствие источников финансирования, недостаток кормов, животноводческих помещений, неблагоприятная конъюнктура рынка и другие причины. Основным каналом выбытия животных является реализация их на мясокомбинат, племенные цели и внутрихозяйственный забой для переработки продукции. При этом нужно установить, не произошло ли сокращение поголовья по причине реализации на мясо недорощенного скота, чтобы это определить рассмотрим таблицу 3.1.

Таблица 3.1 – Анализ движения крупного рогатого скота в ЗАО «Бирюли» за 2013-2017 годы

Группа животных	Коровы					Молодняк КРС					Всего КРС				
Показатель	2013	2014	2015	2016	2017	2013	2014	2015	2016	2017	2013	2014	2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Наличие на начало года	1770	1770	1770	1770	1595	2983	2664	2600	2602	2045	4753	4434	4370	4372	3640
ПРИХОД: Приплод	-	-	-	-	-	1757	1702	1579	1684	1632	1757	1702	1579	1684	1632
Куплено	-	-	-	-	-	152	232	157	86	178	152	232	157	86	178
Прочие поступления	-	-	-	-	-	907	859	610	860	707	907	859	610	860	707
ИТОГО приход:	-	-	-	-	-	2816	2793	2346	2630	2517	2816	2793	2346	2630	2517
РАСХОД: Переведено в основное стадо	-	-	-	-	-	907	859	610	685	707	907	859	610	685	707
Продано	-	-	-	175	-	1345	1483	1225	1895	938	1345	1483	1225	2070	938
Реализация на мясо	-	-	-	-	-	871	508	497	601	822	871	508	497	601	822
Падеж	-	-	-	-	-	11	5	11	5	7	11	5	11	5	7
Прочее выбытие	-	-	-	-	-	1	2	1	1	2	1	2	1	1	2
ИТОГО расход:	-	-	-	175	-	3135	2857	2344	3187	2476	3135	2857	2344	3362	2476
Наличие на конец года	1770	1770	1770	1595	1595	2664	2600	2602	2045	2086	4434	4370	4372	3640	3631

На основании данных таблицы можно сделать вывод о том, что в ЗАО «Бирюли» поголовье крупного рогатого скота снизилось с 4434 голов на конец 2013 года до 3640 голов в 2017 году. Поголовье коров в первые четыре года стабильно и состоит из 1770 голов, а в течение 2016 года 175 коров выбыло и в 2017 году поголовье коров составило 1595 голов. Пополнялось основное стадо коров за счет перевода из младших групп. Убывали животные за счет выбраковки стада для продажи и реализации на мясо.

Стадо молодняка КРС в течение двух лет имеет тенденцию к снижению, так с начала 2013 года поголовье молодняка КРС снизилось с 2983 голов до 2086 голов к концу 2018 года, что ухудшает показатели отрасли животноводства ЗАО «Бирюли». На снижение поголовья молодняка КРС в 2017 году повлияло, несмотря на большое получение приплода в 1632 головы, большое выбытие для продажи, реализации молодняка на мясо, несколько голов пало, а также перевод его в старшие группы.

В процессе воспроизводства стада происходят количественные изменения в его составе и структуре в связи с поступлением и выращиванием приплода, переводом молодняка из младших групп в старшие, реализацией молодняка и части взрослых животных. Происходят также и качественные изменения в составе поголовья по породности, возрасту, продуктивности в связи с проведением селекционного плана племенной работы, отбора лучших, выбраковки низко продуктивных, старых и больных, приобретения племенных животных.

Необходимо изучить структура стада, установить произошедшие в ней изменения и дать им экономическую оценку, то есть показать, на сколько целесообразны изменения в структуре стада с точки зрения увеличения объема производства продукции, рационального использования трудовых и кормовых ресурсов и получение максимума прибыли.

На основании анализа оборота стада и движения животных выявляют показатели воспроизводства стада. Такими показателями являются процент выбраковки животных, процент яловости коров, процент падежа приплода, коэффициент сохранности приплода и другие.

Рассмотрим анализ показателей воспроизводства стада в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ в таблице 3.2.

Как видно из таблицы 3.2 в 2016 году процент выбраковки коров составил 10%, а в 2017 году 0%, это означает то, что в этом году не было отбора и исключения (выбытия) коров из основного стада по различным причинам (состояние здоровья, продажа, убой). Процент яловости маток в

2017 году уменьшился, то есть количество маток не давших приплод в отчетном году приравнялся к нулю. Как следствие увеличился выход делового приплода от маточного поголовья на 3 % по сравнению с показателем 2013 года.

Таблица 3.2 – Показатели воспроизводства крупного рогатого скота в ЗАО «Бирюли» за 2013-2017 годы

Показатель	2013	2014	2015	2016	2017	Отклонение (+,-)
Процент выбраковки коров	-	-	-	10	-	-
Процент яловости маток	1	4	11	5	0	-1
Выход делового приплода на 100 коров, гол.	99	96	89	95	102	+3
Процент падежа приплода	0,6	0,3	0,7	0,3	0,3	-0,3
Процент падежа скота	0	0	0	0	0	0

В хозяйстве небольшой процент падежа приплода, а падежа основного маточного стада в исследуемый период зафиксировано не было. Это говорит о том, что в хозяйстве проводятся мероприятия по профилактике и лечению заболеваний животных, улучшаются условия содержания животных, ведется контроль за своевременной выбраковкой стада. В целом в ЗАО «Бирюли» показатели воспроизводства КРС находятся на довольно хорошем уровне.

Из данных по структуре стада (рис.3.1) можно сказать, что в хозяйстве необходимо увеличивать удельный вес коров и нетелей за счет ремонтного молодняка, так как основная масса молодняка идет на продажу и реализуется на мясо.

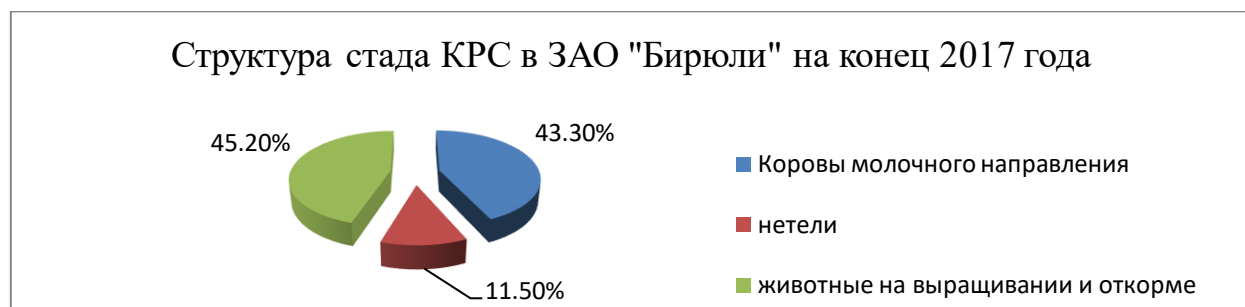


Рисунок 3.1

Продуктивность животных определяется количеством продукции, полученной от одной головы за соответствующий период (день, месяц, год). По взрослому стаду КРС показателем продуктивности является надой молока на фуражную корову и выход телят на 100 коров, а по молодняку и откормочному поголовью – среднесуточный прирост живой массы. В процессе анализа необходимо изучить динамику и выполнение плана по продуктивности животных и установить причины изменения уровня продуктивности. Большое влияние на продуктивность животных оказывают сбалансированное кормление, породный и возрастной состав стада, процент яловости коров, тип и условия содержания животных, организация труда на животноводческих фермах, технология производства, а также обеспеченность хозяйства кадрами животноводов, зоотехников, врачей, инженерно-техническим персоналом. В процессе анализа важно установить степень влияния каждого фактора на уровень продуктивности животных и на основе факторного анализа определить величину неиспользованных, текущих и перспективных резервов увеличения производства продукции.

Анализ продуктивности крупного рогатого скота в ЗАО «Бирюли» представлен в таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Продуктивность крупного рогатого скота в ЗАО «Бирюли»

Показатель	2013 Год	2014 Год	2015 Год	2016 Год	2017 Год	Темп роста, %
Удой на 1 корову, килограмм	3759	3765	4074	3987	4192	111,5
Получено телят на 100 коров, голов	99	96	89	95	102	101,0
Среднесуточный прирост живой массы КРС, грамм	461	540	562	550	488	105,9

Проанализировав динамику продуктивности животных в ЗАО «Бирюли» за пять лет, можно сделать вывод, что удой молока на одну корову в хозяйстве в отчетном году вырос на 11,5 процента и показатель находится на хорошем уровне, хотя есть возможность его улучшения. Одновременно с ростом удоя возрастает и продуктивность молодняка. Так, среднесуточный прирост живой массы крупного рогатого скота увеличился на 5,9 процента. В

хозяйстве увеличился выход телят на 100 коров. В 2017 году более высокий показатель наблюдался за счет того, что в течение года часть коров, от которых был получен приплод, было выбраковано или переведено в основное стадо для откорма.

Для улучшения рассматриваемых показателей хозяйству необходимо обеспечить полноценное кормление животных, улучшить породные качества животных, укрепить материально-техническую базу животноводства, а также совершенствовать технологии производства, уход за животными и уровень зоотехнического и ветеринарного обслуживания.

Численность поголовья животных определяется развитием кормопроизводства, обеспеченностью трудовыми ресурсами и животноводческими помещениями, уровнем механизации и автоматизации трудоёмких процессов, организацией воспроизводства стада и т. д.

Продуктивность 1 головы скота зависит от изменения валового производства продукции скотоводства и поголовья животных (табл. 3.4, 3.5).

Таблица 3.4 - Влияние объемов производства молока и поголовья на изменение уровня продуктивности коров в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ за 2013 -2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Производство молока, ц	66536	66647	72119	67628	66868
Среднее поголовье, гол	1770	1750	1770	1696	1595
Продуктивность 1 гол, ц	37,591	38,084	40,745	39,875	41,924
Отклонение (+,-) в продуктивности, ц	X	0,493	2,661	-0,870	2,049
В том числе за счет изменения: производства молока	X	0,063	3,092	-2,648	-0,476
Поголовья	X	0,430	-0,431	-1,778	2,525

Данные таблицы 3.4 свидетельствуют о том, что продуктивность коров росла в динамике за 2013-2015 годы только за счет роста валового производства. В 2016 году по сравнению с 2015 годом продуктивность коров понизилась на 0,87 ц - из-за роста поголовья коров она понизилась на 1,778 ц, а из-за роста валового производства на 2,648 ц. А в 2017 году по

сравнению с 2016 годом продуктивность коров увеличился на 2,049 ц – из-за уменьшения поголовья коров она возросла на 2,525 ц, а из-за уменьшения валового дохода понизилась на 0,476 ц. Рассматривая влияние уровня продуктивности и поголовья скота на откорме на объем производства мяса следует отметить, что увеличение валового привеса в 2016 происходило за счет роста продуктивности, рост поголовья оказал обратное влияние; в 2017 году - за счет роста продуктивности и снижения поголовья скота.

Делая вывод из проведенного анализа в таблице 3.5 можно сказать то, что рост продуктивности в последние годы замедлился, т.е. данный анализ, показывает о необходимости оптимизации данных показателей. Изменение продуктивности существенно оказывают влияние и на другие показатели эффективности и, прежде всего, на трудоемкость. В 2017 году по сравнению с 2016 годом уровень производства уменьшился на 0,225 ц – из-за уменьшения поголовья она возросла на 0,026 ц, а из-за уменьшения производства мяса КРС понизилась на 0,251 ц.

Таблица 3.5 - Влияние уровня производства мяса КРС и поголовья на изменение прироста живой массы одной головы в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ за 2013 - 2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Производство мяса КРС, ц	4906	5311	5472	4215	3694
Среднее поголовье, гол	2912	2693	2669	2099	2072
Прирост живой массы на 1 гол., ц.	1,685	1,972	2,050	2,008	1,783
Отклонение (+,-) в продуктивности, ц	X	0,287	0,078	-0,042	-0,225
В том числе за счет изменения: производства мяса КРС	X	0,150	0,060	-0,599	-0,251
Поголовья	X	0,137	0,018	0,557	0,026

При анализе прироста живой массы скота надо помнить, что на среднегодовой прирост в расчете на одну голову оказывают влияние два фактора: среднесуточный прирост и количество дней содержания одной головы животных на откорме. Валовой прирост живой массы зависит от среднегодового поголовья, среднесуточного прироста и числа дней откорма.

Выявить степень влияния этих факторов на валовой прирост живой массы можно методом исчисления разниц, для этого рассмотрим таблицу 3.6.

Таблица 3.6 - Анализ влияния отдельных факторов на валовой прирост живой массы крупного рогатого скота на выращивании и откорме в ЗАО «Бирюли» за 2013- 2017 годы

Показатели	2013 Год	2014 Год	2015 Год	2016 Год	2017 Год	Откло- нение, (+,-)
1. Среднегодовое поголовье, голов	2912,0	2693,0	2669,0	2099,0	2072	-840
2.Средняя продолжительность откорма, дней	365,0	365,0	365,0	365,0	365,0	-
3.Среднесуточный прирост живой массы, граммы	461,0	540,0	562,0	550,0	488	27
4.Валовой прирост живой массы, центнеры	4906	5311	5472	4215	3694	-1212
5. Влияние факторов на изменение валового прироста:						
- изменение поголовья	X	X	X	X	X	-1497,6
- изменение среднесуточного прироста живой массы	X	X	X	X	X	204,4

Исходя из данных таблицы можно сделать вывод, что валовой прирост живой массы КРС на выращивании и откорме в 2013 году составил 4906 центнера, а в 2017 году – 3694 центнеров, то есть уменьшился на 1212 центнеров. При этом на изменение валового прироста живой массы КРС повлияло увеличение среднесуточного прироста живой массы КРС на 27 грамм, в результате чего валовой прирост живой массы увеличился на 204,4 центнера. Однако из-за сокращения среднегодового поголовья КРС на 840 голов хозяйство недополучило валового прироста живой массы на 1497,6 центнера. Отсюда можно сделать вывод о том, что хозяйство недополучает валового прироста живой массы из-за значительного сокращения поголовья животных.

Важнейшим показателем экономической эффективности сельскохозяйственного производства является себестоимость продукции. Она позволяет фиксировать во что обходится предприятию производство того или иного вида продукции и объективно судить о том, насколько это

выгодно в конкретных экономических условиях хозяйствования.

Себестоимость продукции представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на её производство и продажу [22].

В ней отражаются в обобщенном виде производительность труда, его оплата, степень использования основных средств, затраты предметов труда и другие условия производства. Снижение себестоимости продукции обеспечивает увеличение прибыли хозяйства и тем самым является основным источником роста накоплений, необходимых для дальнейшего подъема экономики сельскохозяйственного производства и повышения жизненного уровня его работников. Актуальным является рациональное и экономное расходование всех видов ресурсов, снижение их потерь, переход к ресурсосберегающим и безотходным технологиям.

Таблица 3.7 - Динамика себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» за 2013-2017 годы

Вид продукции	Базисный 2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	Отчетный 2017 год	Отчетный год к базисному (+,-)
Молоко	66536	66647	72119	67628	66868	332
Прирост КРС	4906	5311	5472	4215	3694	-1212

Из данных таблицы 3.7 видно, что уровень себестоимости молока, прироста живой массы крупного рогатого скота растет по годам, что является отрицательным фактором. Наибольший темп роста себестоимости достигнут по молоку.

На уровень себестоимости молока и мяса оказывают влияние многие факторы. Основные из них оплата труда, корма, затраты связанные с использованием основных средств, затраты по управлению и прочие затраты. Действие этих факторов на изменение себестоимости продукции не равнозначно. Одни факторы влияют на изменение себестоимости в более

значительной степени, чем другие. Проведем анализ изменения затрат на производство продукции животноводства и структуры затрат (табл.3.8., Приложение А).

Таблица 3.8 - Затраты на производство продукции КРС в ЗАО «Бирюли»

Элементы затрат	Структура затрат, (%)					
	2013	2014	2015	2016	2017	Изменения отчетного года к базисному (+,-)
Материальные затраты	61,77	63,00	62,23	65,85	68,03	6,26
в том числе:						
- корма	50,15	52,41	52,45	51,11	56,59	6,44
- нефтепродукты	8,78	6,33	5,82	8,50	4,86	-3,92
- электроэнергия	2,84	4,26	4,26	6,25	4,19	1,35
Оплата труда с отчисления на социальные нужды	11,25	17,10	17,31	18,89	13,62	2,37
Содержание основных средств	4,55	3,37	3,95	5,24	6,32	1,77
Прочие затраты	22,42	16,53	16,51	10,01	12,02	-10,40
Итого затрат:	100	100	100	100	100	X

Из таблицы 3.9 видно то, что в хозяйстве фактические затраты по всем видам были выше затрат базисного года, что говорит об интенсивности ведения животноводства. Наибольшее увеличение в хозяйстве идет по материальным затратам, увеличилась доля кормов, оплата труда с отчислениями и затраты на содержание основных средств. На себестоимость продукции животноводства влияет величина затрат на голову скота и продуктивность животных. Размер затрат в расчете на голову скота характеризует уровень интенсивности производства. В условиях интенсификации сельскохозяйственного производства будут расти вложения средств и труда, но они должны обеспечить рост продуктивности животных в большей мере, чем происходит рост затрат, в результате чего будет получен определенный экономический эффект [13]. Степень влияния затрат на голову

скота и продуктивности животных на себестоимость отдельных видов продукции определяется способом цепных подстановок.

Объем производства продукции животноводства зависит от многих факторов(например поголовья, обеспеченности скота кормами и помещениями, продуктивности животных, рационов кормления, породности животных, условий их содержания и др.). Поголовье и продуктивность животных оказывают непосредственное влияние на объем производства продукции и находятся с ним в функциональной зависимости. Все остальные факторы оказывают косвенное влияние. Рассмотрим поголовье животных на конец года в хозяйстве за 2013-2017 годы (табл. 3.10).

Таблица 3.10 – Динамика поголовья коневодства, звероводства и пчеловодства в ЗАО «Бирюли»

Виды животных	2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение (+;-)
Лошади	14	14	11	13	13	-1
Пчелосемьи	80	80	80	110	110	+30
Звери	17850	18792	18909	19430	19775	+1925

Исходя из таблицы 3.10, можно сказать, что в целом по хозяйству поголовье животных практически не меняется. Однако наблюдается рост поголовья зверей и пчелосемей, то есть на 1925 голов и 30 пчелосемей увеличился в 2017 году по сравнению с 2013 годом, причина этого является стремление увеличить выход продукции данных видов животных.

Рассмотрим динамику себестоимости продукции животноводства в таблице 3.11.

Таблица 3.11 - Динамика себестоимости продукции коневодства, звероводства и пчеловодства в ЗАО «Бирюли» за 2013-2017 годы

Вид продукции	Базисный 2013 год	2014 Год	2015 Год	2016 Год	Отчетный 2017 год	Отчетный год к базисному (+,-)
Прирост лошадей	72	27	3	107	13	-59
Мед	360	353	453	505	420	+60
Деловой выход продукции зверей	83657	91792	105478	115630	112193	+28536

Из данных таблицы 3.11 видно, что уровень себестоимости продукции каждого вида животных меняется каждый год. Себестоимость прироста лошадей снизился на 59 тыс. руб., это связано с уменьшением поголовья лошадей. Себестоимость меда и делового выхода продукции зверей наоборот увеличился на 60 тыс. руб. и 28536 тыс. руб., соответственно, что является отрицательным фактором. Наибольший темп роста себестоимости достигнут по продукции зверей.

Проведем анализ изменения затрат на производство продукции животноводства и структуры затрат (табл.3.12., Приложение Б).

Исходя из проведенного анализа в таблице 3.12 можно сделать вывод о том, что в хозяйстве фактические затраты пчеловодства и звероводства были выше затрат базисного года, что говорит об интенсивности ведения животноводства. Наибольшее увеличение в хозяйстве идет по материальным затратам, увеличилась доля кормов, оплата труда с отчислениями и затраты на содержание основных средств. Если посмотреть изменение затрат по лошадям, то они сократились по сравнению с базисным годом, к этому способствовала уменьшение поголовье лошадей.

Таблица 3.12 - Затраты на производство продукции коневодства, пчеловодства и звероводства в ЗАО «Бирюли»

Элементы затрат	Структура затрат на производство продукции коневодства, (%)						Структура затрат на производство продукции пчеловодства, (%)						Структура затрат на производство продукции звероводства, (%)					
	2013	2014	2015	2016	2017	Измене ния Отчет- ного года к базис- ному (+,-)	2013	2014	2015	2016	2017	Измене ния Отчет- ного года к базис- ному (+,-)	2013	2014	2015	2016	2017	Изменен ия отчетног о года к базис- ному (+,-)
Материальные затраты	61,44	84,62	93,33	48,74	35,00	-26,44	7,50	9,92	20,75	13,47	24,52	+17,02	61,98	57,62	62,90	61,45	55,73	-6,25
в том числе:	61,44	84,62	93,33	48,74	35,00	-26,44	7,50	9,92	20,75	13,47	24,52	+17,02	55,54	53,03	55,21	54,24	52,45	-3,09
- корма																		
- нефтепродукты	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0,12	1,17	3,93	3,00	0,14	+0,02
- электроэнергия	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6,32	3,41	3,76	4,21	3,14	-3,18
Оплата труда с отчисления на социальные нужды	6,02	2,56	-	20,17	5	-1,02	57,78	49,29	44,37	40,20	46,43	-11,35	12,75	25,31	22,79	17,25	23,99	+11,24
Содержание основных средств	21,69	7,69	-	20,17	33,33	11,64	15,83	25,50	16,56	27,72	12,14	-3,69	5,70	5,79	6,01	8,13	6,00	+0,30
Прочие затраты	10,84	5,13	6,67	10,92	26,67	15,83	18,89	15,30	18,32	18,61	16,91	-6,98	19,56	11,28	8,30	13,17	14,28	-5,28
Итого затрат:	100	100	100	100	100	X	100	100	100	100	100	X	100	100	100	100	100	X

3.4. Совершенствование учета затрат на производство и исчисления себестоимости продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района

В условиях современной рыночной экономики и сложившейся экономической ситуации как в стране, так и в Республики Татарстан перед отраслью животноводства предстало выполнение двух достаточно важных и ёмких задач: повышение производства продукции и снижение её себестоимости.

Себестоимость продукции является одним из важнейших показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства. В нём синтезируются все без исключения факты хозяйственной деятельности, собираются результаты использования всех производственных ресурсов. Уменьшение себестоимости является одним из значимых и главных вопросов каждого сообщества, любой сферы деятельности, организации и другие. Для качественного и целесообразного введения бухгалтерского учёта с целью совершенствования учёта затрат в сельскохозяйственных организациях, в том числе для отрасли животноводства, мы предлагаем внедрить управленческий учёт. Управленческий учёт имеет множество определений. В.И. Еремеев утверждает, что управленческий учёт представляет собой необходимый элемент управления сельскохозяйственной организации, который позволяет повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемую прибыль и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности, мобилизовать резервы.

«Управленческий учёт» - это комплекс связанных между собой элементов, которые включают структурирование предприятия на центры финансовой ответственности разного назначения [20].

Цель управленческого учёта – это обеспечение руководителей сельскохозяйственного предприятия нужной и важной информацией для принятия решений и эффективного управления организацией. В настоящее

время в нашей стране лишь небольшой процент сельскохозяйственных организаций имеют и ведут управленческий учёт. Это можно объяснить тем, что аграрные предприятия освоили свою определённую специфику в процессе своей производственно-хозяйственной деятельности, что создаёт немалые и довольно серьёзные препятствия для ведения данного вида учёта:

1. Особенность введения бухгалтерского учёта в разрезе отраслей, что приводит к привлечению показателей бухгалтерского учёта в управленческий.

2. Отсутствие должностной, достоверной информации и положительных сторон управленческого учёта.

3. Дефицит грамотных специалистов, которые способны целесообразно и эффективно организовать управленческий учёт на сельскохозяйственном предприятии.

Чтобы решить данные проблемы, необходимо применять предшествующий иностранный опыт и опыт российских предприятий аграрного сектора, разработать новые параметры учёта, необходимые для управления сельскохозяйственной организацией, создать систему для получения этих параметров, а также осуществлять контроль за финансовыми и управленческими решениями. Внедрение управленческого учёта в организации сельского хозяйства имеет место быть, так как это позволит качественно отслеживать затраты в животноводстве, достаточно полно отражать затраты на производство и распределять по центрам ответственности. В организации определение центров ответственности по видам затрат позволит извлечь какие-либо резервы по качественному управлению имеющимися на данный момент времени теми или иными ресурсами предприятия. Стоит отметить такой метод управленческого учёта, как бюджетирование, поскольку именно он позволяет руководству сельскохозяйственного предприятия реально соизмерять свои возможности и сравнивать их с фактически полученными результатами [34].

Цель исследования – усовершенствовать в сельскохозяйственных

организациях учёт затрат продукции животноводства.

Для внедрения управленческого учёта в организации ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ необходимо разработать план нововведений, а именно:

1. Разработать новую учётную политику;
2. Организовать документооборот;
3. Ввести внутренний отчёт;
4. Разработать план счетов для управленческого учёта.

Рассмотрим каждое предложенное нововведение по отдельности.

Роль учётной политики для организации переоценить достаточно тяжело. Бесспорно, справедливо утверждать, что приказ об учётной политике называют внутренним нормативным документом. Принципы формирования учётной информации для бухгалтерской финансовой отчётности установлены в положении по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008) [2]. Разработка элементов учётной политики для целей управленческого учёта является одним из важных элементов организации управленческого учёта в организации, к его элементам относятся [40]:

- определение организационно-финансовой структуры сельскохозяйственного предприятия и выделение центров ответственности;
- постановка системы бюджетирования на предприятии;
- классификация затрат по направлениям – формирование системы внутренней управленческой отчётности;
- автоматизация учётно-аналитических процедур.

Внутренняя управленческая отчётность – это форма представления информации, существенной для отбора определённого варианта действий из множества альтернативных [38].

На наш взгляд, в организацию ЗАО «Бирюли», будет достаточно ввести отчёты по закупке и заготовлению, отчёты по производству, отчёты по реализации продукции животноводства и оперативные отчёты, текущие,

сводные отчёты.

Внедрение управленческого учёта в организации в определённой степени зависит от использования плана счетов.

Так как организация ЗАО «Бирюли» занимается выращиванием крупного рогатого скота, лошадей, зверей и пчелосемей, целесообразно разработать следующий план счетов:

20-й счёт – основное производство, ввести субсчета бухгалтерского учёта. Так, например:

- 1) счёт 20. Основное производство, субсчёт 21 отражает затраты КРС; счёт 20.21 – это основное производство – КРС;
- 2) счёт 20.22 – это основное производство – лошади;
- 3) счёт 20.23 – это основное производство – звери.

Также надо ввести аналитические счета.

По счёту 20.21 (основное производство – КРС) животных разделим на три группы:

- 1) 20.21.К. – КРС, коровы;
- 2) 20.21.М. – КРС молочного направления;
- 3) 20.21.Б. – КРС, нетели и быки-производители.

По счёту 20.22. (основное производство – лошади) разделим животных на две группы:

- 1) 20.22.Т. – лошади, табунные;
- 2) 20.22.Ж. – лошади, жеребцы- производители.

По счёту 20.23 (основное производство – звери) введём аналитические счета для следующих

групп:

- 1) 20.23.С. – соболь;
- 2) 20.23.П. – песцы.

По счёту 20.24 будут собираться все затраты по пчеловодству.

На наш взгляд, разумно будет также ввести в организацию 30-е счета, так как организация в идеале в нашем варианте ведёт учёт затрат и расчёт

себестоимости в разрезе необходимых аналитических признаков в системе управленческого учёта, которая, например, может быть реализована в информационной системе. Стоит заметить, что бухгалтерский учёт затрат ведётся только по элементам.

Общая схема учёта:

1) в бухгалтерском учёте регистрируется возникновение затрат, одновременно затраты попадают в систему управленческого учёта:

дебет 31.1 (30 – затраты на материалы, субсчёт 1 – КРС) – кредит 10 (материалы) затраты на материалы КРС;

дебет 32.2 – кредит 70, затраты на оплату труда работникам, обслуживающим лошадей;

дебет 33.1 – кредит 69, затраты – отчисления на соц. нужды работников, обслуживающих КРС;

дебет 34.1 – кредит 0.2, амортизация КРС;

дебет 35.1 – кредит 60,76, прочие затраты КРС.

2) в системе управленческого учёта каждая затрата восполняется необходимой аналитикой:

– объект учёта, то есть место возникновения затрат, продукт и т.д.;

– статья и т.д.

Например, дебет 32.1.М. – кредит 70, затраты на оплату труда работникам, обслуживающим КРС молочного направления;

дебет 32.1.Б. – кредит 70, затраты на оплату труда работникам, обслуживающим КРС – быков-производителей, и т.д.

3) в системе управленческого учёта выполняется: распределение затрат между объектами учёта в соответствии с определёнными критериями, расчёт себестоимости продуктов и услуг в необходимых разрезах, расчет незавершенного производства и т.д.

4) в конце периода в бухгалтерском учёте на основании информации системы управленческого учёта делаются проводки:

дебет 20 (основное производство), 23 (вспомогательное производство),

29 (обслуживающие производства и хозяйства) – кредит 39, отражается стоимость незавершенного производства;

дебет 43 – кредит 39, списывается себестоимость произведённой продукции.

Положительные стороны от введения 30-х счетов очевидны:

- при проводке затрат (счета фактуры) бухгалтер точно не запугается со счётом в плане счетов;

- перераспределением затрат занимается тот человек, который имеет на это достаточные полномочия;

- не составит особого труда получить группировку затрат по элементам, придерживаясь положения по бухгалтерскому учёту. Существенную долю согласно постановке управленческого учёта большинство отечественных аграрных предприятий уже смогли осилить, однако значительная доля деятельности ещё впереди. Сельскохозяйственным предприятиям России в процессе организации управленческого учёта для целей учётно-аналитической информации выпал шанс найти решения следующих главных задач [9]:

- организовать общую информационную среду, охватывающую всю систему управленческого учёта;

- активно применять нефинансовые показатели в системе управленческого учёта, так как без них невозможно принятие обоснованных управленческих решений;

- мотивировать персонал управленческого учёта, чтобы организовать объективность премирования сотрудников.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Сельскохозяйственные организации, ведущие свою деятельность на новых условиях, сама планируют величину снижения затрат, которая будет отнесена в себестоимость продукции в рублях и процентах к себестоимости. Себестоимость продукции представляет собой денежную форму затрат на производство и реализацию данной продукции.

В ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ скотоводческая специализация со средним уровнем специализации. Отсюда можно сделать вывод о том, что тема выпускной квалификационной работы актуальна для ЗАО «Бирюли», так как оно специализируется на производстве продукции скотоводства и в системе агропромышленного парка очень большую роль играет изучение и различные методы снижения затрат основного производства, в том числе продукции животноводства. Изучаемое предприятие имеет более высокие показатели энергообеспеченности и энерговооруженности по сравнению со средними данными по РТ. Организация хорошо обеспечена производственными ресурсами.

ЗАО «Бирюли» прибыльное хозяйство. Показатели прибыли из года в год стабильно увеличиваются. Причём сравнивая со среднереспубликанскими данными, видно, что показатели изучаемого хозяйства значительно выше. Учет в хозяйстве ведется правильно, соблюдает устав и учетную политику предприятия. В бухгалтерии хозяйства обязанности распределены между бухгалтерами. Документы заполняются на русском языке. Бухгалтерский учет в хозяйстве автоматизирован. Специальная система внутреннего контроля на предприятии отсутствует, но своевременно ежегодно проводится инвентаризация по приказу руководителя и проводится аудиторская проверка аудиторской компанией.

ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ – это сельскохозяйственное предприятие, имеющее 21561 га сельскохозяйственных угодий, в том числе 16575 га пашни или 76,9%. Для развития сельскохозяйственного

производства природные условия в ЗАО «Бирюли» благоприятные. При рациональном их использовании можно достичь более лучших результатов. ЗАО «Бирюли» хорошо обеспечено производственными ресурсами. Уровень использования запасов труда в хозяйстве говорит о том, что трудовая нагрузка у работников ЗАО «Бирюли» уменьшается.

Как показал анализ структуры затрат в ЗАО «Бирюли» в структуре себестоимости самый большой удельный вес составляет материальные затраты, это означает то, что производство является материалоёмким и в управлении затратами все свои усилия нужно направить на снижение материальных затрат. На изменение продуктивности животных в основном повлияло сокращение поголовье животных. В целом в организации учет затрат по животноводству ведется достаточно хорошо. Но не стоит останавливаться на достигнутом, нужно всегда стремиться к лучшему и мы предлагаем следующие нововведения.

В организации ЗАО «Бирюли» Высокогорского района будет уместно введение соответствующего документооборота, который облегчит введение управленческого учёта. Также достаточно приемлемо будет внедрить новые способы предоставления отчётности, например в виде графиков и схем, текущий и оперативный отчёт. Особо стоит заострить внимание на введении отчёта по производству, отчёта по реализации продукции животноводства, что в достаточно полной мере облегчит процедуры принятия управленческого решения. Последнее и немаловажное, на что стоит обратить внимание, – это разработка усовершенствованного плана счетов бухгалтерского учёта. Нами были разработаны субсчета и аналитические счета для счёта 20 (основное производство) по группам животных, присутствующих на предприятии. По нашему мнению, разумно будет также ввести 30-е счета затрат бухгалтерского учёта, так как организация в идеале в нашем варианте ведёт учёт затрат и расчёт себестоимости нужных аналитических признаков в системе управленческого учёта, что, к примеру, способна выполнить в информативной системе.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете»
2. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008)
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 №32н (ред. от 27.04.2012).
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организаций» (ПБУ 10/99). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 №33н (ред. от 27.04.2012).
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и методические рекомендации по его применению. Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 №654.
6. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях. Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 31.01.2003 №26.
7. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Утверждено приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 06.06.2003 №792.
8. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях (Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве). Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 02.02.2004 №73.

9. Адамайтис Л.А., Консевская С.Р., Остаев Г.Я. Необходимость внедрения эффективных методов управленческого учёта в организациях АПК // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: матер. II Междунар. науч.-практич. конф. В 2-х част. / Под ред. Ю.С. Руденко. М., 2016.

10. Алборов Р.А., Концевая С.М., Клычова Г.С. Управленческий учет затрат и контроль эффективности производства сельскохозяйственной продукции // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2017. №3 (45)

11. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет. – М.: Юрайт, 2013. – 992с.

12. Бахолдина И.В., Голышева Н.И. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: Инфра-М, 2013. – 320 с.

13. Бухгалтерский учет / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Проспект, 2013. – 430 с.

14. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / под ред. Н.Г. Белова и Л.И. Хоружий. – М.: Эксмо, 2010. – 608 с.

15. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и Ко, 2013. – 686 с.

16. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / под ред. Н. Сапожниковой. – М.: Инфра-М, 2013. – 512 с.

17. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов. / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2011. – 576 с.

18. Гетьман В.Г., Терехова В.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. – М.: Дашков и Ко, 2013. – 504 с.

19. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: Питер, 2010. – 304 с.

20. Карагодин Д.А., Коршикова С.Н., Варламова М.О. Формирование учётно-аналитической системы и контроллинга для управления затратами сельскохозяйственного предприятия // Интернет-журнал «Науковеденье»

[Электронный вариант].URL://<http://cyberleninka.ru/journal/n/internetzhurnal-naukovedenie>.

21.Кеворкова Ж.А., Сапожникова Н.Г., Савин А.А. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета. Более 10000 проводок. – М.: Проспект, 2013. – 590 с.

22.Клычова Г.С., Закирова А.Р. Совершенствовать учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в сельхозпредприятиях. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2003. № 3. с. 30.

23.Клычова Г.С., Закирова А.Р., Закиров З.Р., Гимадиев И.М. Особенности внутреннего аудита учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции // Вестник Казанского ГАУ. – 2014. – № 3. – С. 37-43

24.Клычова Г.С., Закирова А.Р., Хаметова М.В., Исхаков А.Т. Особенности калькулирования себестоимости продукции коневодства // Труды Кубанского государственного аграрного университета. – 2014. – № 51. – С. 7-11.

25.Клычова Г.С., Исхаков А.Т. Развитие методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства. Казань: Центр инновационных технологий. 2012. 195с.

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

27.Клычова Г.С., Фасхутднова М.С. Информационные модели управленческого учета в молочном скотоводстве // Вестник Казанского ГАУ. 2014. №2(32). С.16-20. (импакт-фактор РИНЦ 0,210)

28.Кожин В.Я. 14 100 типовых бухгалтерских проводок. В 2 частях. Часть 1. – М.: Альфа-Пресс, 2009. – 576 с.

- 29.Кожин В.Я. 14 100 типовых бухгалтерских проводок. В 2 частях. Часть 2. – М.: Альфа-Пресс, 2009. – 576 с.
- 30.Кондраков Н. П., Кондраков И. Н. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах. – М.: Проспект, 2013. – 280 с.
- 31.Кондраков Н.П. Учетная политика организаций на 2013 год. – М.: Проспект, 2013. – 288 стр.
- 32.Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник. – М.: Проспект, 2012. – 504 с.
- 33.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 688 с.
- 34.Мантуленко В.В., Молчанов И.А. Роль учётной политики в системе управленческого учёта // Молодой учёный. 2014. № 15. С. 177–180.
- 35.Мединский В. Р. План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций. – Ростов н/Д : Феникс, 2015.
- 36.Мизиковский Е. А. Теория бухгалтерского учёта : учебник. – 2-е изд., доп. и перераб. / М. В. Мельник, Е. А. Мизиковский. – М. : МАГИСТР-ПРЕСС, 2009.- Подробнее на Referatwork.ru: http://referatwork.ru/buhgalterskiy_uchet_uchebnik_online/section-6.html
- 37.Мирзаянова Р.Г. Первичный учет затрат в животноводстве // 76-ая Международная студенческая научная конференция «Студенческая наука – аграрному производству» - 2018.
- 38.Мирзаянова Р.Г. Синтетический и аналитический учет затрат в животноводстве // 76-ая Международная студенческая научная конференция «Студенческая наука – аграрному производству» - 2018.
- 39.Мирзаянова Р.Г. Сущность и классификации затрат // 76-ая Международная студенческая научная конференция «Студенческая наука – аграрному производству» - 2018.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица 3.8 - Затраты на производство продукции КРС в ЗАО «Бирюли»

Элементы затрат	Сумма затрат (тыс. руб.)					
	2013	2014	2015	2016	2017	Изменения отчетного года к базисному
Материальные затраты	114135	132461	140591	141361	155606	41471
в том числе:						36766
- корма	92669	110192	118499	109716	129435	
- нефтепродукты	16220	13309	13156	18238	11115	-5106
- электроэнергия	5246	8962	8936	13407	9592	4346
Оплата труда с отчисления на социальные нужды	20789	35951	39120	40551	31157	10368
Содержание основных средств	8416	7095	8918	11251	14463	6047
Прочие затраты	41429	34750	37304	21495	27500	-13929
Итого затрат:	184769	210257	225933	214658	228729	43960

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица 3.12 - Затраты на производство продукции коневодства, пчеловодства и звероводства в ЗАО «Бирюли»

Элементы затрат	Сумма затрат на производство продукции коневодства, (%)						Сумма затрат на производство продукции пчеловодство, (%)						Сумма затрат на производство продукции звероводство, (%)					
	2013	2014	2015	2016	2017	Изменения Отчетного года к базисному (+,-)	2013	2014	2015	2016	2017	Изменения Отчетного года к базисному (+,-)	2013	2014	2015	2016	2017	Изменения отчетного года к базисному (+,-)
Материальные затраты	51	33	14	58	21	-30	27	35	94	68	103	+76	51914	52992	66368	71086	62547	+10633
в том числе: - корма	51	33	14	58	21	-30	27	35	94	68	103	+76	46517	48777	58255	62743	58867	+12350
- нефтепродукты	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	102	1077	4145	3466	154	+52
-электроэнергия	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	5295	3138	3968	4877	3526	+1769
Оплата труда с отчисления на социальные нужды	5	1	-	24	3	-2	208	174	201	203	195	-13	10678	23283	24044	19956	26929	+16251
Содержание основных средств	18	3	-	24	20	+2	57	90	75	140	51	-6	4772	5324	6338	9401	6733	+1961
Прочие затраты	9	2	1	13	16	-7	68	54	83	94	71	+3	16390	10376	8769	15236	16032	-358
Итого затрат:	83	39	15	119	60	-23	360	353	453	505	420	+60	83754	91975	105519	115679	112241	+28487