

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение

высшего образования

«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Врио Заведующий кафедрой

 Закирова А.Р.

«19» мая 2020 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет производства продукции скотоводства и анализ ее
эффективности на примере общества с ограниченной ответственностью
«Сельскохозяйственного предприятия «НЫРТЫ» Сабинского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:



Ганиев Рустем Рафисович

Руководитель:

к.э.н., доцент



Мавлиева Лейсан Мингалиевна

Рецензент:

к.э.н., доцент

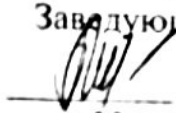


Петрова Валентина Яковлевна

Казань 2020

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

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

Клычова Г.С.
«23» октября 2018 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Ганиева Рустема Рафисовича

1. **Тема работы:** Бухгалтерский учет производства продукции скотоводства и анализ ее эффективности на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственного предприятия «НЫРТЫ» Сабинского района Республики Татарстан
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «19» мая 2020 г.
3. **Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок
4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические аспекты учета и анализа производства продукции в сельскохозяйственной организации; современные системы учета затрат; особенности признания и учета затрат в соответствии со стандартами МСФО; использование СВР-анализа для управления эффективностью производства сельскохозяйственной продукции; оценка бизнеса ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского Района РТ; современная практика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства; резервы снижения себестоимости продукции молочного скотоводства; совершенствование состава затрат и их распределения на продукцию молочного скотоводства.
5. **Перечень графических материалов:** _____
6. **Дата выдачи задания** «23» октября 2018 г.

Руководитель

Л.М. Мавлиева

Задание принял к исполнению

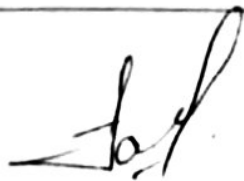
Р.Р. Ганиев



КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	16.04.19	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	16.04.19	выполнено
1.1. Современные системы учета затрат		
1.2 Особенности признания и учета затрат в соответствии со стандартами МСФО		
1.3 Использование СVP-анализа для управления эффективностью производства сельскохозяйственной продукции		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП «НЫРТЫ» САБИНСКОГО РАЙОНА РТ	17.09.19	выполнено
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии		
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ СКОТОВОДСТВА И АНАЛИЗ ЕЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ В ООО «СХП «НЫРТЫ» САБИНСКОГО РАЙОНА РТ	25.02.20	выполнено
3.1 Современная практика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства.		
3.2. Резервы снижения себестоимости продукции молочного скотоводства		
3.3. Совершенствование состава затрат и их распределения на продукцию молочного скотоводства.		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	14.04.20	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	14.04.20	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	14.04.20	выполнено

Обучающийся



Р.Р. Ганиев

Руководитель



Л.М. Мавлиева

Аннотация к выпускной квалификационной работе бакалавра
на тему «Бухгалтерский учет производства продукции скотоводства и анализ ее
эффективности на примере общества с ограниченной ответственностью
«Сельскохозяйственного предприятия «НЬРТЫ» Сабинского района Республики Татарстан»

В современных условиях главной функцией любого предприятия является производство необходимых потребителям товаров и услуг. Производственная функция выражает существующую на каждой организации зависимость между выпуском продукции и применяемыми экономическими ресурсами или, в конечном счете, между результатами и затратами. Основная цель каждого производителя и предпринимателя состоит при прочих равных данных в максимизации этой разности.

Во введении обосновывается актуальность выбранной темы, практическая значимость, определяется цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы. В первой главе рассмотрены теоретические основы учета и методов анализа затрат. Во второй главе дается оценка бизнеса и организации работы бухгалтерской службы ООО «СХП «НЬРТЫ» Сабинского района РТ, по результатам которого автором даны рекомендации для оптимизации деятельности предприятия. В третьей главе раскрывается практика организации учета затрат и калькуляции себестоимости, выявлены резервы снижения себестоимости и приводятся мероприятия по совершенствованию учета затрат. По результатам выявленных недостатков предложены пути совершенствования.

В качестве совершенствования по исследуемой теме предложено организовать учет затрат и калькуляцию себестоимости продукции скотоводства по физиологическим группам животных, что позволит получать более достоверную информацию. В работе решены поставленные вопросы. Полученные результаты, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Abstract to the final qualifying work of the bachelor
on the topic "Accounting for livestock production and analysis of its effectiveness on the example
of the limited liability company" Agricultural enterprise "Nyrti" of the Sabinsky district of the Republic of
Tatarstan "

In modern conditions, the main function of any enterprise is the production of goods and services necessary for consumers. The production function expresses the correlation existing between each organization between output and applied economic resources or, ultimately, between results and costs. The main goal of each manufacturer and entrepreneur is, ceteris paribus, to maximize this difference.

The introduction substantiates the relevance of the chosen topic, practical significance, defines the goal, objectives and object of the final qualification work. The first chapter discusses the theoretical foundations of accounting and cost analysis methods. The second chapter provides an assessment of the business and organization of work of the accounting service of SKHP NYRTY LLC of the Sabinsky district of the Republic of Tatarstan, based on which the author gives recommendations for optimizing the enterprise. The third chapter reveals the practice of organizing cost accounting and costing, identifies reserves for reducing costs and provides measures to improve cost accounting. Based on the results of the identified shortcomings, ways of improvement are proposed.

As an improvement on the topic under study, it was proposed to organize cost accounting and costing of livestock production by the physiological groups of animals, which will allow for more reliable information. The work addresses the issues raised. The obtained results, conclusions and suggestions are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

ОГЛАВЛЕНИЕ

	стр.
ВВЕДЕНИЕ	6
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ	8
1.1. Современные системы учета затрат	8
1.2 Особенности признания и учета затрат в соответствии со стандартами МСФО	14
1.3 Использование СVP-анализа для управления эффективностью производства сельскохозяйственной продукции.....	22
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СХП «НЫРТЫ» САБИНСКОГО РАЙОНА РТ	
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия	26
2.2. Анализ финансового состояния предприятия	32
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии	36
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ СКОТОВОДСТВА И АНАЛИЗ ЕЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ В ООО «СХП «НЫРТЫ» САБИНСКОГО РАЙОНА РТ	39
3.1 Современная практика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства.	39
3.2. Резервы снижения себестоимости продукции молочного скотоводства	51
3.3. Совершенствование состава затрат и их распределения на продукцию молочного скотоводства.....	62
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	70
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	73
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	78

ВВЕДЕНИЕ

Сельское хозяйство является важной отраслью экономики. Агропромышленная политика сегодня направлена на то, чтобы сделать ее инициативной.

В настоящее время «узким» местом в деятельности сельскохозяйственных организаций является отсутствие эффективного механизма управления затратами на производство продукции.

Главный недостаток сформированного механизма - недостаточное информационное обеспечение процесса управления затратами.

Каждому руководителю важно иметь необходимые сведения о размере затрат и объемах производства, которые являются базой для разработки и принятия тех или иных управленческих решений. Сведения о затратах мы обычно получаем из регистров бухгалтерского учета и отчетности. Стандартный бухгалтерский учет необходимых сведений оперативно дать не может по той простой причине, что он построен на системе ежемесячного формирования отчетных данных (а за месяц неизвестности в расчетах можно получить убыток или потерять поставщиков). Кроме того, стандартные бухгалтерские регистры и многие другие сведения не содержат всей информации, необходимой для анализа деятельности предприятия и принятия на его основе управленческих решений. Управление затратами для своей реализации требует соответствующего инструментария, или носителя, который отражал бы необходимую плановую и фактическую информацию в нужных для анализа разрезах, в удобной форме, адекватной специфике деятельности предприятия.

Можно констатировать, что обоснованных причин для отдельного ведения управленческого учета не существует. Учет, который осуществляет бухгалтерия предприятия, должен выполнять функции информационной системы управленческого учета.

Создание системы управленческого учета на предприятии требует

совершенствования методологии бухгалтерского учета и сближения его с планированием. Получение информации для различных целей должно обеспечиваться специальной аналитической системой счетов, которая являлась бы достаточной для создания менеджерской отчетности, а регламент работы бухгалтерии должен быть таким, чтобы удовлетворять потребностям управления. Таким образом, тема исследования является весьма актуальной.

Цель выпускной квалификационной работы – изучение бухгалтерского учета производства продукции молочного скотоводства и анализ ее эффективности в обществе с ограниченной ответственностью «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ.

Задачами выпускной квалификационной работы в связи с указанной темой являются:

1. Изучение теоретических основ учета и анализа производства сельскохозяйственной продукции;
2. Оценка бизнеса общества с ограниченной ответственностью «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ;
3. Рассмотрение действующей практики бухгалтерского учета и предложение путей совершенствования учетно-аналитического обеспечения.

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы следующие методы экономических исследований: статистико-экономический метод, монографический метод, балансовый метод, абстрактно-логический.

Источниками информации для написания выпускной квалификационной работы будет служить совокупность специальной и научной литературы, законы и нормативные документы, статистические данные; экономические исследования по теме; справочная и периодическая литература, данные годовой отчетности, регистры синтетического и аналитического учета ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ за 2017-2019 годы.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ПРОИЗВОДСТВА ПРОДУКЦИИ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1. Современные системы учета затрат

Построение учета производственных затрат и выбор методов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) в значительной степени зависят от особенностей отрасли, типа и вида производства, характера и технологического процесса, разнообразия производимой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг, массовости выпуска, объектов калькулирования, структуры организации и прочих условий.

Любое коммерческое предприятие создано с целью получения максимальной прибыли, которая является разностью между полученными средствами за отгруженную продукцию и затратами на ее производство и продажу. Тем самым затраты предприятия оказывают значительное влияние на формирование объема прибыли.

Самыми важными характеристиками учета затрат являются точность, полнота, достоверность и оперативность.

На сегодняшний день имеет место большое разнообразие систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции: система учета полной себестоимости, директ-костинг (direct costing), стандарт-костинг (standart costing), система «JIT» («just-in-time»), ABC-метод («Activity Based Costing»), система «таргет-костинг» (target costing), система «кайзен-костинг» (kaizen costing), метод ФСА (функционально-стоимостной анализ) [22].

В практике международных организаций ни одна из перечисленных систем в чистом виде не применяется. Имеет место сочетание различных систем учета затрат. Для этого разрабатываются стандарты переменных и постоянных, прямых и косвенных затрат, калькулируется стандартная себестоимость продукции, а учет организуется как учет стандартов и отклонений от них.

В отечественной практике традиционным является калькулирование полной себестоимости. Суть данного метода заключается в том, что в себестоимость включаются все издержки, связанные с производством и реализацией продукции, не распределяя их на постоянные и переменные, прямые и косвенные.

Учет затрат для исчисления полной себестоимости широко распространен в нашей стране и имеет большое значение при определении финансового результата организации, исчислении налоговых платежей и определения планов развития производства. Данный метод учета затрат имеет свои преимущества и недостатки.

Преимуществами учета полной себестоимости можно назвать:

- соответствие действующим в РФ нормативно-правовым актам по финансовому учету и налогообложению;
- корректную оценку стоимости запасов незавершенного производства и готовой продукции.

К недостаткам этой системы учета относят:

- включение в себестоимость продукции затрат, не связанных непосредственно с ее производством;
- утрата объектами калькуляции индивидуальности из-за использования общих без распределения при списании косвенных расходов;
- невозможность проведения анализа, контроля и планирования затрат.

Ввиду данных недочетов учет полной себестоимости не обеспечивает всей информацией, необходимой для эффективного управления затратами. В связи с этим предприятия все чаще применяют учет сокращенной себестоимости – «директ-костинг»

Система «директ-костинг» был создан в 1936 году американским экономистом Д.Гаррисоном и получила широкое распространение во всех экономически развитых странах (Германия «учет частичных затрат», Великобритания «учет маржинальных затрат», Франция «маржинальная бухгалтерия») [22].

Современный «директ-костинг» имеет два варианта:

1. простой «директ-костинг», основанный на использовании в учете данных только о переменных (оперативных) затратах;
2. развитой «директ-костинг» (верибл-костинг), при котором в себестоимость совместно с переменными затратами включаются и прямые постоянные затраты на производство и реализацию продукции.

При системе «директ-костинг» у предприятия возникает маржинальный доход – разность между выручкой от реализации продукции и неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным издержкам. В состав маржинального дохода включаются прибыль и постоянные затраты предприятия. После вычитания из маржинального дохода постоянных издержек формируется показатель операционной прибыли.

Достоинства системы «директ-костинг» следующие:

- упрощение и точность исчисления себестоимости продукции;
- отсутствие процедур по составлению сложных расчетов для условного распределения постоянных затрат между видами продукции;
- возможность определения порога рентабельности, запаса прочности и нижней границы цены продукции или заказа;
- возможность выбора между собственным производством продукции или услуг и их закупкой на стороне.

Недостатки присущие данной системе:

- в практической деятельности возможны трудности при разделении затрат на постоянные и переменные. Многие считают, что «директ-костинг» не дает ответа на вопрос, сколько стоит произведенный продукт и какова его полная себестоимость;
- ведение учета в разрезе только производственной себестоимости, т.е. по сокращенной номенклатуре статей, не отвечает требованиям отечественной системы учета, так как отсутствует расчет полной себестоимости продукции, необходимый в соответствии с законодательством.

По признаку оперативности учета затрат различают систему учета фактической себестоимости и систему «стандарт-костинг».

Объем фактических затрат за отчетный период определяется путем умножения фактического количества использованных ресурсов на их фактическую цену. В итоге определяется фактическая себестоимость.

Главное преимущество учета по фактической себестоимости состоит в несложности расчета.

Однако данная система учета затрат исключает возможность оперативного контроля за использованием ресурсов, выявления и устранения причин перерасхода и недостатков в организации производства, нарушении технологических процессов, изыскания внутренних резервов. Эти недостатки ограничивают использование учета фактической себестоимости для принятия управленческих решений.

Исходя из выше сказанного в условиях рыночных отношений наиболее приемлемой является система учета «стандарт-костинг», основой которого является принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них. Система учета «стандарт-костинг» возникла в начале XX в. в США как принцип научного менеджмента, предложенный Ф.Тейлером и Г.Эмерсоном [26].

Система «стандарт-костинг» означает стандартные затраты и направлена в первую очередь на контроль использования прямых издержек производства, а смежные калькуляции – на контроль накладных расходов.

Для установления норм используют физические (количественные) стандарты, которые позволяют измерить в натуральном выражении расход материала, количество рабочей силы и объем услуг, необходимый для производства данного изделия. Далее эти физические стандарты умножают на коэффициенты в денежном выражении и получают стандартные стоимостные нормы.

Система «стандарт-костинг» схожа с отечественной системой нормативного учета. Отличие состоит в том, что нормативные затраты

определяют на основе прошлого опыта, а стандартные затраты основаны на прогнозе будущего.

Главное в системе «стандарт-костинг» - это контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных стандартов затрат, что и способствует их совершенствованию. При отсутствии такого контроля применение данной системы будет носить условный характер и не даст нужного эффекта.

Особый интерес представляет также метод управления производством по системе «JIT» («just-in-time», т.е. «точно в срок»). Эта система зародилась в Японии в 70-х годах XX века в компании «Тойота». Суть системы JIT сводится к отказу от производства продукции крупными партиями и превращается по существу в поштучное [31].

При применении данной системы часть затрат предприятия переходит из разряда косвенных в разряд прямых затрат.

Применение принципов JIT упрощает процесс учета производственных затрат и помогает менеджерам регулировать и контролировать расходы. Данное упрощение позволяет улучшить качество производства, обслуживания и оценку стоимости. Таким образом, происходит преобразование производственного учета в систему управления стоимостью, которая используется для обеспечения потребностей менеджеров в принятии эффективных управленческих решений о виде. Цене, себестоимости, составе и путях сбыта продукции, способствуя дальнейшему совершенствованию производственной и коммерческой деятельности.

В западных странах широкое распространение получил метод ABC («Activity Based Costing») аналогом которого является отечественный пооперационный метод учета затрат и калькулирования продукции. В буквальном смысле ABC-метод означает учет затрат по работам (функциональный учет затрат). Рассмотрение предприятия как набора рабочих операций открывает широкие возможности для совершенствования его функционирования, позволяет проводить качественную оценку

деятельности в таких сферах, как инвестирование, персональный учет и т.д. применение ABC позволяет повысить конкурентоспособность предприятия, т.к. при этом обеспечивается доступ к оперативной информации на всех уровнях.

На сегодняшний день еще одной известной системой учета затрат является система «таргет-костинг» (target costing) появившаяся в 60-х годах XX в. в Японии. В основу идеи этой системы положено понятие целевой себестоимости которая рассчитывается по следующей формуле: $\text{Себестоимость} = \text{Цена} - \text{Прибыль}$. Исходя из формулы задачей таргет-костинга является разработка изделия (услуги), сметная себестоимость которого равна целевой себестоимости. Когда целевая себестоимость или разница составляет 10%, то изготавливается макет изделия и принимается решение о запуске в производство. Если целевая себестоимость не достигнута, то разработка изделия прекращается [34].

Параллельно с таргет-костингом в японской модели учета используется система кайзен-костинг, возникшая в этой стране в конце 80-х годов XX века. Кайзен-костинг представляет собой процесс постепенного снижения затрат на этапе производства продукции, в результате которого достигается необходимый уровень себестоимости и обеспечивается прибыльность производства.

Наиболее популярным является метод «ФСА» (функционально-стоимостной анализ), применяется с 60-х годов XX века в США. Данный метод полезен. Когда большую часть затрат составляют накладные расходы. Сущность ФСА заключается в анализе затрат на выполнение изделием его функций. Все объекты рассматриваются как совокупность функций, которую они должны выполнять[31].

ФСА проводится для существующих продуктов и процессов с целью снижения затрат без потери качества, а также для разрабатываемых продуктов с целью снижения их себестоимости.

Выбор правильного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции будет способствовать повышению эффективности предприятия и оптимизации производимых затрат. Использование в учете того или иного метода, в первую очередь, зависит от особенностей отрасли, видов деятельности, а также объемов выпуска продукции.

Формирование и учет издержек производства и обращения имеет большое значение для деятельности любой организации. Это важно не только во взаимосвязи с действующим в настоящее время налоговым законодательством, но и в соответствии с местом бухгалтерского учета в системе управления организацией.

1.2 Особенности признания и учета затрат в соответствии со стандартами МСФО

Международный стандарт финансовой отчетности 2 «Товарно-материальные запасы» содержит правила, касающиеся учета издержек производства и расчета издержек производства. Положения стандарта регулируют правила выбора методов расчета, которые влияют на величину дохода отчетного периода. В нем также содержатся рекомендации по распределению косвенных накладных расходов промышленного характера; о распределении интегрированных производственных услуг и о распределении затрат между капитализированными и некапитализированными в балансе.

В настоящее время теория и современная практика промышленного учета предлагают ряд методов расчета себестоимости продукции, в т.ч. метод полной стоимости, прямой калькуляции, нормативный, упорядоченный, кросс-метод. Они учитываются в учетной политике предприятий.

Остановимся подробнее на нормах МСФО (IFRS) 2 «Товарно-материальные запасы» с точки зрения учета издержек производства.

Во-первых, в пункте 10 МСФО (IFRS) 2 «Товарно-материальные запасы» регулируются применением метода полной стоимости (калькуляции

абсорбции). Благодаря этому методу учета издержек производства и затрат, в отличие от альтернативного метода «прямой калькуляции», себестоимость продукции поглощает как переменные, так и фиксированные затраты. «Прямой костинг» для целей финансовой отчетности не допускается. На западных предприятиях он используется только для составления управленческих отчетов.

Нормативный учет, теория и практика, которые мы разработали на протяжении XX века, также находят свое применение в бухгалтерском учете в соответствии с МСФО (IFRS) 2 «Товарные запасы». В частности, этот стандарт регулирует процедуру классификации сверхстандартных расходов как периодическую, то есть полностью обусловленную уменьшением доходов за отчетный период. Чрезмерные потери сырья, заработная плата не должна попадать в состав запасов, отраженных в балансе активов. Метод регулирования разрешен для оценки запасов материалов, незавершенного производства и готовой продукции [34].

Во-вторых, в МСФО (IFRS) 2 «Товарно-материальные запасы» определены три группы затрат, включенных в себестоимость продукции, а именно:

- производственные переменные прямые затраты,
- производственные переменные косвенные затраты,
- производственные постоянные косвенные затраты, на которые в дальнейшем будут налагаться производственные накладные расходы.

Следует предупредить, что термин «косвенные затраты» в Налоговом кодексе и «косвенные затраты» в МСФО (IFRS) 2 «Товарные запасы» не эквивалентны друг другу. В МСФО косвенные затраты понимаются как затраты, которые не могут быть напрямую или экономически не связаны напрямую с себестоимостью конкретного продукта (услуги). Поэтому они собираются в течение отчетного периода на специальном счете (7210 «Административные расходы»), в конце периода они распространяются по типу продукта косвенно.

Примерами переменных издержек первой группы являются сырьевые материалы и базовые материалы, заработная плата производственных рабочих с обвинением на них и т. д. Это затраты, которые могут быть напрямую связаны с себестоимостью конкретных продуктов на основе первичных учетных данных. Переменные косвенные издержки производства (вторая группа) включают те издержки, которые напрямую зависят или почти напрямую связаны с изменениями в объеме деятельности, но из-за технологических особенностей производства они не могут быть экономически целесообразными или напрямую связаны с производимыми продуктами.

Третья группа расходов, указанных в пункте 10 МСФО – постоянные косвенные накладные расходы, включает в себя те общие издержки производства, которые не меняются или почти не меняются в результате изменений выпуска [40].

В законодательстве отсутствуют нормы, регулирующие включение в себестоимость продукции косвенных переменных и фиксированных производственных издержек, сформированных в бухгалтерском (финансовом) учете. Во втором международном стандарте существуют такие нормы.

Согласно пункту 11 МСФО «Запасы» переменная косвенная стоимость производства включается в себестоимость продукции пропорционально фактическому объему производства. То есть основой для распределения этих затрат является показатель «фактическая производственная мощность».

Согласно пункту 11 МСФО «Товарноматериальные запасы» фиксированные издержки накладные расходы включаются в себестоимость продукции пропорционально прогнозируемому объему производства при работе в нормальных условиях. То есть основой для распределения этих затрат является индикатор «нормальные производственные мощности» [34].

Стандарт также позволяет альтернативный вариант – использование фактического объема производства в качестве базы распределения, если оно приближается к нормальной мощности.

Чтобы понять, почему МСФО определяют эту базу распределения постоянных косвенных затрат, давайте рассмотрим содержание показателей «производственные мощности», используемые в международной практике, а также влияние выбора одного из показателей пропускной способности для финансовых показателей компании.

Особенно стоит отметить учет биологических активов.

В настоящее время продолжается работа по формированию российской нормативной базы бухгалтерского учета, совместимой с международными стандартами финансовой отчетности. В рамках Программы бухгалтерской реформы в соответствии с МСФО был утвержден новый проект Положения о бухгалтерском учете «Учет биологических активов».

Проект ПБУ «Учет биологических активов и сельскохозяйственной продукции», а также МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», предназначен для систематизации учета в сельском хозяйстве, чтобы сделать информацию, представленную на счетах, более понятной пользователю [40].

Одним из основных направлений реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации является использование классификации биологических активов, что позволяет нам раскрывать их экономическую сущность, а также их цель и место. МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» определяет следующие характеристики классификации биологических активов:

1. продолжительность периода использования и получения сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов. Исходя из этого, биологические активы подразделяются на краткосрочные и долгосрочные;

2. знак зрелости. Здесь мы должны различать зрелые и незрелые биологические активы;

3. возможность многократного получения сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов. Этот знак означает разделение биологических активов на плодовые и потребляемые [31].

Долгосрчные биологические активы – это биологические активы, которые способны получать сельскохозяйственную продукцию или некоторые другие экономические выгоды более 12 месяцев.

Таким образом, в животноводстве они включают животных основного стада, а также в растениеводстве, несущем плоды, а не плодоносящие многолетние плантации. Краткосрчные биологические активы – это биологические активы, которые дают сельскохозяйственную продукцию или некоторые другие экономические выгоды в течение 12 месяцев. К таким активам относятся животные в выращивании и откорме, а также взрослые животные, отброшенные из основного стада, птицы и пчелиных семей, а в растениеводстве – однолетние культуры, выращенные в течение одного вегетационного периода в течение одного года. Биологические активы – это биологические активы, достигшие возраста, в котором они могут производить сельскохозяйственную продукцию и / или использовать их для других целей в соответствии с технологией сельскохозяйственного производства. Другими словами, рабочий цикл для создания этих активов превышает 12 месяцев. В незрелых биологических активах цикл оперативного развития также превышает 12 месяцев, но эти биологические активы еще не могут обеспечить сельскохозяйственную продукцию. Таким образом, к ним можно отнести многолетние плантации, которые еще не достигли возраста плодоношения. Расходуемые биологические активы – это те активы, которые будут собираться (собираются) в качестве сельскохозяйственной продукции или продаваться в качестве биологических активов (мясной скот, крупный рогатый скот, предназначенный для продажи, рыба в рыбоводческих хозяйствах, кукуруза и пшеница, деревья, выращенные с целью лесозаготовки). Плодоносными (продуктивными) биологическими активами являются все биологические активы, которые не

потребляются (молочный скот, виноградники, ягоды фруктов и ягод, деревья для сбора дров без вырубki деревьев).

Другой важной областью трансформации внутреннего учета является применение такого метода оценки биологических активов, как справедливая стоимость. Согласно российскому методу учета стоимость биологических активов равна сумме, фактически понесенной в пользу актива. МСФО (IAS) 41 требует использования двух возможных вариантов оценки: по фактической стоимости и по справедливой стоимости. Как правило, биологические активы должны оцениваться по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Справедливая стоимость – это возможная цена продажи (рыночная цена) на активном рынке соответствующих активов. Определить справедливую стоимость актива следует, исходя из его местоположения и статуса в данный момент времени. Например, справедливая стоимость крупного рогатого скота на ферме – это его цена на соответствующем рынке, меньшая стоимость транспортировки и другие затраты на доставку этого скота на рынок. Для упрощения процесса определения справедливой стоимости биологических активов целесообразно группировать их по возрасту, качеству или другим ключевым характеристикам. Выбор должен основываться на тех, которые используются на соответствующих рынках, в качестве основы для установления цен. Специфичность биологических активов, среди прочего, заключается в том, что во время признания в учете стоимость их справедливой стоимости может быть меньше стоимости их приобретения (покупки) в размере со стоимостью потенциальных маркетинговых затрат. Российские правила уходят от этой проблемы, призывая к отражению биологических активов по себестоимости (приобретение биологических активов в результате подстилки животных отражается как уменьшение затрат организации) [41].

Однако этот метод исключает возможность представления биологических активов в финансовой отчетности по справедливой стоимости. Можно сделать вывод о том, что организации, имеющие

биологические активы на своем балансе, должны учитывать требования МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» при принятии решения об учете биологических активов, а теперь и в будущем – до появления соответствующих национальных стандартов.

В отечественной практике используются следующие методы учета издержек производства и калькуляции затрат:

- прямое распределение затрат по продуктам;
- исключение общей суммы затрат;
- применение установленных коэффициентов;
- распределение затрат пропорционально стоимости связанных продуктов;
- распределение затрат по установленным основаниям;
- суммирование затрат; – комбинированный расчет себестоимости продукции.

Выбор метода расчета себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, особенностей, неполного производства, продолжительности производственного процесса, ассортимента продукции.

В разные периоды времени использовался другой метод расчета стоимости молока и подстилки.

Например, в 1980-х годах применялся метод коэффициентов, который заключается в устранении стоимости побочных продуктов из затрат на содержание основного стада и распределении оставшихся затрат между молоком и подстилкой с использованием установленных коэффициентов: молоко приравнивается к 1, мусор до 1,5 кварты молока. Оценка побочных продуктов (навоз) производилась по фиксированной цене за 1 т [30].

Наиболее популярным методом расчета себестоимости производства молочного скота является методология, изложенная в «Методических рекомендациях по учету производственных издержек и себестоимости издержек производства (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях», утвержденной приказом Министерства Сельского хозяйства

Российской Федерации от 6.06.2003 № 792: от общей стоимости содержания основного молочного стада стоимость побочных продуктов (навоза) исключается, исходя из фактических затрат на ее сбор. Из оставшейся суммы затрат 90 % приходится на молоко и 10 % на мусор, принимая во внимание его фактический живой вес при рождении. Разделив полученные данные о стоимости производства конкретных видов продукции на общее количество, они получают стоимость 1 цента молока и 1 голову подстилки.

Эти методы не лишены недостатков: условные значения используются для приравнивания сопряженных типов продуктов; количество произведенных и использованных побочных продуктов не учитывается в полной мере; в аналитическом учете объекты побочных продуктов не выделяются отдельно для отражения прямых и косвенных затрат в нормативных суммах; при расчете себестоимости качество полученных продуктов не учитывается. Коровье молоко, в зависимости от природных и климатических условий, родословная состав основного стада, уровень кормления может быть различным содержанием жира от 2,5 % и выше. Таким образом, нельзя игнорировать этот фактор, и также следует учитывать, что у коров основного молочного стада возникают разные пометы, а затраты распределяются на одну голову. Исследования ученых-химиков позволили рассчитать коэффициент переноса живой массы пометов в молоко, равный 9, который можно использовать для расчета себестоимости продукции. В то же время затраты распределяются пропорционально удельному весу каждого типа продукта.

Таким образом, использование международной методологии бухгалтерского учета на практике позволяет:

1. Создать надежную финансовую информацию;
2. Обеспечить сопоставимость информации бухгалтерской (финансовой) отчетности для возможного участия в международных экономических проектах;

3. Повысить доверие инвесторов и зарубежных партнеров в российских организациях;

4. Защищать интересы производителей сельскохозяйственной продукции на более законодательном уровне;

5. Более эффективное управление финансово-хозяйственной деятельностью организаций;

6. Дайте более реалистичную инвестиционную оценку сельскохозяйственных производителей.

1.3 Использование CVP-анализа для управления эффективностью производства сельскохозяйственной продукции

Руководителю производственного предприятия на практике приходится принимать множество разнообразных управленческих решений. Каждое принимаемое решение, касающееся цены, затрат предприятия, объема и структуры реализации продукции, сказывается на финансовом результате предприятия.

Для эффективной адаптации к современным рыночным законам, совершенствования в среде быстро изменяющихся условий и стабильной конкурентоспособности необходимо совершенствовать методики и подходы к реализации операционного анализа. Обзор литературы многих отечественных и зарубежных ученых указывает на то, что именно операционный анализ позволяет оценивать эффективность работы организации и выработку рекомендаций по управлению [20, 21, 39].

На российских предприятиях реализации учета затрат и применению CVP-анализа в некотором роде препятствует наличие небольшого расхождения в актах законодательства и нормативно-правовых актах, определяющих порядок учета доходов и расходов и формирования финансовых результатов предприятия [39]. Чтобы раскрыть показатели, используемые в операционном анализе, необходимо определиться с понятием и сущностью самого операционного анализа. В литературе

российских и зарубежных авторов по теории управленческого учета достаточно часто упоминается понятие операционного анализа, но четкого определения найти не удалось. Тем не менее, в основе использования операционного анализа лежит деление затрат на переменные и постоянные.

Необходимость разделения затрат по каждому виду продукции, возникает вследствие того, что именно в таком виде необходима информация для осуществления анализа безубыточности и прибыльности производства каждого вида продукции, чтобы ее можно было использовать при планировании производства. Себестоимость продукции отражает в себе все аспекты финансово-хозяйственной и производственной деятельности организации и от ее уровня зависит объем прибыли. Другими словами, чем рациональнее предприятие распорядится трудовыми, материальными и финансовыми ресурсами в процессе выпуска продукции, тем большую прибыль получит организация [33]. Поэтому только анализ затрат, составляющий себестоимости продукции дает нам реальную возможность использовать все особенности производства и определять тенденцию повышения производительности труда и снижения издержек производства.

Целью организации учета результатов деятельности предприятия за какой-либо период является получение общего результата предприятия. Именно для этого общую выручку за период сравнивают с величиной переменных затрат, результатом чего является величина маржинального дохода (брутто) за анализируемый период.

Нетто же прибыли получают путем вычитания величины постоянных затрат, которые не распределяются между носителями, а попадают из учета по местам их возникновения и не входят в калькулирование себестоимости, из величины маржинального дохода за период.

Для проведения маржинального анализа, как деятельности предприятия, так и производства отдельных видов продукции можно определить следующий алгоритм:

I. Определяется доход предприятия от продажи продукции в целом и по отдельным её видам путём умножения объема продаж на цену реализации.

II. Деление затрат на переменные и постоянные на основе использования системы «директ-костинг», которая позволяет вести учет затрат в необходимом разрезе.

III. Определение маржинального дохода предприятия путём уменьшения суммы выручки от продажи на сумму переменных затрат.

IV. Расчет операционной прибыли, как разницы между маржинальным доходом и суммой постоянных расходов.

V. Определение запаса финансовой прочности предприятия как разницы между фактической выручкой и точкой безубыточностью [28].

Помимо оценки производства того или иного вида сельскохозяйственной продукции, CVP-анализ позволяют разрабатывать рекомендации при формировании ценовой политики. На основе методов CVP-анализа, можно определить объем и структуру реализации продукции, работ и услуг, для обеспечения безубыточной деятельности предприятия. Маржинальный подход анализа позволяют просчитать безубыточность и результаты деятельности предприятия при изменениях структуры ассортимента и цен реализации. Таким образом, по итогам расчётов можно определить наиболее рентабельные варианты, которые предприятие может оптимизировать в рамках повышения доходности.

В условиях современного рынка при нестабильном спросе на продукцию высокий показатель операционного рычага опасен для предприятия, потому как даже незначительное сокращение выручки может привести к резкому сокращению прибыли. Данную ситуацию может исправить сокращение постоянных затрат. При стабильном же спросе целесообразнее снижать переменные затраты на единицу продукции, а постоянные напротив наращивать. В этом случае будет наблюдаться рост

операционного рычага, что позволит предприятию значительно увеличить прибыль при незначительном росте выручки.

рассматривая варианты управленческих решений на основе маржинального анализа, можно сделать вывод, что управление переменными и постоянными затратами и ценами на продукцию позволят повысить эффективность деятельности предприятия и способствует росту его прибыли. Также не стоит забывать, что при управлении переменными и постоянными затратами необходимо обеспечить постоянную их экономию, поскольку между суммой затрат, объемом производства и продаж существует прямая зависимость. Экономия переменных затрат влечет за собой рост маржинального дохода, что способствует более быстрому темпу преодоления точки безубыточности, а, следовательно, росту прибыли у предприятия. Рассмотренные нами варианты управленческих решений подтверждают эффективность методики управления затратами, которая позволяет снизить себестоимость производства продукции и вести эффективный расчет учета затрат. В целом можно сказать, что анализ безубыточной деятельности – важный инструмент, позволяющий управлять затратами. Актуальность данного вида анализа заключается во взаимосвязи затрат, объема производства, цены и выручки в зависимости от принятия того или иного управленческого решения.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНЫХ И ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ПРОИЗВОДСТВА

2.1. Местоположение, размеры землепользования и природные условия хозяйства

На производство сельскохозяйственной продукции оказывает влияние территориальное расположение, почвенно-климатические условия предприятия. Поэтому необходимо в начале дать краткую характеристику условий производства в хозяйстве.

ООО «СХП «НЫРТЫ» расположен в северной части Сабинского района Республики Татарстан и входит в Предкамскую природно-экономическую зону.

Территория предприятия благоприятна для возделывания основных видов сельскохозяйственной продукции. Предприятие расположено в районе умеренно-континентального климата. Средняя температура января составляет -14,5 С. Среднегодовое количество осадков составляет около 500 мм.

ООО «СХП «НЫРТЫ» расположен в 20 км от районного центра, до республиканского центра –120 км, до железнодорожной станции Шемордан – 40 км. Водных путей и пристани нет, так как рядом крупные реки не протекают.

В хозяйстве объединено 2 села. Центром является усадьба НЫРТЫ. Все населенные пункты, входящие в состав хозяйства электрифицированы, газифицированы, обеспечены телефонной связью. В них также имеются медпункты, дома культуры.

До центральной усадьбы дорога с асфальтным покрытием, а внутри хозяйства не асфальтированные дороги. Рядом с хозяйством проходит автотранспортная магистраль – Казань - Набережные Челны.

Почвы в основном преобладают в хозяйстве тяжелые и среднесуглинистые. Совокупный балл оценки сельскохозяйственных угодий по природным свойствам в хозяйстве 21,62.

Далее рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий хозяйства в динамике в таблице 1.

Таблица 1 – Состав и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ за 2017-2019 годы

Виды угодий	Годы						В среднем по РТ за 2019 год	
	2017		2018		2019			
	Площа дь, га	Структ ура, %	Площа дь, га	Структ ура, %	Площа дь, га	Структ ура, %	Площ адь, га	Струк тура, %
Всего земель	5099	х	4964	х	4832	х	6556	х
в т.ч. сельхозугодий	4618	100	4483	100	4351	100	6307	100
из них пашня	4079	88,3	3944	88,0	3812	87,6	5555	88,1
сенокосы	8	0,2	8	0,2	8	0,2	128	2,0
пастбища	531	11,5	531	11,8	531	12,2	618	9,8
Процент распаханности	х	88,3	х	88,0	х	87,6	х	88,1

Данные таблицы 1 показывают, что за анализируемый период размеры земельных угодий колеблются. В структуре сельскохозяйственных угодий, мы видим, что наибольший удельный вес в изучаемом периоде приходится на пашню. В 2019 году этот показатель составляет 87,6%. Нужно отметить, что такой процент распаханности считается достаточным для эффективного ведения сельскохозяйственного производства.

Совсем незначительный удельный вес приходится на долю пастбищ, что свидетельствует о недостаточном развитии в хозяйстве естественной природной кормовой базы для животных. А это, соответственно, будет влиять на продуктивность животных. Вместе с тем, для хозяйства в районе, где ведется деятельность, возможность по вовлечению новых земель в сельскохозяйственный оборот ограничены. Это говорит о том, что единственным путем увеличения производства продукции сельского хозяйства является рост плодородия земель за счет интенсификации производства, то есть за счет рационального использования освоенных земельных угодий.

Специализация оказывает влияние на развитие товарного производства, усиливает обмен продуктами и услугами между предприятиями и товаропроизводителями. А это ведет к повышению товарности сельскохозяйственных предприятий.

Уровень специализации позволяет выявить те виды продукции, с которыми хозяйство выступает в общественном разделении труда. Для характеристики уровня специализации используются показатели коэффициентов специализации.

Основным способом улучшения организационно-производственной структуры является специализация производства предприятий.

Специализация означает установление определенных пропорций между отраслями с выделением главной отрасли.

Производственное направление устанавливают по структуре товарной продукции, то есть - это процентное соотношение продукции отдельных отраслей в общем объеме товарной продукции хозяйства. Данный показатель является главным так, как именно она отражает интересы хозяйства, и роль данной отрасли в формировании сельскохозяйственной продукции.

Одним из следующих этапов характеристики условий производства является определение производственного направления хозяйства и уровня его специализации. Для этого рассмотрим структуру товарной продукции «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ (таблица 2).

Таблица 2 - Структура товарной продукции в ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района

Виды продукции	Годы						В среднем за 3 года	
	2008		2009		2010			
	Стоимос ть, тыс. руб.	Структу ра, %	Стоимос ть, тыс. руб.	Структу ра, %	Стоимос ть, тыс. руб.	Структу ра, %	Стоимос ть, тыс. руб.	Структ ура, %
Зерно	227,1	10,9	110,6	5,2	59,3	2,9	132,4	6,3
Молоко	1557,0	74,8	1619,7	75,8	1612,5	79,0	1596,4	76,5
Мясо КРС	296,1	14,2	406,3	19,0	369,9	18,1	357,4	17,1
Итого:	2080,2	100,0	2136,5	100,0	2041,8	100,0	2086,2	100,0

Как видно из данных таблицы 2 имеет четко выраженную скотоводческую специализацию. В структуре товарной продукции на долю продукции скотоводства приходится 93,7%, где на молоко приходится 76,5%, на мясо КРС – 17,1%.

Для характеристики уровня специализации используется показатель коэффициента специализации, который определяется по формуле, предложенной профессором И.В. Поповичем.

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

K_c – коэффициент специализации;

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу в структуре товарной продукции.

Подставив в приведенную формулу числовые значения, получим, что $K_c = 0,89$, что свидетельствует о глубокой степени специализации.

Чтобы проанализировать степень обеспеченности основными фондами и энергетическими ресурсами воспользуемся расчетами следующих таблиц.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда с ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ за 2017-2019 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	350402	369770	411597	342706
Площадь сельхозугодий, га	4660	4660	4483	6307
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	144	132	127	96
Фондооснащенность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	7519	7935	9181	5434,0
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	2433	2801	3241	3584,5

Данные, представленные в таблице 3 показывают, что достаточно высокий уровень фондооснащенности и фондовооруженности, в том числе с

ростом за анализируемый период. На рост фондовооруженности к 2019 году оказало влияние не только обновление основных фондов, но и незначительное сокращение занятых в сельском хозяйстве.

Таблица 4 – Динамика уровня энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ за 2017-2019 годы

Показатели	Г О Д Ы			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	6498	6918	7012	8088
Площадь пашни, га	4079	4079	3895	5555
Число среднегодовых работников, чел.	144	132	127	96
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	159	170	180	145,6
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	40,8	40,6	38,9	84,6

Анализируя данные таблицы 4 можно отметить, что энергооснащенность и энерговооруженность колеблется значительно превышают среднереспубликанские показатели. Самый высокий уровень в 2019 году – 180 л.с., энергооснащенность также на 30% выше республиканского уровня.

Таблица 5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района за 2017 - 2019 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019	
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	144	132	127	102
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	262	240	231	193,2
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	275	282	256	197,4
Уровень использования запаса труда, в %	105	117	111	102,2

Ни одно оборудование, ни одна машина не способна самостоятельно, без помощи человека получить какую-либо продукцию. Поэтому самое большое внимание при изучении экономики любого производства должно уделяться человеческому фактору.

С помощью соответствующих данных, определим каков запас труда в хозяйстве, а самое главное, как он используется.

Из таблицы 5 видно, что в хозяйстве за последние три года происходит незначительное колебание уровня использования запаса труда. Если в 2017 – 105%, в 2018 – 117%, то в 2019 году 111%. Главной проблемой остается возрастной уровень, занятых в сельском производстве.

Для оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов производства – земли, производственных фондов и труда.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района за 2017 - 2019 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2019 год
	2017	2018	2019.	
Стоимость валовой продукции в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	315,4	304,5	345,2	269,6
1 среднегодового работника, тыс. руб.	20,0	20,4	23,2	45,7
100 рублей основных производственных фондов, руб.	1,2	1,0	1,1	1,3
100 рублей издержек производства, руб.	1,5	1,4	1,4	1,9
Сумма валового дохода в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	9678,8	11069,2	12043,9	2683,0
1 среднегодового работника, тыс. руб.	612,6	739,8	809,5	454,4
100 рублей основных производственных фондов, руб.	35,6	36,9	38,7	12,7
100 рублей издержек производства, руб.	44,9	49,2	48,3	18,7
Сумма прибыли (убытка) в расчете на:				
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	3037,4	1122,3	3849,3	1044,9
1 среднегодового работника, тыс. руб.	192,2	75,0	258,7	177,0
100 рублей основных производственных фондов, руб.	11,2	3,7	12,4	4,9
100 рублей издержек производства, руб.	14,1	5,0	15,4	7,3
Уровень рентабельности (убыточности), %	20,3	7,0	23,8	10,8

Анализ таблицы 6 показывает, что экономические показатели эффективности производства колеблются. Это можно наблюдать как по уровню производства валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни, так и суммы прибыли на 100 руб. издержек производства. При достаточно

высоких производственных показателях по сравнению с республиканскими показателями, о чем нам говорит производство на 100 га соизмеримой пашни, расчетные данные производства на 1 работника, основные фонды и затраты говорят о неэффективном использовании как финансовых, так и трудовых ресурсов.

Соответственно это негативно отражается на показателях эффективности. Несмотря на значительное преобладание расчетных показателей по валовому доходу на пашню в 3 раза, по работникам и основным фондам в 2-3 раза, показатели прибыли в разы выше республиканских показателей. Рентабельность в отчетном году составила – 23,8%, что на 13 пунктов выше среднего по РТ.

2.2. Анализ финансовых результатов и финансового состояния организации

В настоящее время оптимизация финансового состояния предприятия является одним из основных условий успешного ее развития в предстоящей перспективе.

Финансовое состояние любой организации характеризует такие показатели, как ликвидность баланса, коэффициенты платежеспособности, коэффициенты деловой активности, показатели финансовой устойчивости.

Бухгалтерский баланс является богатым источником информации, на базе которого раскрывается финансово-хозяйственная деятельность организации.

Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку платежеспособности организации, т.е. способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам за счет наличия готовых средств платежа и других ликвидных активов. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и

расположенных в порядке убывания ликвидности с обязательствами по пассиву, сгруппированных по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. Рассмотрим анализ ликвидности баланса в таблице 7.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются следующие условия: $A_1 > П_1$, $A_2 > П_2$, $A_3 > П_3$, $A_4 < П_4$. В ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ на начало и на конец года, соответственно, наблюдается следующее положение баланс является не достаточно ликвидным. Так, в балансе изучаемого хозяйства на начало года выполняется только три последних требования, а по первой группе показателей предприятию необходимо улучшить свои данные.

Таблица 7 – Анализ ликвидности баланса в ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ в 2019 году

Актив	На начало периода	На конец периода	Пассив	На начало периода	На конец периода	Платежный излишек или недостаток	
						На начало периода	На конец периода
Наиболее срочные активы (A_1)	2687	3984	Наиболее срочные обязательства ($П_1$)	31795	28862	-29108	-24878
Быстро-реализуемые активы (A_2)	25361	29700	Кратко-срочные пассивы ($П_2$)	154044	136125	-128683	-106425
Медленно-реализуемые активы (A_3)	104185	119359	Долго-срочные пассивы ($П_3$)	778	7073	103407	112286
Трудно-реализуемые активы A_4	264866	275217	Постоянные пассивы ($П_4$)	210482	256200	54384	19017
Валюта актива баланса	397099	428260	Валюта пассива баланса	397099	428260	х	х

Одной из ключевых задач анализа финансового состояния предприятия является изучение показателей, отражающих его финансовую устойчивость.

Внешним признаком финансовой устойчивости выступает платежеспособность.

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

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

Общий показатель ликвидности отражает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течение предстоящего года. В хозяйстве общий показатель платежеспособности в два раза ниже необходимого уровня. Находящиеся у предприятия оборотные активы с трудом позволяют погасить краткосрочные и долгосрочные обязательства.

Таблица 8 – Показатели ликвидности и платежеспособности ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ в 2019 году.

Показатели	На начало периода	На конец периода	Нормальное ограничение
Общий показатель платежеспособности	0,43	0,55	>1
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,01	0,02	0,1-0,2
Коэффициент «критической оценки»	0,15	0,20	0,7-0,8
Коэффициент текущей ликвидности	1,99	2,39	1,5-2
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	-1,94	-9,99	Уменьшение - положительно
Доля оборотных средств в активах	0,33	0,36	>=0,5
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	-0,41	-0,12	>=0,1

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена в ближайшее время. Наше изучаемое хозяйство в состоянии погасить краткосрочную задолженность, не привлекая оборотные активы, а к концу года ситуация стала еще лучше.

Коэффициент «критической оценки» свидетельствует о том, что при условии поступления денег по дебиторской задолженности предприятие может рассчитаться с кредиторами на 15%, а к концу 2019 года –на 20%.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, какую часть текущих обязательств по кредитам и расчетам можно погасить, мобилизовав все оборотные средства. В нашем хозяйстве данный коэффициент превышает нормальное ограничение, т.е. предприятие способно рассчитаться по своим обязательствам только после реализации всего имущества и в итоге предприятие обанкротиться.

Значение коэффициента маневренности функционирующего капитала удовлетворяет нормальному ограничению и показывает, какая часть функционирующего капитала обездвижена в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности.

Коэффициент, характеризующей долю оборотных средств, зависит от отраслевой принадлежности организации. Согласно нормальному ограничению данный коэффициент должен быть выше 0,50, а в обществе доля оборотных средств составляет всего 33-36% на начало и конец года.

Коэффициент, характеризующий наличие собственных оборотных средств у предприятия, необходимых для ее финансовой устойчивости, в нашей организации имеет значение ниже допустимого минимума.

Устойчивость финансового состояния предприятия можно характеризовать через систему относительных показателей, которые называются коэффициентами финансовой устойчивости.

Таблица 9 - Показатели финансовой устойчивости ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ в 2019 году

Показатели	На начало года	На конец года
Коэффициент капитализации	0,89	0,67
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	-0,41	-0,12
Коэффициент финансовой независимости	0,53	0,60
Коэффициент финансирования	1,13	1,49
Коэффициент финансовой устойчивости	1,93	1,93

Коэффициент капитализации показывает, что на 1 руб. вложенных собственных источников средств предприятие привлекло 67 копеек заемных средств.

Анализ коэффициента финансовой независимости позволяет установить достаточно низкий уровень независимости предприятия от внешних источников формирования. Об этом свидетельствует и коэффициент финансирования, который выше оптимального показателя. Это говорит об уменьшении вкладываемых заемных средств.

Рассчитанные показатели финансовой устойчивости подтверждают, что хозяйство платежеспособно и имеет хорошее финансовое состояние. Для улучшения своего финансового состояния хозяйству следует более полно и интенсивно использовать земельные ресурсы, генетический потенциал продуктивного скота, ускорить оборачиваемость капитала и т.д.

2.3. Организация бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля

ООО «СХП «НЫРТЫ» создан в соответствии с Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и иными федеральными законами.

Целью предприятия является производство сельскохозяйственной продукции за пределами его места нахождения. Для организации и ведения своей деятельности Общество открывает расчетные рублевые и валютные счета в банках в установленном законом порядке. Организация имеет печать, штампы и бланки со своим наименованием и наименованием общества.

Теперь рассмотрим постановку и ведение бухгалтерского учета на данном предприятии. Бухгалтерский учет в хозяйстве осуществляется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402 – ФЗ. Бухгалтерский учет на данном предприятии осуществляется в соответствии с разработанным планом счетов. На предприятии имеется учетная политика, которая ежегодно обновляется.

В ООО «СХП «НЫРТЫ» применяется автоматизированная форма учета. Учет в части заработной платы также автоматизирован. В хозяйстве используется специализированная бухгалтерская программа 1С: Предприятие 8.3.

Бухгалтерский учет в хозяйстве осуществляется бухгалтерской службой. Главный бухгалтер – ведет Главную книгу и составляет бухгалтерскую отчетность, а также документы организационного характера – учетную политику, график документооборота; ведет, составляет квартальные и годовые отчеты, а также разрабатывает перечень служебных обязанностей для всех работников бухгалтерии.

Бухгалтера производственных подразделений – ведут учет затрат по видам производства, калькулируют фактическую себестоимость выпускаемой продукции и составляют отчетность, определяют состав затрат на незавершенное производство, ведут учет сумм, выданных материально – ответственным лицам, ведут учет приобретенных материальных ценностей, поступления и расходования материалов в разряде мест их хранения и использования;

Бухгалтер-расчетчик (заработной платы) – на основании первичных документов выполняет все расчеты по заработной плате и удержания из нее, осуществляют контроль за использованием фонда оплаты труда, ведет учет расчетов по отчислениям во внебюджетные фонды;

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

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель хозяйства. Главный бухгалтер, возглавляющий бухгалтерскую службу, действует в соответствии с законом "О бухгалтерском учете" и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Он подчиняется

руководителю хозяйства и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

Что касается Службы внутреннего аудита, то в штате хозяйства не предусмотрены специалисты – аудиторы.

Непосредственный контроль ведения бухгалтерского учета осуществляется Главным бухгалтером хозяйства. Также бывают плановые и внеплановые проверки контрольной службы Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ в части правильности ведения учета и отчетности, материально-ответственных лиц.

В организации ведутся документации такие как – инструкции по охране и безопасности труда (Приложение А), положение о корпоративной этике (Приложение Б). В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. Поэтому физическая культура в организации так же не осталось в стороне (Приложение В)

В целом организация бухгалтерского учета в ООО «СХП «НЫРТЫ» соответствует требованиям ФЗ «О бухгалтерском учете». В качестве рекомендации следовало бы создать службу внутреннего контроля для сохранности материальных ценностей, повышения ответственности работников за выполняемые работы, работникам бухгалтерской службы необходимо проходить курсы повышения квалификации и по возможности обновить программный продукт по бухгалтерскому учету на предприятии до версии 1С: Бухгалтерия 8.3.

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ И СНИЖЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО СКОТОВОДСТВА В ООО «СХП «НЫРТЫ» САБИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Современная практика учета производства продукции молочного скотоводства

Учет должен обеспечивать оперативное, достоверное и полное поступление информации по предприятию в целом и отдельным его структурным подразделениям по количеству и стоимости полученной продукции, трудовым, материальным и денежным затратам на производство и реализацию продукции.

Одним из важнейших элементов методологической основы организации бухгалтерского учета является первичная документация.

В Федеральном законе от 06.12.11 № 402 ФЗ «О бухгалтерском учете» сказано, что первичные учетные документы должны быть составлены в момент совершения операции, а если это не представляется возможным непосредственно, после ее окончания.

Все записи в бухгалтерском учете о затратах и выходе продукции молочного скотоводства основываются на данных соответствующих первичных документов. Эти документы можно группировать по четырем признакам:

- по учету затрат труда,
- предметов труда,
- средств труда,
- выхода продукции,

В документах по учету затрат труда отражают произведенные в отрасли трудовые затраты на выполнение конкретных работ по содержанию и уходу за группами животных и начисленная при этом оплата.

Основным документом по учету затрат труда работников молочного скотоводства является «Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства» (ф. № 135-АПК). Начисление оплаты труда животноводам производится в основном за полученную продукцию (молоко, прирост живой массы, приплод, шерсть, яйца и т. д.). Поэтому для начисления оплаты привлекаются и документы, в которых фиксируется выход продукции: журналы учета надоя молока, акты на оприходование приплода животных, ведомости взвешивания животных, акты на перевод животных из группы в группу. На основании зафиксированного в этих документах выхода продукции начисляют оплату труда животноводам в соответствии с действующими в хозяйстве расценками.

Учет отработанного времени работниками животноводства ООО СХП «НЫРТЫ» ведут ежедневно по каждому работнику фермы в таблице учета рабочего времени (ф. № 140-АПК). В результате отработанное время указывается условно и не отражает фактических затрат труда.

Основанием для ведения учета движения предметов труда являются первичные документы, при помощи которых оформляются прием и отпуск материалов. Достоверность этих документов гарантируется распиской сдатчика и получателя.

Основным видом расходов предметов труда в животноводстве является расход кормов, первичный учет которых на фермах ведут в ведомостях учета расхода кормов (ф. № 175-АПК). Ведомость является комбинированным накопительным документом, на основании которого производят и выдачу (отпуск) кормов, и списание их в расход. Сводный учет расхода кормов на ферме ведут в журнале учета расхода кормов (ф. № 303-АПК). В нем на каждый вид и группу животных отводят отдельные страницы для записи расхода кормов по каждому их виду в физической массе, в переводе на кормовые единицы и при необходимости по содержанию переваримого протеина.

Расход прочих материальных ценностей в животноводстве (биопрепаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств и т. п.) оформляют в установленном порядке лимитно-заборными ведомостями, накладными и другими расходными документами.

Лимитно-заборная ведомость используется при систематическом расходовании материалов на одни и те же надобности в пределах отчетного месяца, но не более 15 дней. Выписывается ведомость в бухгалтерии в двух экземплярах. По мере отпуска материалов заведующего складом расписывается в экземпляре лимитно-заборной ведомости получателя, а получатель - в экземпляре склада.

Для списания пришедших в негодность мелкого инвентаря, малоценных предметов применяется «Акт на списание производственного и хозяйственного инвентаря» (ф. №263-АПК). Акт составляется комиссией.

На основании первичных документов в установленные сроки материально-ответственное лицо составляет сводный документ о движении производственных запасов – «Отчет о движении материальных ценностей» (ф. N265-АПК) и вместе с первичными документами сдает в бухгалтерию. Отчет составляется в двух экземплярах: один после проверки вместе с первичными документами остается в бухгалтерии; второй – с подписью бухгалтера в приеме документов возвращается материально-ответственному лицу. Однако материально-ответственные лица не всегда своевременно сдают отчеты, вследствие чего возникают задержки в учетной работе.

На основании отчетов материально-ответственных лиц в бухгалтерии составляют «Отчеты о движении продуктов и материалов».

Документы по учету затрат средств труда фиксируют произведенные в отрасли животноводства затраты по использованию средств труда, которые выражаются в начислении амортизации. К ним относятся различные расчеты по начислению и распределению амортизации: «Расчет амортизационных отчислений по основным средствам по состоянию на текущий год», «Расчет амортизационных отчислений по поступившим и выбывшим основным

средствам», «Ведомость начисления амортизационных отчислений за месяц» (в хозяйстве такие ведомости иногда составляются за 2 или за 3 месяца).

Каждый факт поступления продукции должен быть оформлен специальным документом и отражен в соответствующих учетных регистрах.

Данные первичных документов служат основанием для записи в регистры аналитического и синтетического учета.

Делая заключение по выше написанному о первичном учете затрат и выходе продукции, можно отметить следующие часто встречающиеся недостатки: имеются незаполненные графы, отсутствуют подписи, многие первичные документы составляются не своевременно и на некоторых отсутствуют даты их заполнения. Кроме того, не по всем первичным документам автоматизирован учет, что во многом упростила бы работу бухгалтера.

В ООО СХП «НЫРТЫ» учет затрат и полученной продукции ведется на активном калькуляционном счете 20 «Основное производство». Для учета затрат отрасли молочного скотоводства предназначен второй субсчет 20 счета «Животноводство» на аналитическом счете «Молочное стадо» (20.2.01). По дебету этого субсчета учитывают затраты на производство, по кредиту – выход продукции.

В качестве объектов учета затрат в ООО СХП «НЫРТЫ» выделяют:

- 1) молочное стадо,
- 2) крупный рогатый скот на откорме.

В течение года записи по дебету и кредиту производят нарастающими суммами, соответственно в текущем учете данные субсчета отражаются развернуто. Затраты на производство продукции животноводства осуществляются в течение года более равномерно, чем в растениеводстве. Все затраты отчетного года в животноводстве включают в состав себестоимости продукции отчетного года

Учет затрат на аналитическом счете «Молочное стадо» по счету 20.2.01 в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района ведут согласно «Методическим

рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях», утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 №792. по следующей номенклатуре статей затрат:

1) Материальные ресурсы используемые в производстве:

1.1. Средства защиты животных

1.2. Корма:

а) приобретенные и собственного производства прошлых лет

б) собственного производства текущего года

1.3. Нефтепродукты

1.4. Топливо и энергия на технологические цели

1.5. Работа и услуги сторонних организаций

2) Оплата труда:

а) основная

б) дополнительная

в) натуральная

г) другие выплаты

3) Отчисления на социальные нужды

4) Содержание основных средств:

а) амортизация

б) ремонт и тех.обслуживание основных средств

5) Работы и услуги вспомогательных производств

6) Налоги, сборы и другие платежи

7) Прочие затраты

8) Потери от падежа животных

9) Общепроизводственные расходы

10) Общехозяйственные расходы

По комплексной статье «Материальные ресурсы, используемые в производстве» относят стоимость использованных в производственном процессе:

- средств защиты животных. В ООО СХП «НЫРТЫ» отражают расход на молочное стадо биопрепаратов, медикаментов, дезинфицирующих средств (как стоимость самих биопрепаратов и т.д., так и расходы по их введению). За 2019 год сумма составила 3934 тыс. руб.

- кормов. Учитывают расход кормов собственного производства и покупных на содержание данного вида (группы) животных. Учет кормов ведут объединенный, поскольку израсходованные корма каждого наименования отражают в отдельном регистре — журнале учета расхода кормов (форма № 303-АПК.). На эту статью относят также расходы, связанные с приготовлением и обработкой кормов в кормоцехах (кормокухнях) путем их списания с соответствующего аналитического счета и распределения на объекты учета пропорционально массе приготовленных (отпущенных) кормов. Расход кормов поданной статье отражают в их балансовой оценке: перешедших с прошлого года — по фактической себестоимости; произведенных в текущем году — по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической; покупных — по ценам приобретения, включая расходы на доставку в хозяйство. За 2019 год по данной статье сумма составила 74704 тыс.руб. Не относят на данную статью расходы на доставку кормов из мест их постоянного хранения в хозяйстве на фермы для скармливания скоту. Их списывают на счета объектов учета затрат в соответствии с видами (группами) животных на статьи по принадлежности: на работы и услуги — перевозки автомобильным транспортом (через счет 23, субсчет 4 «Автомобильный транспорт»), транспортные работы тракторов (счет 23, субсчет 3 «Машинно-тракторный парк»): на оплату труда — расходы на оплату труда грузчиков.

- нефтепродуктов по стоимости горючего и смазочных материалов, израсходованных на технологических и транспортных работах по обслуживанию производства в животноводстве. Затраты нефтепродуктов учитывают по количеству и стоимости, которая складывается из цены приобретения и расходов на доставку в хозяйство. Всего за год на основное

молочное стадо было затрачено нефтепродуктов на общую сумму 5140 тыс. рублей.

- топлива и энергии для технологических целей (по стоимости приобретаемого со стороны топлива всех видов, кроме нефтепродуктов, расходуемого на технические цели, выработку и приобретение всех видов энергии - электрической, тепловой, расходуемой на технологические).

- работ и услуг сторонних организаций (по затратам на оплату услуг производственного характера, по выполнению отдельных операций технологического процесса в отраслях, оказываемых сторонними предприятиями и организациями, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных видов продукции - искусственному осеменению животных);

По статье «Оплата труда» все виды начисленных денежных и натуральных выдач, носящих характер оплаты труда и включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), работникам различных категорий, непосредственно занятым в технологическом процессе (свинарок, бригадиров, подменных рабочих, свинару и др.) Сюда включают оплату труда по тарифным ставкам, доплаты и премии за продукцию, повышение продуктивности животных, сохранение поголовья, качество продукции, классность; надбавки за обслуживание скота на отгонных пастбищах, обслуживание бруцеллезного скота; доплаты за совмещение профессий. В тех случаях, когда работники обслуживают несколько учетных групп скота одновременно, оплату труда распределяют на разные объекты учета затрат пропорционально количеству голов обслуживаемого скота либо числу затраченных кормо-дней по каждой учетной группе.

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражают обязательные отчисления единого социального налога по установленным ставкам в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования РФ, Фонды обязательного медицинского страхования и Пенсионный фонд РФ от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве продукции (работ,

услуг) (как правило, все выплаты и иные вознаграждения, которые принимаются в качестве расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль), за исключением тех, на которые эти взносы не начисляются (обычно применительно к перечню выплат, не учитываемых в целях налогообложения прибыли). По статьям «Оплата труда» и «Отчисления на социальные нужды» сумма за 2019 год составила 36854 тыс.руб.

Статья «Содержание основных средств» выделена для учета амортизационных отчислений, затрат (отчислений) на ремонт и других затрат по содержанию основных средств, используемых в животноводстве (здания и другие основные средства). Сумма за 2019 по данной статье составила 2210 тыс.руб. Соответствующие затраты по возможности напрямую относят на данный вид или группу животных. При невозможности прямого отнесения применяют распределение согласно с действующими инструктивными указаниями. Так, амортизацию и отчисления на ремонт по животноводческим зданиям, обслуживающим две или более группы животных, распределяют пропорционально площади, занимаемой каждой группой животных.

По статье «Работы и услуги» отражаются затраты на работы и услуги вспомогательных производств своего предприятия (организации), обеспечивающих производственные нужды. К вспомогательным производствам сельскохозяйственной организации относятся: автомобильный грузовой автотранспорт, гужевой транспорт, производство и службы по электро-, тепло-, водо-, газоснабжению.

На статью «Налоги, сборы и другие платежи» относят: налоги, сборы и платежи в бюджет, платежи по обязательным видам страхования, отдельных категорий работников, занятых в производстве соответствующих видов продукции, а также прочие денежные расходы.

По статье «Прочие затраты» отражают затраты, непосредственно связанные с производством продукции, не относящейся ни к одной из указанных выше статей: расходы по искусственному осеменению животных (содержанию пункта осеменения животных, стоимость спермы и другие

затраты), расходы будущих периодов (затраты на строительство и содержание загонов, навесов и других сооружений некапитального характера для животных), затраты по ограждению ферм, оборудованию дезбарьеров, строительству санпропускников и других объектов, связанные с ветеринарно-санитарными мероприятиями, не предусмотренные сметами;

Указанные затраты предварительно учитывают в составе расходов будущих периодов и включают в затраты соответствующих производств в течение нормативного срока освоения производственных мощностей, но не более чем в течение трех лет;

По статье «Потери от брака, падежа животных (в учете)». Потери от брака в учете списываются ежемесячно на затраты соответствующего вида производства и включаются в себестоимость той продукции (изделий), по которой обнаружен брак. По указанной статье учитывают потери от гибели молодняка и взрослого скота, находящегося на выращивании и откорме. На эту статью не относят потери, подлежащие взысканию с виновных лиц, а также потери вследствие стихийных бедствий.

По статье «Общепроизводственные расходы» отражают производственные расходы в бригадах, фермах, цехах и иных подразделениях предприятия. По данной статье сумма за 2019 год составила 211 тыс. руб.

К общепроизводственным расходам относят: затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды работников аппарата управления в подразделениях, амортизационные отчисления, затраты на содержание и ремонт основных средств общепроизводственного назначения, затраты на охрану труда и технику безопасности, использование инвентаря и принадлежностей, расходы на транспортное обслуживание работ (доставка работников к месту непосредственной работы и другие затраты, связанные с организацией и обслуживанием производства в соответствующих отраслях данного хозяйства).

На статью «Общехозяйственные расходы» относятся затраты, связанные с управлением производства в целом по организации как имущественно-финансовому комплексу: расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды административно-управленческого персонала; расходы на командировки и служебные разъезды; канцелярские, типографские, почтово-телефонные расходы; затраты на ремонт и амортизационные отчисления основных средств общехозяйственного назначения; расходы на противопожарные мероприятия; на охрану труда и технику безопасности и другие.

В ООО СХП «НЫРТЫ» учет автоматизирован, поэтому выходными регистрами является:

1. Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20.2.01;
2. Карточка счета 20.2.01;
3. Анализ счета 23.2.01.

В исследуемом хозяйстве ООО СХП «НЫРТЫ» учет затрат и выхода продукции молочного скотоводства ведут на одном аналитическом счете «Молочное стадо». Объекты калькуляции – 1 ц молока, 1 гол. приплода. Побочной продукцией является навоз. Метод калькулирования – исключение затрат на побочную продукцию.

Записи по дебету счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» аналитический счет 01 «Молочное стадо», ведут в корреспонденции с кредитом следующих счетов:

02 "Амортизация основных средств" — на сумму начисленной амортизации по основным средствам отрасли животноводства;

10 "Материалы" — на стоимость израсходованных кормов, медикаментов, биопрепаратов, подстилки, прочих материалов;

20 "Основное производство", субсчета 1 "Растениеводство" и 3 "Промышленное производство" - на суммы калькуляционных разниц по продукции, использованной в животноводстве (корма, продукция

переработки и др.), а также затраты по культурным пастбищам, скормленным скоту на выпас, и медоносным культурам, отнесенным на пчеловодство;

23 "Вспомогательные производства" - на стоимость услуг вспомогательных производств и машинно-тракторного парка;

25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы" - на суммы общепроизводственных и общехозяйственных расходов, отнесенные на животноводство; 13480

29 "Обслуживающие производства и хозяйства" - на суммы услуг прочих производств и хозяйств для животноводства;

97 "Расходы будущих периодов" - на суммы расходов будущих периодов, отнесенные на животноводство;

94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" - на балансовую стоимость павшего молодняка и животных на откорме, относимую на затраты животноводства, и т. д.

Записи по кредиту счета 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство" аналитический счет 01 «Молочное стадо», ведут в корреспонденции с дебетом следующих счетов:

43 "Готовая продукция", 10 "Материалы", 11 "Животные на выращивании и откорме" - на стоимость оприходованной основной и побочной продукции, прироста живой массы;

Кроме того, по кредиту субсчета 20-2-01 отражают списание в конце года калькуляционных разниц по, продукции животноводства на счета 43, 11, 20-3, 29, 90 в зависимости от направления использования продукции.

При рассмотрении корреспонденции счетов по счету 20, субсчет 2 "Животноводство", следует иметь в виду, что на этот счет относится падеж животных, учитываемый на счете 11 (кроме падежа по вине материально ответственных лиц и вследствие стихийных бедствий).

Падеж приплода животных списывают по кредиту счета 11 на дебет счета 94, а затем с кредита счета 94 на дебет субсчета 20-2-01. В итоге по

субсчета 20.2.01 происходит увеличение суммы затрат, т. е. себестоимость приплода соответственно возрастает.

Обобщающим регистром о затратах и выходе продукции является оборотно-сальдовая ведомость по 20 счету.

После начинается калькулирование фактической себестоимости продукции, списываются калькуляционные разницы по видам продукции и закрываются счета 20, 29. После закрываются счета 90, 99. Калькуляционные расчеты в бухгалтерском учете оформляются соответствующими калькуляционными листами.

В ООО СХП «НЫРТЫ» в молочном скотоводстве объектами исчисления себестоимости являются: по основному стаду - молоко и приплод, по выращиванию молодняка и откорму взрослого скота - прирост живой массы и общая живая масса скота.

По основному молочному стаду себестоимость продукции определяют следующим образом: из общей суммы затрат, учтенных на аналитическом счете, исключают стоимость побочной продукции в установленной оценке (навоз, кожи, утилизированные туши павших животных и др.). Оставшиеся затраты относят на валовой выход основной продукции — молоко и приплод. Затраты между этими сопряженными видами продукции распределяют в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко — 90 %, на приплод — 10 %. Себестоимость 1 ц молока исчисляют делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость приплода — делением затрат, отнесенных на него, на полученное количество голов приплод.

Так в 2019 году общая сумма затрат на содержание молочного стада по дебету 20.02.01 составила 123057 тыс. рублей, из них затраты на побочную продукцию 4923 рублей (данные затраты определены исходя из фактических затрат на уборку и вывоз в поля). Далее полученную сумму распределяем 90% на молоко 106321 и 10% на приплод 11813.

Полученные затраты делим на объем полученной продукции:

Молоко $106321 : 58410 = 1820,25$ руб. за центнер молока

Приплод $11813 : 648 = 18230$ руб. за 1 голову приплода

Следующим этапом является списание выявленных отклонений по себестоимости. Фактическая себестоимость 1 ц молока оказалась выше плановой на 140 руб. за центнер, следовательно, разница списывается методом дополнительной записи:

Дт 43/2/01 Кт 20-2-01 - Списали разницу между плановой и фактической себестоимостью на продукцию молочного скотоводства.

Дт 20-3 Кт 20-2-01 - Списали разницу между плановой и фактической себестоимостью на продукцию, использованную в своем хозяйстве.

А фактическая себестоимость 1 головы приплода оказалась ниже плановой на 121 руб. за голову, то разница списывается методом «красного сторно».

Дт 11, Кт 20-2-01 - Списали разницу между плановой и фактической себестоимостью по приплоду КРС молочного стада.

Итак, рассмотрев состояние учета затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции молочного скотоводства в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района Республики Татарстан, мы выявили следующие недостатки: большинство документов составляется с нарушениями, то есть заполняются не все реквизиты; сводные отчеты, бухгалтерские справки на распределение затрат, калькуляционные листы составляются в произвольных формах. Кроме того, номенклатура калькуляционных статей затрат не соответствует Методическим рекомендациям. Все эти недостатки снижают качества учета и требуют устранения недостатков и его совершенствования.

3.2 Резервы снижения себестоимости продукции молочного скотоводства

Себестоимость – синтетический показатель работы предприятия в целом и отрасли. В ней отражаются все затраты и результаты производства. Чем экономичнее и успешнее ведется производство, тем ниже себестоимость продукции. Высокая себестоимость свидетельствует о низком уровне использования производственного потенциала, несовершенстве технологии.

На себестоимость влияют множество разнонаправленных факторов: техническая вооруженность, производительность труда, использование производственных фондов, культура, уровень интенсивности, концентрация производства, специализация предприятия, уровень управления и другие.

Причины, вызывающие снижение или повышение себестоимости, могут вытекать из деятельности хозяйства или иметь более общий характер. В зависимости от этого необходимо выбирать средства и пути устранения их отрицательного воздействия или более широкое использование положительного опыта.

Специалисты сельского хозяйства должны постоянно изыскивать резервы снижения себестоимости, правильно сочетая годовой, периодический и оперативный анализ затрат и полученных результатов. Снизить себестоимость продукции и повысить рентабельность производства можно только при эффективном использовании земли и техники, трудовых и финансовых ресурсов, при строгом режиме экономии и расходования денежных средств. Необходимо экономно тратить труд и средства на оплату, беречь корма, нефтепродукты, ремонтно-технические материалы.

В первую очередь, рассмотрим уровень и динамику себестоимости продукции молочного скотоводства, а именно молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района. Для оценки изменения себестоимости во времени рассчитаем показатели динамики: абсолютный прирост, темпы

роста и прироста. Это позволит установить тенденцию изменения себестоимости 1ц молока и дать оценку работы хозяйства.

Таблица 10 – Уровень и динамика себестоимости 1ц молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ за 2017-2019 гг.

Показатели	Годы		
	2017	2018	2019
Затраты на производство продукции, тыс. руб.	86071	94309	106321
Валовой надой молока, ц	54228	55978	58410
Себестоимость 1ц молока, руб.:	1587,2	1684,8	1820,3
Абсолютный прирост (сокращение), руб.	х	97,5	135,5
Темпы роста (изменения), %	х	106,1	108,0
Темпы прироста (относительное изменение), %	х	6,1	8,0

Себестоимость 1 ц молока в среднем увеличилась, в первую очередь за счет роста затрат на производство продукции. Прирост себестоимости в 2018 году составил 97,5 рублей за центнер, а в отчетном году на 135,5 руб.

Основным фактором, влияющим на величину себестоимости, является общая сумма затрат на производство данного вида продукции. Поэтому проанализируем сначала величину затрат.

При анализе затрат, основное внимание уделяется калькуляционным статьям, занимающим большой удельный вес в себестоимости продукции, а также тем, по которым допущены большие перерасходы ресурсов на единицу продукции. Выявим эти статьи затрат, имеющих наибольшее влияние на 1ц молока.

Анализ затрат на производство продукции начнем с изучения общей суммы затрат на производство, которая может изменяться из-за объема выпуска, уровня переменных затрат на единицу продукции и суммы постоянных расходов. При изменении объема производства продукции возрастают только переменные расходы (сдельная заработная плата производственных рабочих, прямые материальные затраты, услуги). Постоянные расходы (амортизация, арендная плата, повременная заработная плата рабочих и административно-управленческого персонала) остаются

неизменными в краткосрочном периоде (при условии сохранения прежней производственной мощности организации).

Таблица 11 - Анализ общей суммы затрат на содержание молочного стада в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Статьи затрат	2018 год		2019 год		В среднем по РТ за 2019 год		Отклонение от			
	Сумма, тыс.руб.	Структура, %	Сумма, тыс. руб.	Структура, %	Сумма, тыс. руб.	Структура, %	сумма		структура	
							2018	РТ	2018	РТ
Оплата труда с отчислениями, тыс. руб.	26411	24,2	29727	24,2	8 770	18,6	3316	20 957	0	5,6
Корма, тыс. руб.	53720	49,2	59000	47,9	20927	44,4	5280	38 073	-1,3	3,5
Электроэнергия, тыс. руб.	5528	5,1	6373	5,2	1 550	3,3	845	4 823	0,1	1,9
Вет. препараты	1826	1,7	2055	1,7	1136	2,4	229	919	0	-0,7
Нефтепродукты тыс. руб.	3855	3,5	4145	3,4	1861	3,9	290	2 284	-0,1	-0,5
Содержание основных средств, тыс.руб.	1467	1,3	1693	1,4	5898	12,5	226	-4 205	0,1	-11,1
Прочие затраты, тыс. руб.	16347	15	20064	16,3	7029	14,9	3717	13 035	1,3	1,4
Всего затрат, тыс. руб.	109154	100	123057	100	47171	100,0	13903	75 886	0	0,0

Как видно из таблицы 11, в 2019 году наибольший удельный вес в структуре статей затрат на производство молока занимают затраты на корма. Однако, в сравнении с данными структуры кормов в среднем за 2018 год, удельный вес этих затрат меньше на 1,3 процентных пункта. Значительный удельный вес занимают затраты на оплату труда с отчислениями – 24,2%, это на уровне средне-достигнутого показателя за предыдущие отчетные периоды. При сравнении со среднереспубликанскими данными можем сказать, что затраты организации намного выше, так как в ООО «СХП «НЫРТЫ» глубокая скотоводческая специализация.

Для того, чтобы определить величину влияния каждого вида затрат на себестоимость молока проведем постатейный анализ себестоимости 1ц

продукции. Степень их влияния можно изучить с помощью индексного метода анализа структуры затрат.

Таблица 12 – Влияние отдельных статей затрат на изменение себестоимости молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Статьи затрат	Сумма затрат, тыс. рублей		Структура, %		Индекс затрат	Влияние отдельных статей затрат
	План	Отчёт	План	Отчёт		
	C0	C1	U0	U1	$v=c_1:c_0$	$u_0(v-1)$
Оплата труда с отчислениями, тыс. руб.	26411	29727	24,2	24,2	1,126	3,04
Корма, тыс. руб.	53720	5900	49,2	47,9	1,098	4,84
Электроэнергия, тыс. руб.	5528	6373	5,1	5,2	1,153	0,78
Вет.препараты	1826	2055	1,7	1,7	1,125	0,21
Нефтепродукты, тыс. руб.	3855	4145	3,5	3,4	1,075	0,26
Содержание основных средств, тыс. руб.	1467	1693	1,3	1,4	1,154	0,20
Прочие затраты, тыс. руб.	16347	20064	15,0	16,3	1,227	3,41
Всего затрат, тыс. руб.	109154	123057	100	100	1,127	12,74

* план - за 2018 гг.

Из таблицы 12 видно, что большая часть статей увеличилась. Но не сильно. Наименьший рост наблюдается по статьям «Корма» и «Нефтепродукты».

Наибольшее влияние на увеличение затрат оказали статьи: «Содержание основных средств» и «Электроэнергия»). Увеличение этих затрат привело к увеличению затрат на 30%.

Поскольку величина затрат, формируется прежде всего в сфере производства, то в процессе анализа следует установить, как общую сумму затрат, так и их уровень в расчёте на 1 рубль валовой продукции, что даёт возможность судить о характере и динамике изменения затрат за тот или иной период времени и предпринимать необходимые меры к выявлению и устранению причин, вызывающих их рост.

Таблица 13 - Затраты на рубль произведенной продукции (молока) в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Показатели	2018 год	2019 год	В среднем по РТ за 2019 год	Отклонение от (-,+)	
				2018	среднего по РТ
Стоимость валового производства молока, в текущих ценах, тыс. руб.	107329	139775	57865	32446	81910
Затраты – всего, тыс. руб.	109154	106321	47171	-2833	59150
Затраты на рубль произведенной продукции, руб.	1017,0	760,7	815,2	-256,3	-54,5
Изменение затрат на 1 рубль производства за счет изменения:					
- затрат	x	x	x	-26,4	-1076,7
- валовой продукции	x	x	x	-229,9	1022,2

Как видно из таблицы 13, в 2019 году затраты на рубль производства молока в хозяйстве ниже среднего по РТ на 54,5 руб. За счет увеличения объемов производства, данный показатель снизился на 1022,2 руб., а за счет увеличения затрат на производства – повысился на 1076,7 рублей.

На увеличение себестоимости продукции наряду с факторами внешней окружающей среды (инфляция, увеличение стоимости средств производства, энергоресурсов, стоимости рабочей силы и т.д.) оказывает влияние и внутриорганизационные факторы, такие как: не эффективность организационного процесса производства, контроль за расходами средств, не соблюдение технологической дисциплины и т. д.

Производственная себестоимость 1ц молока зависит от общей суммы затрат на производство и объема производства, а, следовательно, от молочной продуктивности коров и затрат на 1 корову.

Увеличение молочной продуктивности оказывает положительное влияние на себестоимость, то есть с увеличением этого показателя себестоимость единицы продукции снижается. При увеличении затрат на 1 голову, себестоимость единицы продукции увеличивается и наоборот. Рассмотрим влияние этих факторов на себестоимость единицы продукции.

Таблица 14 - Анализ влияния факторов на себестоимость 1ц молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Показатели	2018 год	2019 год	В среднем по РТ за 2019 год	Отклонение показателя 2019 года от (+,-)	
				2018	РТ
Себестоимость 1ц молока, в руб.	1684,75	1820,25	1890,22	135,5	-69,97
Затраты на 1 гол., руб.	157181	177201	112600	20020	64601
Среднегодовой удой молока на одну корову, кг	9330	9735	5957	405	3778
Отклонение себестоимости 1ц молока (+,-), руб. - всего, в т. ч. за счет за изменения:	x	x	x	135,5	-69,97
- затрат на 1 гол.	x	x	x	214,51	1084,45
- продуктивности	x	x	x	-79,01	-1154,42

Из таблицы 14 видно, что себестоимость 1 ц молока выросла относительно себестоимости за 2018 год на 135,5 руб. На это повлияли два показателя: затраты на 1 голову и молочная продуктивность коров. В результате увеличения затрат на 1 голову, себестоимость 1 ц молока выросла на 214,51 руб. Рост молочной продуктивности привело к снижению себестоимости на 79,01 руб.

На себестоимость единицы продукции влияют и объемы производства, так как при изменении объема производства продукции возрастают только переменные расходы, постоянные расходы остаются неизменными.

Валовой надой молока зависит от молочной продуктивности коров и их поголовья.

Рассмотрим динамику молочной продуктивности коров. Объем производства в 2019 году увеличился на 2432 ц по сравнению с 2018 годом и более чем в 2 раза больше среднего по РТ. Рост производства произошел за счет повышения продуктивности коров, при неизменном поголовье.

На уровень молочной продуктивности коров оказывают влияние многие факторы, которые разделяются на внутренние и внешние. К внутренним факторам относятся наследственные задатки животного, его физиологическое состояние и здоровье; к внешним – количество и состав

задаваемых кормов, условия содержания, продолжительность перерыва между двумя отелами, сухостойного периода и ряд других.

Таблица 15 - Анализ влияния факторов на валовой надой молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Показатели	2018 год	2019 год	В среднем по РТ за 2019 год	Отклонение(+,-) от	
				2018	РТ
Валовой надой, ц	55978	58410	24181	2432	34229
Среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	9330	9735	5957	405	3778
Среднегодовое поголовье, гол.	600	600	405	0	195
Отклонение валового надоя , ц-всего, в том числе за счет изменения:	х	х	х	2432	34229
- продуктивности	х	х	х		
- поголовья	х	х	х	2432	3884265

Продуктивность животных зависит, в первую очередь, от уровня кормления, то есть количества использованных кормов на одну голову за сутки, месяц, год. Повышение уровня кормления животных – главное условие интенсификации производства и повышения его эффективности. При низком уровне кормления большая часть корма идет на поддержание жизненных процессов в организме животных и меньшая на получение продукции, в результате чего увеличиваются затраты на производство единицы продукции. Более высокий уровень кормления животных обеспечивает повышение в рационах доли продуктивной части

Рассмотрим уровень кормления коров в хозяйстве.

Таблица 16 – Уровень кормления коров в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ, за 2019 год

Показатели	2019 год
Среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	9735
Среднегодовое поголовье коров, гол.	600
Потребность в кормах, ц к. ед.	1324,8
Объем скормленных кормов, ц к.ед.	1630,8
Уровень кормления животных, %	123,1

Рассмотрев таблицу 16, можно сказать, что в 2019 году объем скормленных кормов на 306 ц к.ед., то есть на 23,1% выше нормативного уровня. Необходимо отметить, что каждая лишняя израсходованная кормовая единица увеличивает себестоимость продукции.

Не менее важным фактором повышения продуктивности животных является повышение качества кормов и, в первую очередь, их энергетической и протеиновой питательности. Корм плохого качества имеет низкую питательность, поэтому не обеспечивает необходимую продуктивность животных. В ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района не соблюдаются технологии заготовки и хранения кормов, способы и сроки заготовки и хранения кормов, технология приготовления их к скармливанию.

Существенным фактором повышения продуктивности животных является их сбалансированное кормление, когда в рационе имеются все питательные вещества, необходимые организму животного в соответствии с их продуктивностью и физиологическим состоянием. При недостатке отдельных элементов (переваримого протеина, каротина, кальция, фосфора, лизина, витаминов и др.) у животных ухудшается обмен веществ, что приводит не только к снижению их продуктивности, но и к различным заболеваниям.

Причиной перерасхода кормов является их низкое качество и несбалансированность рационов. Для того, чтобы повысить молочную продуктивность коров, анализируемому хозяйству в следующем году необходимо значительно улучшить качество кормов путем совершенствования структуры кормопроизводства. А также следует увеличить долю кормовой свеклы, увеличить удельный вес сена и сенажа, а долю силоса уменьшить.

Большое влияние на продуктивность животных оказывает также породный состав стада. Совершенствование породных качеств животных, создание новых пород, линий и гибридов являются необходимым условием

существенного повышения продуктивности животных, улучшения качества продукции, внедрения новых технологий.

В ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района каждый год проводят бонитировку. Бонитировка – ежегодная комплексная оценка каждого животного и стада в целом на 1 января следующего года. Бонитировку проводит специальная комиссия. При бонитировке скота оценку проводят по степени породности, экстерьеру и конституции, живой массе, продуктивности и другим признакам. На основании результатов бонитировки поголовья распределяют на группы: племенную и производственную.

Одним из факторов, оказывающих влияние на продуктивность коров, является улучшение возрастного состава дойного стада. В связи с тем, что надой молока у коров с первой по четвертую лактацию повышается, а с четвертой по шестую стабилизируется, а после 6-7 лактации начинают постепенно снижаться. Замена старых низкопродуктивных коров чистопородными первотелками может быть значительным резервом повышения среднего уровня продуктивности коров. Необходимо ежегодно обновлять основное стадо крупного рогатого скота на 25%. В ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района в 2019 году в основное стадо было переведено 210 голов крупного рогатого скота. Это составляет 35 % основного стада.

Продуктивность коров также можно увеличить за счет снижения яловости коров. Продуктивность яловых коров почти в 2 раза меньше нормальных. Количество яловых коров в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района в 2014 году составило 6%. В среднем за 4 года (2010-2013 гг.) этот показатель ниже на 2%, то есть составил 4%.

Росту продуктивности животных значительно содействуют хорошие условия содержания животных, надлежащий уход. В ООО СХП «НЫРТЫ» применяют поточно-цеховую технологию. Строгий контроль за условиями содержания животных в каждом цехе, уходом за ними, соблюдением всех технологических требований осуществляет зоотехник фермы.

Условия содержания животных и уход за ними в ООО СХП «НЫРТЫ» в целом отвечают требованиям.

На молочную продуктивность коров также оказывает влияние квалификация доярок. В ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района работают высококвалифицированные доярки – мастера - животноводы 1 и 2 класса.

Результаты проведенного нами анализа объемов производства показали, что объемы производства можно увеличить за счет повышения эффективности использования кормов.

Таблица 17 – Расчет резерва увеличения производства молока за счет повышения эффективности использования кормов в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ за 2019 год

Показатели	2019 год
Расход кормов на производство 1ц молока, ц.к.ед. - по норме	1,3
- фактически	1,6
Перерасход кормов на 1ц молока, ц к.ед.	0,3
Объем производства молока, ц	58410
Перерасход кормов на весь объем производства молока, ц к.ед.	17523
Резерв увеличения производства молока, ц	13480

Из таблицы 17 видно, что в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района в 2019 году перерасход кормов составил 17523 ц.к.ед. Необходимо отметить, что причиной перерасхода кормов является их низкое качество. В хозяйстве не соблюдаются технологии заготовки, хранения кормов, а также подготовки их к скармливанию.

Объем 106321 производства молока можно увеличить за счет снижения яловости коров. Продуктивность яловых коров почти в 2 раза меньше нормальных. Количество яловых коров в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района в 2019 году составило 6% (36 голов). В среднем по РТ этот показатель ниже на 2%, то есть составил 4%.

Таблица 18 – Резерв увеличения производства продукции за счет снижения яловости коров в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Показатель	Поголовье, гол	Прирост продуктивности коров, кг	Резерв увеличения продукции, ц
Сокращение доли яловых коров	12	9735	1168,2

Обобщаем резервы увеличения объемов производства молока.

Таблица 19 - Обобщение резервов увеличения объемов производства молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района за 2019 год

Источники резервов	Резерв увеличения, ц
Повышение эффективности использования кормов	13480
Снижение поголовья яловых коров	1168
Итого	14648

Как уже отметили, на объем реализации молока влияет и поголовье животных. За счет повышения поголовья животных можно снизить сумму постоянных затрат в расчете на единицу продукции. Для увеличения поголовья необходимо: обеспечить животных специализированными помещениями; создать прочную кормовую базу (в хозяйстве доля кормов собственного производства составляет лишь 69%); а также создать условия для быстрого увеличения производства кормов. К сожалению, в настоящее время производственные мощности хозяйства не позволяет реализовать перечисленных мероприятий.

Таким образом, с учетом всех резервов, себестоимость молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района можно снизить до уровня – 1455,3 руб. за 1 ц.: $106321:(58410+14648)$ = Это приведет к увеличению прибыли от продажи молока на 19858 тыс. руб., то есть на 63,7%. Рентабельность по товарной продукции (молоко) повысится на 32,9% и составит 64,4%.

3.3. Совершенствование учета затрат и их распределения на продукцию молочного скотоводства

Одним из важных вопросов, стоящих перед руководством организации, наряду с увеличением прибыли является сокращение затрат на производство и реализацию продукции. Разумное управление затратами невозможно без должной организации системы учета, в котором немаловажную роль играют применяемые организацией методы калькулирования себестоимости продукции. Внедрение современного управленческого учета позволит исчислять более точным образом себестоимость молока и приплода и прочее, что будет способствовать лучшему пониманию руководителями существующей на предприятии ситуации, принятию верных управленческих решений и повышению конкурентоспособности на рынке.

Действующий в настоящее время метод распределения затрат в молочном скотоводстве согласно Методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003г. № 792, сводится к применению пропорции 90:10. Т.е. 90% от суммы затрат относятся на себестоимость молока и 10% - на себестоимость приплода. Данная пропорция является верной только для затрат на корма, обменная энергия которых расходуется приблизительно в тех же соотношениях. В связи с этим исчисление точной себестоимости требует пересмотра механизма калькулирования. Наиболее оптимальным вариантом с точки зрения расчета точной себестоимости и сокращения затрат является, управленческая система учета и калькулирования по физиологическим группам содержания животных. Данную систему применим на предприятии молочного скотоводства, в котором технология содержания коров предусматривает деление коров по физиологическим признакам, в частности,

по показателям продуктивности. В результате каждая группа животных характеризуется своими показателями затрат, надоя и себестоимости, что делает данную систему актуальной. Внедрение системы учета затрат и калькулирования себестоимости по физиологическим группам требует внесения изменений в первичные документы, пересмотра пропорции 90:10.

Указанная система обладает несомненными преимуществами, такими как простота калькуляционных расчетов, относительная обоснованность применяемой для распределения пропорции 90% к 10% и др. Однако, к существенному недостатку применение данной пропорции можно отнести тот факт, что 10 % от совокупных затрат на содержание основного молочного стада относятся на количество голов приплода, т.е. в расчете на одну голову приходится всегда фиксированная величина затрат, не зависящая от живой массы приплода при рождении. Устранение этого недостатка не требует больших затрат. Достаточно учесть показатель живой массы, для чего можно использовать индекс, рассчитываемый на основе совокупной живой массы приплода за год, выраженной в килограммах (таблица 20).

Таблица 20 – Расчет фактической себестоимости приплода в молочном скотоводстве с учетом живой массы приплода при рождении в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Живая масса приплода, кг.	Индекс живой массы приплода	Совокупные затраты на приплод, руб.	Фактическая себестоимость головы, руб.
20	0,004667	738800	3447,98
21	0,004901		3620,86
22	0,005134		3792,99
23	0,005368		3965,88
24	0,005601		4138,02
.....			
4285	1	738800	3939,5

Сопоставляя полученные в таблице расчеты, можно сделать вывод, что уровень фактической себестоимости головы приплода существенно варьируется в зависимости от показателя живой массы с помощью предложенной методики. Полученная разница дает различную себестоимость

более чем на 172 руб. одной гол. приплода. Соответственно, чем больше приплод весит, тем больше на него тратилось обменной энергии, и, стало быть, тем выше его себестоимость. Таким образом, предлагаемая методика более точно определяет себестоимость приплода.

Нами предлагается также рассчитать с учетом индекса живой массы не только фактическую себестоимость приплода, но и плановую. Возможность такого планирования способствует усовершенствованию анализа и переходу на качественно новый уровень оценки стоимости будущего приплода. С этой целью необходимо исчислять плановую себестоимость приплода не в целом по стаду, так как это упрощенный подход, и не по каждой позиции индекса живой массы, так как это не поддается прогнозу, а по весовым группам приплода, для чего были выделены следующие весовые группы с характерными для них удельными весами затрат на протяжении исследований. Рассмотрим весовые группы приплода с характерными для них удельными весами затрат (таблица 21).

Таблица 21 - Характеристики весовых групп приплода в молочном скотоводстве в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Весовая группа приплода	Кол-во голов	Вес для каждой группы приплода	Удельные веса затрат на группу	Совокупные плановые затраты	Плановые затраты на весовую группу приплода	Плановая себестоимость 1 головы приплода
1 группа	100	до 20 кг / 1 гол	0,55 или 55%	752130	413671,5	4136,72
2 группа	66	от 20 до 24 кг / 1 гол.	0,35 или 35%		263245,5	3988,57
3 группа	19	свыше 24 кг / 1 гол.	0,10 или 10%		75213	3958,58
Итого	185	x	1 или 100%		x	4027,96

Из показателей весовых групп приплода молочного скотоводства совокупные плановые затраты составили 752130 руб., плановая себестоимость составила 4027,96 руб., а фактическая себестоимость приплода составила 3939,5 руб., Разница между плановой и фактической себестоимостью составила 88,46 руб.

Таким образом фактическая себестоимость оказывается ниже плановой (удешевление) и калькуляционная разница списывается способом красного сторно. Меньшая масса приплода подразумевает больше затрат, поэтому и плановая себестоимость приплода будет увеличиваться или уменьшаться. Еще один недостаток пропорции 90% к 10% связан с возможностью ее применения только на тех предприятиях молочного скотоводства, в которых животные содержатся в смешанной форме. Между тем животноводами было подмечено, что коровы в разные периоды после сухостоя дают молоко и потребляют корма с разной степенью интенсивности, что привело к возникновению технологии содержания коров по физиологическим группам, которая в отличие от технологии смешанного содержания позволяет индивидуализировать рацион дойных коров, оптимизировать качество и объем получаемого молока.

Суть содержания коров по физиологическим группам состоит в том, что дойное стадо делится по трем критериям: число дней после отела, суточная молочная продуктивность и упитанность коровы по пятибалльной шкале. В результате коровы молочного стада разбиваются на пять физиологических групп:

Первая группа (группа раздоя) характеризуется наибольшим удоем среди остальных групп (более 24 кг в сутки на корову). Коровы поступают в группу на 6 день после отела в ослабленном состоянии. Высокая продуктивность неизбежно ведет к снижению веса дойных коров, и даже правильно подобранный рацион в нужном объеме не может компенсировать потерю энергии.

Вторая группа характеризуется меньшим удоем (20-18 кг в сутки на корову). В этот период коровы начинают набирать вес, так как снижение удоя ведет и к снижению энергетических затрат. Основной целью этой группы является недопущение снижения суточного удоя более 9% в месяц.

Третья группа характеризуется наименьшим удоем (менее 18 кг молока на корову в сутки). Так же, как и для второй группы, основной целью здесь

является недопущение удоя более 9% в месяц. В этой же группе происходит профилактика мастита, дальнейший набор коровами веса, подготовка к отелу.

Четвертая группа – сухостойные коровы. В среднем сухостой длится 60 дней, около 40 из которых приходится на данную группу. Целью содержания коров в данной группе является недопущение чрезмерного роста плода коровы, что вызывается излишней упитанностью и чревато трудным отелом с последующими осложнениями.

Пятая группа – родильная. Коровы находятся в ней примерно 20 дней до отела и 5 дней после – для вскармливания приплода молозивом. За 20 дней до отела корову начинают переводить на рацион первой группы. Объем комбинированного корма постепенно увеличивают до 3-4 кг в день. Целью содержания коров в этой группе является появление приплода без дополнительной помощи.

С точки финансового и управленческого учета содержание коров по физиологическим группам должно предусматривать ведение учета затрат и калькулирования себестоимости по каждой физиологической группе в отдельности, при этом в первых трех группах объектом калькулирования является центнер или килограмм получаемого молока, а в четвертой пятой группе – приплод молодняка с учетом индекса его живой массы. Разные условия содержания коров в группах, в частности, разный рацион кормов – наиболее затратная статья затрат для предприятий молочного скотоводства – предполагают получение разной себестоимости центнера или килограмма молока в группах. Накладные расходы также должны распределяться либо в разрезе физиологических групп, либо иным способом. Таким образом, технология калькулирования себестоимости продукции дойного стада не должна отставать от описанной выше технологии раздельного содержания коров. Между тем в Методических рекомендациях №792 Минсельхоза РФ ничего не сказано о том, как калькулировать себестоимость молока и приплода в условиях учета затрат на содержание молочного стада в разрезе

физиологических групп. По нашему мнению, применение данной технологии и ведение такого учета приводит к необходимости изменения стандартной пропорции 90% к 10% следующим образом (таблица 22).

Таблица 22 - Коэффициенты распределения прямых по отношению к физиологическим группам статей затрат между молоком и приплодом в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ

Группы животных	Совокупные затраты на содержание групп животных, тыс. руб.	Объекты калькулирования		Себестоимость, всего, тыс. руб.	
		Молоко	Приплод	молока	приплода
		Коэффициенты			
Традиционный метод					
Основное дойное стадо	7393	0,9	0,1	6653,7	739,3
Себестоимость 1 ед. продукции				1202,0 руб./ц	3939,5 руб./гол.
Рекомендуемый метод					
I группа	2405	0,94	0,06	2260,7	144,3
II группа	1025	0,9	0,1	922,5	102,5
III группа	1067	0,9	0,1	960,3	106,7
IV группа	531	0	1	0	531
V группа	2365	0	1	0	2365
Итого	7393	-	-	4143,5	3249,5
Себестоимость 1 ед. продукции				748,74 руб./ц	1756,49 руб./гол.

Поскольку в первой физиологической группе коровы осеменяются на 65 день, а всего содержатся 94-100 дней, пропорция под влиянием временного фактора изменяется в сторону увеличения затрат, относимых на себестоимость молока. Временной фактор также предполагает, что традиционная пропорция 90% к 10% должна использоваться во второй и третьей физиологических группах, коровы в которых уже осеменены. Коровы, находящиеся в четвертой и пятой группах, являются сухостойными, а стало быть, их рацион полностью тратится на формирование плода, т.е. на приплод относится 100% прямых затрат.

Еще одним недостатком рекомендательных положений Минсельхоза РФ является то, что система учетных записей в рамках финансового учета

позволяет выявлять отклонения только по ценовому фактору, т.е. позволяет оценивать качество планирования исходя лишь из показателя плановой себестоимости головы приплода или центнера молока.

Количественные же отклонения от показателей, закладываемых в бюджеты предприятий АПК на предстоящий период, согласно рекомендациям Минсельхоза РФ № 792 системным образом не выявляются, что увеличивает трудоемкость их нахождения. Нами предлагается устранить этот недостаток путем интеграции данных финансового и управленческого учета.

По рекомендуемому методу традиционная пропорция 90% к 10% используется только во второй и третьей физиологических группах, в четвертой и пятой группах все 100 % распределяются только на содержание приплода, и рассчитываемая себестоимость варьируется в зависимости от распределения по физиологическим группам молочного стада. Поэтому нами предложено использовать разработанную форму расчета фактической и плановой себестоимости продукции молочного скотоводства по индивидуальной живой массе и индивидуальным физиологическим группам животных, которая формируется в табличном редакторе Microsoft Excel – Office с заданными формулами функции. Документ состоит из трех блоков.

В первом отражается живая масса приплода при рождении, совокупные затраты на приплод, используем индекс, рассчитываемый на основе совокупной живой массы приплода за год и рассчитывается фактическая себестоимость приплода при рождении.

Во втором блоке определяем расчет плановой себестоимости приплода с учетом весовых групп приплода в молочном скотоводстве, определяется удельные веса затрат на группу, пропорционально которой распределяются совокупные плановые затраты, в результате позволяет нам рассчитать плановую себестоимость 1 гол. приплода.

В третьем блоке документа можно определить себестоимость молочного скотоводства исходя из коэффициентов, как по традиционной

методике, так и по рекомендуемой по физиологическим группам животных, что поможет более точно рассчитать себестоимость молочного скотоводства с приплодом.

Документ подписывают зоотехник, заведующий фермой, проверяет и подписывает старший бухгалтер и бригадир.

Предложенный вариант учета и формат документа необходимо зафиксировать в учетной политике.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Формирование затрат производства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития производственно-хозяйственного механизма предприятия охваченного системой бухгалтерского финансового учета.

Производство продукции (работ и услуг) связано с определенными затратами или издержками. В процессе производства продукции затрачивается труд, используются средства труда, а также предметы труда. Все затраты предприятия на производство и реализацию продукции, выраженные в денежной форме, образуют себестоимость продукции. Себестоимость - важнейший показатель эффективного использования производственных ресурсов.

Главное назначение учета затрат на производство — контроль за производственной деятельностью и управление затратами на ее осуществление.

Объектом исследования является ООО «СХП «НЫРТЫ» которое имеет скотоводческую специализацию молочного направления с глубоким уровнем специализации.

В этом хозяйстве экономические условия производства позволяют вести рентабельное производство. Но эффективность производства, результативность деятельности во многом зависят от экономического положения в стране, республике целом.

Изучаемое хозяйство находится в состоянии платежеспособности на протяжении всего исследуемого периода.

Рассчитанные показатели финансовой устойчивости подтверждают, что хозяйство платежеспособно и имеет хорошее финансовое состояние. Для улучшения своего финансового состояния хозяйству следует более полно и интенсивно использовать земельные ресурсы, генетический потенциал продуктивного скота, ускорить оборачиваемость капитала и т.д.

В сложившейся практике учета затраты на производство накапливают в течение года по дебету счетов учета затрат 20, 23, 25, 26 и распределяются в конце года. Так, для обеспечения учета затрат производства по статьям калькуляции все затраты основного производства систематизируются на счете 20 «Основное производство».

В течение года систематизация затрат по дебету выше названных производственных счетов ведется в соответствии с установленными статьями затрат.

Выход готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг учитывается по кредиту производственных счетов в течение года в плановой оценке с доведением в конце года до фактической себестоимости.

После списания отклонений счета основного производства закрываются в бухгалтерском балансе не показываются за исключением незавершенного производства.

Затраты на стадии производства сначала получают свое отражение в первичных документах. В сельском хозяйстве используются различные формы учета, но независимо от этого общая схема учета затрат остается.

Из первичных документов данные переносятся в соответствующие накопительные ведомости. В ООО «СХП «НЫРТЫ» учет автоматизирован и по производственным счетам получают следующие распечатки: Карточка счета 20, Анализ счета 20 по субконто, Оборотно-сальдовая ведомость счета 20 и др.

В работе проведен анализ затрат на производство продукции с целью выявления резервов повышения эффективности, за счет снижения себестоимости. Таким образом, с учетом всех резервов, себестоимость молока в ООО СХП «НЫРТЫ» Сабинского района можно снизить до уровня – 1455,3 руб. за 1 ц.: $106321:(58410+14648) =$ Это приведет к увеличению прибыли от продажи молока на 19858 тыс. руб., то есть на 63,7%. Рентабельность по товарной продукции (молоко) повысится на 32,9% и составит 64,4%.

Одним из важных вопросов, стоящих перед руководством организации, наряду с увеличением прибыли является сокращение затрат на производство и реализацию продукции.

Наиболее оптимальным вариантом с точки зрения расчета точной себестоимости и сокращения затрат является система учета и калькулирования по физиологическим группам содержания животных.

Технология калькулирования себестоимости продукции дойного стада не должна отставать от технологии раздельного содержания коров.

Предложенный вариант учета необходимо зафиксировать в учетной политике.

Формирование системы учёта затрат позволяет правильно оценить существующее экономическое положение предприятия и построить ближайшие (краткосрочные) цели предприятия, создать необходимые условия для стратегического планирования и контроля.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1-4): [Федер. закон: принят Гос. Думой 21 октября 1994 года, одобрен Советом Федерации, введен приказом Президента Российской Федерации от 30 ноября 1994 года № 52-ФЗ]. – М: ТД ЭЛИТ, 1995.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: [Федер. закон: принят Гос. Думой 16 июля 1998 г.]. – Екатеринбург: У-Фактория, 2001. – 328 с.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: [Федер. закон: принят Гос. Думой 19.07.2000г.]. – Екатеринбург: У-Фактория, 2001. – 416 с.
4. Трудовой кодекс Российской Федерации: офиц. текст. – М.: Маркетинг, 2002. – 59 с.
5. О Бухгалтерском учете: [Федеральный закон: принят от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ]. – М.: ООО «НИТАР АЛЪЯНС», 2012. – 415 с.
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 09.07.1998 г. № 34н.
7. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету 1/08 [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.10.08 № 106н // КонсультантПлюс: Высшая школа
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.07 1999 г № 43н. // КонсультантПлюс: Высшая школа
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 09.06 2001 г № 44н. // КонсультантПлюс: Высшая школа
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 30.03. 2001 г. № 26н. // КонсультантПлюс: Высшая школа

11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.05. 1999 г. №32н. // КонсультантПлюс: Высшая школа
12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.05. 1999 г. №33н. // КонсультантПлюс: Высшая школа
13. План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности агропромышленных организаций. Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 г. № 654.
14. Методические рекомендации по ведению первичных документов бухгалтерского учета в сельском хозяйстве. Утверждены приказом министерства сельского хозяйства и продовольствия РФ от 26.07.1996 г. № 125.
15. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. [Электронный ресурс]. Приказ МСХ РФ от 06.06.2003 г. № 792. // КонсультантПлюс: Высшая школа
16. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет / И.В. Анциферова – М.: «Дашков и К», 2018. – 800 с.
17. Асфандиярова Р.А., Шаймарданова Р.Р. Учет затрат на производство и калькуляция себестоимости продукции // «Научно-практический электронный журнал Аллея Науки» - 2018№10(26) - Alley-science.ru
18. Безруких П.С. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких – М.: Бухгалтерский учет - 2014 – 98с.
19. Белов Н.Г. Развитие первичного учета в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – №1. – с.11-19
20. Белоногова Е. А., Некрасов К. В. Эффективность производства продукции животноводства и пути ее повышения // elibrary_35304533_70138833.pdf

21. Бердюгина Е.В., Никулина С.Н. Эффективность производства новой продукции // Взгляд молодых ученых в инновационное развитие АПК России: сборник статей Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых. Том 1 / Пензенский ГАУ. – Пенза: РИО ПГАУ, 2019. – С. 155-158.
22. Боброва Е.А. Техника применения современных систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Е.А. Боброва // Аудиторские ведомости. – 2018 - № 1. – с. 72-86.
23. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник / под редакцией Н. Г. Белова, Л. И. Хоружий. – М.: Эскмо, 2016. – 608 с
24. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева – М.: Эксмо, 2008. – 400 с.
25. Водяников В.Т. Ошибки в бухгалтерском учете затрат и калькулировании себестоимости сельскохозяйственной продукции / В.Т. Водяников, Ю.Н. Репкина // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2017. – №2. – с.25-30
26. Глущенко А.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК: учеб. пособие / А.В. Глущенко, Н.Н. Нелюбова. – М.: Магистр. 2018. – 189 с.
27. Горбунова Е.Е., Никулина С.Н., Бутюгина А.А. Автоматизация учета готовой продукции и ее продажи в сельском хозяйстве // Актуальные вопросы современной экономики. – 2019. – № 5. – С. 541-550.
28. Гривас Н.В., Никулина С.Н. Снижение затрат на производство продукции основного производства // Стратегические приоритеты обеспечения качества жизни населения в контексте устойчивого социально-экономического развития региона: Материалы II Международной научно-практической конференции 09-10 декабря 2019 г. Тамбов: Издательский центр ФГБОУ ВО «ТГТУ», 2020. – С. 95-102.
29. Захарьин В.Р. Учетная политика организации / В.Р. Захарьин // Бухгалтерский учет. – 2016 - № 1. – 24 с.

30. Иванова Т.В., Панферова Л.В. Методические подходы к учету затрат в соответствии с российскими и международными стандартами // Актуальные вопросы экономики: сб. науч. трудов. Чебоксары, 2020. С. 113-117.
31. Казбековна Э.С. Особенности классификации расходов в российских и международных стандартах финансовой отчетности // Научный Альманах ассоциации France-Kazakhstan. 2019. № 2. С. 128-131.
32. Лебедева П.М. Калькуляционная политика фирмы / П.М. Лебедева // Бухгалтерский учет. – 2019 - № 5. – 114-118 с.
33. Литвинова Н.Н., Никулина С.Н. Анализ рентабельности организации // Первая ступень в науке. Сборник трудов по результатам работы VIII Международной научно-практической студенческой конференции. – Вологда-Молочное: ФГБОУ ВО Вологодская ГМХА, 2020. – С. 82-85.
34. Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета. Учебное пособие / Т.Н. Малькова – СПб.: Издательский дом «Бизнес – Пресса», 2018. – 336 с.
35. Никулина С.Н., Гривас Н.В. Система бюджетирования и зарубежные методы учета затрат в животноводстве // Актуальные проблемы животноводства в условиях импортозамещения: сб. ст. по материалам международной научно-практической конференции, посвященной памяти доктора биологических наук, профессора, Заслуженного деятеля науки РФ Булатова А.П. (25 апреля 2018 г.)– Курган: Изд-во Курганской ГСХА, 2018.– С. 421–426.
36. Ржаницына В.С. Организация учета затрат на производство и продажу / В.С. Ржаницына // Бухгалтерский учет. – 2017 - № 8. – с 32-39.
37. Савицкая Г.В. Экономический анализ: учеб. Изд.13-е, испр. / Г.В. Савицкая – М.: Новое знание, 2017. – 679 с.
38. Самарина А.А., Никулина С.Н. Калькулирование себестоимости готовой продукции // Первая ступень в науке. Сборник трудов по

результатам работы VIII Международной научно-практической студенческой конференции. – Вологда-Молочное: ФГБОУ ВО Вологодская ГМХА, 2020. – С. 232-236.

39. Сеутова Э.С. Повышение эффективности деятельности предприятия путем внедрения системы внутреннего контроля готовой продукции //Международный научный журнал «ВЕСТНИК НАУКИ» 2020. - № 5 (26) Т.5 – с.107-111

40. Токарева А.В. Расхождение элементов учета затрат по МСФО и РСБУ // МСФО в системе экономической безопасности хозяйствующих субъектов: материалы Междунар. студенческой науч.-практ. конф. 2020. С. 184-187.

41. Alborov R.A. THE DEVELOPMENT OF MANAGEMENT AND STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN AGRICULTURE / Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Klychova G.S., Kuznetsov V.P. // Journal of Engineering and Applied Sciences. 2017. T. 12. № 19. С. 4979-4984

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для работника бухгалтерии

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и проводившего инструктаж. Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

1.2. Бухгалтер обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. При осуществлении производственных действий в должности бухгалтера возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещенности рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма, работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объеме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запах газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации ООО «СХП «НЫРТЫ» Сабинского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого, согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени.

Настоящим я,

Александр Рязань Рязанцев

студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного аграрного университета

зачетная книжка № Э 14080K

направление подготовки 38.03.01 Экономика

направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему

Бухгалтерский учет производственных расходов сельскохозяйственных организаций в соответствии с ОДДС, Налоговым Кодексом РФ

выполненная по материалам

на 45 страницах и приложений на 5 страницах, является моим самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона Российской Федерации «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 41 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

В» 10.05.20 20 20 г

(подпись)

Александр РР
(Ф.И.О.)