ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет
Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ
на выпускную квалификационную работу

Выпускника Валиуллиной Сирини Мунировны
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) Информационные системы и технологии в экономике

Тема ВКР Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан на основе информационных технологий

Объем ВКР: содержит 81 страниц машинописного текста; включает: таблиц 20 шт., рисунков и графиков 10 шт., список использованных источников состоит из 39 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР. В современных условиях для руководителей хозяйств возникает необходимость оперативно принимать управленческие решения о материально-техническом обеспечении производства, выпуске конкурентоспособной продукции, а также предвидеть перспективы развития бизнеса в быстро меняющейся экономической ситуации. В связи с этим тема исследования является актуальной и практически значимой. Содержание ВКР соответствует теме и полностью ее раскрывает.

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований
Тема раскрыта достаточно полно с применением различных методов экономического исследования, поставленные цели достигнуты, задачи решены.

3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям

4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.)
Практическая и научная значимость данной работы заключается в том, что применение информационных технологий позволит своевременно и правильно отражать хозяйственные операции, уменьшить трудоемкость расчёта себестоимости продукции и усилить контроль за правильностью использования материальных и денежных ресурсов со стороны руководства предприятия.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
способностью использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции (ОК-1)	5
способностью анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции (ОК-2)	4
способностью использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности (ОК-3)	5
способностью к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия (ОК-4)	5
способностью работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-5)	5
способностью использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности (ОК-6)	4
способностью к самоорганизации и самообразованию (ОК-7)	5
способностью использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности (ОК-8)	4
способностью использовать приемы первой помощи, методы защиты в условиях чрезвычайных ситуаций (ОК-9)	4
способностью решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учетом основных требований информационной безопасности (ОПК-1)	5
способностью осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2)	5
способностью выбрать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, проанализировать результаты расчетов и обосновать полученные выводы (ОПК-3)	5
способностью находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовность нести за них ответственность (ОПК-4)	5
способностью собрать и проанализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1)	5
способностью на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов, (ПК-2)	5

АНТИПЛАГИАТ
ТВОРИТЕ СОБСТВЕННЫМИ УМОМ

способностью выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3)	5
способностью на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты (ПК-4)	4
способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д. и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-5)	5
способностью анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	5
способностью, используя отечественные и зарубежные источники информации, собрать необходимые данные проанализировать их и подготовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	4
способностью использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	5
способность организовать деятельность малой группы, созданной для реализации конкретного экономического проекта (ПК-9)	4
способность использовать для решения коммуникативных задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-10)	5
способность критически оценить предлагаемые варианты управленческих решений и разработать и обосновать предложения по их совершенствованию с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий (ПК-11)	5
Средняя компетентностная оценка ВКР	5

* Уровни оценки компетенции:

«Отлично» – студент освоил данную компетенцию на высоком уровне. Он может применять (использовать) её в нестандартных производственных ситуациях и ситуациях повышенной сложности. Обладает отличными знаниями и умениями по всем аспектам данной компетенции. Владеет полными навыками применения данной компетенции в производственных и (или) учебных целях.

«Хорошо» – студент полностью освоил компетенцию, эффективно применяет её при решении большинства стандартных производственных и (или) учебных задач, а также в некоторых нестандартных ситуациях. Обладает хорошими знаниями и умениями по большинству аспектов данной компетенции.

«Удовлетворительно» – студент не полностью освоил компетенцию. Он достаточно эффективн применяет освоенные знания при решении стандартных производственных и (или) учебных зада Обладает хорошими знаниями по многим важным аспектам данной компетенции.

АНТИПЛАГИАТ

«Неудовлетворительно» – студент не освоил или находится в процессе освоения данной компетенции. Он не способен применять знания, умение и владение компетенцией, как в практической работе, так и в учебных целях.

6. Замечания по ВКР

1. Следовало бы показать, какие базы данных необходимо создать для автоматизации учета затрат по растениеводству.
2. Из содержания выпускной квалификационной работы не ясно, можно ли автоматизировать учет затрат отдельно только по растениеводству?

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки «отлично», а ее автор Валиуллина С.М. достоин присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:
к.э.н. доцент _____ / Закиров З.Р./
учёная степень, ученое звание *подпись* *Ф.И.О*

«15» января 2021 г.

С рецензией ознакомлен*

_____ / Валиуллина С.М. /
подпись *Ф.И.О*

«15» января 2021 г.

*Ознакомление обучающегося с рецензией обеспечивается не позднее чем за 5 календарных дней до дня защиты выпускной квалификационной работы.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение

АНТИПЛАГИАТ
ТВОРИТЕ СОБСТВЕННЫМ УМОМ

Казанский Государственный
Аграрный Университет

СПРАВКА
о результатах проверки текстового документа на наличие заимствований

Проверка выполнена в системе Антиплагиат.ВУЗ

Автор работы	Газетдинов Миршарип Хасанович
Подразделение	Кафедра экономики и информационных технологий
Тип работы	Выпускная квалификационная работа
Название работы	ВКР_38.03.01_Валиуллина С.М. Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в ООО Агрофирма Кама Тукаевского района РТ на основе информационных технологий_2021
Название файла	ВКР_38.03.01_Валиуллина С.М. Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в ООО Агрофирма Кама Тукаевского района РТ на основе
Процент заимствования	**23.28 %**
Процент самоцитирования	**0.00 %**
Процент цитирования	**14.47 %**
Процент оригинальности	**62.26 %**
Дата проверки	**11:55:30 15 января 2021г.**
Модули поиска	Модуль поиска ИПС "Адилет"; Сводная коллекция ЭБС; Модуль поиска "Интернет Плюс"; Коллекция РГБ; Цитирование; Переводные заимствования (RuEn); Модуль поиска переводных заимствований по elibrary (EnRu); Модуль поиска переводных заимствований по интернет (EnRu); Коллекция eLIBRARY.RU; Коллекция ГАРАНТ; Модуль поиска "КГАУ"; Коллекция Медицина; Модуль поиска перефразирований eLIBRARY.RU; Модуль поиска перефразирований Интернет; Коллекция Патенты; Модуль поиска общеупотребительных выражений; Кольцо вузов; Переводные заимствования

Работу проверил — Газетдинов Миршарип Хасанович

ФИО проверяющего

Дата подписи — 15.01.21.

Подпись проверяющего

Чтобы убедиться в подлинности справки, используйте QR-код, который содержит ссылку на отчет.

Ответ на вопрос, является ли обнаруженное заимствование корректным, система оставляет на усмотрение проверяющего. Предоставленная информация не подлежит использованию в коммерческих целях.

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

Отзыв
на выпускную квалификационную работу
Валиуллиной Сирини Мунировны
на тему: Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан на основе информационных технологий

Рыночные отношения задают качественно иные требования к оценке и анализу эффективности деятельности предприятий. Положительное решение проблемы повышения эффективности, приобретает особое значение в связи с проявлением ярко выраженных кризисных явлений: спадом производства, убыточностью многих отраслей, банкротством предприятий, наличием долгов сельскохозяйственных предприятий, низким уровнем жизни населения села. Все это подтверждает актуальность выбранной темы выпускной квалификационной работы.

Несомненным достоинством данной работы является использование информационных технологий при анализе затрат в целях повышения эффективности производства продукции растениеводства.

В выпускной квалификационной работе автором проанализированы теоретические аспекты поставленной задачи. Исследованы характеристики природно-экономических условий производства в ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района РТ. Выполнен подробный анализ факторов, влияющих на производство конкурентоспособной сельскохозяйственной продукции. На основе полученных результатов разработан информационная система учета затрат в растениеводстве.

Практическая и научная значимость данной ВКР заключается в том, что применение информационных технологий позволит своевременно и правильно принимать решения, уменьшить трудоемкость производства продукции растениеводства и усилить контроль за правильностью использования материальных и денежных ресурсов со стороны руководства предприятия.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Валиуллина С.М. показала хорошие теоретические знания по специальности, трудолюбие, настойчивость, умение работать научной литературой.

В целом выпускная квалификационная работа отвечает требованиям, предъявляемым к выпускным работам и может быть допущена к защите перед ГЭК, а её автор заслуживает присвоения квалификации бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 Экономика.

Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме.

Научный руководитель,
профессор кафедры экономики и
информационных технологий Газетдинов М.Х.

С отзывом ознакомлен и согласен _____ / Валиуллина С.М
Дата 15.01.2021

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

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
Газетдинов М.Х.
«14» января 2021 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан на основе информационных технологий

Обучающийся: Валиуллина Сириня Мунировна

Руководитель:
д.э.н., профессор Газетдинов Миршарип Хасанович

Рецензент:
к.э.н., доцент Закиров Зуфар Расихович

Казань 2021

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра экономики и информационных технологий

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
Газетдинов М.Х.
«05» декабря 2019 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Валиуллиной Сирини Мунировной

1. Тема работы: Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан на основе информационных технологий

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «14» января 2021г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района РТ, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические и методические основы введения учета затрат на производство продукции растениеводства (понятие растениеводства и показатели их использования; отраслевые аспекты учета затрат в растениеводстве, их нормативное регулирование; рационализация первичного учета затрат на производство и

выпуск продукции растениеводства); анализ природных и экономи
условий деятельности ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского райо
(учет и контроль прямых затрат на производство продукции растениев
учет и контроль косвенных расходов продукции растениеводства
выпуска и калькулирования продукции растениеводства); совершенств
учета контроля затрат в растениеводстве (рекомендации в области
затрат в растениеводстве; предложения по совершенствованию за
растениеводстве).

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания «05» декабря 201

Руководитель М.Х. Газет

Задание принял к исполнению С.М. Вали

АННОТАЦИЯ

к выпускной квалификационной работе
бакалавра
Валиуллиной Сирини Мунировной
на тему: «Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан на основе информационных технологий»

Выпускная квалификационная работа содержит введение, 3 главы, заключение, список использованной литературы из 39 источников. Текст работы проиллюстрирован 20 таблицами и 4 приложениями.

Объектом исследования является ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан.

Во введении обосновывается актуальность выбранной темы, практическую значимость, определяет цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы. В первой главе рассмотрены теоретические и методические основы введения учета затрат на производство продукции растениеводства. Во второй главе сделан анализ природных и экономических условий деятельности ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан, по результатам которого автором даны рекомендации для оптимизации деятельности предприятия. В третьей главе рассматривается совершенствование учета на производство продукции растениеводство на основе информационных технологий предлагается в ООО «Агрофирма «Кама» обновить программный комплекс серии «1С» с приспособлением к условиям организации, а вернее применить современное программное обеспечение - типовую конфигурацию «1С Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8.3».

Работа имеет теоретическое и практическое значение. Изложенные в ней методические подходы могут быть рекомендованы к внедрению практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

ABSTRACT
to the final qualification work of the
bachelor
Valiullina Sirini Munirovna on
the topic: "Improvement of accounting for the production of crop production in LLC "Agrofirma" Kama " of the Tukayevsky district of the Republic of Tatarstan on the basis of information technologies»

The final qualifying work contains an introduction, 3 chapters, conclusion, and a ist of references from 39 sources. The text of the work is illustrated with 20 tables and 4 appendices.

The object of the study is LLC "Agrofirma" Kama " of the Tukayevsky district of the Republic of Tatarstan.

The introduction substantiates the relevance of the chosen topic, its practical significance, determines the purpose, objectives and object of the final qualification work. In the first chapter, the theoretical and methodological foundations of the introduction of cost accounting for the production of crop roduction are considered. The second Chapter explores the natural and economic conditions of activities of OOO "Agrofirma "Kama" tukayevsky district of the Republic of Tatarstan, the results of which the author gives recommendations to optimize the activities of the enterprise. The third Chapter deals with the nprovement of accounting of production of crop-based information technology is oposed in "Agrofirma "Kama" firmware series "1C" adjustment to the conditions of the organization, but rather to use modern software - standard configuration "1C: Accounting agricultural enterprise 8.3".

The work has theoretical and practical value. The methodological approaches tlined in it can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.01.20	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВВЕДЕНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА	15.04.20	
1.1. Понятие растениеводства и показатели их использования		
1.2. Отраслевые аспекты учета затрат в растениеводстве, их нормативное регулирование		
1.3. Рационализация первичного учета затрат на производство и выпуск продукции растениеводства		
2.АНАЛИЗ ПРИРОДНЫХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «КАМА» ГУКАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.09.20	
2.1. Учет и контроль прямых затрат на производство продукции растениеводства		
2.2. Учет и контроль косвенных расходов продукции растениеводства		
3. Учет выпуска и калькулирования продукции растениеводства		
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ	15.12.20	
. Рекомендации в области учета затрат в растениеводстве		
. Предложения по совершенствованию контроля затрат в растениеводстве		
ВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	30.12.20	
ИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	30.12.20	
ИЛОЖЕНИЯ	30.12.20	

чающийся С.М.Валиуллина

водитель М.Х. Газетдинов

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....3
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА 7
1.1 Понятие растениеводства и показатели их использования.....7
1.2 Отраслевые аспекты учета затрат в растениеводстве, их нормативное регулирование.....9
1.3 Рационализация первичного учета затрат на производство и выпуск продукции растениеводства.....14
2 АНАЛИЗ ПРИРОДНЫХ И ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «КАМА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН 21
2.1 Учет и контроль прямых затрат на производство продукции растениеводства.....21
2.2 Учет и контроль косвенных расходов продукции растениеводства 35
2.3 Учет выпуска и калькулирования продукции растениеводства 45
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ В АСТЕНИЕВОДСТВЕ.....52
.1 Рекомендации в области учета затрат в растениеводстве.....52
.2 Предложения по совершенствованию контроля затрат в астениеводстве.....63
ВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 71
БЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....75
ЛОЖЕНИЯ.....79

ВВЕДЕНИЕ

Растениеводство – важнейшая отрасль сельского хозяйства. Она обеспечивает население продуктами питания, а ряд отраслей промышленности сырьем. Производство зерна является одним из главных направлений в развитии растениеводства.

Зерновое хозяйство – главное направление отрасли растениеводства. Состояние зернового хозяйства оказывает решающее влияние на развитие всех отраслей АПК и повышение народно-хозяйственного благосостояния. От уровня производства зерна зависит удовлетворение потребностей населения в сырье, а также создание необходимых государственных ресурсов. Кроме того ее высокоразвитое зерновое хозяйство играет большую роль в подъеме мясного и молочного скотоводства, свиноводства и птицеводства.

При осуществлении хозяйственной деятельности предприятия используют природные ресурсы, сырьё, материалы, топливо, основные фонды, энергию, нематериальные активы, трудовые ресурсы и другие затраты. Все затраты предприятия на производство и реализацию продукции, выраженные в денежной форме, образуют себестоимость продукции. Себестоимость, как экономическая категория показывает, во что обходится конкретному предприятию производство и реализация выпускаемой продукции, а также позволяет объективно судить о том, насколько экономически выгодно данное производство в конкретных условиях хозяйствования. Показатель себестоимости дает возможность глубоко анализировать экономическое состояние предприятия, выявлять резервы повышения эффективности общественного производства, определять перспективы дальнейшего развития, последовательно совершенствовать размещение производства и его специализацию, устанавливать и научно обоснованно планировать производство [3].

Система измерения издержек производства и экономически обоснованного формирования себестоимости относится к числу важных проблем совершенствования экономических рычагов хозяйствования, выявления и использования резервов снижения затрат и повышения рентабельности предприятий. Так как растениеводство является очень затратным производством, то эта тема исследования, несомненно, очень важна и актуальна.

За последние годы в стране проделана большая работа для создания предпосылок перехода к организации учета в соответствии с международными стандартами. Принят ряд регламентирующих бухгалтерский учет и отчетность нормативных документов регулирования первого, второго и третьего уровней. Вместе с тем, ряд вопросов изучаемой проблемы, не получает достаточно полного решения применительно к сельскохозяйственным организациям и их основным видам деятельности. Кроме того, в сельском хозяйстве, в связи с образованием новых организационно - правовых форм экономических субъектов и форм хозяйствования, с предоставлением организациям полной самостоятельности в решении вопросов деятельности и выбора общепринятых форм и методов бухгалтерского учета, вопросы учета и контроля затрат на производство продукции и калькуляции ее себестоимости для решения различных задач управления требуют детального изучения и дальнейшего совершенствования [4].

Усилиями научных и практических работников создано немало передовых и прогрессивных методов, методик и приемов в деле рациональной организации бухгалтерского учета и его основной составной части - производственного учета. Они нашли отражение в работах А.Ф. Аксененко, ИА. Белова, А.Я. Бажова, Н.А. Ламыкина, А.Д. Ларионова, Г.Ш. Новиченко, В.Ф. Палия, М.З. Пизенгольца, и других. Однако, многое из этого не нашло широкого применения в организациях. В связи с этим, исследование и обоснование методических основ формирования, учета и

контроля издержек производства продукции, калькуляции ее себестоимости и разработка возможных путей их совершенствования в растениеводстве имеет важное теоретическое и практическое значение, что и определило выбор темы.

Все вышеизложенное послужило мотивом для выбора темы выпускной квалификационной работы «Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводства в ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района Республики Татарстан на основе информационных технологий». Для проведения анализа учета на производство продукции растениеводство были взяты данные за 2017-2019гг.

Целью исследования является совершенствование учета и контроля затрат на производство и выпуск продукции растениеводства.

Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи:

- рассмотреть теоретические вопросы по анализу хозяйственной деятельности предприятия;
- ознакомиться с методами учета затрат на производство продукции растениеводство;
- изучить нормативное регулирование учета затрат на производство продукции растениеводство.
- предложить ряд мероприятий по совершенствованию учета в информационных технологиях.

Объектом исследования является действующая практика бухгалтерского учета ООО «Агрофирма «Кама». Основным видом деятельности предприятия является растениеводство – выращивание зерновых, кормовых, технических культур и производство готовых семян зерновых и технических культур.

Целью деятельности ООО «Агрофирма «Кама» является увеличение производства сельскохозяйственной продукции, повышение ее качества и снижение затрат, повышение рентабельности производства на основе высокопроизводительного использования земли, труда, основных и

оборотных средств.

Предметом исследования является совокупность теоретических и методических проблемных вопросов учета и контроля затрат на производство и выпуск продукции растениеводства.

В процессе исследования были использованы следующие общенаучные методы: наблюдение, монографический, экономико-статистический, анализ, синтез, индуктивный и дедуктивный методы, моделирование, систематизация, сравнение и обобщение результатов исследования.

Информационную базу исследования составили законы и постановления Правительства РФ, Министерства Финансов; официальные данные Федеральной службы государственной статистики. В работе использовались труды отечественных и зарубежных авторов, материалы, опубликованные в средствах массовой и электронной информации, личные исследовательские наблюдения.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВЕДЕНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

1.1 Понятие растениеводства и показатели их использования

Растениеводство - одна из первых и основополагающих отраслей сельского хозяйства. Ее роль в становлении экономики, да и всего человечества, трудно переоценить. Именно растениеводство является основой продовольственной безопасности любой страны, и от его развития зависит обеспеченность населения продуктами питания. От уровня развития растениеводства во многом зависит и уровень животноводческой сферы в России. И поэтому государство уделяет особое внимание дотациям в эту сельскохозяйственную отрасль.

Большое влияние растениеводства на развитие сельского хозяйства страны в целом обуславливает необходимость изучения условий и факторов, способствующих правильному и полноценному совершенствованию отрасли

Вот некоторые из таких факторов:

– комплексный подход к проведению мероприятий, направленных на восстановление истощённых и обеднённых вследствие активного растениеводства почв;

– государственная поддержка;

– здоровая конкурентная среда;

– новшества в технике и науке.

Для растениеводства основным производственным фактором является плодородная земля. Урожайность растительных культур зависит и от погодных и климатических условий, поскольку в растениеводстве приходится иметь дело с живыми организмами, подвластными негативным воздействиям природы.

Растениеводство считается самой крупной отраслью сельского

хозяйства, за счёт которой обеспечивается около 70% мирового продовольствия. Ведущей отраслью растениеводства в России является выращивание зерновых культур. К ним относятся рожь, пшеница, ячмень, кукуруза, рожь, овёс [5].

Растениеводство как наука изучает многообразие сортов, гибридов, форм полевых культур, особенности биологии и наиболее совершенные приёмы возделывания, которые обеспечивают высокую урожайность и качество при наименьших затратах.

Если рассматривать растениеводство с производственной точки зрения, то это учение о технически совершенном и рентабельном выращивании максимальных урожаев продукции сельскохозяйственных культур при высоком ее качестве.

Продукция растениеводства поступает на предприятие в сжатые сроки уборки при различных погодных условиях, поэтому правильная организация учета ее поступления и дальнейшего движения имеет особо важное значение.

Технологический процесс в растениеводстве состоит из нескольких этапов:

- подготовка к посеву (пахота, боронование, культивация т.д.);
- посев (посадка);
- уход за растениями;
- уборка урожая.

Производственные затраты осуществляются неравномерно и в разное время года. Выход продукции обусловлен сроками созревания растений и происходит в период уборки урожая. От урожая получают основную и побочную продукцию (солому, полову, ботву и т.д.) [6].

Объектами учета затрат в растениеводстве являются: сельскохозяйственные культуры, группы однородных по технологии выращивания культур; виды работ незавершенного производства; затраты, подлежащие распределению; прочие объекты [1].

1.2 Отраслевые аспекты учета затрат в растениеводстве, их нормативное регулирование

Правильно организованный и своевременный учет затрат в растениеводстве имеет первостепенное значение, особенно в условиях постоянных перемен на международном рынке. Учет в растениеводстве должен обеспечить выполнение следующих задач:

- правильно и своевременно, экономически обоснованно разграничить затраты по основным производствам, по видам культур, группам культур;
- обеспечить оперативное получение необходимых данных по основным статьям затрат: затраты труда, семян, удобрений, средств защиты растений, услуги вспомогательных производств, относящиеся к отрасли;
- своевременно и достоверно учитывать поступающую от урожая продукцию растениеводства;
- экономически обосновано систематизировать затраты по видам культур и обобщать необходимую информацию для исчисления себестоимости продукции растениеводства;
- осуществлять точное и экономически обоснованное разграничение затрат по смежным годам производства с постоянным выделением затрат, относящихся к будущим аграрным периодам, в которых будет получена продукция (затраты по посеву озимых культур, многолетних трав, по подъему зяби, обработке паров и т.д.);
- предоставлять необходимую информацию о затратах по подразделениям хозяйства для контроля за выполнением оперативного руководства и принятием управленческих решений по экономии затрат в разрезе культур [44].

В растениеводстве большую роль играет сезонный характер производства, в частности, разрыв между периодами производства затрат и получения продукции. Производственные затраты в растениеводстве совершаются в течение длительного времени, причем крайне неравномерно;

возмещение средств и выход продукции – происходит в момент созревания растений, уборки урожая. Все эти особенности, разумеется, нельзя не учитывать при организации учета затрат в этой отрасли. Производственный процесс в растениеводстве длится в течение сезона созревания и параллельно производится под урожай будущих лет, в связи с этим бухгалтерский учет должен четко разграничивать затраты по годам [18]. Исходя из этого, затраты по растениеводству в бухгалтерском учете в агроформированиях делятся на затраты под урожай текущего года и затраты под урожай будущих лет.

Более того, затраты в растениеводстве осуществляются в отдельных производствах, на возделывании отдельных конкретных культур – это также должно четко фиксироваться в бухгалтерском учете. Поэтому аналитический учет производственных затрат организуется строго по видам производств, по каждому виду, к возделыванию которых относятся затраты [34].

Производство продукции в растениеводстве – не единовременный процесс. Производственный процесс складывается из различных видов работ, выполняемых в разное время года (осенний период, зимний, весенний, летний).

Технологический процесс производства в растениеводстве включает следующие основные комплексы работ: подготовку почвы к посеву, посев (посадку), обработку, полив, прополку, уход за посевами, уборку урожая. Каждый из этих комплексов состоит из большого количества конкретных работ. Например, подготовка почвы к посеву включает пахоту, боронование, прикатывание, культивацию и т.д. Следовательно, производимые затраты в бухгалтерском учете должны быть разграничены по видам выполненных работ (причем в разрезе культур), т.е. по объектам учета затрат. Объекты учета затрат в растениеводстве можно разделить на четыре большие группы:

- сельскохозяйственные культуры (или группы культур);
- аграрные работы;
- затраты, подлежащие распределению;

- полученные услуги.

Затраты на выращивание можно отнести непосредственно на ту или иную культуру под урожай текущего года. Их учитывают на счетах объектов учета затрат первой группы. В составе объектов учета затрат второй группы отражают затраты по выполняемым аграрным работам под урожай будущего года, которые, естественно, не могут быть отнесены на объекты учета затрат по культурам под урожай текущего года [4]. Например, к работам под урожай будущего года можно отнести: подъем зяби; содержание паров (и борьба с сорняками); лущение; внесение удобрений; снегозадержание (в северных областях Казахстана); посев озимых зерновых и т.д. Все эти работы отражают в учете как затраты под урожай будущих лет по озимым посевам, а также как затраты, которые нельзя в момент их возникновения отнести на объект учета или культуру, или группу культур, и учитывают отдельно.

Все эти особенности, разумеется, нельзя не учитывать при организации учета затрат в этой отрасли. Производственный процесс в растениеводстве длится в течение сезона созревания и параллельно производится под урожай будущих лет, в связи с этим бухгалтерский учет должен четко разграничивать затраты по годам. Исходя из этого, затраты по растениеводству в бухгалтерском учете в агроформированиях делятся на затраты под урожай текущего года и затраты под урожай будущих лет.

В аналитическом учете образуется учет незавершенного производства. Сумму затрат незавершенного производства относят именно на ту культуру, для которой эти работы выполнены. Принципы их распределения – пропорционально посевной площади зерновых культур в разрезе элементов затрат. Затраты по посеву озимых зерновых культур под урожай будущего года определяются осенью отчетного года. Затраты по незавершенному производству в первый год учитывают по тем же статьям, что и затраты под урожай текущего года.

В составе объектов учета затрат третьей группы учитывают те затраты, которые относятся к нескольким объектам учета и, следовательно, подлежат

распределению на них: нераспределенные амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве; затраты по текущему ремонту основных средств, используемых в растениеводстве, подлежащие распределению; затраты по орошению, подлежащие распределению; затраты по осушению, подлежащие распределению, и затраты по силосованию.

В составе объектов учета четвертой группы учитывают затраты по кормопроизводству и некоторые другие [1].

В производственном процессе в растениеводстве при выполнении конкретных работ производятся следующие основные затраты: расход семян, химикатов, нефтепродуктов, органических удобрений, запасных частей, инвентаря, частичный износ техники, машин и механизмов, оплата труда механизаторов, производственных рабочих. Вышеизложенные затраты в учете должны накапливаться отдельно по каждому виду культур. Следовательно, в бухгалтерском учете затраты растениеводства не могут учитываться общей суммой; учет должен вестись по статьям затрат согласно их номенклатуре при калькуляции себестоимости [7].

Раздельное получение данных о затратах по годам производства растениеводства по видам культур или работ обеспечивается за счет открытия отдельных аналитических счетов затрат по виду урожая текущего и ближайшего года. Как правило, в начале каждого года затраты, перешедшие с прошлого года, как незавершенное производство, включают в затраты под продукцию текущего года. Производство продукции в растениеводстве – не единовременный процесс. Производственный процесс складывается из различных видов работ, выполняемых в разное время года (осенний период, зимний, весенний, летний). Технологический процесс производства в растениеводстве включает следующие основные комплексы работ: подготовку почвы к посеву, посев (посадку), обработку, полив, прополку, уход за посевами, уборку урожая. Каждый из этих комплексов состоит из большого количества конкретных работ. Например, подготовка почвы к

посеву включает пахоту, боронование, прикатывание, культивацию и т.д.

Для учета затрат отрасли растениеводства применяется следующая номенклатура статей затрат:

- оплата труда с отчислениями в ЕСН;
- смена и посадочный материал;
- удобрения;
- средства защиты растений;
- работ и услуги;
- нефтепродукты;
- содержание основных средств;
- общепроизводственные и общехозяйственные расходы;
- прочие расходы.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России представляет собой совокупность нормативных актов, которые регламентируют организацию и ведение бухгалтерского учета в организациях и определяют компетенцию государственных органов, действующих в данной сфере. Эта система состоит из актов нескольких уровней юридической силы. В настоящее время действует обширный перечень нормативных актов, оказывающих влияние на учет затрат и выход продукции растениеводства. Степень их значимости по влиянию на организацию учета определяется уровнем соответствующего документа (табл.1.1).

Таким образом, существующая система нормативного регулирования создает приемлемые условия последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций, учитывая отраслевые особенности, а также позволяет систематизировать, формировать и контролировать информацию об объектах учета.

Таблица 1.1 - Система нормативного регулирования бухгалтерского

учета затрат на производство продукции растениеводства

Уровень	Наименование документа
1 уровень	Гражданский кодекс Российской Федерации. Части II и I. Налоговый кодекс Российкой Федерации . Глава 25 «Налог на прибыль» Федеральный закон "О бухгалтерском учете" № 402-ФЗ от 6.12.2011 г.
	Постановление правительства РФ от 05.08.1992 г. № 552 (изменения в постановлении № 661 от 01.07.1995 г.). "Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции(работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов в бухгалтерском учете".
2 уровень	Положение по бухгалтерскому учету 10/99 "Расходы организации". Утверждено приказом Минфина РФ №55н о т 27 апреля 2012г. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. № 792 "Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях".
3 уровень	Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве.Утверждено Минсельхозом РФ 22.10.2008 г. Приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 г. № 654 "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению". Внутренний план счетов сельскохозяйственной организации.
4 уровень	Учетная политика сельскохозяйственной организации.
	Внутренние рабочие документы сельскохозяйственной организации.

1.3 Рационализация первичного учета затрат на производство и выпуск продукции растениеводства

Согласно информации № ПЗ-10/2012 Министерства финансов РФ с 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению.

Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов. Министерствосельского хозяйства РФ приказом № 750 от 16.05.2003 года утвердило формы

ведомственных специализированных первичных документов бухгалтерского учета в сельском хозяйстве (всего 20 штук). К каждой форме приведены указания по ее заполнению. В таблице 3 перечисляются основные формы АПК, используемые для первичного учета затрат на производство и выхода продукции растениеводства [22].

Также обязательными являются унифицированные формы первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья, утвержденные Постановлением Госкомстата Российской Федерации от 29 сентября 1997 года № 68. Каждая форма имеет индекс из альбома Госкомстата РФ (СП-1, СП-2 и т.д.). Форма № 410-АПК "Учетный лист труда и выполненных работ" используется для учета ручных работ и с применением гужевого транспорта, выполненных группой работников (звено, бригада). Документ рассчитан на ведение в течение одного дня или нескольких дней при ограниченном количестве выполняемых работ. В документе записывается каждый работник, участвовавший в выполнении работ в течение рабочего дня, его табельный номер, наименование работы и под какую культуру, отработано часов, объем выполненной работы, начислено основной и дополнительной оплаты [2].

В таблице 1.3 ниже приведены основные формы, используемые для первичного учета продукции растениеводства и сырья. Охарактеризуем приведенные в таблицах формы.

«Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений» (форма № 420-АПК) используется для списания с подотчета в расход на затраты соответствующих производств и культур минеральных, органических, бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов.

Таблица 1.2 - Основные формы АПК, используемые для первичного учета затрат на производство и выхода продукции растениеводства

Номер формы	Наименование формы
410-АПК	Учетный лист труда и выполненных работ
411-АПК	Учетный лист тракториста-машиниста
412-АПК	Путевой лист трактора
414-АПК	Наряд на сдельную работу
415-АПК	Ведомость выдачи натуральной оплаты
416-АПК	Ведомость на выдачу арендной платы за земельные доли
420-АПК	Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений
421-АПК	Акт на списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей
422-АПК	Ведомость учета выдачи (возврата) инвентаря и хозяйственных принадлежностей
423-АПК	Карточка учета инвентаря и хозяйственных принадлежностей
424-АПК	Карточка учета работы шин
425-АПК	Реестр карточек учета работы шин

Документ составляется агрономом по окончании внесения удобрений и ядохимикатов в почву или после опрыскивания соответствующих культур, подписывается агрономом и утверждается руководителем организации. К акту прилагаются лимитно - заборные карты, накладные и другие документы, по которым оформлялась доставка удобрений и ядохимикатов со складов к местам их использования [19]. Документ составляется агрономом по окончании внесения удобрений и ядохимикатов в почву или после опрыскивания соответствующих культур, подписывается агрономом и утверждается руководителем организации. К акту прилагаются лимитно - заборные карты, накладные и другие документы, по которым оформлялась доставка удобрений и ядохимикатов со складов к местам их использования [19].

Основные формы по учету движения продукции растениеводства рассмотрим на одном из вариантов учета урожая зерновой продукции, который наиболее часто применяется на практике.

Таблица 1.3 - Основные формы по учету движения продукции растениеводства

Номер формы	Наименование формы
СП-1	Реестр отправки зерна и другой продукции

СП-2 СП-4	Реестр приема зерна и другой продукции Путевка на вывоз продукции с поля
СП-5	Талон водителя
СП-6	Талон комбайнера
СП-7 СП-8 СП-9	Талон бункериста Реестр приема зерна от водителя Реестр приема зерна весовщиком
СП-10	Выписка из реестра о намолоте зерна и убранной площади
СП-11 СП-12 СП-13	Ведомость движения зерна и другой продукции Акт на сортировку и сушку продукции растениеводства Акт расхода семян и посадочного материала
СП-31	Товарно-транспортная накладная (зерно)

При этом варианте учета урожая зерновой продукции применяются талоны и специальные реестры. Для оформления отправки зерна от комбайнов на ток, в кладовые и другие места временного или постоянного хранения применяют «талоны водителя и комбайнера» (формы СП-5 и СП-6 по классификации Госкомстата РФ). Каждый талон предназначен для учета одного бункера, отправляемого от комбайна.

Зерно, поступившее на ток или склад хозяйства, обязательно взвешивают. Затем водитель (тракторист) передает весовщику (заведующему током) талоны, полученные им от комбайнеров, и «реестр приема зерна от водителя» форма СП-8 по классификации Госкомстата РФ). Взвесив автомашину (прицеп) с зерном, заведующий током (весовщик) записывает номера талонов комбайнеров, принятых от водителя (тракториста), фамилию водителя (тракториста), доставившего зерно, номер автомашины (трактора) и другие данные в «Реестр приема зерна весовщиком» (форма СП-9 по классификации Госкомстата РФ). На основании данных реестра приема зерна весовщиком заведующий током (кладовщик) делает записи в «ведомость движения зерна и другой продукции» (форма СП-11 по классификации Госкомстата РФ) и в книгу складского учета. Комбайнер после окончания смены передает заведующему током (весовщику) все талоны, полученные от шоферов (трактористов), а от него взамен получает «выписку из реестра о намолоте зерна и убранной площади» (форма СП-10 по классификации Госкомстата РФ), предварительно сверив количество отправленных от

комбайна и принятых натоку бункеров зерна в течение дня [14].

При использовании на уборке урожая бункеров-накопителей для учета зерна, поступающего от комбайна и отправляемого на ток или другое место хранения, также применяются талоны. Механизатору, обслуживающему бункер-накопитель, перед началом работы выдают под отчет необходимое количество «талонов бункериста» (форма СП-7 по классификации Госкомстата РФ), пронумерованных и зарегистрированных в журнале учета выданных талонов. Каждый талон бункериста предназначен для учета одного бункера зерна. При выгрузке зерна из комбайна в бункер-накопитель комбайнер и механизатор - бункерист обмениваются талонами [15].

Талоны комбайнера и талоны шофера, сданные в конце рабочего дня заведующему током (весовщику), вместе с «ведомостью движения зерна и другой продукции» (форма СП-11 по классификации Госкомстата РФ) и приложенными «реестрами приема зерна весовщиком» (СП-9 по классификации Госкомстата РФ) ежедневно передают в бухгалтерию хозяйства. На основании этих документов производят дальнейшие записи в бухгалтерских регистрах [9].

Зерно, поступившее от комбайнеров на ток, в большинстве случаев требует дополнительной подсушки и сортировки. Результаты процесса сортировки отражают в «Акте на сортировку и сушку продукции растениеводства» (форма СП-12 по классификации Госкомстата РФ). При расходе семян и посадочного материала на посев и посадку соответствующих культур составляют «Акт расхода семян и посадочного материала» (форма СП-13 по классификации Госкомстата РФ), который является основанием для списания в расход (с подотчета) этих ценностей [8].

Таким образом, растениеводство характеризуется разнообразием условий поступления, хранения и расходования получаемой продукции. Это и приводит к необходимости использования довольно многочисленных форм первичных документов. Шагая в ногу со временем, естественно возникает вопрос в совершенствовании первичного учета. В совершенствовании

первичного учета не существует какого-то одного, универсального метода достижения цели, так как нет одинаковых структурных подразделений предприятия, организации, в которых в масштабе один к одному применялись бы одни и те же схемы формирования первичных данных. Тем не менее, например, унификация носителей первичных данных, рациональное размещение в них информации и устранение избыточных, реализация принципа однократности записей - все эти направления совершенствования первичного учета могут и должны быть применимы на всех предприятиях и в их структурных подразделениях, какими бы особенностями в потреблении ресурсов, организации производства и труда они не отличались.

Например, относительно рационализации первичного учета затрат производства и выпуска продукции растениеводства можно отметить следующее. Форма СП-10 по классификации Госкомстата РФ «Выписка из реестра о намолоте зерна и убранной площади» применяется в ходе уборочных работ и является незаменимой формой для учета намолоченного зерна и убранной площади. В ней отсутствует строка номер (код) поля, которая является очень значимой информацией особенно для семеноводческих предприятий. На предприятиях для удобства учета затрат и выхода продукции растениеводства, а также территориального расположения и соблюдения севооборота каждому полю присваивают свой номер (код). Код содержит информацию о подразделении, культуре, сорте и репродукции. Код поля на каждом предприятии индивидуальный, его присваивает агроном хозяйства.

Также необходимо обратить внимание на форму СП-9 по классификации Госкомстата РФ «Реестр приема зерна весовщиком». Форма отражает в себе информацию о массе зерна привезенного водителем, в том числе о количестве зерна полученного от каждого комбайнера по отдельности. В форме присутствует графа «Номер поля». Реестр заполняется на каждый номер поля в отдельности, и каждый раз дублировать одну и ту

же информацию не имеет смысла. Рациональнее было бы указать номер поля в строке «Отправитель». Уборочный период очень короткий и за сравнительно небольшое время нужно успеть собрать весь урожай, поэтому организация старается направить все имеющиеся ресурсы на уборочную кампанию. Количество граф в форме, выделенных для ФИО комбайнеров всего 10 шт. А в крупных предприятиях количество комбайнеров может значительно превышать это число. Поэтому рекомендуется добавить количество этих граф.

Таким образом, рассмотренные улучшения первичного учета затрат на производство и выпуск продукции растениеводства не требуют капитальных затрат и могут именоваться как оптимизация носителей первичных данных. Выбор путей и способов достижения эффективности первичного учета обусловлен внутри участковыми особенностями бухгалтерского учета каждого предприятия в отдельности. Данные улучшения сокращают время на дублировании без того большого объема первичной документации, делают ее более информативной, полной, понятной, а также соответствующей изменяющейся со временем принципам и требованиям надзорных органов.

2 АНАЛИЗ ПРИРОДНЫХ И ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «КАМА» ТУКАЕВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1 Учет и контроль прямых затрат на производство продукции растениеводства

ООО «Агрофирма «Кама» - одно из сельскохозяйственных предприятий Тукаевского района РТ. Общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Кама» было создано 25 февраля 2005 года на базе шести хозяйств Тукаевского района: ПК «Ленар», ООО «Камаз - Агро», ООО «Челнинский», ООО «Новотроицкий», птицефабрика «Тукаевская», птицефабрика «Челнинская». Общество создано с целью производства и реализации сельскохозяйственной продукции растениеводства, животноводства и удовлетворения иных потребностей его членов и извлечения прибыли. Форма собственности – частная. Руководителем Общества является директор Хабутдинов Рашит Василович. Срок его полномочий ограничен и составляет один год, он может назначаться неограниченное число раз.

В результате было образовано одно из семеноводческих сельскохозяйственных предприятий в республике, которое состоит из трех отделений, образованных по территориальному делению. Хозяйство граничит с г. Набережные Челны, Мензилинским, Сармановским,Заинским, Нижнекамским, Елабужским районами по акватории Менделеевским и Агрызскими районами.

Основным видом деятельности предприятия является растениеводство– выращивание зерновых, кормовых, технических культур и производство готовых семян зерновых и технических культур. На полях агрофирмы выращивают такие культуры, как: озимая пшеница, озимый рыжик, горох, люпин, яровая пшеница, ячмень, горох, рапс, люцерна, горчица, сахарная

свекла, нут и соя.

Хозяйство производит и реализует также элитные семена зерновых и зернобобовых культур. Элитные семена продаются хозяйством нашей Республики.

Тукаевский муниципальный район расположен в климатическом районе, характеризующемся умеренно-континентальным климатом, теплым летом и умеренно-холодной зимой. Средняя годовая сумма осадков – 416 мм, за вегетацию с температурой выше 5ºС – 264 мм. На большей территории годовой радиационный баланс составляет 1767-1793 мДж/м2. Радиационный индекс сухости составляет 1,1-1,2, что свидетельствует об умерено-достаточном увлажнении. Коэффициент континентальности климата изменяется от 2,2 до 2,3. Гидротермический коэффициент находится в пределах от 1,6 до 1,8. Средняя годовая температура воздуха составляет 3,9ºС. Самый теплый месяц – июль со средней температурой 19,3ºС, в июле же наблюдаются и максимальные годовые температуры воздуха, достигающие 37–39ºС. Средняя температура холодного периода – 11,1ºС, абсолютный годовой минимум температур достигает - 48º и наблюдается в январе.

В почвенном покрове ООО «Агрофирма «Кама» преобладают черноземные почвы, занимающие около 94 % площади сельскохозяйственных угодий и представленные оподзоленными, выщелоченными, типичными и луговыми черноземами.

Целью деятельности ООО «Агрофирма «Кама» является увеличение производства сельскохозяйственной продукции, повышение ее качества и снижение затрат, повышение рентабельности производства на основе высокопроизводительного использования земли, труда, основных и оборотных средств.

100% доля участия в уставном капитале принадлежит АО «АГРОСИЛА». Уставный капитал предприятия составляет 1 миллион рублей и оплачен денежными средствами в полном объеме. Общая площадь

сельскохозяйственных угодий ООО «Агрофирмы «Кама» составляет 29200 га. Площадь пашни составляет 26317 га, из них зерновые культуры (пшеница, люпин, ячмень, горох) занимают 15754 га, технические (сахарная свекла, рапс, озимой рыжик, горчица на семена) – 6691га. (табл.2.1).

Таблица 2.1 Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района

Показатели	Годы			В среднем по РТ
	2017	2018	2019	
Стоимость валовой продукции в соп. ценах 1994 г , в том числе на: - 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	49,7	59,4	46,8	227,6
- 1 среднегодового работника, чел.	54,4	67,3	55,7	46
Сумма валового дохода всего в том числе в расчете на: - 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	1499,7	656,6	611,6	2383,7
- 1 среднегодового работника, тыс. руб.	1642	743	728	454,4
Сумма прибыли, убытка (-) всего в расчете на: - 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	1191,5	386	251	186,2
- 1 среднегодового работника, чел.	1304,6	437,1	298,8	77,3
Уровень рентабельности, %	28	8	6	10,1

Проведенный анализ показывает, что величина прибыли в расчете на 1 среднегодового работника в динамике за 3 года сильно колеблется, так как численность работников значительно меняется каждый год. Показатели прибыли издержек производства в ООО «Агрофирма «Кама» в течении 3 лет также колеблется и ниже по сравнению с показателями РТ.

Стоимость валовой продукции в расчете в сопоставимых ценах 1994 года в 2019 году по сравнению с 2017 годом уменьшилось на 2,9 тыс. руб.

Показатели в течение 3 лет в расчете в сопоставимых ценах ниже по сравнению со средними республиканскими показателями.

Уровень рентабельности в 2019 году ниже на 4,1 % по сравнению со средними республиканскими данными. Показатель рентабельности в 2019 году уменьшился на 22 % по сравнению с 2017 годом.

Таблица 2.2 - Показатели урожайности и валового сбора в ООО «Агрофирма «Кама» за 2017-2019 гг.

Наименование культуры	2017 год		2018год		2019 год	
	валовый сбор, тыс. тонн	урожайность, ц/га	валовый сбор, тыс. тонн	урожайность, ц/га	валовый сбор, тыс. тонн	урожайность, ц/га
Производство зерна	59,798	35,24	65,077	38,30	52,03	33,2
Производство сахарной свеклы	105,418	347,92	138,973	397,1	114,24	380,4

В ООО «Агрофирма «Кама» общая численность работающих на 1 января 2019 года составляет 234 человек, из них:

- занятые в сельскохозяйственном производстве –146 человек;
- постоянные – 56 человек;
- служащие – 32 человек.

В связи с сезонным характером полевых работ, в период с мая по сентябрь месяц происходит увеличение численности работников, за счет временно привлекаемого персонала. 1 ноября 2009 года в «Агрофирме «Кама» было произведено укрупнение подразделений, образованы 3 хозрасчетных подразделения, в том числе, в целях повышения эффективности производства создано звено «Сахарная свекла» с назначением руководителя. А в 2012 году было введено в эксплуатацию подразделение

крупнейшего в России семенного завода, который производит оригинальные семена сельскохозяйственных культур. Машинотракторный парк и ремонтные службы, выведенные в отдельное функциональное подразделение МТС, оказывает услуги подразделениям растениеводства. При этом заработная плата механизаторов зависит от экономии ресурсов (горюче-смазочных материалов, запасных частей и услуг по ремонту техники), а также от качества выполненных работ (предоставленных услуг). Таким образом, путем внедрения хозяйственного расчета и системы оплаты труда, зависимой от конечного результата, «Агрофирма «Кама» заинтересовывает работников в увеличении производительности труда, экономии ресурсов и повышении качества производимой продукции.

Руководством агрофирмы большое внимание уделяется приобретению новой техники и внедрению современных технологий, начиная с обработки почвы, внесения минеральных удобрений, комплексной защиты растений и заканчивая сбором урожая. На сегодняшний день около 80% площади обрабатывается энергонасыщенной импортной техникой, требующей от механизатора высокой квалификации. Это тракторы, кормоуборочная и зерноуборочная техника, техника для уборки сахарной свеклы, посевные комплексы, почвообрабатывающие агрегаты, опрыскиватели, разбрасыватели удобрений.

Также необходимо отметить, что руководство тщательно отслеживает подготовку семенного материала, его качественные показатели, так как это является важнейшим фактором повышения урожайности всех сельскохозяйственных культур.

Рис. 1.1 Структура подчиненности ООО «Агрофирма «Кама»

Производственный процесс в подразделении семенной завод от приемки до хранения полностью компьютеризирован и оснащен самым современным европейским технологическим оборудованием компаний «Cimbria» и «Symaga». По разведению перспективных сортов завод сотрудничает со многими научно-исследовательскими центрами России. Необходимо отметить и то, что в 2019 году на семенном заводе был запущен аппарат оптической сортировки (фотосепаратор), который позволил улучшить качественные показатели мелкосемянных культур (рапс, горчица, люцерна), а также позволил исключить болезни зерновых культур (пшеница, ячмень).

Основными потребителями продукции АФ «Кама» являются предприятия самого холдинга: ОАО «Набережночелнинский элеватор» и ОАО «Актанышское ХПП» - зерно для производства круп и комбикормов, ОАО «Заинский сахар» - сахарная свекла для переработки, агрофирмы «Джалиль», «Сарман», «Восток», «Зай», «Мензелинские зори», «Тубян Кама», «Азнакай», «Заинский сахар», «Нуркеево», «Нива»- семена для посева на полях. Имеет место и реализация продукции агрофирмы сторонним организациям РФ и за ее пределы.

Главный бухгалтер ООО «Агрофирмы «Кама» подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за

формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Ступеньку ниже в структуре подчиненности занимает заместитель главного бухгалтера, который отвечает за ведение кассы, авансовых отчетов, подачу заявок, услуги по питанию и транспортные услуги, формированию НДС, книги покупок и продаж и т. д. Далее структура бухгалтерского аппарата разветвляется на следующие отделы: бухгалтер по растениеводству (учет затрат на производство и выпуск продукции растениеводства, реализация готовой продукции), бухгалтер по механизации (учет приобретения материальных ценностей, их поступления и расходования, учет поступления и списания ГСМ) и бухгалтер 1 категории (ведение учета услуг по ремонту, поступление и списание запасных частей). Следующим четвертым уровнем подчинения являются бухгалтера в хозрасчетных подразделениях и бухгалтер семенного завода, которые закреплены за ведением первичного учета на бумажных носителях.

Бухгалтерский учет на ООО «Агрофирма «Кама»Тукаевского района ведется по автоматизированной форме учета с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С: Предприятие 8.3.

Бухгалтерия объекта исследования ведет учет прямых затрат растениеводства на синтетическом счете 20 «Основное производство» по видам культур деятельности (номенклатурные группы) по подразделениям: семенной завод; ХПК-1 «Новотроицк»; ХПК-2 «Игенче»; ХПК-3 «Магариф». Для непосредственного учета затрат и выхода продукции растениеводства (обобщения информации о затратах) на предприятии применяют субсчет 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)». Также учет прямых затрат по вспомогательным производствам ведется на синтетическом субсчете 23.01 «Вспомогательные производства (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в разрезе подразделения «Машинотракторная станция агрофирмы».

По дебету субсчета 20.01.1 «Основное производство отражаются

прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции растениеводства, выполнения работ, оказания услуг, а также расходы вспомогательных производств и косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства [3]. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, списываются на субсчет 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на субсчет 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» с кредита субсчета 23.01«Вспомогательные производства (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)». Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на субсчет 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» с субсчетов 25.01 «Общепроизводственные расходы производства (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» и 26.01 «Общехозяйственные расходы производства (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)». По кредиту субсчета 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» отражаются суммы фактической себестоимости продукции (зерна или готовых семян). Остаток по субсчету 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет затрат растениеводства под урожай текущего года и выхода продукции по субсчету 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» ведется в разрезе следующих объектов учета: по подразделениям организации (ХПК-1, ХПК-2, ХПК-3 и семенной завод); видам культур (ячмень, яровая пшеница, озимой рыжик, рапс и т.д.); по статьям затрат (амортизация, аренда, ГСМ, зарплата, СЗР и т.д.). Перечень прямых статей затрат в виде фрагмента оборотно - сальдовой ведомости по субсчету 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» представлен на рисунке 1.2.

На статью «Семена и посадочный материал» относят израсходованные под соответствующую культуру семена и посадочный материал (в том числе семена, израсходованные на подсев изреженных и пересев погибших посевов). Затраты семян и посадочного материала отражают в двух измерителях: в натуральном - количество (килограмм, штука, посевная единица) и в денежном (рубль).

Стоимость израсходованных семян отражают по данной статье в балансовой оценке: покупных - по ценам приобретения плюс расходы за доставку; собственного производства, перешедших с прошлого года, - по фактической себестоимости; текущего - по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической. В себестоимость семян включают и расходы на их доведение до посевных кондиций (сушка, очистка, сортировка, протравка и т.д.) [20]. Покупные семена, используемые на посев, отражаются по дебету субсчета 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом субсчета 10.01 «Сырье и материалы». Первичными документами являются требование-накладная, а также акт на списание семян и посадочного материала. Собственные семена, используемые на посев, отражаются по дебету субсчета 20.01.1«Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом счета 43 «Готовая продукция». Первичным документом является требование-накладная, а также акт на списание семян и посадочного материала и лимитно - заборные ведомости. Рассмотрим следующий пример.

В статье «Удобрения (минеральные и органические)» удобрения по количеству и стоимости учитывают раздельно. Расход минеральных удобрений отражают с указанием количества внесенных под данную культуру всех видов минеральных удобрений, а также микроудобрений, бактериальных и прочих удобрений промышленного производства.

Субконто	Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
20.01.1	155 608 936,67		2 287 037 640,63	2 282 342 785,75	160 303 791,55	
				2 265 686 389,75		
Амортизация ПР			2 992 971,92			
Аренда земли ПР			9 973 672,16	111 780,00		
Зарплата ПР			8 691 395,78			
Минеральные удобрения ПР			82 919 632,24	2 088 676,50		
Прочие расходные материалы для производства ПР			10 795 994,85			
Семена покупные ПР			62 659 737,68	50 196,00		
Семена собственные ПР			36 257 564,77			
Списание стоимости гербицидов на протравку			30 477 616,97			
Списание стоимости зерна на протравливание			190 470 818,46			
Списание стоимости зерна на сортировку			853 522 628,83			
Средства защиты растений (СЗР) ПР			64 382 225,65			
Страховые взносы ПР			2 786 398,65			
Транспортно-экспедиционные услуги ПР			14 577 367,69			
Услуги грузового автотранспорта ПР			4 530 234,82			
Услуги обработки почвы ПР			48 838 981,48	4 002 509,98		
Услуги посева ПР			15 736 258,66			
Услуги приема, погрузки-выгрузки грузов ПР			1 753 884,20			
Услуги тракторов МТС ПР			64 573 897,23	3 219 559,31		
Услуги уборки урожая ПР			55 530 946,57	6 101 915,21		
Услуги химической защиты, внесение минеральных удобрений ПР			14 178 718,60	1 081 759,00		
Услуги элеваторов ПР			11 757 304,38			
Итого	155 608 936,67		2 287 037 640,63	2 282 342 785,75	160 303 791,55	

Рис. 2.2 Фрагмент перечня прямых статей затрат оборотно - сальдовой ведомости субсчета 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» за 2019 год.

Минеральные удобрения оценивают по цене приобретения, включая расходы по их доставке в хозяйство. Органические удобрения (навоз, птичий помет, торф, компост и пр.) отражают по количеству и стоимости. Покупные удобрения- по стоимости их приобретения с учетом затрат на доставку в организацию. На данную статью относят также расходы по выращиванию культур, используемых на «зеленое удобрение» (например горчица в качестве сидеральной культуры) [37]. Удобрения, вносимые под сельскохозяйственные культуры, отражаются по дебету субсчета 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом субсчета 10.01 «Сырье и материалы». Первичным документом является требование-накладная, а также акт об

использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов и лимитно-заборная карта. В них указывают удобряемую площадь, норму и расход удобрений по видам.

В статью «Средства защиты растений» включается стоимость пестицидов, протравителей, инсектицидов, гербицидов и других химических средств, израсходованных для борьбы с сорняками, вредителями и болезнями сельскохозяйственных растений.

3 мая 2019 г. ООО «Агрофирма «Кама» по договору №7 от 28.02.2019 г. закупила у ООО «Карат» минеральное удобрение аммиачная селитра в количестве 500 кг на общую сумму 557500,00 рублей, в т.ч. НДС 18%, и средства защиты растений марки «Балерина» в количестве 15 л на сумму 163235,00 рублей, в т.ч. НДС 18%, которые отгрузили на склад подразделения «Магариф». Оплата производилась в виде 100% предоплаты. 8 мая 2018 одновременно с посевом на поле 3.3.013 площадью в 17 га производились работы по внесению минеральных удобрений. Расход удобрений составил 350 кг на сумму 330720,00 рублей.30 мая по договору № 125 от 01.02.2019 года организацией АО «АГРОСИЛА-СЕРВИС» были проведены работы по обработке ячменя гербицидами. Стоимость услуг по внесению гербицида составила 60000 рублей, в т.ч. НДС 18%. Расход средства защиты растений марки «Балерина» составил 10 литров.

8 мая в подразделении «Магариф» на поле 3.3.013 площадью в 17 га были произведены работы по посеву семян ячменя, с одновременным внесением минеральных удобрений. Посев ячменя осуществлялся при помощи трактора МТЗ-1221 и сеялки СЗП.3.6. Также в поле для подвоза и загрузки в сеялку семян было привлечено 2 грузовых автомобиля «КамАЗ». В этот же день были проведены работы по каткованию почвы, с применением трактора МТЗ 1221 и кольчато-зубчатого катка КЗК-10. 12 мая на том же поле были произведено послевсходовое боронование почвы, которое осуществлялось при помощи трактора МТЗ 1221, сцепки СП-11 и борон БЗТС-1. 30 мая по договору № 125 от 01.02.2019 года организацией

АО «АГРОСИЛА-СЕРВИС» были проведены работы по обработке ячменя гербицидами. Стоимость услуг по внесению гербицида составила 50000 рублей, в т. ч НДС 18%. По итогам месяца затраты на данное поле по нефтепродуктам составили 2000 литров, на общую сумму 60000 рублей. Отражение затрат в бухгалтерском учете агрофирмы за май месяц приведено в таблице 2.3.

В июле 2019 г. была начислена амортизация приобретенного месяцем ранее посевного комплекса на общую сумму 3000000 рублей, в т.ч. НДС 18% (договор № 56 от 9 февраля 2019 года). Срок службы посевного комплекса составляет 10 лет. Агрофирма применяет линейную амортизацию. Также 5 июля по причине физического износа была списана сеялка СЗ.3.6. Первоначальная стоимость сеялки составляла 700000 рублей. Срок службы 5 лет. Накопленная амортизация составляла 419999 рублей. Запасные части списанной ранее сеялки были оприходованы на склад.

В статью «Содержание основных средств» включают расходы, обусловленные содержание и эксплуатацию основных средств: амортизация, затраты на ремонт основных средств, арендная плата, лизинговые платежи.

Суммы начисленной амортизации по зданиям, сооружениям, машинам, оборудованию, передаточным устройствам и т.д. предварительно учитывают на субсчете 02.01 «Амортизация основных средств».

Затраты по ремонту основных средств машинотракторного парка (тракторов, сельскохозяйственных машин, гаражей, площадок, навесов и др.) в течение года отражают на субсчет 23.01. «Вспомогательные производства (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в разрезе подразделения «Машинотракторная станция агрофирмы», а в конце года, учтенные на этом субсчете затраты по ремонту основных средств МТС, списывают на субсчет 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)».

Таблица 2.3 - Отражение в учете начисления оплаты труда и расходования нефтепродуктов ООО «Агрофирма «Кама» за май 2019 года

№ п/п	Содержание	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях	Основание (документы или расчеты)
1	Начислена оплата труда трактористам-машинистами водителям грузовых автомобилей	23.01	70	472458	Наряд, расчетная ведомость
2	Начислены страховые взносы в ПФ, ФСС, ФОМС, НС и ПЗ с заработной платы трактористов-машинистов и водителей грузовых автомобилей	23.01	69	85042	Расчетная ведомость
3	Начислена задолженность по расчетам с поставщиком «АГРОСИЛА-СЕРВИС»	20.01.1	60.01	42373	Товарная накладная
5	Начислен НДС по услугам внесения СЗР	19.04	60.01	7627	Счет-фактура
6	Принят к возмещению из бюджета НДС	68.02	19.04	7627	Книга покупок
7	Перечислено на расчетный счет АО «АГРОСИЛА-СЕРВИС» за оказанные услуги	60.01	51	50000	Платежное поручение, выписка банка
8	Списана стоимость израсходованных ГСМ	23.01	10.03	85042	ЛЗК, ведомость на получение топлива, смазочных материалов и продуктов

Затраты по ремонту основных средства, учтенные по данной статье, на счета культур (групп культур), работ и незавершенное производство распределяют по тем же принципам, что и амортизацию основных средств. Рассмотрим процесс отражения затрат по статье «Содержание основных средств» на конкретном примере (см. ниже таблицу 2.4).

Для целей более компактного изложения материала остальные прямые статьи субсчета 20.01.1 «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» объединены в статью – «Прочие затраты». На эту статью относят запасные части, стоимость списанного инвентаря и хозяйственных принадлежностей (затраты на уплату продукции, тару и тарные материалы). По этой статье в конце года также отражают суммы прочих затрат машинотракторной станции с субсчета 23.01

«Вспомогательные производства (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)», которые в течение года отражались в его составе. Исчерпывающий перечень всех прямых статей затрат с суммами приведен в таблице 2.4.

Прямые затраты представляют собой издержки, которые имеют выраженную экономическую связь с производственным процессом, от них напрямую зависит себестоимость выпускаемой продукции, но списываются они на уменьшение налоговой базы, только после реализации продукции, в расходах на производство которой они учтены, поэтому, чем меньше этот перечень (кроме перечня п.1 ст. 318 НК РФ), тем выгоднее для предприятия.

Анализируя вышеизложенное, можно сказать что целью аналитического учета затрат и выпуска является текущий оперативный контроль затрат в местах их возникновения, разграничение и измерение затрат по видам.

В аналитическом учете затрат и выпуска информация систематизируется и детализируется в необходимых разрезах для текущего управления издержками. Прямые затраты представляют собой издержки, которые имеют выраженную экономическую связь с производственным процессом, от них напрямую зависит себестоимость выпускаемой продукции, но списываются они на уменьшение налоговой базы, только после реализации продукции, в расходах на производство которой они учтены, поэтому, чем меньше этот перечень (кроме перечня п.1 ст. 318 НК РФ), тем выгоднее для предприятия.

В аналитическом учете затрат и выпуска информация систематизируется и детализируется в необходимых разрезах для текущего управления издержками. . Прямые затраты представляют собой издержки, которые имеют выраженную экономическую связь с производственным процессом, от них напрямую зависит себестоимость выпускаемой продукции, но списываются они на уменьшение налоговой базы, только после реализации продукции, в расходах на производство которой они учтены, поэтому, чем меньше этот перечень (кроме перечня п.1 ст. 318 НК

РФ), тем выгоднее для предприятия.

Таблица 2.4 - Отражение в учете начисления амортизации основных средств ООО «Агрофирма «Кама» за июль 2019 года

№ п/п	Содержание	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях	Основание (документы или расчеты)
		дебет	Кредит		
1	Начислена амортизация за июль на посевной комплекс ТН-12	20.01.1	02.01	21186	Акт приема-передачи ОС №1 от 3.06.2019 г.
2	По причине физического износа списана с баланса сеялка СЗ.3.6: - доначислена амортизация за июль; - списана первоначальная стоимость сеялки; - списана накопленная амортизация сеялки; - списана остаточная стоимость сеялки.	20.01.1 01.09 02.01 91.02	02.01 01.01 01.09 01.09	11667 700000 431666 268334	Акт списания ОС № 4 от 15 июля 2019 г.
3	Восстановлен НДС с остаточной стоимости недоамортизированной сеялки СЗ.3.6	91.02	68.02	48300	Справка бухгалтерии, запись книги продаж
4	Оприходованы на склад запасные части, полученные в результате списания сеялки СЗ.3.6	10.05	91.01	10200	Приходный ордер № 45 от 15 июля 2019 .

2.2 Учет и контроль косвенных расходов продукции растениеводства

Как было упомянуто выше, кроме прямых расходов существуют и косвенные расходы. Косвенные издержки существуют независимо от масштабов выпуска продукции, поскольку не связаны непосредственно с ними. Косвенные затраты формируют себестоимость нескольких видов продукции одновременно - инет возможности прямо установить, на какую продукцию их относить. Эти расходы обеспечивают производственные процессы и работу организации в целом [15]. ООО «Агрофирма «Кама» ведет учет косвенных затрат на синтетических счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

Рассмотрим каждый из них более подробно.

Учет общепроизводственных расходов ведется на счете 25 «Общепроизводственные расходы» по подразделениям: «МТС»; семенной завод; ХПК-1 «Новотроицк»; ХПК-2 «Игенче»; ХПК-3 «Магариф». Как и все затратные счета, 25 счет является активным, сальдо на конец отчетного периода не имеет. По дебету активного собирательно-распределительного счета 25 учитываются затраты, по кредиту - их списание. Для непосредственного учета затрат для нужд управления подразделений, связанных непосредственно с производственным процессом (обобщения информации о затратах) в агрофирме применяют субсчет 25.01 «Общепроизводственные расходы (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)».

Аналитический учет по субсчету 25.01. «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» ведется по подразделениям организации (МТС, ХПК-1, ХПК-2, ХПК-3 и семенной завод) и по статьям затрат (зарплата сотрудников; управленческие расходы; командировочные; страховые взносы; содержание производственного оборудования; и т.д.). Перечень косвенных статей затрат в виде фрагмента из ОСВ по субсчету 25.01. «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» представлен на рисунке 6 . Рассмотрим основные статьи косвенных затрат.

Начисление амортизации по основным средствам общепроизводственного назначения (основные средства по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации, отражается по дебету субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом субсчета 02.01 «Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01». Первичными документами при этом выступают расчеты амортизационных отчислений и ведомости. Отчисления по амортизации начинают начислять с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию до полного погашения стоимости основных средств либо до списания объекта с учета.

Суммы начисленной амортизации по зданиям, сооружениям, машинам, оборудованию и т.д. предварительно учитывают на субсчете 02.01 «Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01».

Затраты по статье «Текущий ремонт основных средств» относятся на себестоимость продукции единовременно по мере осуществления ремонта, т. е. без создания резерва на ремонт основных средств. Операции отражают по дебету субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом субсчета 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». На ремонтные работы составляют сметы и ведут ведомости дефектов. Законченный ремонт зданий и сооружений оформляют актом приемки установленной формы. Приведем пример из учетной практики.

6 сентября 2019 г. согласно предписанию «Ростехнадзора» №7 от 31 августа 2019 г. на территории семенного завода организация ООО «Техно» оказала услуги по установки взрыворазрядителей на нориях (договор № 65/А от 4 сентября 2019 г.) на общую сумму 235000 рублей, в т.ч. НДС 18%. Отражение затрат в бухгалтерском учете за сентябрь месяц представлено в таблице 2.6 ниже.

Статья «Ремонт и техническое обслуживание сельскохозяйственной техники, сельскохозяйственных машин и автотранспорта» включает в себя затраты по техническому обслуживанию, ремонту и модернизации производственного оборудования, машин, транспортных средств, а также по изготовлению запасных частей, инструментов и других изделий.

Таблица 2.6 - Журнал хозяйственных операций ООО «Агрофирма «Кама» за сентябрь 2019 г.

№ п/п	Содержание	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях	Основание (документы или расчеты
		дебет	Кредит		
1	Начислена задолженность по расчетам с подрядчикомс «Техно»	25.01	60.01	199153	Товарная накладная

2	Начислен НДС по услугам установки взрыворазрядителей	19.04	60.01	35847	Счет-фактура
3	Принят к возмещению НДС	68.02	19.04	35847	Книга покупок
4	Перечислено на расчетный счет ООО «Техно» за оказанные услуги	60.01	51.01	235000	Платежное поручение, выписка банка

Затраты МТС, ХПК-1, ХПК-2, ХПК-3 и семенного завода учитывают отдельно. Операции отражают по дебету субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом субсчета 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». В качестве первичных документов выступают счет-фактура, с приложением актов на выполненные для хозяйства работы. На примере ниже рассмотрим отражение косвенных затрат по статье «Ремонт и техническое обслуживание сельскохозяйственной техники, сельскохозяйственных машин и автотранспорта» [7].

10 октября 2019 г. подразделению «Семенной завод» ООО «Агрофирмы «Кама» по договору № 45 от 1 октября 2019 г. организацией «Краст» были оказаны услуги по ремонту зерноочистительной машины «Петкус» и протравочных машин «ПС-10» Стоимость работ составила 65100 рублей, в т.ч. НДС 18%. Отражение затрат в бухгалтерском учете за октябрь месяц представлены в таблице 2.8 (см. ниже).

В статью «Отчисления в фонды и заработная плата персонала», обслуживающего производственный процесс относят все виды денежных и натуральных начислений, носящих характер оплаты труда. Начисление оплаты труда персоналу общепроизводственного назначения и отчисления в фонды отражают по дебету субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Таблица 2.7 - Журнал хозяйственных операций ООО «Агрофирма

«Кама» за октябрь 2019 год.

№ п/п	Содержание	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях	Основание (документы или расчеты
		дебет	Кредит		
1	Начислена задолженность по расчетам с подрядчиком«Краст»	25.01	60.01	55169	Товарная накладная
2	Начислен НДС за услуги ремонта «Петкус» и «ПС-10»	19.04	60.01	9931	Счет-фактура
3	Принят к возмещению из бюджета НДС	68.02	19.04	9931	Книга покупок
4	Перечислено на расчетный счет ООО «Краст» за оказанные услуги	60.01	51.01	65100	Платежное поручение, выписка банка

При этом оформляют следующие первичные документы: расчетно-платежная ведомость и справка расчет бухгалтерии. Заработную плату в разрезе подразделения «МТС» начисляют агрономам, мастерам, механикам, электрогазосварщику, токарю, подсобным рабочим. Заработную плату в разрезе подразделений «ХПК-1, ХПК-2 и ХПК-3» начисляют руководителям подразделений, охранникам, бухгалтеру и экономисту подразделения. Заработную плату в разрезе подразделения «Семенной завод» начисляют руководителю завода, технологу, мастерам, аппаратчикам, заведующему складом, ремонтной службе, бухгалтеру и т.д.

ООО «Агрофирма «Кама» в статью учета затрат по коммунальным услугам включает расходы по электроснабжению, газоснабжению, вывозу и утилизации ТБО. Операции отражения коммунальных услуг по электроснабжению, газоснабжению, вывозу и утилизации ТБО отражают по дебету субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» в корреспонденции с кредитом субсчета 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», т.е. с отнесением на общепроизводственные расходы, выставленные контрагентами счета за оказанные услуги. Первичными документами являются счет-фактура и квитанции об оплате. Учет затрат по коммунальным услугам ведут для каждого подразделения отдельно. Операции по отражению коммунальных

услуг по водоснабжению и водоотведению на 25 счете не отражаются, их относят непосредственно на субсчет 29.01 «Обслуживающее производства и хозяйства» «Столовая».

На статьи «Известкование почв» и «ОСАГО транспортных средств» списывают часть расходов будущих периодов, относящиеся к текущему периоду с бюджетно-распределительного счета 97. Субсчет 97.21 «Расходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам. В частности, на этом счете могут быть отражены расходы, связанные с подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером; освоением новых производств, установок и агрегатов; рекультивацией земель и осуществлением иных природоохранных мероприятий и другие [37]. Учтенные на субсчете 97.21 «Расходы будущих периодов» расходы списывают в дебет субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)». Первичными документами являются ведомость распределения расходов будущих периодов и бухгалтерская справка. На примере ниже рассмотрим отражение косвенных затрат по статье «Известкование почв».

5 июля 2019 г. на полях подразделения «Игенче» площадью в 300 га организацией «Мега» были проведены мероприятия по известкованию почв на общую сумму 4248000 рублей, в т.ч. НДС 18%. По окончанию работ по известкованию почв был составлен акт, в котором было прописано, что срок действия внесенных в почву известковых материалов равен 4 годам. Отражение затрат в бухгалтерском учете за июль месяц представлены в таблице 2.8 (см. ниже).

Таблица 2.8 - Журнал хозяйственных операций ООО «Агрофирма «Кама» за июль 2019 г.

№ п/п	Содержание	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях	Основание (документы или расчеты
		дебет	Кредит		

1	Начислена задолженность по расчетам с подрядчиком«Мега»	97.21	60.01	3600000	Товарная накладная
2	Начислен НДС по услугам известкования	19.04	60.01	648000	Счет-фактура
3	Принят к возмещению из бюджета НДС	68.02	19.04	648000	Книга покупок
4	Перечислено на расчетный счет ООО «Мега» за оказанные услуги	60.01	51.01	4248000	Платежное поручение, выписка банка
5	Списание расходов будущих периодов за месяц	25.01	97.21	75000	Справка бухгалтерии

Для целей более компактного изложения материала остальные статьи субсчета 25.01 «Общепроизводственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» были объединены в статью – «Прочие затраты». В статью «Прочие расходы, связанные непосредственно с производственным процессом и его управлением, относят затраты по списанию используемого инвентаря, малоценных быстроизнашивающихся предметов, командировочных расходов, аренды площадей, услуги сторонних организаций, обеспечение безопасных условий работы, содержание вспомогательных подразделений, транспортного обслуживания работ, налогам и др.

К общехозяйственным расходам относятся затраты, связанные с управлением и обслуживанием производства в целом по организации. В состав общехозяйственных расходов включают: расходы на оплату труда с отчислениями на социальные нужды административно-управленческого персонала; расходы на служебные разъезды и командировки; конторские, типографские, почтово-телеграфные расходы; амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств общехозяйственного назначения; расходы на противопожарные мероприятия, охрану труда и технику безопасности (устройство ограждений, сигналов, вентиляции и т. д.); содержание легкового автотранспорта и компенсации за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей; оплату консультационных, информационных и аудиторских услуг; непроизводительные расходы (потери от простоев по общехозяйственным и

внешним причинам, оплата служебных издержек и арбитражных сборов и др.); налоги, сборы.

ООО «Агрофирма «Кама» ведет учет общехозяйственных расходов на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в разрезе «Управление агрофирмы». Как и все затратные счета, 26 счет является активным, сальдо на конец отчетного периода не имеет. По дебету активного собирательно-распределительного счета 26 учитываются затраты, по кредиту - их списание. Для непосредственного учета затрат по управлению в агрофирме применяют субсчет 26.01 «Общехозяйственные расходы (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)», на котором учет затрат ведется по статьям затрат. Перечень косвенных статей затрат в виде фрагмента из ОСВ по субсчету 26.01 «Общехозяйственные расходы (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» представлен на рисунке 2.3. Исчерпывающий перечень всех статей с суммами приведен в рисунке. Проанализировав все затраты субсчета 26.01 «Общехозяйственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» ООО «Агрофирма «Кама» можно сделать следующие выводы. Наиболее весомую статью представляет налог на имущество, заработная плата управленческого персонала с отчислениями в фонды социального страхования, услуги по управлению бизнес-процессами, нефтепродукты, амортизация, ремонт и техническое обслуживание техники. На рисунке 2.4 (см. ниже) представлена диаграмма структуры затрат общехозяйственных расходов предприятия. Учет косвенных расходов на счете 26.01 «Общехозяйственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)» рассмотрим на следующих примерах.

Субконто	Сальдо на начало периода		Оборот за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
26.01			55 008 408,11		55 008 408,11	
Амортизация ОХР			1 031 017,70			
Аренда помещений, оборудования ОХР			797 791,39			
аудиторские услуги ОХР			125 300,00			
ГСМ ОХР			2 890 558,91			
Запасные части для транспортных средств и СХМ ОХР			241 813,95			
Зарплата ОХР			10 149 218,38			
Канцелярские товары ОХР			129 722,70			
Лицензирование ОХР			352 146,98			
Налог на имущество ОХР			23 152 314,00			
ОСАГО т/с ОХР			170 762,90			
разработка нормативов, исследования, экспертиза, оценка, регистрация ОХР			988 000,00			
ремонт и ТО СХТ, СХМ и а/т ОХР			1 040 410,22			
Страховые взносы ОХР			2 978 238,19			
транспортно-экспедиционные услуги			350 760,04			
Услуги по управлению бизнес-процессами ОХР			9 275 740,16			
услуги связи ОХР			350 133,37			
Итого			55 008 408,11		55 008 408,11	

Рис. 2.3 Фрагмент перечня косвенных статей затрат оборотно – сальдовой ведомости субсчета 26.01 «Общехозяйственные затраты (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)»за 2019 год

7 ноября заместителю директора на командировочные расходы была выдана сумма в размере 5000 рублей. 11 ноября, вернувшись с командировки, заместитель директора отчитался по авансовому отчету по произведенным командировочным расходам: билет на электричку 360 рублей, квитанция за проживание в гостинице -2000 рублей, квитанция за телефонные переговоры с предприятием-120 рублей, квитанция за оплату автомашины (такси)-1500 рублей. Также 12 ноября в офис со склада поступили канцтовары на сумму 6000 рублей. Отражение данных операций в бухгалтерском учете предприятия за ноябрь месяц приведено в таблице 2.9

Таблица 2.9 - Журнал хозяйственных операций ООО «Агрофирма «Кама» за ноябрь 2019г.

№ п/п	Содержание	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях	Основание (документы или расчеты
		дебет	кредит		

1	Выдан аванс заместителю директора на командировочные расходы	71.01	50.01	5000	Приказ, расходный кассовый ордер
2	Утвержден авансовый отчет заместителя директора по командировочным расходам: -билет на электричку; -квитанция за проживание в гостинице (2 суток по 1000 рублей); -квитанция МТС за телефонные переговоры с предприятием; -квитанция за оплату автомашины (такси); -суточные (3 суток).	26.01	71.01	4880 360 2000 120 1500 900	Авансовый отчет
3	Получен в кассу от заместителя директора остаток подотчетной неизрасходованной суммы.	50.01	71.01	120	Приходный кассовый ордер
4	Отпущены со склада на нужды офиса канцтовары	26.01	10.06	6000	Требование-накладная
5	Начислена задолженность по услугам связи за ноябрь	26.01	60.01	3000	Счет-фактура, договор
6	С расчетного счета оплачены услуги связи	60.01	51.01	3000	Платежное поручение, выписка банка
7	Начислена амортизация на служебный автомобиль за ноябрь	26.01	02.01	7000	Справка бухгалтерии
8	Начислена заработная плата за ноябрь управленческому персоналу предприятия	26.01	70	220000	Табель, расчетная ведомость
9	Начислены страховые взносы в ПФ, ФСС, ФОМС, НС и ПЗ с заработной платы управленческого персонала	26.01	69	67100	Расчетная ведомость

По окончании отчетного периода общехозяйственные расходы распределяются на субсчета 20.01.1 «Основное производство (по деятельности не облагаемое ЕНВД» и 23.01 «Вспомогательное производство (по деятельности не облагаемое ЕНВД» пропорционально сумме заработной платы по путевым листам.

Рис. 2.4 Структура затрат общехозяйственных расходов ООО «Агрофирма «Кама» за 2019 год.

Таким образом, косвенные затраты представляют собой издержки, которые не имеют выраженной экономической связи с производственными процессами. Они ограниченно влияют на себестоимость продукции и могут быть приняты к уменьшению налоговой базы в рамках отчетного периода без ограничений.

2.3 Учет выпуска и калькулирования продукции растениеводства

Себестоимость продукции относится к числу важнейших качественных показателей, в обобщенном виде отражающих все стороны хозяйственной деятельности организации. Уровень себестоимости связан с объемом и качеством продукции, использованием рабочего времени, сырья, материалов, оборудования, расходованием фонда оплаты труда и т.д. Часто себестоимость является основой определения цен на продукцию. Снижение ее приводит к увеличению суммы прибыли и уровня рентабельности. Чтобы добиваться снижения себестоимости, надо знать ее состав, структуру и факторы ее динамики [6].

Исчисление себестоимости единицы продукции по статьям расходов осуществляется посредством калькулирования. Калькулирование представляет собой совокупность способов группировки затрат и определения производственной и полной себестоимости всего объема продукции и ее отдельных видов [9]. Учитывая сезонный характер работы, готовая продукция ООО «Агрофирма «Кама» в течение квартала (года) учитывается по плановой себестоимости. Плановая себестоимость готовой продукции определяется по производственной себестоимости, включающие затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и другие затраты на производство продукции. Себестоимость отдельных видов сельскохозяйственной продукции, получаемой от соответствующих культур, определяется исходя из затрат, отнесенных на данную культуру. В себестоимость продукции растениеводства включают затраты на возделывание культур, уборку и доставку: зерна - до склада или другого места первичной подработки; сена и соломы - до пункта хранения [5].

Себестоимость единицы продукции по каждой культуре (без побочной) определяют делением затрат, отнесенных на эту культуру на валовый выход продукции. Себестоимость 1 тонны зерна и зерноотходов определяют делением затрат, отнесенных на соответствующую физическую массу зерна и зерноотходов после ее очистки и сушки. Общая сумма затрат (за вычетом

затрат по уборке соломы) распределяется на полноценное зерно и зерноотходы пропорционально их удельному весу в общей массе полученного зерна в пересчете на полноценное. Используемые зерноотходы переводят в полноценное зерно с учетом данных о процентном содержании зерна в зерноотходах [7].

При расчете себестоимости единицы продукции растениеводства по видам необходимо учесть следующие особенности:

- затраты, производимые за счет бюджетных средств, в себестоимость продукции не включаются;

- себестоимость соломы (половы) определяется исходя из отнесенных на них затрат по нормативам, установленным с учетом фактических расходов на уборку, прессование; транспортировку, скирдование и другие работы по заготовке этих видов продукции;

- затраты на возделывание и уборку зерновых культур, включая расходы по очистке и сушке зерна натоку, составляют себестоимость зерна, зерноотходов и соломы [1].

В течение года записи по дебету и кредиту 20 счета производят нарастающими суммами, соответственно текущем учете данные субсчета отражаются развернуто. Только в конце года определяют свернутое сальдо, которое отражает сумму незавершенного производства, хотя в балансе ежеквартально показывают условное свернутое сальдо - разницу между фактическими затратами и выходом продукции в плановой оценке [39].

Рассмотрим расчет себестоимости выпуска продукции в целом по итогам года на примере ячменя. Базой распределения является заработная плата основных рабочих на производстве. Распределение заработной платы по культурам представлено в таблице 2.10. По данным таблицы видно, что затраты на заработную плату по ячменю составляют 18,5% из всего объема затрат, следовательно, при распределении 25 и 26 счета на 20 счет, на культуру ячмень спишется 18,5% затрат от всего объема, взятого каждого по отдельности. Общепроизводственные и общехозяйственные затраты

приведены в таблице 2.11 и 2.12 (см. ниже).

Таблица 2.10 - Распределение заработной платы по культурам ООО «Агрофирма «Кама» за 2019 г.

Наименование работ	ФИО рабочих, тысяч рублей			…	Итого заработная плата, тысяч рублей	%
	Салихов И.Ю.	Суров Ю.О.	Иванов В.Ф.	…		
Ячмень, всего	301,25	252,45	285,69	…	11176,1	18,5
Культивация	115,23	100,85		…		
Посев	163,23	151,60		…		
Внесение удобрения	22,79		285,69	…		
Яровая пшеница, всего	145,87	150,58	200,78	…	11245,7	18,6
Культивация	115,23	100,25		…		
Посев	15,00	50,33		…		
Внесение удобрения	15,64		200,78	…		
…	…	…	…	…	…	
Итого:				…	60407,51	100

Таблица 2.11 - Общепроизводственные расходы ООО «Агрофирма «Кама» за 2019 г

№ п/п	Статьи затрат	Единица измерения	Оборот за период	
			Дебет	Кредит
1	Заработная плата	Тысяч рублей	10256,89	
2	ГСМ	Тысяч рублей	32706,98	
3	Амортизация	Тысяч рублей	8520,23	
4	Электроэнергия	Тысяч рублей	10235,96	
5	Услуги	Тысяч рублей	3693,90	
Итого		Тысяч рублей	65413,96	

Распределение общепроизводственных затрат на ячмень составит:

231988,35 * 18,5% : 100% =42917,84 тысяч рублей.

Таблица 2.12 - Общехозяйственные расходы ООО «Агрофирма «Кама» за 2019 г.

№ п/п	Статьи затрат	Единица измерения	Оборот за период	
			Дебет	Кредит
1	Заработная плата	Тысяч рублей	10256,89	

2	ГСМ	Тысяч рублей	32706,98	
3	Амортизация	Тысяч рублей	8520,23	
4	Электроэнергия	Тысяч рублей	10235,96	
5	Услуги	Тысяч рублей	3693,90	
Итого		Тысяч рублей	65413,96	

Таблица 2.13 - Формирование счета 20 «Основное производство» ООО «Агрофирма «Кама» за 2019 г.

№ п/п	Статьи затрат	Единица измерения	Оборот за период	
			Дебет	Кредит
2	Заработная плата	Тыс. руб.	14551,30	
3	Семена	Тыс. руб.	11548,11	
4	СЗР	Тыс. руб.	3645,73	
5	Минеральное удобрение	Тыс. руб.	10074,15	
6	Услуги тракторов	Тыс. руб.	12820,87	
7	Услуги зерноуборочных комбайнов	Тыс. руб.	12820,88	
8	ОПР	Тыс. руб.	42917,84	
9	ОХР	Тыс. руб.	12101,58	
10	Оприходовано зерно	Тыс. руб.		144000,00 (18 тонн)
11	Оприходована солома	Тыс. руб.		2095,46 (3,27 тонн)
	Итого	Тыс. руб.	120480,46	146095,46
	Корректировка «красное сторно»	Тыс. руб.		-25615

ассмотрим расчет себестоимости одного центнера выпуска с учетом условно-годного зерна. Расчет фактической себестоимости продукции приведен в таблице 2.14.

Таблица 2.14 - Расчет фактической себестоимости продукции ООО А/Ф «Кама» за 2019 г.

Наименование	Количество, тонн	Коэффициент	Количество условного зерна, тонн	Итого себестои-мость, рублей	Фактическая себестоимость 1 тонны, Рублей
Зерно	18	1	18	118764,97	6598,05
Солома	3,27	0,08	0,26	1715,49	524,61
Итого:			18,26	120480,46	

Из таблицы видно, что фактическая себестоимость зерна и соломы

значительно ниже плановой себестоимости. По такому же принципу происходит распределение затрат и на остальные культуры, производством которых занимается ООО «Агрофирма «Кама». В таблице 2.15 представлена структура себестоимости продукции основных культур агрофирмы.

Калькулирование себестоимости продукции - важный и необходимый процесс при управлении производством. Его условно можно разделить на три этапа:

- исчисление себестоимости всей выпущенной продукции в целом;
- определение фактической стоимости по каждому виду продукции;
- определение себестоимости единицы продукции.

Современные системы калькулирования позволяют прогнозировать: целесообразность выпуска продукции; установление оптимальной цены на продукцию; оптимизацию ассортимента выпускаемой продукции; целесообразность обновления действующей технологии; оценку качества работы управленческого персонала [38].

Таблица 2.15 - Структура себестоимости продукции растениеводства в ООО «Агрофирма «Кама» за 2019 год

Показатели	Единица измерения	Озимая пшеница	Ячмень	Яровая Пшеница	Сахарная свекла
Посевная площадь	га	4564	4619	5518	3003
Валовый сбор в бункерном весе	тонн	18641,47	15115,04	16747,62	114236,56
Урожайность в бункерном весе	ц/га	40,8	32,7	30,4	380,4
Оплата труда с начислениями	тыс.руб.	17 431,80	11 176,11	11 245,78	14 442,62
Отчисления	тыс.руб.	5 264,40	3 375,19	3 396,23	4 361,67
Оплата труда с отчислениями	тыс.руб.	22 696,20	14 551,30	14 642,00	18 804,29
Семена	тыс.руб.	15 160,26	11 548,11	10 095,68	21 747,88
Удобрения	тыс.руб.	18 908,65	10 074,15	19 048,76	38 968,46
СЗР	тыс.руб.	10 991,40	3 645,73	8 486,43	28 500,88
Нефтепродукты	тыс.руб.	1 295,87	1 619,01	2 221,70	5 512,60

Содержание основных средств	тыс.руб.	35 051,48	21 821,09	11 523,45	528,64
Работы и услуги	тыс.руб.	53 470,05	37 739,66	40 718,70	20 318,11
Электроэнергия	тыс.руб.	3 545,43	251,89	548,04	1 112,34
Прочие расходы	тыс.руб.	3 209,94	3 401,25	3 289,65	37 284,31
Накладные расходы	тыс.руб.	25 394,12	15 828,26	16 076,98	22 023,20
Итого затрат	тыс.руб.	189 723,40	120 480,46	126 651,40	194 800,72
Выручка от реализации	тыс.руб.	171 022,42	169 119,58	161 100,85	209 631,44
Ср. цена реализации 1тн.	руб.	11 480,10	10 118,77	10 644,77	191 728,07
Себестоимость реализации	тыс.руб.	179 839,55	128 702,18	114 323,36	198 552,09
Себестоимость на поле 1 тонны	руб.	10 177,49	7 970,90	7 562,35	1 705,24
Себестоимость 1 гектара	руб.	41 569,55	26 083,67	22 952,41	64 868,70
Прибыль "+", убыток "-"	тыс.руб.	-8 817,12	40 417,41	46 777,49	11 079,35
Рентабельность	%	-5,16	23,90	29,04	5,29

Таким образом, в системе производственного учета выделяется два важнейших связанных между собой направления: аналитический учет затрат и выхода продукции и калькулирование себестоимости. Поэтому разделение затрат на прямые и косвенные облегчают процесс подсчета расходов.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ В РАСТЕНИЕВОДСТВЕ

3.1 Рекомендации в области учета затрат в растениеводстве

Учет затрат в растениеводстве является специфичной отраслевой сферой бухгалтерского учета – в отличие от других участков, таких как учет денежных средств, дебиторской или кредиторской задолженности и т.п. В основе учета затрат, как и положено, лежит классификация издержек по их отношению к виду продукции, исходя из чего затраты делятся на прямые и косвенные. Причем согласно изложенной в параграфе 2.1. информации, к прямым затратам в ООО «Агрофирма «Кама» относятся:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда вместе со страховыми взносами;
- затраты на аренду земли;
- услуги сторонних организаций и др.

Также к прямым в учетной практике объекта исследования можно отнести затраты на горюче-смазочные материалы (ГСМ), однако данный вид издержек учитывается на счете 23 «Вспомогательное производство» - «Машинотракторная станция агрофирмы» (подразделение), а не на счете 20 «Основное производство». Также на 23 счете фиксируются расходы по ремонту и амортизации различной машинной и прочей техники; частично относятся расходы на заработную плату со страховыми взносами в пенсионный и прочие фонды.

Наиболее значимыми прямыми затратами, учитываемыми в течение года на счете 20 «Основное производство», являются по данным оборотно-сальдовой ведомости (см. рисунок 1.2) материальные затраты, которые явно преобладают в общей структуре затрат на производство. Так, по данным рисунка 5 одни только затраты зерна на протравливание и сортировку составляют за год более одного миллиарда рублей, притом, что

производственные затраты по счету 20 составили 2,2 миллиарда за 2019 г.

Таким образом, очевидно, что совершенствование учета, в первую очередь, должно быть нацелено на прямые материальные затраты.

В то же время под совершенствованием учета обычно подразумевается повышение информативности учетных данных или сохранение текущего уровня информативности при упрощении процесса ее формирования. Применительно к прямым материальным затратам можно предложить внедрение дополнительных алгоритмов в бухгалтерскую программу, которые бы позволили формировать системным образом (т.е. на счетах) учетные данные не только по фактическому потреблению тех или иных материальных ресурсов, но с разложением по разным факторам, влекущих за собой отклонения фактических значений от плановых [37].

Для реализации данной концепции необходимо организовать на объекте исследования тесную взаимосвязь служб планово-экономической и бухгалтерии предприятия. Планово-экономическая служба разрабатывает и вводит в учетную программу данные о нормативно-плановых величинах потребляемых ресурсов на предстоящий отчетный период. В бухгалтерии же эти данные автоматически будут соотноситься с реальным, т.е. фактическим потреблением ресурсов – при этом программа будет определять влияние факторов на отклонения и показывать их в оборотно - сальдовой ведомости по счету 20.

Как отмечалось ранее, бухгалтерский учет на ООО «Агрофирма «Кама» Тукаевского района ведется по автоматизированной форме учета с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы 1С: Предприятие 8.3. Одна из самых известных отечественных разработок в сфере информационных систем для учета. Оформлением приема на работу нового сотрудника в 1С 8.3 ЗУП обычно занимается работник кадровой службы. В данной организации эту функцию часто выполняет бухгалтер. Вот таким образом будет выглядеть «Форма приема на работу» нового сотрудника в ООО «Агрофирма «Кама» Исламову Р.Ф.

Прием нового сотрудника на работу в информационной базе формируется с помощью документа «Прием на работу» (рис. 3.1).

Рис.3.1 Заполнение документа «Приём на работу»

Приказ о приеме на работу – это документ, который оформляет трудовые отношения между работником и работодателем после подписания трудового договора. Приказ подписывается руководителем или иным уполномоченным должностным лицом и доводится до сведения работника в срок не позднее 3-х дней с даты начала работы.

После заполнения всех необходимых полей необходимо провести и закрыть документ. По кнопке «Печать» выбирается форма «Т-1» и мы с легкостью сможем сформировать приказ, который нам необходимо подписать с новым сотрудником (рис 3.2).

Унифицированная форма № Т-1
Утверждена Постановлением Госкомстата
России от 05.01.2004 № 1

		Код
ООО Агрофирма "Кама"	Форма по ОКУД	0301001
наименование организации	по ОКПО	

Номер документа	Дата составления
1	16.11.2020

ПРИКАЗ
(распоряжение)
о приеме работника на работу

Принять на работу

	Дата
с	16.11.2020
по	

	Табельный номер
Исламову Рузилю Фанисовну	**00001**
фамилия, имя, отчество	

в **Основное подразделение**
структурное подразделение

КАССИР
должность (специальность, профессия), разряд, класс (категория) квалификации

Основное место работы, полная занятость

Рис.3.2 Форма документа «Прием на работу»: «Приказ о приеме работника на работу Т-1».

Схема автоматизации расчетов по заработной плате с персоналом предприятия.

Рис. 3.3 «Автоматизация расчетов по заработной плате с персоналом предприятия».

Так, среди наиболее трудоемких участков бухгалтерского учета особое место занимают расчеты с персоналом по оплате труда. Для работы на этом участке необходимы: высокая точность, аккуратность, максимум внимания и,

безусловно, своевременное выполнение всех расчетных операций. В роли объектов учета могут выступать десятки, сотни и даже тысячи человек, по каждому из которых нужно учитывать и обрабатывать достаточно большие объемы данных.

На сегодняшний день отечественный рынок программных продуктов предлагает широкий ассортимент от мини бухгалтерий с функциями расчета заработной платы до автоматизированных систем, которые осуществляют все расчеты по оплате труда автономно [36].

Наиболее известными и часто используемыми из них являются следующие программные разработки:

−1С Предприятие версия 8.3 («1С Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8.3»);

−Инфин - бухгалтерия; Аудиторская компания "Инфин";

− Quinyx WorkForce.

1С Бухгалтерия, версия 8.3. позволяет вести учет работников движения персонала, включая учет работников не только по основному виду деятельности, но и по совместительству. Так же в этой версии программы обеспечивается формирование унифицированных форм по трудовому законодательству[26].

Таким образом, сейчас на рынке огромный выбор программных продуктов, которые позволяют частично или в комплексе автоматизировать операции по расчету заработной платы.

Если же предприятие посчитает такую покупку дорогой, то можно для начала приобрести базовую или профессиональную версию (сроки окупаемости составляют порядка одного месяца) для «знакомства» с программой, и принятия дальнейшего решения о покупке полной корпоративной версии.

Таблица 3.1 – Сравнительные характеристики программных продуктов

Признаки	1С Предприятие версия 8.3 («1С Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8.3»,) ;	Инфин. Управление	Quinyx WorkForce
1	2	3	4
Ценовая категория	3700 руб. – базовая версия; 36000 руб. – ПРОФ версия.	15300 руб. – Инфин Макси; 18600 руб – Инфин Супер; 22500 – Инфин Элит. (годовое сопровождение).	Цена зависит от условий составленного договора
Срок использования	До выхода новой версии.	Срок оплаченного сопровождения (минимум месяц).	Срок оплаченного сопровождения (минимум месяц).
Недостатки	Серьезные проблемы с производительность для одновременной работы нескольких пользователей выявлены низкие пороговые значения объема данных и количества; клиенты вынуждены покупать каждую новую версию. Обновление релизов и настроек базовой конфигурации тоже платное.	Не имеет гибкой возможности настройки под любые задачи и предприятия, как 1 С.	Программа рассчитана только на работу по управлению персоналом.

Таким образом, можно сделать вывод, что для малых предприятий, учитывая все их экономические проблемы развития[3], подходит программа «1С Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8.3». Специальные модули можно порекомендовать крупным предприятиям, затраты на оплату

труда где составляют значительный процент. Программу Quinyx WorkForce мы рекомендуем для организаций, которые сталкиваются в своей деятельности с международными организациям.

На исследуемом предприятии начисление заработной платы работникам делается по повременной форме, то для оперативного начисления необходимо использовать показатели отработанных человеко-часов и часовой тарифной ставки. При этом отклонения в этом случае возможны в виде доплат за переработку, например, сверхурочные часы или выход на работу в выходные или праздничные дни; а также в виде использования труда работников на работах, требующих меньшей квалификации, что ведет к переплатам в величинах заработной платы, поскольку часовая ставка по тарифу по-прежнему соответствует квалификации работника, а не уровню сложности выполняемой работы.

По аналогии с учетом материалов, учет зарплаты должен осуществляться ежесуточно – в порядке учета текущей выработки или количества отработанных за смену (день) часов согласно табелю предприятия и первичным документам. С этой целью в ООО «Агрофирма «Кама» требуется внедрить процедуру выгрузки данных оперативного учета подразделений в модуль бухгалтерского учета. Другим вариантом может стать ввод соответствующих данных самой бухгалтерией, следует обеспечить оперативность документооборота для того, чтобы задержек между моментом формирования первичного документа и моментом ввода его данных в учетную программу был минимальным.

В этом контексте для рационализации документооборота на предприятии эффективными могут оказаться новые технологии, позволяющие формировать данные о выработке в режиме реального времени. Например, для транспортных средств уже сегодня можно использовать навигаторы глобальной навигационной спутниковой системы «ГЛОНАСС», на основе показателей которых возможно формировать документы с указанием километража и маршрутов транспортного средства, пройденных за

день. Применительно к учету урожая зерновых одним из способов рационализации (упрощения) первичного учета зерновой продукции и ее совершенствования, данный подход также возможен [34].

Примером может быть использование зернового бункера - перегрузчика. Бункеры - перегрузчики зерна осуществляют приемку зерна из комбайна во время уборки зерновых и пропашных культур, его перевозку к краю поля и перегрузку в транспортные средства. В основе использования бункера-накопителя лежит маячковая система опознавания транспортных средств (Bluetooth). Bluetooth – это технология беспроводной передачи данных между устройствами на ближнем расстоянии по доступной радиочастоте. Она является простым и практичным проводником информации. Устанавливаемые на комбайны и транспортные прицепы датчики позволяют абсолютно точно отследить любое транспортное средство. Связующим звеном в этой системе является транспортный прицеп. Оснащенный специальной весовой системой, прицеп способен распознать с помощью коммуникации передатчика и антенны, какой комбайн его заполнил и на какое транспортное средство произведена дальнейшая разгрузка и в каком объёме. До сих пор такое отслеживание и соответствующее документирование было невозможным. Данная инновация позволяет полностью проследить весь путь зерновых – начиная от процесса их уборки в поле и заканчивая выгрузкой в соответствующее специализированное хранилище.

Применительно к системе бухгалтерского учета важным является то, что бункеры-перегрузчики снабжены тензометрической системой взвешивания с весовым индикатором, которая позволяет, помимо определения веса загруженного в бункер зерна, записывать данные взвешивания в память устройства с привязкой к комбайнам, создавая, тем самым, отчет по марке комбайна, данные комбайнера, с привязкой к полю, времени, вид зерна. Также система может фиксировать в памяти все данные по отгрузке в автотранспорт (дата, время, поле, автомашина, вес, данные

водителя и т.д.) и распечатывать данные взвешивания при помощи встроенного термопринтераили выгружать и сохранять всю информацию на компьютере в специальной программе. Через интерфейс программы можно в любой момент времени получать данные об урожае непосредственно с поля, с разбивкой по комбайнам и машинам. [33].

Описанные возможности современных высокотехнологичных бункеров-перевозчиков становятся прекрасным поводом для упрощения ведения первичной документации по учету зерновой продукции, так как исключает заполнение талона водителя (ф.165-АПК), талона комбайнера (ф.165а-АПК), реестра приема зерна от водителя (ф.165в-АПК), реестра приема зерна весовщиком (ф. 166-АПК) и т.д. При этом выработка становится известной в режиме реального времени, а значит, начисление прямой заработной платы посуточно становится возможным для бухгалтерии ООО Агрофирма «Кама».

С появлением в программе информации о выработке или об отработанных работниками часах автоматизированная информационная система предприятия может начислить зарплату по дням – используя данные справочников, в которые введены часовые тарифные ставки и сдельные расценки. При этом карточка того или иного сотрудника содержит информацию о том, какие из этих показателей соответствуют конкретному работнику. Одновременно, на базе начисленной за день заработной платы автоматически формируются начисления с удержаниями– что не вызывает трудностей, так как начисления и удержания в виде НДФЛ осуществляются по строго определенным алгоритмам. Таким образом, по итогам месяца остается начислить премиальную часть зарплаты, а также должны быть подбиты итоги, связанные с больничными выплатами, удержаниями по решению суда, появившимися в конце месяца [32].

Что касается премиальной части, ее величина известна заранее, а потому является нормативным значением. Если подразделение не достигает требуемых результатов, премиальный фонд может быть урезан, что может

быть расценено как компенсация перерасхода, допущенного подразделением, или даже как экономия, если величина «урезания» превышает величину перерасхода. Такая экономия не должна быть типичной для нормально работающего предприятия, а потому ее можно алгоритмизировать на всякий случай, но использовать крайне редко и осторожно. В любом случае уменьшение величины премии отражается методом «красное сторно», поскольку плановые затраты по начислению премии отражаются предварительно, а значит, при вводе фактической величины премии в программу последняя будет соотносить плановые значения с фактическими – и корректировать план через отражение отрицательных отклонений [13].

Что касается оплаты труда по сдельным расценкам и тарифным ставкам, то по ним осуществляется полноценное факторное моделирование, которое по аналогии с прямыми материальными затратами требует разделения оплаты по норме и по двум отклонениям, одно из которых можно назвать количественным (отклонения по количеству выработки и по количеству отработанному времени), другое – ценовым (по величине расценки и по величине часовой ставки).

Затраты на амортизацию в течение года также легко планировать, так как в учетной практике ООО «Агрофирма «Кама» применяется самый простой метод начисления амортизации – линейный, при котором построить график начисления амортизации за весь предстоящий срок эксплуатации того или иного объекта не представляет сложности. На примере используемой предприятием программы 1С: Предприятие 8.3 можно увидеть, как отражаются основные средства на счете 01 на момент ввода начальных остатков и амортизацию основных средств на счете 02. Ручной ввод начальных остатков по счетам учета основных средств: счет 01 и счет 02. (рис. 3.4).

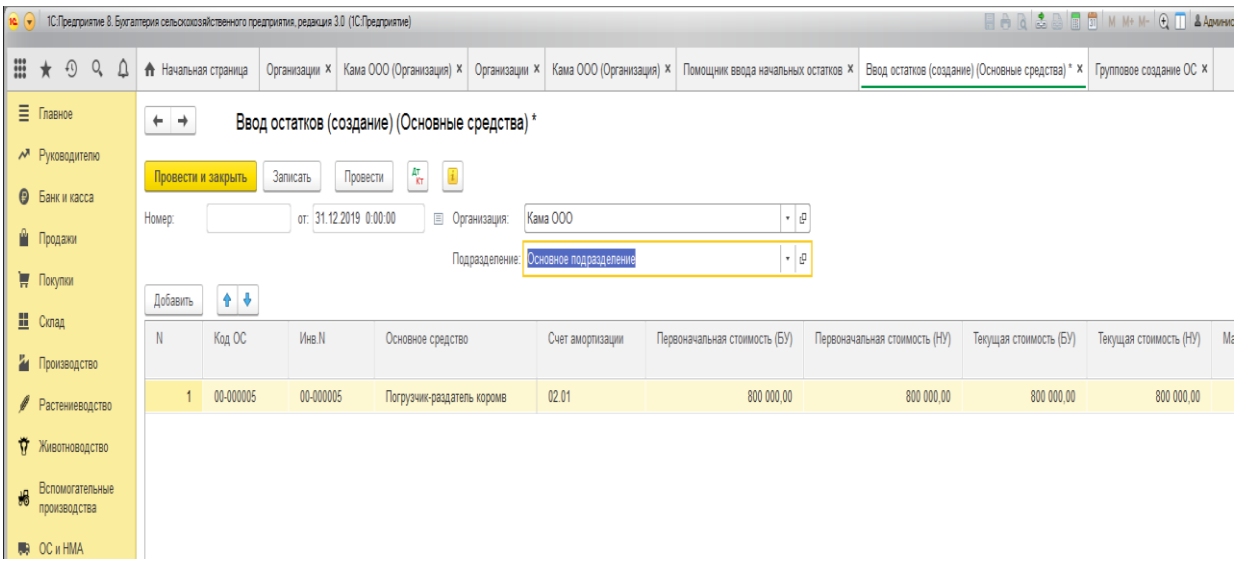

Рис 3.4 На счёте 01 «Основные средства» будет отражена общая стоимость всех основных.

Амортизация по ОС начисляется со следующего месяца, в котором был принят объект ОС. Начисление амортизации будет производиться до тех пор, пока не закончиться срок полезного использования или пока стоимость не будет списана со счета [30].

Амортизация начисляется в соответствии с амортизационной группой, к которой относиться объект ОС, линейным методом или нелинейным.

Каким методом будет погашаться амортизация должно быть отражено в УП предприятия.

Расходы фирмы по приобретению (покупке) основного средства по правилам бухгалтерского учета, должны списываться постепенно, частями на выпускаемую (произведенную) продукцию или услугу (рис. 3.5).

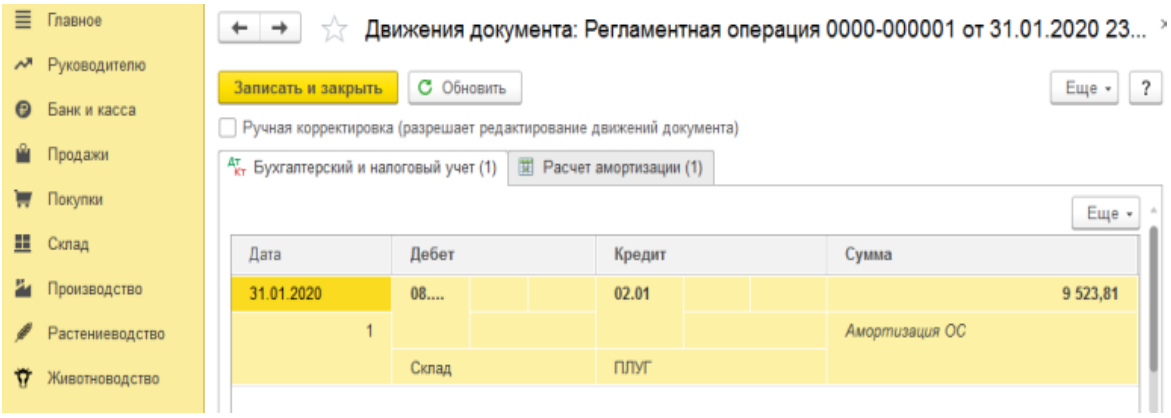

Рис 3.5 «Амортизация основных средств»

3.2 Предложения по совершенствованию контроля затрат в растениеводстве

Концепция факторного разложения производственных затрат на счетах предприятия, приведенная в предыдущем параграфе, позволяет сформировать дебетовый оборот по счету 20 в более детализированном виде. Соответственно, большая детализация учетных данных позволяет с большей эффективностью контролировать результаты производственной деятельности всех подразделений ООО Агрофирма «Кама». Основной такого контроля является сводная ведомость затрат на производство, которая в наиболее простом формате представляет собой оборотно - сальдовую ведомость по счету 20 «Основное производство». Ранее на рисунке 2.1 данная ведомость приводилась, правда, только по статьям затрат – без группировки данных по подразделениям и видам выращиваемой продукции. Тем не менее, даже такое усеченное построение позволяет получить представление о составе и структуре производственных затрат предприятия.

В случае же внедрения указанной концепции информативность ведомости, а, следовательно, и контроль затрат в растениеводстве многократно усилятся. Приведем примерный формат ведомости, который

может использоваться в ООО Агрофирма «Кама» для принятия управленческих решений (см. таблицу 3.2 ниже). В приведенной ведомости показаны производственные затраты на выращивание ячменя, но без привязки к конкретному подразделению. Затраты разделены, как и предлагалось, на плановую (нормативную, сметную) часть и на отклонения от плановых значений – для каждого вида издержек.

Поскольку в ООО Агрофирма «Кама» в 2019 году не было озимого ячменя, незавершенное производство по этому злаку отсутствует. Ввиду большого объема данных, некоторые затраты в оборотно -сальдовой ведомости пропущены, а отклонения по косвенным статьям затрат – упрощены. В сопоставлении с нынешним форматом ведомости сводного учета затрат, наблюдается глубокая детализация дебетового оборота, в то время как кредитовый оборот, на котором отражаются не затраты на производство, а затраты на выпуск, не имеет явных признаков разложения информации на более аналитичные признаки, нежели объекты выпуска.

В оборотно - сальдовой ведомости счета 20 (см. таблицу 3.2) присутствуют не только положительные (перерасход), но также отрицательные отклонения (экономия), причем последние наблюдаются главным образом по косвенным расходам общепроизводственного и общехозяйственного характера, а также по премиальной части заработной платы.

Это значит, что наблюдается экономия по накладным расходам подразделений относительно сметных величин; кроме того, некоторые подразделения ООО «Агрофирма «Кама» показали такие результаты деятельности, которые не позволили руководству предприятия в полном объеме использовать запланированный премиальный фонд.

Если пользователь учетной программы захочет сделать отбор только по статьям затрат, то ведомость скроет колонку с характеристиками статей и будет показывать суммы только по статьям затрат в целом.

Таблица 3.2 - Формат оборотно-сальдовой ведомости по счету 20 «Основное производство» в условиях факторного разложения отклонений от плановых затрат на выращивание ярового ячменя, 2019 год, рубли

Аналитика 20 счета	Сальдо на начало месяца		Оборот за месяц		Сальдо на конец месяца	
	Дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
Ячмень яровой	0		77153050	77156050	0	
1. Материалы (по нормам)			25938855	0		
- материалы (отклонения по цене для расхода по норме)			1708169	0		
- материалы (отклонениясверх норм)			2846948	0		
- материалы (отклонения по цене для расхода сверх норм)			1138779	0		
2. Оплата труда по сдельным расценкам (по норме)			5646256	0		
- оплата труда по сдельным расценкам (отклонения по количеству выработки)			395238	0		
- плата труда по сдельным расценкам (отклонения по величине расценки)			790476	0		
3. Оплата труда по тарифным ставкам (по норме)			10485904	0		
- оплата труда по тарифным ставкам (отклонения по времени работы)			419436	0		
- оплата труда по тарифным ставкам (отклонения по величине часовой ставки)			314577	0		
4. Оплата труда в виде премий (по норме)			3226400	0		
- оплата труда в виде премий (отклонения)			-48396	0		
5. Страховые взносы (по плану)			5646256	0		
- страховые взносы (отклонения)			754556	0		
6. Амортизация производственного оборудования (по плану)			771530	0		
- амортизация производственного оборудования (отклонения)			0	0		
7. Общепроизводственные расходы (по смете)			9548510	0		
- общепроизводственные расходы (отклонения)			-81611	0		
8. Общехозяйственные расходы (по смете)			8456880	0		
- общехозяйственные расходы (отклонения)			-805713	0		
…	…	…	…	…	…	…
- затраты на выпуск соломы			0	72785896		
- затраты на выпуск ячменя			0	4367154		
Итого	0		77153050	77156050	0	

Недостатком получаемого формата ведомости сводного учета является ее перегруженность многочисленными статьями. Даже с учетом отбора отдельных статей для отображения - с последующим формированием ведомости, возникает проблема частичного, фрагментарного воспроизведения данных вместо полного и одновременно релевантного вида. В этом контексте учетная программа должна давать возможность формирования ведомости как в обычном формате, который сейчас

применяется на предприятии, так и в детализированном виде, который предлагался в параграфе 3.1 данной работы.

Для достижения такой вариативности формирования ведомости в учетной программе ООО «Агрофирма «Кама» необходимо вместо одного справочника – «Статьи затрат» создать и применять два – «Статьи затрат» и «Характеристики статей». В первом справочнике, как и раньше, будут иметь место статьи, которые указывают на вид затрат – материалы, заработная плата, амортизация и др. В результате появляется возможность раздельного отображения в сводной ведомости статей затрат и их составляющих, т.е. факторов возникновения отклонений. При полном отображении информации ведомость сводного учета будет выглядеть следующим образом (см. таблицу 3.2 ниже) [30]. В сопоставлении с нынешним форматом ведомости сводного учета затрат, наблюдается глубокая детализация дебетового оборота, в то время как кредитовый оборот, на котором отражаются не затраты на производство, а затраты на выпуск, не имеет явных признаков разложения информации на более аналитичные признаки, нежели объекты выпуска.

Первая колонка выводит информацию о статьях из первого справочника, вторая – о характеристиках статей из второго. Если пользователь учетной программы захочет сделать отбор только по статьям затрат, то ведомость скроет колонку с характеристиками статей и будет показывать суммы только по статьям затрат в целом. Иначе говоря, ведомость примет вид текущего формата, применяемого на предприятии. Если же вторую колонку добавить – ведомость преобразится до формата, представленного в таблице 3.3. Заметим, что формат, представленный в таблице 3.3 зрительно гораздо удобней для восприятия, чем ранее приведенный аналог (см. таблицу 3.2).

Таблица 3.3 - Альтернативный формат оборотно-сальдовой ведомости по счету 20 «Основное производство» в условиях факторного разложения отклонений от плановых затрат на выращивание ячменя, 2019 год, рубли

Аналитика 20 счета	Характеристики статей затрат	Сальдо на начало месяца		Оборот за месяц		Сальдо на конец месяца	
		Дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	Кредит
Ячмень	-	0		77153050	77156050	0	
1. Материалы	по нормам			25938855	0		
	отклонения по цене для расхода по норме			1708169	0		
	отклонениясверх норм			2846948	0		
	отклонения по цене для расхода сверх норм			1138779	0		
2. Оплата труда по сдельным расценкам	по норме			5646256	0		
	отклонения по количеству выработки			395238	0		
…	…	…	…	…	…	…	…
Затраты на выпуск соломы	-			0	72785896		
Затраты на выпуск ячменя	-			0	4367154		
Итого		0		77153050	77156050	0	

Формирование кредитового оборота счета 20 согласно значениям сводной ведомости, причем любого формата, происходит в свернутом виде. Фактически бухгалтерия видит только общие суммы по объектам выпуска (соломе, ячменю и др.), однако это не препятствует проведению бухгалтерского контроля, так как в отсутствие незаверенного производства, а также брака и недостач, свойственных промышленным предприятиям, в растениеводстве на момент уборки не влияют на получаемые результаты, поскольку все затраты включаются в себестоимость продукции. Поясним это с помощью следующей формулы (см. формулу 1).

$$В^{Ф} = НЗП_{Н.П.}{}^{Ф} + З_{П}{}^{Ф} – ПП_{П} – НЗП_{К.П.}{}^{Ф}, \text{ где} \qquad (1)$$

$В_{П}{}^{Ф}$ – фактические затраты на выпуск продукции за период;

$НЗП_{Н.П.}{}^{Ф}$– незавершенное производство в фактической оценке на начало периода;

$З_{П}{}^{Ф}$ – фактические затраты на производство за период;

$ПП_{П}$ – прочие потери (брак, недостачи и др.), а также побочнаяпродукция (солома, ботва и др.) в фактической, нормативной или иной оценке за период;

$НЗП_{К.П.}{}^{Ф}$–незавершенное производство в фактической оценке на конец

периода.

Формула 1 представляет собой балансовое обобщение производственных затрат, каждый элемент которой представляет собой составляющую счета 20. Так незавершенное производство являет собой сальдо–начальное или конечное; фактические затраты на производство за период – дебетовый оборот счета и т.д. По этой формуле традиционно исчисляются затраты на выпуск путем «очистки» затрат на производство от заделов конечного незавершенного производства, от брака, побочного выпуска и др.

Однако в растениеводстве затраты в течение года накапливаются в заделах незавершенного производства, и – по аналогии с позаказным методом – в конце года списываются полностью на выращенную культуру. Это означает, что для анализа и калькулирования можно использовать постатейный дебетовый оборот счета 20, раз эти затраты полностью списываются с учетом начального НЗП. В этом случае достаточно задать в ведомости сводного учета период сразу весь год, чтобы вместо свернутой оценки НЗП отображался весь дебетовый оборот за год постатейно – и использовать полученные цифры для анализа и калькулирования [28].

Однако помимо яровых культур в ООО «Агрофирма «Кама» имеются еще и озимые, которые, как известно, по итогам года остаются на полях под снегом, чтобы в будущем году быстрее получить урожай. Уборка пшеницы можно отразить в рабочей программе следующим образом. (рис 3.6) . После такой записи можно будет сформировать «Учетный лист труда и выполненных работ» в приложение Г.

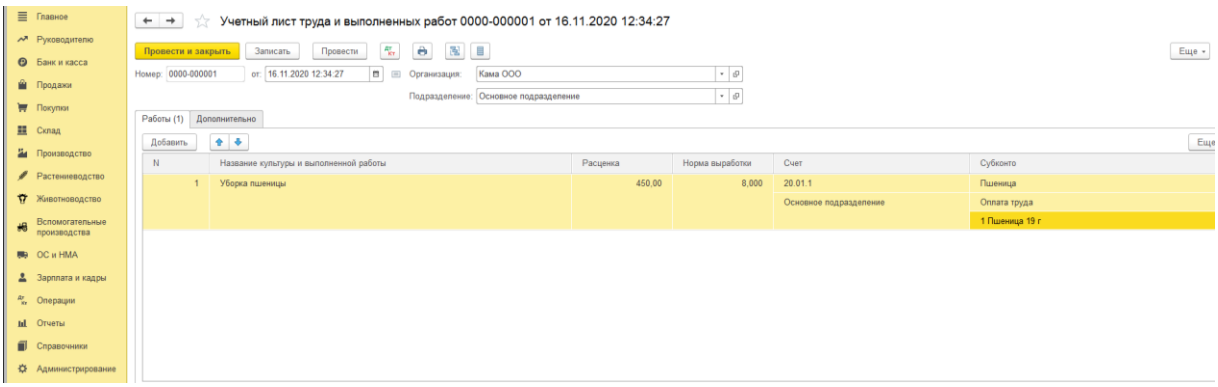

Рис 3.6 . Заполнение документа «Учетный лист труда и выполненных работ»

В случае наличия некачественной аналитики на 20 счете, при которой разделение сельскохозяйственных культур не будет осуществляться по принципу сезонности, может возникнуть ситуация, когда одна и та культура будет в ведомости сводного учета будет иметь и выпуск и НЗП, что не позволит эффективно использовать учетные данные для анализа и калькулирования по обозначенным выше причинам

В заключение можно добавить, что учет и контроль на предприятии – это единый и сложный процесс. Учет есть контроль, а контроль есть учет – одно без другого осуществить невозможно. Каждый новый уровень детализации учетной информации сразу приводит к усилению системного бухгалтерского контроля за показателями деятельности предприятия, в т.ч. в растениеводстве. Однако при этом следует точно знать, каких результатов необходимо достичь руководству в сфере усиления контроля. Сам по себе контроль не является самоцелью; кроме того, нужно соотносить затраты, осуществляемые на поддержание контроля на том или ином уровне, с получаемой отдачей от этого контроля. Система контроля на предприятии может послужить основной для дальнейшего развития функции управления, что может выражаться через построение системы бюджетирования, фактические показатели для которой в большей своей части будут собираться в системе бухгалтерского учета. Отклонения, которые в условиях предлагаемой в третьей главе концепции формируются на синтетических счетах, могут служить для руководителей предприятия дополнительны

уровнем контроля выполнения бюджетов различными ответственными лицами и подразделениями. Вне данной учетно-контрольной системы руководство оказывается не в состоянии проверить отчеты подразделений о действительном выполнении бюджетов, заданий и пр.

Таким образом, усиление бухгалтерского контроля на основе более глубокой детализации статей производственных затрат не приводит к получению перегруженной сводной ведомости, а лишь добавляет новые возможности учета и контроля к уже имеющимся. Предлагаемая система контроля, в свою очередь, может стать базой для построения более качественной системы управления.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В заключении хотелось бы отметить, что затраты предприятия напрямую влияют на себестоимость продукции, а следовательно во многом обусловливают успехи этого предприятия на рынке.

Затраты представляют собой совокупность всех понесенных расходов или издержек за определенный период времени, связанные с осуществлением производства продукции, то есть основным моментом является временная характеристика затрат и их связь с изготовлением продукции.

Среди многообразия хозяйственных операций на сельскохозяйственном предприятии учет затрат на производство продукции растениеводства является наиболее трудоемким. От успехов растениеводства зависит эффективность не только самой отрасли, но и других отраслей сельского хозяйства и в целом экономики сельскохозяйственных предприятий. Проведенное исследование выполнено на тему «Совершенствование учета затрат на производство продукции растениеводство на основе информационных технологий»

Как отмечалось в работе выше, правильно организованный и своевременный учет затрат в растениеводстве имеет первостепенное значение. Необходимо также отметить, что наибольшее влияние на калькулирование и учет затрат на предприятии оказывает система внутреннего учета и отчетности – это четвертый уровень российской системы нормативного регулирования. Время не стоит на месте, поэтому существующая база федеральных и отраслевых стандартов бухгалтерского учета требует постоянного обновления и совершенствования. Впереди еще предстоит огромная работа по созданию и корректировке данных норм, в том числе и в части учета затрат на производство продукции растениеводства.

В работе были рассмотрены все основные формы АПК, используемые

для первичного учета затрат на производство и выхода продукции растениеводства и унифицированные формы первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ, а также предложены улучшения(рационализация) первичного учета затрат на производство и выпуск продукции растениеводства, не требующие капитальных затрат. Данные улучшения сокращают время на дублировании без того большого объема первичной документации, делают ее более информативной, полной, понятной, а также соответствующей изменяющейся со временем принципам и требованиям надзорных органов.

В системе производственного учета выделяется два важнейших связанных между собой направления: аналитический учет затрат и выхода продукции и калькулирование себестоимости. Учитывая то, что растениеводство является достаточно специфичной в плане бухгалтерского учета, важность аналитического учета затрат и выхода продукции и калькулирование себестоимости становится особенно актуальной и значимой. Целью аналитического учета затрат и выпуска является текущий оперативный контроль затрат в местах их возникновения, разграничение и измерение затрат по видам. В аналитическом учете затрат и выпуска информация систематизируется и детализируется в необходимых разрезах для текущего управления издержками.

Для определения себестоимости необходимо сложить все затраты, связанные с ее изготовлением (прямые и косвенные). Поэтому разделение затрат на прямые и косвенные облегчают процесс подсчета расходов. Также такое деление важно для бухгалтерского и налогового учета. Чтобы корректно распределять затраты, нужно дать им верное определение. В учетной политике прямые и косвенные затраты должны быть разграничены и для каждого предприятия этот перечень формируется с учетом особенностей производственного цикла. Прямые затраты представляют собой издержки, которые имеют выраженную экономическую связь с производственным

процессом, от них напрямую зависит себестоимость выпускаемой продукции, но списываются они на уменьшение налоговой базы, только после реализации продукции, в расходах на производство которой они учтены, поэтому, чем меньше этот перечень (кроме перечня п.1 ст. 318 НК РФ), тем выгоднее для предприятия. Косвенные затраты наоборот, представляют собой издержки, которые не имеют выраженной экономической связи с производственными процессами. Они ограниченно влияют на себестоимость продукции и могут быть приняты к уменьшению налоговой базы в рамках отчетного периода без ограничений.

Рассмотрев действующую практику учета затрат на примере ООО «Агрофирма «Кама», в третьей заключительной главе даны рекомендации в области учета затрат и рассмотрены предложения по совершенствованию контроля затрат. Основной для усовершенствования учета является концепция факторного разложения затрат на синтетических счетах предприятия. Концепция факторного разложения затрат на производство предприятия на отклонения и нормативные (плановые, сметные) значения дает возможность детализировать соответствующим образом не только дебетовый, но и кредитовый оборот ведомости сводного учета предприятия. При этом, если детализация дебетового оборота не влечет за собой изменений в методологии производственного учета и не требует внесения адаптации формата оборотно-сальдовой ведомости по счету 20 «Основное производство», то для детализации кредитового оборота требуется пересмотреть процесс формирования данных по каждой составляющей счета основного производства.

Для наглядного представления результатов было предложено видоизменить формат оборотно - сальдовой ведомости счета 20, что позволило бы максимально детализированным образом получать информацию об эффективности производственной деятельности ООО «Агрофирма «Кама», что также усилило бы контрольную функцию бухгалтерии предприятия. При необходимости видоизмененный формат

сводной ведомости можно упростить путем, например, отказа от отображения характеристик статей затрат, в результате чего ведомость перестанет показывать отклонения и нормативный (сметный, плановый) расход различных ресурсов предприятия. Вместо этого ведомость покажет статьи затрат аналогично тому, как они отображаются сейчас в оборотно - сальдовой ведомости по счету 20. Таким образом, усиление бухгалтерского контроля на основе более глубокой детализации статей производственных затрат не приводит к получению перегруженной сводной ведомости, а лишь добавляет новые возможности учета и контроля к уже имеющимся. Предложенная система контроля, в свою очередь, может стать базой для построения более качественной системы управления.

Предложенные в работе пути совершенствования учета и контроля затрат на производство и выпуск продукции растениеводства позволят предприятию ООО «Агрофирма «Кама» повысить эффективность работы бухгалтерии, а также более тесно интегрировать информационные потоки различных служб объекта исследования между собой.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (с последующими изм.) // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011.
2. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов в бухгалтерском учете: Постановление Правительства РФ от 05 августа 1992 г. № 552 (с изменениями в постановлении № 661 от 01 июля 1995 г.).
3. Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: Приказ Минсельхоза РФ от 06 июня 2003 г. № 792.
4. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению: Приказ Минсельхоза РФ от 13 июня 2001 г. № 654.
5. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99: Приказ Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 г. № 33н.
6. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве. Утверждено Минсельхозом РФ 22.10.2008 г.
7. Республика Татарстан. 2018 год: статистический справочник. Татарстанстат, г. Казань, 2018 – 47 с.
8. Республика Татарстан в цифрах. 2014 год: краткий статистический сборник, Татарстанстат, г. Казань,2014 – 30 с.
9. Россия в цифрах.2018 год: краткий статистический сборник /Росстат-М.,2018 – 522 с.

10. Социально-экономическое положение РТ. Январь-октябрь 2018 года: комплексный информационно-аналитический доклад., Татарстанстат, г. Казань, №10 – 138 с.

11. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебное пособие /С.М .Бычкова, Д.Г. Бадмаева. – М.: Эксмо, 2008. – 400 с.

12. Захаров И.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата /И.В.Захаров, О.Н. Калачева: под ред. И.М. Дмитриевой.-М.: Издательство Юрайт,2015.-423 с. – Серия: Бакалавр. Академический курс.

13. Землякова С.Н. Становление и развитие бухгалтерского управленческого учета в сельскохозяйственных организациях: учебное пособие – доп. и перераб. (2-е изд.) / сост. С.Н Землякова. – пос. Персиановский: Изд-во Донской ГАУ,2015.-242с.

14. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник-2-е изд., перераб. и доп.-М.: ИНФРА-М,2009.-720 с.

15. Кундиус В.А. Управленческий анализ деятельности предприятий агропромышленного комплекса: учебное пособие /В.А. Кундиус. – М.:КНОРУС,2012. – 392 с.

16. Лисович Г.М. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве: учебное пособие / И.С. Шутова, Г.М. Лисович. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2011. - 168 с.

17. Мухаметгалиев Ф.Н. Справочник специалиста агропромышленного комплекса / Ф.Н. Мухаметгалиев, Ф.Н.Авхадиев, И.Г.Гайнутдинов и др. – Казань: Казан.ун-т, 2011. – 694 с.

18. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях. – Алматы: Экономика, 2005. – 253 с.

19. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т1. Ч1. Бухгалтерский финансовый учет: учебник/ М.З. Пизенгольц4-е изд., переработ. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 488с.

20. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2.

Ч.2. Бухгалтерский управленческий учет. Ч.3. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебник/ М.З.Пизенгольц – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400с.

21. Закирова А. Р. Управленческий учет затрат в растениеводстве: автореф. дис. на соискание ученой степени канд. экономич. наук: 08.00.12/ Закирова Алсу Рафкатовна . – Кафедра финансов и аудита КГСА, 2003, – 24 с.

22. Кутушев С.К. Повышение экономической эффективности производства в сельскохозяйственных организациях на основе совершенствования управления затратами: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08.00.05/Кутушев Сермагамбет Кутушевич, – Новосибирск,2007. – 20 с.

23. Морозова Е.И. Учет производства и реализации продукции растениеводства в сельском хозяйстве на примере аграрных формирований Брянской области: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук: 08.00.12/ Морозова Елена Ивановна. – Брянск, 2000. 25 с.

24. Овсийчук В.Я. Формирование системы внутрихозяйственного контроля в сельскохозяйственных организациях: Дис. доктор экономических: 08.00.12/ Овсийчук Вадим Ярославович. – Москва., 2007. – 384 с.

25. Сарунова М.П. Отраслевые особенности управленческого учета в растениеводстве: Дис. канд. экономич. наук: 08.00.12/Сарунова Марина Петровна, Элиста, 2004. – 201 с.

26. Шестакова О. В.Методология и организация учета затрат на производство продукции растениеводства и калькуляции ее себестоимости: Дис. канд. экономич. наук: 08.00.12/ Шестакова Ольга Валентиновна; Бухгалтерский учет,статистика, – М.,1998. – 179 с.

27. Костина, 3. А. Особенности технологического процесса зернового производства и их влияние на формирование объектов учета затрат и калькулирования /3. А. Костина// Экономические науки. – 2009. – № 12. –

С.347-351

28. Мамушкина И. В. Особенности учета затрат продукции растениеводства/ И.В.Мамушкина//Вестник НГИЭИ. – 2010. – Выпуск 1. – С.161.

29. Сабзалиев С.М., АббасоваС.А. Теоретико – методологические подходы к управлению производственными затратами в системе управленческого учета / С.М. Сабзалиев// Управленческий учет. – 2017. – №3.

30. Тайгашинова К.Т. Организация учета затрат на производство продукции растениеводства и начисления ее себестоимости // ББ: отраслевые и иные особенности налогообложения и учета. – №11. – С.55.

31. Хайлова И.В. Методика функционального учета и калькулирования продукции аграрных формирований ФГБОУ ВО «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина»/И.В.Хайлова //Управленческий учет. – 2018. – №6. – С.32.

32. http://www.consultant.ru

33. https://www.agroxxi.ru

34. https://www.audit-it.ru

35. http://www.gks.ru

36. https://revolution.allbest.ru/audit/00881509_0.html

37. https://revolution.allbest.ru/audit/00553295_2.html

38. https://studfiles.net/preview/1842177/

39. https://studfiles.net/preview/5050014/