

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01- Экономика
Профиль: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.А. Самойлова
« _____ » _____ 2016 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в ИП Кульганов А.А. – глава КФХ

Исполнитель
студент группы 271 об 2 _____
(подпись, дата) А.М. Ефремова

Руководитель
доцент, к.э.н. _____
(подпись, дата) В.А. Якимова

Нормоконтроль
ассистент _____
(подпись, дата) С.Ю. Колупаева

Благовещенск 2016

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01- «Экономика»
Профиль: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
_____ Е.А. Самойлова
подпись И.О.Фамилия
«__» _____ 2016 г.

ЗАДАНИЕ

К бакалаврской работе студента группы 271-об2 Ефремовой Алены Михайловны

1. Тема бакалаврской работы: Бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в ИП Кульганов А.А. – глава КФХ утверждена приказом по вузу

№ _____ от _____ г.

2. Срок сдачи студентом законченной работы: 20.06.2016 г.

3. Исходные данные:

- *теоретическая часть:* учебная, научная и периодическая литература по раскрытию основных понятий и категорий бухгалтерского учета «затраты», «себестоимость», нормативные и методические документы, регулирующие бухгалтерский (финансовый и управленческий) учет, методика учета и калькулирования себестоимости продукции;

- *практическая часть:* бухгалтерская отчетность, учетная политика, учредительные документы исследуемого объекта, первичные документы, бухгалтерские регистры, аналитические ведомости (карточки учета, оборотные и оборотно-сальдовые ведомости по счетам 20, 43, 90 в разрезе субсчетов и аналитических счетов), плановые и отчетные калькуляции и другие необходимые данные для проведения исследования по теме бакалаврской работы.

4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов):

- экономическая сущность себестоимости, порядок калькулирования себестоимости на предприятиях сельскохозяйственной отрасли, методические основы бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, документальное оформление операций, порядок синтетического и аналитического учета затрат и себестоимости, порядок составления калькуляций;

- организационно-экономическая характеристика объекта бакалаврской работы, характеристика видов деятельности, место на рынке и в отрасли, оценка влияния внутренних и внешних факторов на деятельность предприятия; организация бухгалтерского учета;

- бухгалтерский учет затрат и калькулирования себестоимости продукции (особенности документального оформления и график движения документов, организация аналитического учета), учет затрат по местам возникновения и центрам ответственности, порядок формирования плановых и отчетных калькуляций, управленческий контроль затрат, предложения по совершенствованию бухгалтерского учета калькулирования себестоимости продукции, устранение отрицательных факторов, выявленных по результатам оценки организации бухгалтерского учета.

5. Перечень материалов приложения (наличие схем, рисунков, диаграмм, таблиц): бухгалтерские регистры и отчетность за период исследования объекта бакалаврской работы.

6. Дата выдачи задания 16 февраля 2016 г.

Руководитель бакалаврской работы: Якимова Вилена Анатольевна, доцент кафедры финансов, к.э.н.

Задание принял к исполнению: 16 февраля 2016 г. Ефремова Алена Михайловны

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 102 с., 17 рисунков, 16 таблиц, 50 источников, 6 приложений.

ЗАТРАТЫ, РАСХОДЫ, КЛАССИФИКАЦИЯ, КАЛЬКУЛЯЦИЯ, СЕБЕСТОИМОСТЬ, ПРОИЗВОДСТВО, СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ ПРОДУКЦИЯ

Объект исследования – ИП Кульганов А. А. – глава КФХ.

Цель бакалаврской работы – совершенствование учета затрат на производство продукции (работ, услуг) и калькулирование себестоимости продукции растениеводства у ИП Кульганов А. А.

В первой части работы были изучены теоретические основы бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. Изучено понятие и классификация затрат на производство, бухгалтерский учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции, а также методы калькулирования сельскохозяйственной продукции.

Во второй части работы исследована организационно-экономическая характеристика и основные экономические показатели, характеризующие деятельность КФХ, а также изучена организация налогового и бухгалтерского учета.

В третьей части исследовано калькулирование себестоимости продукции растениеводства, а также синтетический и аналитический учет затрат и их документирование в ИП Кульганов А. А. Выявлены недостатки учета калькулирования себестоимости продукции и предложены пути их устранения. Основной рекомендацией является переход КФХ на программный продукт «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия».

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	6
1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции	9
1.1 Понятие и классификация затрат на производство	9
1.2 Бухгалтерский учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции	21
1.3 Методы калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции	33
2 Характеристика деятельности ИП Кульганов А. А.	38
2.1 Организационно-экономическая характеристика ИП Кульганов А. А.	38
2.2 Основные экономические показатели, характеризующие деятельность ИП Кульганов А. А.	41
2.3 Организация бухгалтерского и налогового учета в ИП Кульганов А. А.	50
3 Бухгалтерский учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в ИП Кульганов А. А.	58
3.1 Документальное оформление операций по учету затрат на производство продукции зерновых и зернобобовых культур	58
3.2 Синтетический и аналитический учет затрат на производство зерновых и зернобобовых культур	64
3.3 Калькулирование себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур	72
3.4 Пути совершенствования бухгалтерского учета и калькулирования зерновых и зернобобовых культур	76
Заключение	87
Библиографический список	90
Приложение А Бухгалтерский баланс	95

Приложение Б Отчет о финансовых результатах	97
Приложение В Плановая калькуляция себестоимости сои на 2015 год	99
Приложение Г Плановая калькуляция себестоимости гречихи на 2015 год	100
Приложение Д Фактическая калькуляция себестоимости сои на 2015 год	101
Приложение Е Фактическая калькуляция себестоимости гречихи на 2015 год	102

ВВЕДЕНИЕ

На современном этапе развития экономики, центральное место в деятельности организации занимает процесс производства. Процесс производства представляет собой совокупность технологических операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. Производство обусловлено взаимодействием трех основных факторов – рабочей силы, средств труда и предметов труда. Участие этих факторов в производстве несет соответствующие расходы:

1) для обеспечения непрерывного производственного процесса необходима закупка материальных ресурсов, в результате чего формируются входящие расходы;

2) хозяйственные средства расходуются непосредственно в процессе переработки материально-производственных запасов для изготовления продукции и ее продажи – на заработную плату работников, стоимость израсходованных на изготовление продукции предметов труда, амортизацию средств труда, занятых в производстве, обслуживание производства и управление (заработная плата обслуживающего и управленческого персонала, стоимость предметов труда, израсходованных на общепроизводственные и общехозяйственные нужды (отопление, освещение, уборку помещений и т.п.), амортизация зданий и хозяйственного инвентаря цехов и общехозяйственных сооружений и др.).

Все эти затраты формируют себестоимость продукции, уровень которой влияет на конечный результат деятельности предприятия – получение прибыли. Поэтому важной задачей правильной организации производства является его планирование и калькулирование себестоимости продукции.

При калькулировании фактической себестоимости продукции особое место занимает вопрос отнесения на себестоимость тех или иных косвенных расходов. При грамотном подходе к решению этого вопроса возможно

достижение предприятием значительных выгод, как с точки зрения налогообложения, так и с точки зрения оперативного учета. Создаются возможности для более строгого контроля косвенных затрат и, как следствие, возможности экономии.

Для правильного управления себестоимостью необходимо большую роль отводить вопросам управления затратами на производство. Без правильной оценки реальной себестоимости нельзя правильно управлять эффективностью производства. Процесс управления затратами на производство – это многопрофильный процесс, охватывающий все аспекты хозяйственной деятельности, начиная со снабжения и кончая реализацией готовой продукции.

В настоящее время в мировой практике, вопросам производственного, бухгалтерского и управленческого учета, в том числе методикам планирования и учета затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции, придается очень огромное значение.

Актуальность темы и необходимость дальнейшего изучения вопросов организации бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции определили выбор темы бакалаврской работы.

Предметом исследования в данной бакалаврской работе выступает учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции.

Объект исследования – ИП Кульганов А. А. – глава крестьянско-фермерского хозяйства.

Цель бакалаврской работы заключается в совершенствовании учета затрат на производство продукции (работ, услуг) и калькулирование себестоимости продукции растениеводства у ИП Кульганов А. А.

Для достижения указанной цели потребовалось решить следующие задачи:

- рассмотреть теоретические основы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции: классификацию, бухгалтерский

учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции, методы калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции;

- дать организационно-экономическую характеристику ИП Кульганов А. А.;

- исследовать основные экономические показатели, характеризующие деятельность ИП Кульганов А. А.;

- изучить организацию бухгалтерского учета у ИП Кульганов А. А.;

- изучить документальное оформление операций по учету затрат на производство продукции зерновых и зернобобовых культур;

- исследовать учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур;

- предложить пути совершенствования бухгалтерского учета продукции растениеводства у ИП Кульганов А. А.

Информационной базой для достижения поставленной цели послужили Методические рекомендации по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях: утв. Приказом Минсельхоза РФ от 06.06.2003 № 792, учебная литература под редакцией Астахова В. П., Голованова А. А. и др., научные статьи. Также использовались данные бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2013-2015 гг. ИП Кульганов А. А.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

1.1 Понятие и классификация затрат на производство

Затраты – это стоимостное выражение использованных в хозяйственной деятельности организации за отчетный период материальных, трудовых, финансовых и иных ресурсов¹. Затраты предприятия можно отнести как в актив, так и в расходную часть организаций.

Затраты на любом предприятии являются одним из важнейших элементов производственного процесса, важнейшей категорией экономики и практики хозяйствования. Огромную роль затраты занимают в бухгалтерском учете каждой организации. Затраты предприятия могут быть выражены через термины: «издержки», «расходы».

Издержки производства (обращения) – это затраты живого и овеществленного труда на изготовление продукции, товаров (выполнение работ, оказание услуг) и их продажу².

Все издержки производства за определенный промежуток времени характеризуются термином «затраты на производство». Издержки, которые отнесены на выпущенную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, выражают себестоимость продукции (работ, услуг).

Также следует обратить внимание на еще одно обстоятельство: в авторских публикациях и официальных документах термины «затраты на производство», «расходы», «затраты», «издержки производства» нередко употребляются как различные значения.

По одному мнению, затраты и расходы являются разными понятиями: затраты – не что иное, как расходы, приходящиеся по времени на отчетный период, а расходы – использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов вне связи с определенным отчетным периодом (уменьшение эконо-

¹ Астахов В.П. теория бухгалтерского учета. М. ИНФА. 2013. С.103.

² Лебедев В. Г. Системы управления затратами. Вопросы управления предприятием. 2012. № 4. С. 88.

мических выгод)³. Первые связаны с предпринимательской деятельностью и поэтому образуют себестоимость продукции (работ, услуг).

По мнению российского ученого М. И. Кутера следует, что «в российской экономической литературе термины «затраты», «издержки», «себестоимость» и «расходы» воспринимаются как синонимы». Ученый предложил свой способ разграничения данных понятий, представленный на рисунке 1.

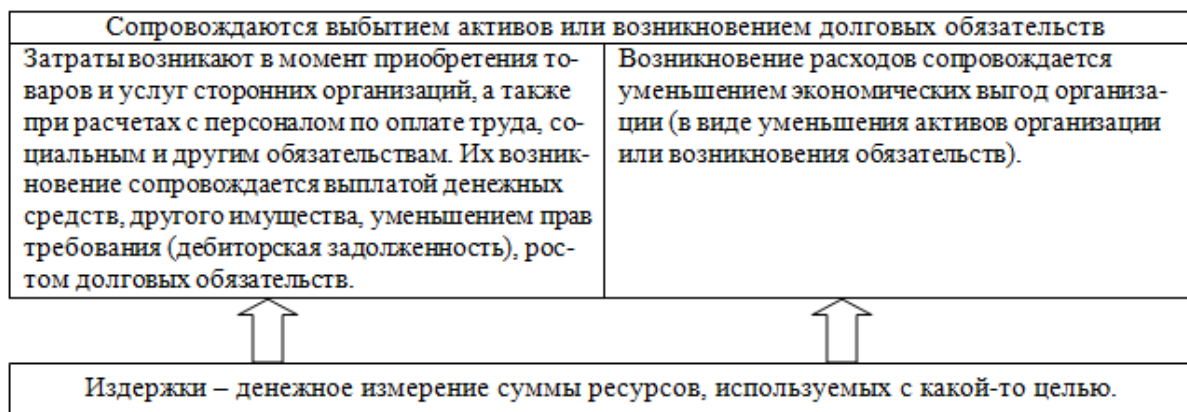


Рисунок 1 – Соотношение издержек, затрат и расходов по М. И. Кутеру

В узком смысле понятие «издержки» есть синоним понятия «затраты» (на торговых предприятиях этот термин используется именно в таком контексте). В действительности, термины: «издержки», «затраты», «расходы» часто используются независимо от отрасли хозяйства – как синонимы.

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации», «расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)»⁴.

Важной задачей учета затрат на производство выступает контроль за себестоимостью продукции. Для этого необходимо в первую очередь опреде-

³ Белый И.Н. Калькуляция себестоимости продукции в сельском хозяйстве. М. Высшая лига, 2012. С.89.

⁴ Голованов А.А. Особенности организации бухгалтерского учета затрат на производство на предприятиях АПК. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2012, № 12. С. 28.

лить общий объем производственных затрат. Но, при этом, для создания резерва по снижению себестоимости, нужно знать как сумму затрат, так и их величину по видам.

Следует учитывать, что при сборе информационных данных, необходимых для принятия производственного решения, определенные виды затрат могут быть важны для одного типа решений и не могут быть приняты во внимание для другого. На самом деле, все производственные затраты можно классифицировать по разным признакам.

Экономически обоснованная классификация производственных затрат позволяет выявить объективно существующие группы затрат, процессы формирования издержек и взаимоотношения между их отдельными частями, целенаправленно осуществлять эффективное управление производственным процессом⁵. Классификация производственных затрат для целей бухгалтерского счета в сельскохозяйственных организациях приводится в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация производственных затрат

Признак классификации (группировка затрат)	Элементы классификации
1	2
1 Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения)	<ul style="list-style-type: none"> - материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов); - затраты на оплату труда; - отчисления на социальные нужды; - амортизация; - прочие затраты
2 Калькуляционная статья (цель затрат)	<ul style="list-style-type: none"> - материальные ресурсы, используемые в производстве: - семена и посадочный материал; - удобрения; - средства защиты растений и животных; - корма; - сырье для переработки; - нефтепродукты; - топливо и энергия на технологические цели; - работы и услуги сторонних организаций; - оплата труда: - основная; - дополнительная; - натуральная; - другие выплаты; - отчисления на социальные нужды; - содержание основных средств; - амортизация; - ремонт и техническое обслуживание основных средств;

⁵ Приказ Минсельхоза РФ от 6.06. 2003 № 792

Продолжение таблицы 1

1	2
	<ul style="list-style-type: none"> - работы и услуги вспомогательных производств; - налоги, сборы и другие платежи; - прочие затраты; - потери от брака, падежа животных; - общепроизводственные расходы; - <u>общехозяйственные расходы</u>
3 Отношение к процессу производства	<ul style="list-style-type: none"> - затраты предметов труда; - затраты средств труда; - затраты живого труда
4 Способ включения в себестоимость	<ul style="list-style-type: none"> - прямые, непосредственно относимые на себестоимость продукции; - косвенные, относимые на себестоимость отдельных видов продукции (пропорционально установленной базе)
5 Состав затрат	<ul style="list-style-type: none"> - простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат; - комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат
6 Техничко-экономическое содержание	<ul style="list-style-type: none"> - основные; - накладные (расходы на обслуживание производства и управление)
7 Зависимость от объема производства	<ul style="list-style-type: none"> - переменные (зависящие от объема производства); - условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства)
8 Сфера кругооборота средств	<ul style="list-style-type: none"> - затраты материально-технического снабжения (издержки обращения) сферы обращения; - затраты сферы производства (производственные затраты); - затраты сбыта (продажи) – затраты сферы обращения (издержки обращения)
9 Периодичность возникновения	<ul style="list-style-type: none"> - единовременные; - текущие; - периодические
10 Охват планированием	<ul style="list-style-type: none"> - планируемые; - непланируемые
11 Охват нормированием	<ul style="list-style-type: none"> - нормируемые; - ненормируемые
12 Лимитирование	<ul style="list-style-type: none"> - лимитируемые (для целей налогообложения); - нелимитируемые
13 Охват бюджетированием	<ul style="list-style-type: none"> - целевые установки (стратегия); - бюджет продаж; - бюджет коммерческих расходов; - бюджет прямых затрат на материалы; - бюджет производства; - бюджет производственных запасов; - бюджет прямых затрат на оплату труда; - бюджет общепроизводственных расходов; - бюджет управленческих расходов
14 Степень готовности продукции	<ul style="list-style-type: none"> - затраты на готовую продукцию (работы, услуги); - затраты на полуфабрикаты; - затраты в незавершенном производстве
15 Объект управления	<ul style="list-style-type: none"> - затраты в местах их возникновения; - затраты в центрах затрат; - затраты в центрах ответственности
16 Зависимость от деятельности организации	<ul style="list-style-type: none"> - зависимые затраты; - независимые затраты
17 Отсутствие зависимости (при принятии решения)	<ul style="list-style-type: none"> - безвозвратные затраты

Группировка затрат может осуществляться по основным направлениям, представленным на рисунке 2.

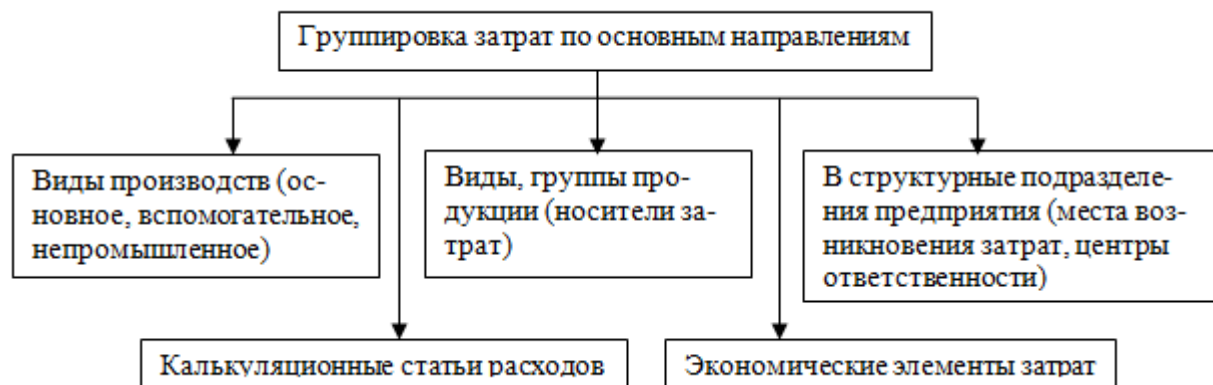


Рисунок 2 – Группировка затрат по основным направлениям

Для учета и планирования затрат на производство и реализацию продукции применяются две взаимодополняющие классификации: поэлементная и калькуляционная (по статьям расходов)⁶.

Затраты называются экономическими элементами, если они однородны по своему экономическому содержанию независимо от места осуществления и назначения.

Для определения заданий по снижению себестоимости продукции необходима поэлементная классификация затрат. По элементам группируются затраты, однородные по экономическому содержанию (материальные, трудовые, затраты, имеющие характер комплексных денежных поступлений).

По составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), в соответствии с Основными положениями, группировка затрат содержит следующие элементы: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация основных фондов и прочие затраты. Данная группировка наиболее часто встречается среди предприятий, представим ее на рисунке 3.

⁶ Куцерин А.П. О классификации затрат в сельском хозяйстве. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2012, № 8. С. 40

Элементы затрат	Содержание
Материальные затраты	Отражается стоимость сырья, материалов, комплектующих изделий и полуфабрикатов, топлива и энергии всех видов, транспортных услуг сторонних организаций, работ и услуг производственного характера, износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов.
Затраты на оплату труда	Включаются расходы на оплату труда основного производственного персонала предприятия.
Отчисления на социальные нужды	Отражаются обязательные отчисления (по законодательно установленным нормам) органам социального страхования, пенсионному фонду от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве продукции.
Амортизация основных фондов	Содержатся все амортизационные отчисления на полное восстановление основных производственных фондов исходя из их балансовой стоимости и установленных норм, включая и ускоренную амортизацию их активной части.
Прочие затраты	Относятся все другие затраты, не вошедшие в ранее перечисленные элементы затрат: налоги, сборы, отчисления в бюджетные фонды, относимые на себестоимость продукции; платежи по обязательному страхованию имущества предприятия; плата по процентам за краткосрочные ссуды банков в пределах законодательно установленных ставок, а также оплата услуг связи, подготовки кадров, рекламы, пожарной охраны и другие затраты в пределах законодательно установленных норм.

Рисунок 3 – Группировка затрат по основным элементам

Классификация затрат по статьям калькуляции отражает место возникновения затрат. Она применяется для учета и калькулирования затрат на производство и реализацию всей продукции (работ, услуг). Данная группировка осуществляется в зависимости от выполняемой функции в процессе производства: затраты, вызванные производственным потреблением ресурсов, и затраты, которые связаны с организацией и обслуживанием, управлением и сбытом.

Правильная организация учета производственных затрат по калькуляционным статьям решает вопросы более точного исчисления себестоимости единицы продукции (работ, услуг), позволяет оценить их эффективность и конкурентоспособность, определить влияние факторов на сформировавшуюся

ся себестоимость и искать пути ее снижения, оптимизации состава и структуры себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг).

Для получения необходимой информации, используемой при принятии управленческих решений, затраты, связанные с производством продукции (работ, услуг), в бухгалтерском учете группируются по следующим статьям⁷. Представим их на рисунке 4.

Статьи затрат	Отрасли и производства				
	Растениеводство	Животноводство	Промышленное производство	Вспомогательное производство	Обслуживающие производства и хозяйства
1 Материальные ресурсы, используемые в производстве, в том числе:					
1.1 семена и посадочный материал:					
а) приобретенные со стороны и собственного производства прошлых лет	+				
б) собственного производства текущего года	+				
1.2 Удобрения:					
а) минеральные	+				
б) органические	+				
1.3 Средства защиты растений и животных	+	+			
1.4 Корма:					
а) приобретенные и собственного производства прошлых лет		+		+	
б) собственного производства текущего года		+		+	
1.5 Сырье для переработки			+		+
1.6 Нефтепродукты	+	+	+	+	+
1.7 топливо и энергия на технологические цели	+	+	+	+	+
1.8 Работа и услуги сторонних организаций	+	+	+	+	+
2 Оплата труда:					
а) основная;	+	+	+	+	+
б) дополнительная;	+	+	+	+	+
в) натуральная;	+	+	+	+	+
г) другие выплаты	+	+	+	+	+
3 Отчисления на социальные нужды	+	+	+	+	+
4 Содержание основных средств:					
а) амортизация;	+	+	+	+	+
б) ремонт и техобслуживание основных средств	+	+	+	+	+
5 Работы и услуги вспомогательных производств	+	+	+	+	+
6 Налоги, сборы и другие платежи	+	+	+	+	+
7 Прочие затраты	+	+	+	+	+
8 Потери от брака, падежа животных		+	+	+	+
9 Общепроизводственные расходы	+	+	+	+	
10 Общехозяйственные расходы	+	+	+		
11 Производственная себестоимость	+	+	+	+	+

Рисунок 4 – Типовая номенклатура калькуляционных статей производственных затрат в сельскохозяйственных организациях

⁷ Приказ Минсельхоза РФ от 6.06. 2003 № 792

На комплексной статье учета «Материальные ресурсы, используемые в производстве» учитывается стоимость потребленных в процессе производства:

1. Семян и посадочного материала, как собственного производства, так и покупных. Они используются на посев (высадку) соответствующих сельскохозяйственных культур и насаждений. Сюда не относятся многолетние насаждения, закладка которых производится за счет соответствующих источников финансирования. Затраты по подготовке семян к посеву (протравливание и др.), погрузке и транспортировке их к месту сева в стоимость семян не включаются, а относятся на отдельные статьи расходов по возделыванию сельскохозяйственных культур. К этой статье также относят семена, израсходованные на подсев изреженных и пересев погибших посевов. Затраты семян и посадочного материала фиксируют в стоимостном и натуральном выражении (кг, тыс. штук). Формирование стоимости израсходованных семян происходит в следующей оценке: покупных – по ценам приобретения, включая все расходы, связанные с их доставкой в организацию; собственного производства, перешедших с прошлого года, – по фактической себестоимости; текущего года – по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической;

2. Удобрений отдельно минеральных и органических (по стоимости и в тоннах). Здесь же учитываются затраты на посев и запахивание люпина, сераделлы и прочих культур, используемых на зеленое удобрение. Собственные (органические) удобрения (торф, компосты, птичий помет, навоз, и др.) отражаются в учете в оценке по фактической себестоимости производства. Покупные учитываются по стоимости приобретения плюс затраты на доставку. Минеральные удобрения оценивают по цене приобретения, включая транспортно-заготовительные расходы, либо по планово-учетным ценам с выделением отклонений фактической себестоимости от стоимости по учетным ценам, по ценам первых покупок (способ ФИФО) или ценам последних приобретений (способ ЛИФО);

3. Средств защиты животных и растений. Отпуск и списание в затраты производства средств защиты производят аналогично порядку, принятому для отпуска и списания покупных удобрений;

4. Кормов собственного производства и покупных. Использованные корма собственного производства прошлых лет отражают по балансовой стоимости, равной фактически сложившейся себестоимости. Произведенный в текущем году расход кормов оценивается по плановой себестоимости, а в конце года по данным расчетов исчисления себестоимости их плановую себестоимость доводят до фактической. Покупные корма списывают в расход по ценам приобретения, включая затраты по их доставке в хозяйство;

5. Сырья для переработки (по стоимости сырья, использованного для производства готовой продукции)⁸. Сельскохозяйственное сырье собственного производства (зерно, овощи, плоды, молоко, животные и др.), отпущенное для переработки в промышленные производства, списывают по плановой себестоимости в течение года с корректировкой в конце года до фактической;

6. Нефтепродуктов (по стоимости горюче-смазочных материалов, которые израсходованы на выполнение механизированных сельскохозяйственных и других работ, а также переездов тракторов и самоходных машин с одного участка на другой, транспортных и технологических работ по обслуживанию производств, проведение транспортных работ силами собственного грузового автотранспорта, транспортного обслуживания служебным легковым автотранспортом).

Затраты на нефтепродукты учитывают по количеству и стоимости, которая складывается из цены приобретения и расходов на доставку в хозяйство.

В себестоимость продукции, работ, услуг включается стоимость израсходованных горюче-смазочных материалов на выполнение сельскохозяйственных и других работ исходя из способов оценки других аналогичных групп покупных материально-производственных запасов;

⁸ Лебедев В.Г. Системы управления затратами. Вопросы управления предприятием. 2012, № 4. С.28 – 41.

7. Топлива и энергии для технологических целей (по стоимости приобретаемого со стороны топлива всех видов, кроме нефтепродуктов, расходуемого на технические цели, выработку и приобретение всех видов энергии – электрической, тепловой, сжатого воздуха, холода и других видов, расходуемой на технологические, энергетические, двигательные и иные производственные, хозяйственные и управленческие нужды организации);

8. Работ и услуг сторонних организаций (по затратам на оплату услуг производственного характера, по выполнению отдельных операций технологического процесса в отраслях растениеводства и животноводства; по обработке сырья и материалов, изготовлению промышленной продукции, оказываемых сторонними предприятиями и организациями, которые могут быть прямо отнесены на себестоимость отдельных видов продукции; в остальной части работы и услуги производственного характера, выполняемые для предприятия сторонними организациями, относятся на другие статьи затрат в зависимости от характера работ и услуг).

Момент принятия к учету операций по осуществлению услуг производственного характера и возникновения обязательств (кредиторской задолженности) определяется непосредственно условиями договора между сельскохозяйственной организацией и сторонним предприятием или иным контрагентом⁹.

По статье «Оплата труда» учитываются все виды начисленных натуральных и денежных выплат, которые относятся к оплате труда и включаются в себестоимость продукции (работ, услуг), различным категориям работников, которые непосредственно участвуют в процессе производства.

При этом к основной оплате труда относится заработная плата, начисленная за выполненную работу, полученную продукцию или за фактически проработанное время¹⁰.

⁹ Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. М. Кронус, 2013. С.97- 99.

¹⁰ Лисович Г.М. Сельскохозяйственный учет Учебник. Ростов, «МарТ», 2012. С.75.

К дополнительной оплате труда относится оплата, связанная с особенностями сельскохозяйственного производства, необходимостью применения различного вида доплат и премий (за улучшение качества сельскохозяйственных работ, проведение работ в короткие агротехнические сроки, за достижения в животноводстве, обеспечение сохранности сельскохозяйственной техники и т.д.).

Стимулирующие надбавки и доплаты к тарифным ставкам, должностным окладам за профессиональное мастерство и квалификацию также относятся к дополнительной заработной плате. Сюда относится и оплата труда за фактически неотработанное время, установленная трудовым законодательством и внутренним Положением об оплате труда.

Натуральная оплата как составной элемент калькуляционной статьи «Оплата труда» во многом определяется внутренними потребностями организации, общественной значимостью того или иного продукта, спросом его на рынке, степенью платежеспособности предприятия по выдаче заработной платы (стоимости труда) в денежной форме.

Натуральная оплата обычно производится по трем вариантам: как часть основной денежной оплаты; через выполненную нормо-смену с учетом тарифных коэффициентов; выплаты натурой полностью за выполненную норму выработки на сельскохозяйственных работах.

Затраты труда по статье «Оплата труда» отражают в двух измерителях: в денежном – суммы начисленной оплаты труда в рублях и в трудовом – количество затраченных часов.

Затраты на оплату труда производственного персонала прямо включаются в себестоимость соответствующих видов продукции (работ, услуг).

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражают обязательные отчисления по установленным ставкам.

На статью «Содержание основных средств» относят затраты по обслуживанию и содержанию основных средств, участвующих непосредственно в процессе производства. Расходы на содержание и эксплуатацию основных

средств во вспомогательных, промышленных, обслуживающих производствах и хозяйствах включаются, как правило, в состав затрат на эксплуатацию и содержание отдельных видов вспомогательных производств и обслуживающих хозяйств.

По статье «Работы и услуги» отражаются затраты на работы и услуги вспомогательных производств своего предприятия (организации), обеспечивающих производственные нужды.

К вспомогательным производствам сельскохозяйственной организации относятся: автомобильный грузовой автотранспорт, гужевой транспорт, производство и службы по электро-, тепло-, водо-, газоснабжению, холодильным установкам¹¹.

На статью «Налоги, сборы и другие платежи» относят налоги, сборы и платежи в бюджет.

Затраты, которые непосредственно связаны с производством продукции, но не относящейся ни к одной из указанных выше статей, отражаются по статье «Прочие затраты».

Стоимость забракованной продукции, расходы по устранению брака, а также стоимость сырья, материалов и полуфабрикатов, испорченных сверх установленной нормы при наладке оборудования в промышленных производствах, отражаются по статье расходов «Потери от брака, падежа животных (в учете)».

Статья «Общепроизводственные расходы» отражает производственные расходы бригад, ферм, цехов и иных подразделений предприятия.

К общепроизводственным расходам относят: затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды работников аппарата управления в подразделениях, амортизационные отчисления, затраты на содержание и ремонт основных средств общепроизводственного назначения, затраты на охрану труда и технику безопасности, использование инвентаря и принадлежностей, расходы на

¹¹ Лебедев В.Г. Системы управления затратами. Вопросы управления предприятием. 2012, № 4. С.44.

транспортное обслуживание работ (доставка работников к месту непосредственной работы и другие затраты, связанные с организацией и обслуживанием производства в соответствующих отраслях данного хозяйства)¹².

Общепроизводственные расходы учитываются по отраслям производства (раздельно по растениеводству и животноводству, других отраслей). Данные расходы относятся на себестоимость той продукции, которая произведена в данной отрасли. Следует отметить, что расходы ферм, бригад, цехов распределяются на объекты учета затрат только по соответствующим структурным подразделениям.

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

1.2 Бухгалтерский учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции

Процесс организации и ведения бухгалтерского (финансового) учета на сельскохозяйственных предприятиях носит специфический характер, связанный с тем, что производственный процесс в этой отрасли непосредственно связан с окружающей природой, землей и живыми организмами – животными и растениями, которые выступают в качестве предметов труда.

Производственный цикл в основном состоит в целенаправленном воздействии на живые организмы – выращивание их до определенной кондиции, приобретение ими полезных свойств, качеств, которые необходимы человеку.

¹² Белов Н.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. М. Эксмо, 2012. С.76.

На производственный цикл в сельском хозяйстве влияют климатические условия, которые вызывают перерыв производственного процесса, который по времени намного продолжительнее, чем в других отраслях производства.

Так, производство мяса крупного рогатого скота занимает не один год, выращивание плодовых насаждений требует длительного периода времени, производство продуктов растениеводства длится в течение года¹³.

Бухгалтерский учет в сельскохозяйственной отрасли также представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций¹⁴.

Объекты бухгалтерского учета в сельском хозяйстве представим в виде рисунка (рисунок 5).

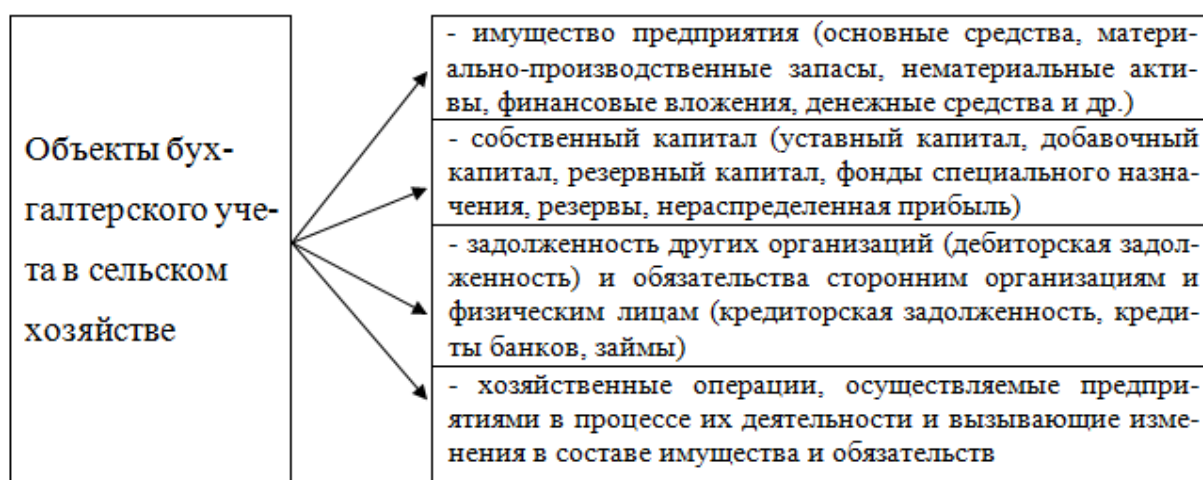


Рисунок 5 – Объекты бухгалтерского учета в сельском хозяйстве

Основной задачей бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях являются сбор и обобщение полученной информации, проведение экономического анализа показателей. Эти данные экономической ин-

¹³ Лисович Г.М. Сельскохозяйственный учет Учебник. Ростов, «МарТ», 2012. С.109

¹⁴ Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет. М. Дашков и К, 2014. С.483

формации используются для разработки путей развития предприятия, выбора вариантов и принятия управленческих решений. Вся учетная информация используется на уровнях управления, представленных на рисунке 6.

Уровни	Наименование	Использование
I	Внутрихозяйственный	в производственных подразделениях – данные первичного и сводного учета)
II	Общехозяйственный	по хозяйству в целом – данные текущего бухгалтерского учета, включая данные отчетности
III	Внешний	используется в основном квартальная и годовая отчетность

Рисунок 6 – Уровни использования учетной информации

Также бухгалтерский учет помимо информационной функции выполняет и функцию контроля, которая проверяет выполнение организационного плана и дает оценку рентабельности по каждой отрасли хозяйства, предотвращает факты убыточной деятельности предприятия, нерациональное использование ресурсов и, следовательно, обеспечивает сохранность средств предприятия.

Бухгалтерский учет в сельскохозяйственной отрасли в соответствии с законодательными актами Российской Федерации позволяет решить следующие задачи:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия, его имущественном положении, необходимую, как внутренним пользователям бухгалтерской отчетности (собственникам имущества предприятия, учредителям, руководителям, участникам и т.д.), так и внешним пользователям (банковским, финансовым и налоговым органам, инвесторам, поставщикам, кредиторам и др.);

- предоставлять информацию необходимую для осуществления контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при выполнении организацией хозяйственных операций, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансо-

вых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращать негативные и противоречащие законодательству явления в хозяйственно-финансовой деятельности предприятия;

- выявлять и мобилизовать внутрихозяйственные резервы обеспечения финансовой устойчивости предприятия;

- осуществлять оценку фактического использования выявленных резервов.

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете», ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций на сельскохозяйственном предприятии, как и в других сферах деятельности, несет руководитель.

Руководитель в свою очередь назначает главного бухгалтера, на которого возлагается ответственность за ведение бухгалтерского учета и формирование учетной политики. Обязанность главного бухгалтера также заключается в своевременности представления полной и достоверной бухгалтерской отчетности; проведения контроля рационального использования ресурсов и осуществление руководства бухгалтерской службой предприятия.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с Федеральными нормами и стандартами ведения учета, Приказом об учетной политике с утвержденным руководителем рабочим планом счетов. В учете используется первичная учетная документация (типовая и разработанная на самом предприятии). Также при организации учета устанавливается порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств, правила документооборота и технология обработки учетной информации.

Ведение бухгалтерского учета затрат на производство также имеет свою особенность. Это связано с тем, что в сельском хозяйстве затраты группируются по видам производств. Представим их на рисунке 7.

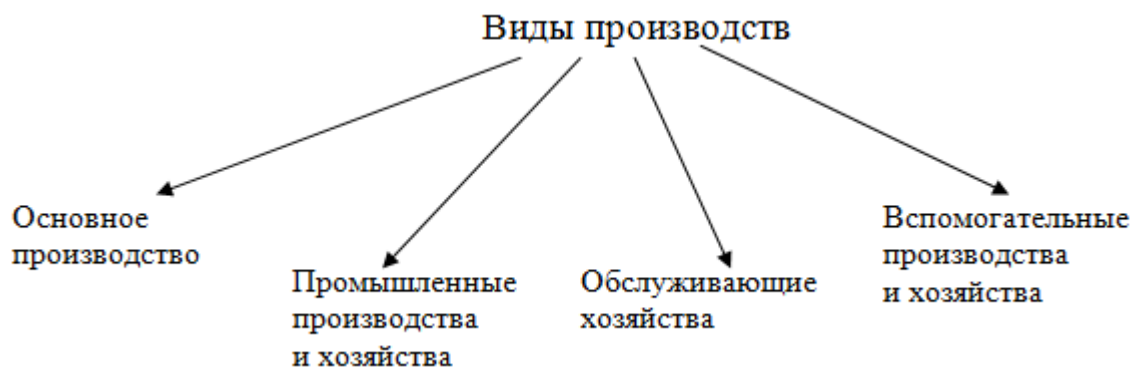


Рисунок 7 – Группировка затрат по видам производств в сельском хозяйстве

Основными производствами в сельском хозяйстве являются растениеводство, животноводство, промышленное производство¹⁵.

Подразделения, занятые ремонтом основных средств, транспортировкой грузов, и подразделения организации, обеспечивающие основные производства электроэнергией, водой, тарой и др., относятся к вспомогательным производствам.

В структуру обслуживающих предприятий и хозяйств, включаются жилищно-коммунальные хозяйства: детские дошкольные учреждения, столовые, буфеты, дома отдыха, учреждения культурно-бытового назначения.

Группировка затрат по назначению, т.е. по статьям калькуляции, указывает, куда, на какие цели и в каких размерах израсходованы ресурсы¹⁶. Такая группировка нужна для расчета себестоимости по отдельным видам изделий в многономенклатурном производстве, установления центров сосредоточения затрат и поиска резервов по их сокращению.

В сельском хозяйстве учет затрат на производство и выход продукции ведется на синтетическом счете 20 «Основное производство», по экономическому содержанию данный счет характеризует состояние хозяйственных процессов.

¹⁵ Лисович Г.М. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве. Учебное пособие. М. ИНФРА-М, 2012. С. 168.

¹⁶ Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Финансы и статистика. М. 2013. С.88.

Рассмотрим основные проводки по счету 20 «Основное производство» (рисунок 8).

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислена оплата труда	20	70
Произведены отчисления на социальное страхование	20	69
Отпущены материалы в производство	20	10
Начислена амортизация	20	02
Списаны на себестоимость продукции общепроизводственные расходы	20	25
Списаны на себестоимость продукции общехозяйственные расходы	20	26
Оприходована готовая продукция	43	20

Рисунок 8 – Бухгалтерские проводки по синтетическому счету 20 «Основное производство» в сельском хозяйстве

К счету открываются субсчета: 20.1 – «Растениеводство»; 20.2 – «Животноводство»; 20.3 – «Промышленное производство». На аналитических счетах учитываются расходы по следующим статьям затрат (рисунок 9).

Статьи затрат		
Растениеводство	Животноводство	Промышленное производство
Оплата труда с отчислениями на социальные нужды;	Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	Оплата труда с отчислениями на социальные нужды
Семена и посадочный материал	Корма	Сырье для переработки
Удобрения органические и минеральные	Средства защиты животных	Содержание основных средств: а) нефтепродукты; б) амортизация (износ) основных средств; в) ремонт основных средств
Средства защиты растений	Содержание основных средств	Работы и услуги
Содержание основных средств	Работы и услуги	Организация производства и управление
Работы и услуги	Организация производства и управления	Прочие затраты
Организация производства и управления	Платежи по кредитам	
Платежи по кредитам	Потери от падежа животных	
Прочие затраты	Прочие затраты	

Рисунок 9 – Статьи затрат на производство продукции

Изучим учет затрат в растениеводстве.

Растениеводство – это отрасль, которая отличается сезонным характером работ.

Технологический процесс в растениеводстве состоит из нескольких этапов. На рисунке 10 представим этот процесс в виде схемы.

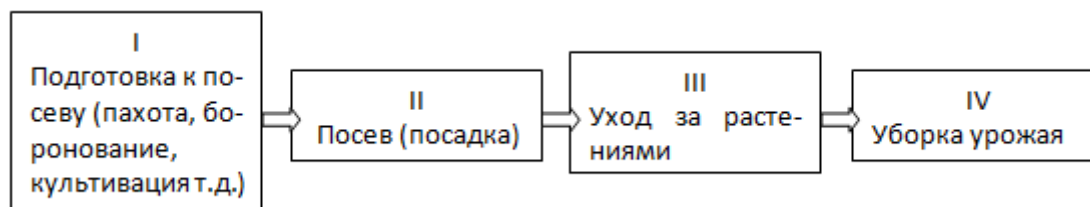


Рисунок 10 – Этапы технологического процесса

Производственные затраты в растениеводстве осуществляются неравномерно и в разное время года, а выход продукции обусловлен сроками созревания растений и происходит в период уборки урожая. От урожая получают основную и побочную продукцию (солому, полосу, ботву и т.д.).

Объектами учета затрат в растениеводстве являются сельскохозяйственные культуры, группы однородных по технологии выращивания культур; виды работ незавершенного производства; затраты, подлежащие распределению; прочие объекты¹⁷.

Особенность аналитического учета затрат в растениеводстве заключается в том, что их отражают сначала по производственным подразделениям (отделениям, участкам, бригадам и т.п.), а затем уже сводят в целом по хозяйству.

Основным регистром аналитического учета затрат служит лицевой счет подразделения.

В аналитическом учете процесса производства в растениеводстве следует разграничивать учет затрат под урожай текущего года и под урожай бу-

¹⁷ Алборов Р.А. Организация управленческого учета в зернопроизводстве. Бухучет в сельском хозяйстве. 2012 № 3 с.38-41

дущих лет по видам выполняемых работ по культурам, к возделыванию которых относятся затраты.

Все затраты собираются по дебету счета 20 «Растениеводство» в корреспонденции с кредитом счетов затрат.

Полученная готовая продукция растениеводства приходится в течение года по плановой себестоимости на основании соответствующих первичных и сводных документов с кредита субсчета 20.1 «Растениеводство» на счета учета готовой продукции либо материальных ценностей¹⁸.

Фактические затраты на производство продукции можно определить только в конце отчетного года после закрытия счетов учета вспомогательных производств и хозяйств, общепроизводственных и общехозяйственных расходов, а также после определения затрат по погибшим растениям, после распределения затрат по орошению, гипсованию, известкованию почв и т.д.

Счет 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство» закрывают в конце отчетного периода таким образом, что выводят калькуляционную разницу и списывают ее по назначению¹⁹.

Основным объектом исчисления себестоимости в растениеводстве является 1 центнер продукции (основной и побочной) по каждой культуре в отдельности. Так, объектами калькуляции по зерновым культурам являются полноценное зерно и зерноотходы в весе после доработки.

Побочная продукция не калькулируется. Себестоимость ботвы, соломы, капустного листа, стеблей кукурузы и другой продукции рассчитывают исходя из нормативов, установленных на основе расходов на транспортировку, уборку, скирдование, прессование и другие работы.

При исчислении себестоимости продукции затраты на побочную продукцию вычитают из общей суммы расходов на выращивание сельскохозяйственных культур.

¹⁸ Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Финансы и статистика. М. 2013. С.55 -64.

¹⁹ Лисович Г.М. Сельскохозяйственный учет Учебник. Ростов, «МарТ», 2012. С.143

После исчисления фактической себестоимости определяют калькуляционную разницу (разность между плановой и фактической себестоимостью), которую списывают дополнительной записью при превышении фактической себестоимости над плановой (перерасход) либо методом «красное сторно» – при превышении плановой себестоимости над фактической (экономия). Плановую себестоимость корректируют бухгалтерской записью:

Кредит счета 20.1 «Растениеводство» Дебет счетов 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция».

Одним из основных направлений производства продукции растениеводства выступает выращивание кормовых культур, которые используют на самом сельскохозяйственном предприятии в качестве корма в животноводстве и являются одной из основных статей затрат в животноводстве. К данным культурам относятся силосные и сенажные культуры, а также сеяные однолетние и многолетние травы.

Затраты под урожай будущих лет учитывают на отдельных аналитических счетах по видам работ, поскольку в момент производства большей их части еще неизвестно, к возделыванию каких культур они относятся.

Все затраты по НЗП в первый год учитывают по тем же статьям, что и затраты под урожай текущего года. В том случае, когда часть НЗП включают в затраты под культуры урожая текущего года частями, следовательно, отражают в течение нескольких лет, в последующие годы такие затраты учитывают комплексной статьей.

Затраты НЗП на культуры урожая текущего года списывают следующим образом. Все расходы на посев озимых культур перечисляют по каждой статье в отдельности на аналитические счета озимых культур соответствующего года. Что касается работ под яровые культуры будущего года, то зачастую неизвестно, под какую культуру они будут использованы. В связи с этим весной следующего года, после определения фактических площадей ярового посева под те или иные культуры, затраты с аналитических счетов

соответствующих работ распределяют по статьям пропорционально площадям посева.

Сумма НЗП в растениеводстве отражена в сальдо по субсчету 20.1 «Растениеводство».

В целях получения сводных данных о затратах по культурам и подразделениям в хозяйствах ведут лицевые счета (производственные отчеты); из них данные о затратах, сгруппированные по культурам, переносят в журнал-ордер № 10 с расшифровками в соответствующих разделах сводного лицевого отчета (форма № 83 – АПК) и затем – в Главную книгу.

Далее, рассмотрим учет производственных затрат в животноводстве.

Затраты в животноводстве делятся по отраслям и видам производств: молочное и мясное скотоводство, свиноводство, овцеводство, птицеводство, коневодство, пчеловодство, звероводство, рыбоводство и другие²⁰. Выход продукции в животноводстве, также как и в растениеводстве, определен специализацией отрасли.

Учет затрат и выхода продукции в животноводстве ведется на синтетическом счете 20 «Основное производство», с использованием субсчета 2 «Животноводство» на соответствующих аналитических счетах.

Затраты на производство продукции в животноводстве осуществляются в течение года более равномерно, чем в растениеводстве, поэтому нет необходимости разграничивать их в учете по смежным годам. Все затраты отчетного года в животноводстве, как правило, включают в состав себестоимости продукции отчетного года. Исключение составляют такие отрасли, как птицеводство, рыбоводство и пчеловодство, где может быть НЗП на конец отчетного года.

В качестве объектов учета затрат в животноводстве выделяют отдельные виды и группы скота в пределах отраслей, например, по молочному стаду крупного рогатого скота – это основное стадо, животные на выращивании

²⁰ Белов Н.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Учебник. М. Эксмо, 2012. С. 608.

и откорме; в овцеводстве – основное стадо овец и молодняк овец на выращивании и откорме.

Бухгалтерские записи при осуществлении затрат в животноводстве производятся по дебету субсчета 20.2 «Животноводство» с кредита счетов соответствующих затрат.

В результате выращивания животных может быть получена как основная продукция (молоко, яйца, приплод, шерсть, прирост живой массы, мед, рои пчел и т.д.), так и побочная продукция (пух, шерсть-линька, навоз и т.п.). В течение отчетного периода основную продукцию приходуется в оценке по плановой себестоимости и оформляют бухгалтерскую запись с кредита субсчета 20.2 «Животноводство» в дебет счета 43 «Готовая продукция», 11 «Животные на выращивании и откорме», 10 «Материалы» в части оприходования навоза.

В конце года плановую себестоимость продукции доводят до фактической в результате исчисления фактической себестоимости. После определения фактической себестоимости выявленную калькуляционную разницу списывают так же, как калькуляционную разницу в растениеводстве.

В течение года побочную продукцию (навоз) оценивают в сумме нормативных затрат на уборку, а прочую побочную продукцию (пух, шерсть-пух, перо-линьку, яйца миражные, копыта, рога и пр.) – по цене возможной реализации.

На сельскохозяйственных предприятиях создаются различного рода перерабатывающие промышленные производства, необходимые организациям для переработки собственной продукции. Это и линии по переработке молока, забойные пункты, мельницы и т.д. Многие сельскохозяйственные предприятия занимаются добычей нерудных ископаемых (торф, известь и т.п.), заготовкой строительных материалов, имеют различного рода мастерские, что позволяет предприятиям рационально использовать имеющиеся у них ресурсы, в том числе и трудовые, а также сглаживать сезонность сельскохозяйственного производства.

Для учета затрат на промышленное производство в бухгалтерском учете сельскохозяйственные предприятия используют также синтетический счет 20, субсчет 3 «Промышленное производство»²¹. В дебет данного счета собираются все затраты с кредита соответствующих затратных счетов, а по кредиту – отражается выход продукции.

Затраты промышленных производств формируются по тем же принципам, что и затраты в животноводстве и растениеводстве²².

Учет затрат на субсчете 20.3 «Промышленное производство» осуществляется по видам производств и статьям затрат. На каждое производство (в некоторых случаях, если это необходимо, – на каждую фазу производства) открывают отдельный аналитический счет: такие счета в целом можно сгруппировать следующим образом, представленным на рисунке 11.

Аналитические счета производств	Объект калькулирования	Калькуляционная единица	Оценка побочной продукции	Исчисление себестоимости
Переработка продукции растениеводства (например, зерновых культур)	Основная продукция: мука, крупа, комбикорм, кормовые смеси, добавки.	1 тонна	Побочную продукцию (отруби, мучная пыль) оценивают по ценам возможного использования.	Себестоимость при переработке зерновых культур исчисляют методом исключения затрат на побочную продукцию. Затем определяют себестоимость переработки 1 тонны зерна путем деления затрат по переработке на количество переработанного зерна. Далее находят себестоимость 1 тонны муки делением общей суммы затрат за вычетом стоимости побочной продукции на количество тонн полученной муки.
Переработка продукции животноводства (например, забой скота и птицы)	Основная продукция – мясо.	1 центнер	Побочную продукцию (шкуры, рога, копыта, субпродукты) оценивают по ценам возможной реализации.	Калькулируется себестоимость единицы производства также способом исключения затрат на побочную продукцию.
Прочие промышленные производства (например, лесопильные производства)	Как правило, пиломатериалы, могут быть доски обрезные и необрезные, брус, различные услуги населению по распиловке древесины.	1 кубический метр продукции и 1 услуга по распиловке.	Побочную продукцию составляют деревянный горбыль, срезки, опилки, которые оценивают по ценам возможной реализации.	Калькулируется себестоимость единицы производства способом исключения затрат на побочную продукцию.

Рисунок 11 – Группировка аналитических счетов промышленных производств

²¹ Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Финансы и статистика. М. 2013. С.156.

²² Лисович Г.М. Сельскохозяйственный учет Учебник. Ростов, «МарТ», 2012. С.149.

Для учета затрат в промышленных производствах используют первичные документы: наряды на сдельную работу (формы № 130 – АПК и № 131 – АПК), накладные (форма № 264 – АПК), лимитно-заборные ведомости (форма № 261 – АПК) и др.

Данные из первичных документов после обработки и группировки систематизируют в накопительной ведомости учета затрат (форма № 301 – АПК), отчетах о движении материальных ценностей (форма № 265 – АПК) и др. Информация о выходе готовой продукции и затратах сырья собирается в отчете о переработке продукции (форма № 180 – АПК), в котором ежедневно отражается количество затраченного сырья в сопоставлении с нормами и количеством полученной продукции.

Данные отчетов о переработке продукции и других документов ежемесячно заносят в лицевые счета (производственные отчеты) подразделений, где они группируются по статьям затрат (в первом разделе) и видам продукции (во втором разделе) с отражением ежемесячных и нарастающих итогов. На основе данных лицевых счетов (производственных отчетов) делают записи в журнале-ордере № 10 по кредиту субсчета 20.3 «Промышленное производство».

1.3 Методы калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции

Объектами исчисления себестоимости в сельскохозяйственных организациях в основном производстве являются: виды продукции; работы по улучшению земель (расходы будущих периодов); сельскохозяйственные работы, относящиеся к незавершенному производству. Во вспомогательном производстве объектами исчисления себестоимости являются: 1 м³ воды, 1 кВт-ч электроэнергии, 1 тонно-километр транспортных работ, 1 рабочий день гужевого транспорта, 1 эталонный гектар механизированных работ и т.д.

Исходя из затрат, отнесенных на сельскохозяйственную культуру (группу культур, отрасль), вид (группу) животных определяется себестои-

мость отдельных видов сельскохозяйственной продукции²³. Затраты по отдельным культурам и видам животных складываются как из прямых затрат, которые относятся непосредственно на соответствующие культуры и виды животных, так и из распределяемых затрат.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) осуществляется в определенной последовательности. Представим ее на рисунке 12.

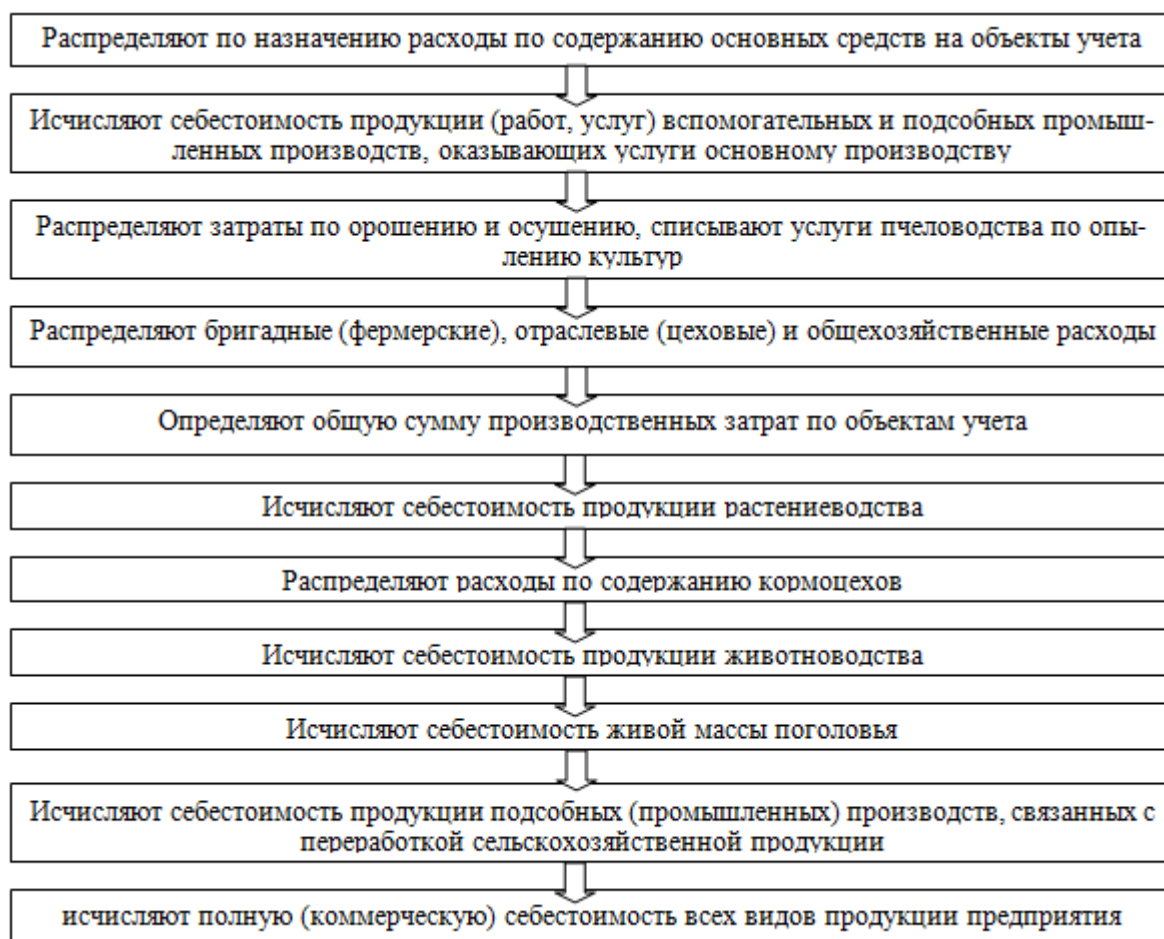


Рисунок 12 – Последовательность калькулирования продукции (работ, услуг)

Так как организовать отдельный учет затрат на производство каждого вида продукции практически невозможно, то возникает необходимость рас-

²³ Белов Н.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Учебник. М. Эксмо, 2012. С. 508.

пределения производственных затрат между всеми видами продукции²⁴. На практике это осуществляется с помощью одного из следующих методов:

- метод прямого отнесения затрат на соответствующие виды продукции;
- метод распределения затрат пропорционально количественному значению одного из признаков, общего для видов получаемой продукции, например, содержания питательных веществ;
- метод оценки затрат на отдельные виды получаемой продукции и выражения их в определенных показателях, например, в процентах от общей суммы затрат на содержание определенной группы скота;
- метод распределения затрат пропорционально количеству условных единиц, к которым приводятся все виды продукции;
- метод распределения затрат пропорционально стоимости продукции в оценке по реализационным ценам.

На себестоимость продукции отдельных культур и видов незавершенного производства в определенном порядке относятся затраты на содержание основных средств, используемых в растениеводстве (рисунок 13).

Основные средства, используемые в растениеводстве	Отнесение затрат
Основные средства узкоспециализированного назначения (картофелеуборочные и свеклоуборочные комбайны)	Прямо на себестоимость продукции соответствующих культур
Тракторы	Пропорционально объему выполняемых ими для отдельных культур (групп культур) механизированных работ в условных эталонных гектарах
Почвообрабатывающие машины	Пропорционально обрабатываемым под культуру площадям
Средства по уборке урожая культур	Пропорционально убираемым площадям
Помещения для хранения продукции	Пропорционально площадям, занимаемым конкретной продукцией соответствующих культур

Рисунок 13 – Порядок отнесения затрат на содержание основных средств, используемых в растениеводстве

Затраты по организации производства и управлению распределяются между различными отраслями производства и объектами исчисления себе-

²⁴ Лисович Г.М. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве. Учебное пособие. М. ИНФРА-М, 2012. С. 223.

стоимости продукции (работ, услуг) пропорционально общей сумме затрат, за исключением стоимости семян, кормов, а также сырья, материалов и полуфабрикатов в подсобных промышленных производствах²⁵.

Рассмотрим методы калькуляции, применяемые на практике:

- позаказный – предусматривает аккумуляцию затрат по отдельным работам, подрядам и заказам;

- попроцессный – предполагает учет прямых и косвенных затрат по статьям калькуляции на весь выпуск продукции;

- попередельный – предусматривает превращение сырья и материалов последовательно в готовую продукцию, при этом производственные процессы или их группы образуют переделы, каждый из которых завершается выпуском промежуточной продукции, которая может быть реализована на сторону;

- общей калькуляции – предполагает расчет, как переменных, так и постоянных издержек на единицу продукции (заказа);

- нормативный (стандарт-костинг) – предусматривает составление предварительной калькуляции по каждому изделию на основе действующих норм и смет, что позволяет контролировать затраты;

- по прямым затратам (директ-костинг) – предусматривает отнесение к себестоимости только прямых затрат, накладных – на общие результаты реализации всей продукции. Данный метод позволяет решать управленческие задачи в анализе «затраты – объем – прибыль», определении краткосрочного порога цены, обосновании принятия специального заказа и обосновании решений о реструктуризации бизнеса. Переход на этот метод должен быть отражен в учетной политике предприятия;

- по методу величины покрытия – предполагает расчет средней величины покрытия товара, которая представляет собой цену реализации за вычетом средних переменных издержек. Таким образом, величиной покрытия товара называется та часть выручки от его реализации, которую предприятие

²⁵ Кузнецова А.А. Формирование себестоимости продукции. Налоговый вестник, 2012, № 12. С. 66.

использует для покрытия постоянных издержек и по возможности для отчисления в прибыль;

- полной себестоимости – основан на предположении, что затраты вызваны деятельностью и продукты создают спрос на виды деятельности. Связь между продуктом и видом деятельности устанавливается путем отнесения на продукт затрат на все связанные с ним виды деятельности.

На предприятиях может использоваться одновременно несколько рассмотренных выше методов²⁶. На их выбор оказывают влияние особенности производства и вида продукции.

Таким образом, калькулирование себестоимости производится, как правило, в два этапа. Сначала исчисляется себестоимость всего объема отдельных видов продукции (калькуляционного объекта), а затем – себестоимость калькуляционной единицы. При этом наиболее трудоемким и сложным является разграничение затрат по объектам калькуляции – отдельным видам продукции, которые осуществляются различными способами. Поэтому при выборе способов калькуляции себестоимости продукции необходимо исходить не из заключительной стадии (расчета единицы продукции), а из всего комплекса калькуляционных работ.

В первой части работы были изучены теоретические основы бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. Изучено понятие и классификация затрат на производство, бухгалтерский учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции, а также методы калькулирования сельскохозяйственной продукции.

²⁶ Белов Н.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Учебник. М. Эксмо, 2012. С. 430.

2 ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ИП КУЛЬГАНОВ А. А.

2.1 Организационно-экономическая характеристика ИП Кульганов А. А.

Индивидуальный предприниматель Кульганов Андрей Анатольевич зарегистрировался в Межрайонной инспекции ФНС № 3 по Амурской области 14.04.2005 года.

Юридический адрес: 676366, Амурская область, Серышевский район, с. Украинка, ул. Юбилейная 23, производственная база.

Основными видами деятельности являются:

- выращивание зерновых и зернобобовых культур;
- производство продуктов мукомольно-крупяной промышленности;
- оптовая торговля крупами;
- оптовая торговля кормами для сельскохозяйственных животных;
- животноводство;
- производство готовых кормов и их составляющих для животных, содержащихся на фермах;
- деятельность автомобильного грузового транспорта;
- овощеводство;
- и другие.

Приоритетной деятельностью организации является выращивание зерновых и зернобобовых культур: сои, гречихи, ячменя, пшеницы и овса, а также их реализация и транспортные услуги по доставке продукции. Остальные виды деятельности являются для КФХ дополнительными, которые в дальнейшем организация планирует развивать.

Основной целью деятельности является удовлетворение потребностей юридических и физических лиц в услугах и товарах, производимых предприятием, а также других видов деятельности с целью извлечения прибыли.

ИП имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и

осуществлять имущественные и неимущественные права, исполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Организационную структуру фермерского хозяйства представим на рисунке 14.

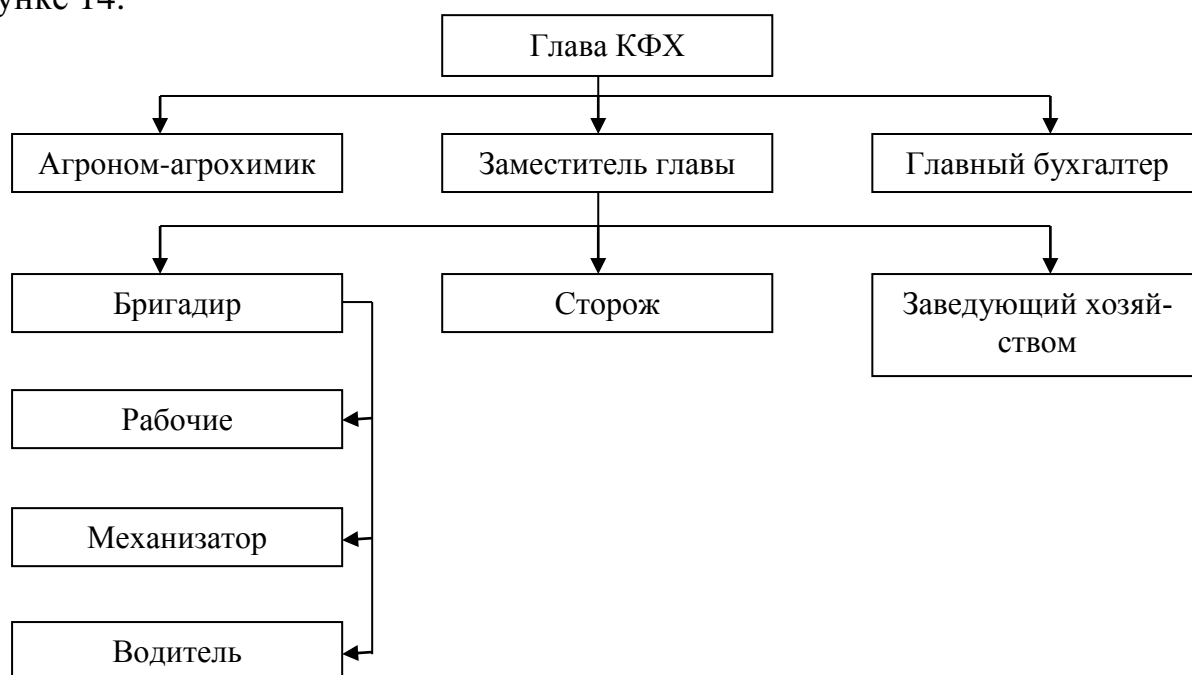


Рисунок 14 – Организационная структура ИП Кульганов А. А.

Индивидуальный предприниматель Кульганов Андрей Анатольевич является главой крестьянского (фермерского) хозяйства. В его подчинении находятся его заместитель, агроном-агрохимик и главный бухгалтер.

Заместителю подчиняются: бригадир, два сторожа и заведующий хозяйством.

У бригадира в подчинении состоят два рабочих, водитель и механизаторы.

Всего штатная численность в ИП составляет 12 человек, но к летнему периоду из-за сезонной деятельности предприятия число сотрудников обычно увеличивается.

Результаты хозяйственной деятельности сельскохозяйственного предприятия во многом зависят от особенностей природных и экономических условий, размера и специализации хозяйства.

Под специализацией предприятия понимается концентрация его деятельности на производстве отдельного вида продукции. Цель специализации хозяйства – создание необходимых условий для увеличения прибыли, достижения более высокой производительности труда, увеличения производства продукции и повышения его качества.

В основном ИП Кульганов А. А. занимается оптовой реализацией сельскохозяйственной продукции, но также осуществляет розничную продажу населению. Сбыт зерновых и зернобобовых культур происходит напрямую от производителя к покупателю. Торговых точек КФХ не имеет.

Деловыми партнерами ИП Кульганов А. А. являются, как предприятия, занимающиеся переработкой сельхозпродукции, так и элеваторы, частные фирмы и иные физические и юридические лица.

Покупателями ИП Кульганов А. А. являются:

- ЗАО «Благовещенскагротехснаб»;
- ОАО «Октябрьский элеватор»;
- ОАО «Сахазернопродукт»;
- ООО «АгроИмпорт»;
- ООО «АмурАгроТорг»;
- ООО «Арт-Моторс»;
- ООО «ВостокСоя»;
- СХПК «Усольский свинокомплекс»;
- и другие.

Поставщики КФХ представлены следующим составом:

- ООО «Агророст»;
- ООО «Браст»;
- ООО «Вектор»;
- ООО «Спецтех»;
- ООО «Сервисно-технический центр «Агро»;
- ИП Есин Виктор Валентинович;
- ИП Каменщиков Виктор Николаевич - глава КФХ;

- ИП Польшун Андрей Николаевич;
- и прочие.

Свою деятельность ИП Кульганов А. А. осуществляет в условиях жесткой конкуренции. Конкурентами выступает большая часть предприятий агропромышленного комплекса Амурской области, так как все занимаются выращиванием сои и других зерновых культур. К примеру, конкурентами будут являться: колхоз «Казанский», ИП Михайлов И. С. – глава КФХ, Агрофирма «Амурский партизан» и т.п.

Ценовая и сбытовая политика в ИП Кульганов А. А. зависит от спроса на рынке на ту или иную продукцию, от затрат, формирующих себестоимость. Также немаловажным фактором, влияющим на процесс ценообразования, являются климатические условия и техногенная обстановка. Поэтому цены постоянно колеблются и не носят стабильный характер. Также цены на сельхозпродукцию зависят от состояния экономики в стране в целом (внешние факторы), такие как инфляция, рост цен на тепловые и энергетические носители, увеличение цен на горюче-смазочные материалы, на стоимость транспортировки и переработки полученной сельскохозяйственной продукции.

2.2 Основные экономические показатели, характеризующие деятельность ИП Кульганов А. А.

Для характеристики основных экономических показателей возьмем данные бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2013-2015 годы (Приложение А, Приложение Б). Данные отразим в таблице 2.

Таблица 2 – Основные экономические показатели ИП Кульганов А. А. за 2013-2015 годы

Показатель	2013 год	2014 год	2015 год	Абсолютное отклонение (+/-)		Относительное отклонение, %	
				2014г. к 2013г.	2015г. к 2014г.	2014г. к 2013г.	2015г. к 2014г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Выручка от реализации продукции (услуг), тыс. руб.	27031	41984	50879	14953	8895	55,3	21,2

Продолжение таблицы 2

1	2	3	4	5	6	7	8
2. Себестоимость, тыс. руб.	44274	8450	42135	-35824	33685	-80,9	увеличилась в 5 раз
3. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	-17243	33534	8744	50777	-24790	-	-73,9
4. Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	-4650	34842	4568	39492	-30274	-	-86,9
5. Среднесписочная численность работающих, чел.	11	12	12	1	0	9,1	0
6. Среднегодовая выработка 1 работающего, тыс. руб./чел.	2457,4	3498,7	4239,9	1041,3	741,2	42,4	21,2
7. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	1360	1447	1838	87	391	6,4	27,0
8. Среднегодовой уровень оплаты труда, тыс. руб./чел.	123,6	120,6	153,2	-3	32,6	-2,4	27,0
9. Рентабельность продаж, %	-63,79	79,87	17,19	143,66	-62,68	-	-78,5
10. Затраты на 1 руб. реализованной продукции (издержкостоемость), тыс. руб.	1,64	0,20	0,83	-1,44	0,63	-87,8	увеличились в 4,15 раза
11. Материалоемкость, руб./руб.	1,34	0,44	0,63	-0,9	0,19	-67,2	43,2
12. Зарплатоемкость, руб./руб.	0,07	0,04	0,05	-0,03	0,01	-42,9	25
13. Амортизационность, руб./руб.	0,03	0,06	0,11	0,03	0,05	100	83,3

По данным таблицы 2 видно, что выручка от реализации имеет тенденцию к увеличению. За период с 2013 по 2015 год рост составил 23848 тыс. руб., или на 76,5 %. Себестоимость в 2014 году резко снизилась по сравнению с 2013 годом на 35824 тыс. руб., или на 80,9 %, а к 2015 году вновь возросла и почти достигла показателя за 2013 год. Возможно, причиной резкого скачка себестоимости послужило то, что бухгалтер организации не в полной мере отразила затраты либо, вполне возможно, в КФХ ведется двойная бухгалтерия.

В 2013 году организация имела убыток от продаж и чистый убыток, данная ситуация произошла из-за наводнения Амурской области в этом году. В связи с этим урожай ИП погиб и не был реализован покупателю в полном объеме, поэтому предприятие получило меньшую выручку по сравнению с другими периодами, и образовались убытки. В последующий период (2014-2015 гг.) организация приносила прибыль. Наилучшие результаты наблюдаются в 2014 году. Из-за очень низкого уровня себестоимости (8450 тыс. руб.)

и высокой прибыли (41984 тыс. руб.) чистая прибыль составила 34842 тыс. руб.

Численность предприятия за анализируемый период практически не изменилась и за последний год составила 12 человек.

Хорошим показателем деятельности ИП Кульганов А. А. является среднегодовая выработка на 1 работающего, которая на протяжении последних 3-х лет увеличивается. Изобразим рост выработки при помощи диаграммы (рисунок 15).

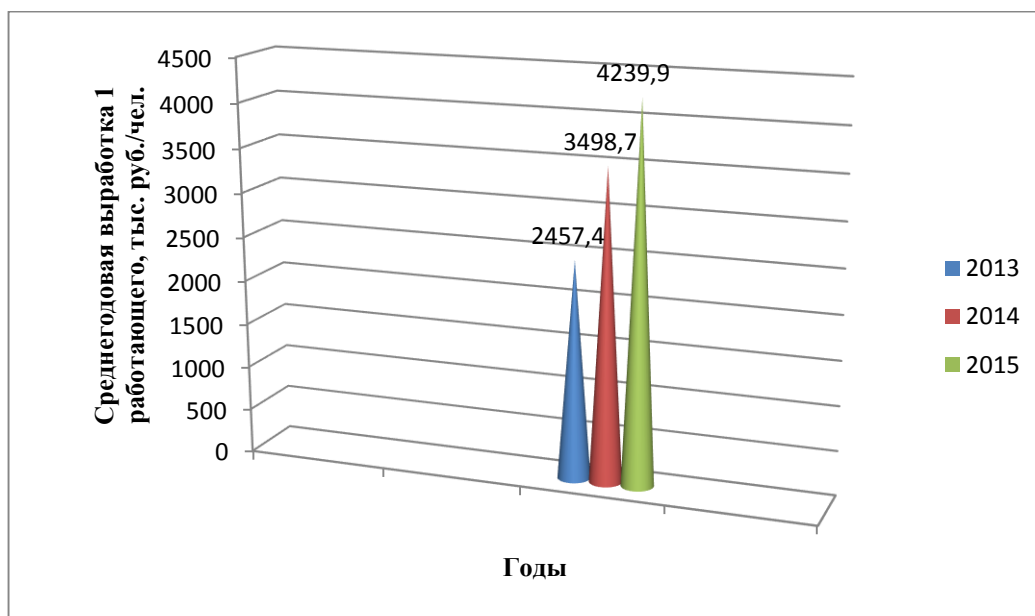


Рисунок 15 – Среднегодовой рост выработки на 1 работающего

Фонд оплаты труда также ежегодно увеличивается, что говорит о стабильной обстановке на предприятии. С 2013 года по 2015 год вырос на 33,4 % или на 478 тыс. руб.

Затраты на рубль продукции также колеблются, самый низкий наблюдается в 2014 году, это говорит о снижении себестоимости выпускаемой продукции в этот год. Общее снижение этих затрат с 2013 по 2015 годы составило 0,81 тыс. руб.

Хочется отметить, что показатель материалоемкости является наибольшим из показателей, определяющих себестоимость продукции (зарплатоемкость, амортизациоёмкость, ресурсоемкость по прочим затратам), так

как доля материальных затрат в структуре себестоимости весьма значительна. Материалоемкость – это показатель, который характеризует удельный вес материальных расходов на изготовление продукции. Как видно из таблицы 2, данный показатель в 2014 году уменьшился по сравнению с 2013 годом на 0,9 руб./руб. (так как уменьшились материальные затраты), а к 2015 году увеличился (материальные затраты возросли) и составил 0,63 руб./руб., что меньше показателя 2013 года из-за роста выручки КФХ.

Наибольший показатель зарплатоемкости также наблюдался в 2013 году, но к 2015 году снизился на 0,02 руб./руб. и составил 0,05 руб./руб., несмотря на то, что затраты на оплату труда с каждым годом увеличивались. Соответственно изменения данного показателя зависят от выручки.

Амортизациоёмкость имеет тенденцию к увеличению, по сравнению с 2013 годом к 2015 году данный показатель вырос в 3,7 раза, при этом растет и амортизация основных средств. Так в 2015 году амортизациоёмкость увеличилась по сравнению с предыдущим годом на 83,3 % и составила 0,11 руб./руб.

Показатель рентабельности продаж не стабилен, но в 2015 году нормализовался и составил 17,19 %.

Далее проведем анализ имущества и источников его формирования. Данные отразим в таблице 3.

Таблица 3 – Анализ имущества и источников его формирования ИП Кульганов А. А. за 2013-2015 годы

Статьи баланса	на 31.12.2013 г., тыс. руб.	на 31.12.2014 г., тыс. руб.	на 31.12.2015 г., тыс. руб.	Абсолютное изменение (+/-), тыс. руб.		Темп прироста, %	
				31.12.2014 г. к 31.12.2013 г.	31.12.2015 г. к 31.12.2014 г.	31.12.2014 г. к 31.12.2013 г.	31.12.2015 г. к 31.12.2014 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Внеоборотные активы	8443	20966	43223	+12523	+22257	+148,3	+106,2
2. Оборотные активы	15488	28120	35590	+12632	+7470	+81,6	+26,6
<i>Итого имущества</i>	<i>23932</i>	<i>49086</i>	<i>78813</i>	<i>+25154</i>	<i>+29727</i>	<i>+105,1</i>	<i>+60,6</i>
3. Капитал и резервы	-7711	21106	19983	+28817	-1123	-	-5,3

Продолжение таблицы 3

1	2	3	4	5	6	7	8
4. Долгосрочные обязательства	30677	26281	31692	-4396	+5411	-14,3	+20,6
5. Краткосрочные обязательства	966	1700	27137	+734	+25437	+76,0	увеличились почти в 16 раз
<i>Итого источников формирования имущества</i>	23932	49086	78813	+25154	+29727	+105,1	+60,6

Из данных таблицы следует, что за период с 2013 по 2015 годы структура имущества изменилась. Так, в 2013 и 2014 годах наибольший удельный вес занимали оборотные активы, а в 2015 году ситуация изменилась: внеоборотных активов стало больше по сравнению с оборотными. Данное изменение связано с приобретением организацией основных средств. В стоимостном выражении прирост имущества в 2014 году по сравнению с 2013 годом составил 25154 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом – 29727 тыс. руб.

В структуре источников формирования имущества главенствующую роль занимают долгосрочные обязательства, которые, несмотря на колебания, к 2015 году увеличиваются. В 2015 году рост по сравнению с 2014 годом составил 5411 тыс. руб.

Значительно выросли краткосрочные обязательства. За период с 2013 по 2015 годы рост этого показателя составил 26171 тыс. руб. Наибольший удельный вес в краткосрочных обязательствах занимает кредиторская задолженность.

Капиталы и резервы состоят из нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Показатель показывает рост прибыли за 3 года в сумме 27694 тыс. руб., что является положительным фактором финансовой устойчивости предприятия.

В таблице 4 исследуем показатели финансового состояния ИП Кульганов А. А.

Таблица 4 – Показатели финансового состояния ИП Кульганов А. А. за 2013-

2015 годы

Показатели	Норматив	2013 год	2014 год	2015 год	Абсолютное изменение показателей (+,-)	
					2014г. к 2013г.	2015 г. к 2014г.
Показатели платежеспособности						
Коэффициент общей ликвидности	>1	0,74	1,25	0,47	+0,51	-0,78
Коэффициент абсолютной ликвидности	>0,1-0,2	3,49	1,32	0,23	-2,17	-1,09
Коэффициент промежуточной ликвидности	>0,7-1	6,24	4,12	0,53	-2,12	-3,59
Коэффициент текущей ликвидности	>1-2	16,03	16,54	1,31	+0,51	-15,23
Показатели финансовой устойчивости						
Коэффициент автономии	>0,5	-0,32	0,43	0,25	+0,75	-0,18
Коэффициент финансовой активности (плечо финансового рычага)	<1 (1,5)	-4,1	1,33	2,94	+5,43	+1,61
Коэффициент финансовой устойчивости	>0,75	0,96	0,97	0,66	+0,1	-0,31

Из данных таблицы следует, что коэффициент общей ликвидности удовлетворяет своему нормативному значению только в 2014 году и составляет 1,25, что говорит о высокой способности предприятия расплатиться по своим обязательствам.

Коэффициент абсолютной ликвидности предприятия превышает свой норматив за весь анализируемый период, то есть КФХ в состоянии незамедлительно погасить свои долги. Но так как показатель с каждым годом уменьшается, стремясь достигнуть нормативного значения (в 2015 году – 0,23), то предприятию все труднее становится рассчитываться по своим обязательствам.

Коэффициент промежуточной ликвидности не достигает своего нормативного значения только в 2015 году, что может привести к риску потери платежеспособности. Коэффициент текущей ликвидности в 2013 и 2014 годы значительно завышен (примерно 16), что свидетельствует о нерациональной структуре капитала, недостаточно активном использовании оборотных активов. А в 2015 году данный коэффициент резко снизился, приблизившись к своему нормативу, и составил 1,31.

Коэффициент автономии показывает долю бессрочных источников фи-

нансирования в пассиве бухгалтерского баланса. За анализируемый период показатель находится ниже нормы, так как доля бессрочных источников финансирования относительно суммы пассивов мала, предприятие зависимо от заемных средств. Коэффициент финансовой активности, который показывает, сколько внешних источников приходится на 1 рубль собственного капитала, в 2015 году выше нормативного, то есть предприятию недостаточно собственных оборотных средств. А в 2013 году данный коэффициент отрицателен и составляет -4,1, так как собственный капитал КФХ представлен непокрытым убытком из-за наводнения Амурской области.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает долю устойчивых источников финансирования в пассиве баланса предприятия. Данный коэффициент у ИП Кульганов А. А. за 2013 и 2014 годы оказался выше нормативного, это произошло из-за того, что в пассиве баланса организации преобладает доля долгосрочных заемных средств. В 2015 году коэффициент финансовой устойчивости оказался немного ниже нормы и составил 0,66.

На основании статистической отчетности (Форма № 1 – фермер) проанализируем структуру посевных площадей ИП Кульганов А. А. за 2013-2015 гг. (таблица 5).

Таблица 5 – Анализ структуры посевных площадей ИП Кульганов А. А. за 2013-2015 годы

Наименование	2013 год		2014 год		2015 год		Абсолютное изменение (+,-)			
	га	уд. вес	га	уд. вес	га	уд. вес	2014 г. к 2013 г.		2015 г. к 2014 г.	
							га	уд. вес	га	уд. вес
пшеница	240	6,2	300	7,6	100	2,1	60	1,4	-200	-5,5
ячмень	170	4,4	230	5,8	100	2,1	60	1,4	-130	-3,7
овес	950	24,6	111	2,8	100	2,1	-839	-21,8	-11	-0,7
гречиха	-	-	500	12,7	400	8,6	500	12,7	-100	-4,1
технические культуры (соя)	2400	62,2	2700	68,5	3900	82,9	300	6,3	1200	14,4
картофель	-	-	3	0,1	3	0,1	3	0,1	0	0
кормовые культуры	100	2,6	100	2,5	100	2,1	0	-0,1	0	-0,4
Всего посевов	3860	100	3944	100	4703	100	84	-	759	-

Из приведенных выше данных следует, что на протяжении 2013-2015 гг. посевная площадь увеличилась на 843 га. При этом в структуре посевных площадей произошли глобальные изменения.

Главенствующую позицию за весь анализируемый период занимает соя. ИП Кульганов А. А. выращивает преимущественно сою, и с 2400 га в 2013 году ее посевная площадь увеличилась на 1500 га к 2015 году, и составила 3900 га.

При этом выращивание всех остальных культур в 2015 г. организация сократила (неизменными остались картофель и кормовые культуры). Картофель организация решила с 2014 года выращивать для собственного потребления, поэтому данная культура имеет небольшую посевную площадь (3 га). В 2015 году размеры посева картофеля остались на уровне 2014 года. Кормовые культуры (травы на укос) занимают в структуре неизменную позицию и составляют 100 га.

Значительно снизились размеры площадей под овес, с 2013 года по 2015 год снижение составило 850 га.

В таблице 6 проведем структурный анализ выручки ИП Кульганов А. А. за период 2013-2015 гг. За основу возьмем оборотно-сальдовые ведомости по счету 90.01.1 «Выручка от реализации».

Таблица 6 – Структурный анализ выручки от реализации ИП Кульганов А. А. за 2013-2015 гг.

Наименование	2013 год		2014 год		2015 год		Абсолютное изменение (+,-)			
							2014 г. к 2013 г.		2015 г. к 2014 г.	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Гречка	893	3,30	2017	4,80	1860	3,66	+1124	+1,50	-157	-1,14
Овес	6	0,02	216	0,51	1053	2,07	+210	+0,49	+837	+1,56
Пшеница	918	3,40	9	0,02	2514	4,94	-909	-3,38	+2505	+4,92
Соя	23252	86,02	37954	90,40	40956	80,50	+14702	+4,38	+3002	-9,90
Ячмень	359	1,33	720	1,72	816	1,60	+361	+0,39	+96	-0,12
Сено	621	2,30	354	0,84	-	-	-267	-1,46	-354	-0,84
Сенаж в упаковке	600	2,22	-	-	-	-	-600	-2,22	0	0
Уничтожение дико-растущей конопли химическим способом	193	0,71	-	-	-	-	-193	-0,71	0	0

Продолжение таблицы 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Транспортные услуги	189	0,70	714	1,71	-	-	+525	+1,01	-714	-1,71
Субаренда земли	-	-	-	-	1900	3,73	0	0	+1900	+3,73
Обработка земли	-	-	-	-	1780	3,50	0	0	+1780	+3,50
ИТОГО:	27031	100	41984	100	50879	100	+14953	0	+8894	0

Из данных таблицы видно, что наибольший удельный вес в структуре выручки занимает выращивание сои. Так в 2015 году выручка от реализации сои составила 40956 тыс. руб., или 80,5 % в общем объеме выручки. Наибольший уровень достигнут в 2014 году – 90,4 %, или 37954 тыс. руб.

На втором месте в 2015 году находится показатель по реализации пшеницы – 2514 тыс. руб. Однако в 2014 году ее выручка оказалась минимальной – 9 тыс. руб. (0,02 %). На третьем месте – гречка (1860 тыс. руб.), тем не менее выручка от ее реализации с 2014 года (тогда гречка занимала второе место в структуре выручки) к 2015 году сократилась на 157 тыс. руб.

Выручка от реализации овса и ячменя имеет тенденцию увеличения за весь анализируемый период.

В 2015 году ИП не занималось заготовкой сена и сенажа, но появились два новых вида деятельности: субаренда земли – 1900 тыс. руб. выручки или 3,73 % и обработка земли – 1780 тыс. руб. или 3,5 %.

Для большей наглядности представим структуру выручки за 2015 год при помощи диаграммы (рисунок 16).

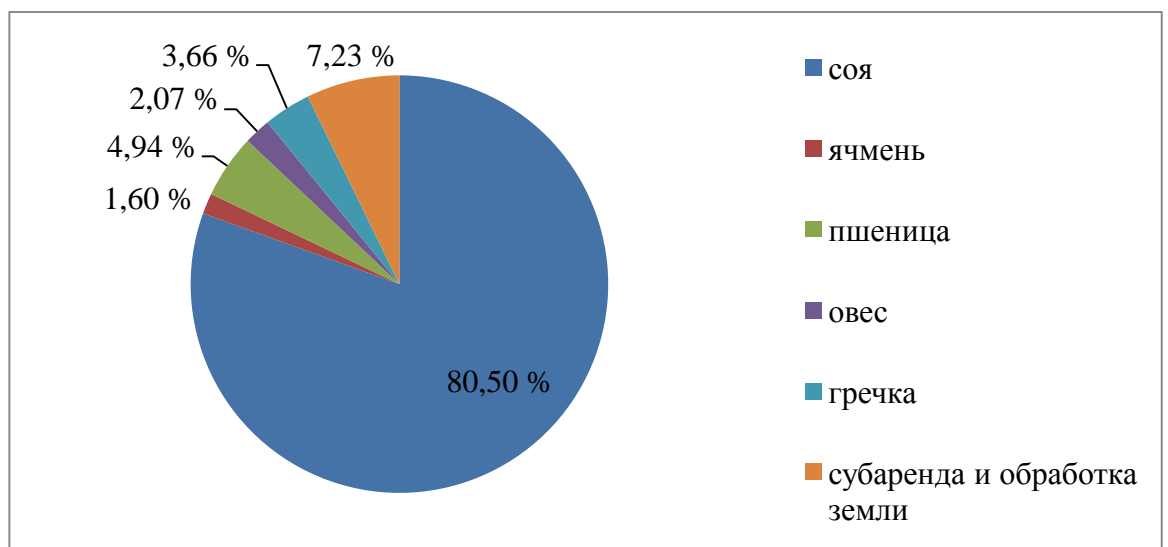


Рисунок 16 – Структура выручки за 2015 год у ИП Кульганов А. А.

Как видно из диаграммы, у ИП Кульганов А. А. в 2015 году наибольшая доля в выручке принадлежит сои (80,5 %), второе место занимает аренда и обработка земли (7,23 %), на третьем месте – пшеница (4,94 %), затем расположились гречка, овес и ячмень.

2.3 Организация бухгалтерского и налогового учета в ИП Кульганов А. А.

ИП Кульганов А. А. в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2006 № 264 – ФЗ «О развитии сельского хозяйства» относится к сельскохозяйственным производителям.

Бухгалтерский учет в КФХ ведется в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.11.2011 № 402 – ФЗ, Федеральным законом от 24.07.2007 № 209 – ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Крестьянские (фермерские) хозяйства, как и все остальные субъекты агробизнеса, зарегистрированные в установленном порядке в налоговых органах, обязаны составлять бухгалтерскую, налоговую и статистическую отчетность и представлять ее соответствующим органам:

- в налоговые органы сдается декларация по ЕСХН (по данным книги доходов и расходов), сведения о среднесписочной численности работников, 2 – НДФЛ (с 2016 года введен отчет 6 – НДФЛ);

- в Пенсионный фонд России – отчетность по форме РСВ – 1, формы персонифицированного учета (с апреля 2016 года новый отчет СЗВ – М);

- в Фонд социального страхования – форма 4 ФСС;

- в органы статистики – № 1 – фермер; № 2 – фермер, 1 – КФХ, 2 – КФХ.

Бухгалтерский учет в ИП Кульганов А. А. ведется автоматизировано, с использованием программного продукта 1С: Бухгалтерия, версия 8.2. Регистры бухгалтерского учета заполняются автоматизировано.

Ведение бухгалтерского учета возложено на главного бухгалтера.

Бухгалтерский учет ведется в простой форме, налоговый учет ведется в

упрощенной как для плательщиков Единого сельскохозяйственного налога.

В крестьянских хозяйствах объем учетной работы намного меньше, чем в колхозах и совхозах, но требования к ней не снижаются, поэтому учет должен быть простым, доступным и недорогим. Для ведения учета в КФХ Кульганов А. А. применяются типовые формы, используемые на сельскохозяйственных предприятиях.

График документооборота на предприятии не ведется.

Как и все другие предприятия, крестьянские хозяйства должны отражать на бухгалтерских счетах всю информацию, необходимую для управления и контроля. Для этого в КФХ разработан свой стандартный рабочий план счетов.

Все затраты КФХ собираются на счете 20 «Основное производство», который открывается в разрезе субсчетов по видам деятельности. Нет счетов 23, 25, 26, 29.

В учете используются регистры, построенные по простому принципу записей «приход – расход – остаток».

Состав применяемых учетных документов внутрихозяйственного использования, а также учетные регистры могут существенно отличаться в силу того, что в хозяйствах при двойной системе учета записи в учетные регистры производятся только на основании первичных документов, в то время как при простой системе учета по многим хозяйственным операциям записи в учетные регистры могут производиться и без составления документов.

Документы следует хранить по назначению в папках, сброшюрованными в хронологической последовательности составления, для того, чтобы при необходимости их можно было быстро отыскать. Срок хранения большей части документов и учетных регистров – 5 лет, после чего они могут быть уничтожены. Документы, связанные с начислением и выплатой дохода (оплаты труда), должны храниться постоянно.

Чтобы учет был наиболее эффективным, необходимо ежедневно осуществлять записи в учетные регистры на основании документов или без них

и ежемесячно подсчитывать итоговые данные, особенно по учету денежных средств, расчетов, доходов и расходов. Данные сводного учета дают возможность составлять отчетность о доходах и расходах и представлять ее в налоговые органы.

В составе основных средств в ИП Кульганов А. А. числятся здания и сооружения, сельскохозяйственная техника, земельные участки и животные.

Приобретенные основные средства и нематериальные активы отражают в учете по их фактической стоимости: цена оплаты и расходы на доставку и установку. При безвозмездном получении основных средств их стоимость устанавливают по данным документов о передаче основных средств или по их рыночным ценам. Приобретенные новые машины, оборудование и транспортные средства в состав основных средств зачисляют по стоимости приобретения за вычетом стоимости поступивших в комплекте с ними запасных частей, запасных шин, инструментов, которые приходят в состав производственных запасов.

Продажа и ликвидация основных средств производится по усмотрению главы крестьянского (фермерского) хозяйства.

Учет основных средств осуществляют в количественном и стоимостном выражении с обязательным указанием даты завершения строительства или приобретения, нормы (в процентах) и суммы амортизации в расчете на год.

Стоимость основного имущества (фактическая стоимость), зафиксированная в документах на момент приобретения (строительства), может быть изменена только в случаях дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации или дополнительных ежегодных затрат по молодым многолетним насаждениям, а также переоценки.

В течение срока службы основные средства, включая затраты по улучшению земель, и нематериальные активы свою стоимость переносят на производимую продукцию частями в виде ежегодных начислений суммы износа (амортизации) по действующим нормам. Амортизация не начисляется на

продуктивный скот, буйволов, волов, оленей, молодые многолетние насаждения, а также по полностью амортизированным основным средствам. Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Суммы амортизации (износа), как известно, включаются в текущие затраты (расходы) хозяйства.

В состав объектов для начисления износа входят также неоконченное строительство.

Начисление износа (амортизация) основных средств производят в течение нормативного цикла их службы или срока, за который балансовая стоимость этих средств полностью переносится на издержки производства.

К оборотному имуществу крестьянского (фермерского) хозяйства относят сельскохозяйственную продукцию (семена, корма, готовая продукция и др.), сырье, удобрение, топливо, медикаменты, запасные части, строительные, ремонтные и другие материалы, выращиваемых и откармливаемых животных, птицу, зверей, то есть все то, что производят в хозяйстве для собственных нужд и для продажи на сторону. Также относят приобретаемые на стороне товарно-материальные ценности (кроме основного имущества), малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, к которым относят: мелкий инвентарь (вилы, лопаты, грабли, косы и т. п.), спецодежду, спецобувь и т. п.

ИП Кульганов А. А. не начисляет износ на малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, а списывают их на затраты производства непосредственно после передачи со склада в эксплуатацию (спецодежда, спецобувь и др.), либо после нормативного срока их использования в производстве (мелкий инвентарь и др.).

Покупную продукцию и материалы в ИП Кульганов А. А. оценивают и учитывают по ценам приобретения с учетом транспортно-заготовительных расходов, продукцию собственного производства – по сумме затрат на ее

производство или в течение года по условной цене, если фактическую себестоимость ее до конца года не определяют.

Завершающим этапом в учетной работе крестьянского (фермерского) хозяйства является определение финансовых результатов.

ИП Кульганов А. А. получает доходы от реализации продукции растениеводства и животноводства, прочие доходы и получение субсидий на восстановление плодородия почвы.

Состав расходов в ИП Кульганов определяется «Положением о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли» (утверждено постановлением Правительства Российской Федерации от 5 августа 1992 года № 552 с последующими изменениями).

В состав расходов, связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг,) крестьянские (фермерские) хозяйства включают: стоимость израсходованных покупных семян, кормов, запасных частей и материалов, удобрений, нефтепродуктов, сырья, услуг других хозяйств, агросервисных и других сторонних предприятий и организаций; амортизационные отчисления на полное восстановление основных средств и расходы по всем видам ремонта основного имущества; уплаченные в бюджет налоги (кроме налогов, относимых на финансовые результаты деятельности); расходы на оплату труда наемных граждан; отчисления на государственное социальное и обязательное медицинское страхование в Пенсионный фонд и другие платежи и расходы.

В расходы хозяйства по производству продукции не включают стоимость приобретенных машин, взрослых продуктивных животных, рабочего скота и затраты по строительству объектов основных средств, так как они должны производиться за счет амортизационных отчислений, включаемых в расходы, и чистого дохода, остающегося в распоряжении крестьянского (фермерского) хозяйства.

Кроме товарно-материальных ценностей в расходы хозяйства включают также работы и услуги, выполняемые сторонними организациями и предприятиями по транспортировке грузов, химизации почв, борьбе с вредителями растений и болезнями животных, водохозяйственному обеспечению, сельскохозяйственным работам и т. п.

В расходы хозяйства относят и арендную плату за земельный участок (если она не включена в сельскохозяйственный налог), взрослых животных, основное имущество (в размере, превышающем амортизационные отчисления, если по условиям договора она вносится арендатором), командировочные, почтово-телеграфные, представительские, благотворительные расходы, проценты по кредитам банка, другие расходы.

Начиная хозяйственный год, целесообразно предварительно рассчитать предстоящие доходы и расходы, что позволит реально определить собственную платежеспособность и потребность в заемных средствах по отдельным периодам года, более экономично вести хозяйство, своевременно получать и погашать кредиты и другие заемные средства и производить расчеты с различными предприятиями и организациями. Это следует оформлять в виде расчета (сметы) доходов и расходов на год с разбивкой по кварталам.

Учетная политика в целях ведения бухгалтерского учета не утверждена, так как в соответствии с Законом № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учете» не обязательна для ИП.

Для целей налогового учета в ИП Кульганов А. А. утвержден Приказ № 10 от 28.12.2014 года «Об утверждении учетной политики для целей налогообложения». Основные цитаты из приказа:

1. Налоговый учет осуществляет штатный бухгалтер.
2. Налоговый учет вести в книге учета доходов и расходов индивидуальных предпринимателей, применяющих систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог). Основание: абзац 2 пункта 8 статьи 346.5 Налогового кодекса РФ.

3. Затраты на приобретение имущественных прав на земельные участки учитываются в составе расходов равномерно в течение семи лет. Основание: пункт 4.1 статьи 346.5. Налогового кодекса РФ.

4. Оценку сырья и материалов, используемых в производстве, производить по средней стоимости единиц. Основание: подпункт 5 пункта 2, пункт 3 статьи 346.5, пункт 8 статьи 254 Налогового кодекса РФ.

5. Убытки от засухи учитывать в следующем порядке:

– расходы, связанные с погибшим посевом (в виде семян, удобрений, ГСМ) учитываются после принятия к учету и оплаты поставщику;

– дополнительные расходы в связи с наступлением засухи или наводнения, включая затраты, связанные с предотвращением и ликвидацией последствий засухи (наводнения) учитываются при условии, что данные расходы не будут являться расходными обязательствами органов местного самоуправления, органов исполнительной власти субъекта Российской Федерации, на территории которого сложилась чрезвычайная ситуация, либо федеральных органов исполнительной власти. Основание: подпункт 44 пункта 2 статьи 346.5 Налогового кодекса РФ, письмо Минфина России от 14 сентября 2012 г. № 03-11-06/1/19.

6. Уменьшать налогооблагаемую базу по ЕСХН за текущий год на сумму убытка, полученного за предшествующие 10 налоговых периодов при осуществлении данного вида деятельности. Основание: пункт 5 статьи 346.6 Налогового кодекса РФ.

Таким образом, во второй части работы исследована организационно-экономическая характеристика и основные экономические показатели, характеризующие деятельность ИП Кульганов А. А.

На протяжении последних трех лет наблюдается стабильный рост выручки. В 2014 году произошел скачок себестоимости (снижение), а в 2013 году КФХ понесло убытки из-за наводнения, но в дальнейшем получало прибыль. Коэффициенты платежеспособности говорят о том, что предприятие способно рассчитываться по своим обязательствам. Коэффициенты финансо-

вой устойчивости говорят о недостаточности собственных оборотных средств предприятия и о значительной доли заемных средств. Наибольший удельный вес в структуре выручки КФХ занимает реализация сои.

Также изучена организация налогового и бухгалтерского учета в ИП Кульганов А. А. Налоговый учет осуществляется в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации и Учетной политикой ИП Кульганов А. А. Учетная политика в целях бухгалтерского учета не разработана, что и не требуется для ИП. Учет затрат хозяйство ведет на синтетическом счете 20 «Основное производство», а счета 23, 25, 26, 29 не применяет. Основным учетным документом в ИП Кульганов А. А. является книга доходов и расходов.

3 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ИП КУЛЬГАНОВ А. А.

3.1 Документальное оформление операций по учету затрат на производство продукции зерновых и зернобобовых культур

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Для отражения фактов хозяйственной жизни основанием для ведения учета у ИП Кульганов А. А. служат первичные учетные документы:

- счета-фактуры;
- товарная накладная;
- требование-накладная;
- авансовые отчеты;
- приходные, расходные ордера;
- платежное поручение;
- выписка банка.

Для организации бухгалтерского учета ИП Кульганов А. А. ведет следующие учетные регистры: Книгу учета имущества крестьянского хозяйства (ф. №1 – КХ), Книгу учета продукции и материалов (ф. № 2 – КХ), Книгу учета труда (ф.№3 – КХ), Журнал учета хозяйственных операций (ф.№4 – КХ), Ведомость финансовых результатов (ф.№5 – КХ).

Учет основного имущества крестьянского (фермерского) хозяйства ведут в Книге учета имущества крестьянского (фермерского) хозяйства (ф. № 1 – КХ), в которой все имущество объединено в разделы в зависимости от его назначения в хозяйственной деятельности:

1. Земельная площадь;
2. Основные средства;
3. Скот и птица.

Записи в них производят последовательно по мере оформления документов и поступления имущества.

Для учета поступления продукции растениеводства и животноводства, произведенной в хозяйстве, покупной продукции и материалов, а также для расходования продукции и материалов, и контроля за их использованием в крестьянских (фермерских) хозяйствах применяют Книгу учета продукции и материалов (ф. № 2 – КХ). В указанной книге записи ведут в течение года по мере совершения хозяйственных операций. Книга состоит из отдельных разделов:

1. Продукция растениеводства;
2. Продукция животноводства;
3. Покупные материалы.

Учет в книге осуществляют отдельно по каждому виду продукции или материалов. Перечень материальных ценностей, учитываемых в этой книге, определяет глава хозяйства в зависимости от их ценности или размера оборота.

Для учета расчетов по оплате труда используют Книгу учета труда (ф. № 3 – КХ). Записи в книге ведут в календарной последовательности. Книга состоит из двух разделов:

1. Учет рабочего времени;
2. Учет оплаты труда.

Все расходы, связанные с производством, переработкой и реализацией продукции (выполнением работ, оказанием услуг), доходы, полученные от этих операций, доходы и расходы по другим видам деятельности, платежи в бюджет, страховым и другим организациям, а также расчетные операции и движение денежных средств крестьянского хозяйства фермеры учитывают в Журнале учета хозяйственных операций и денежных средств (ф. № 4 – КХ).

Журнал состоит из приходной и расходной частей, образующих его первый и второй разделы. Все записи в журнале ведут в календарной последовательности совершения хозяйственных операций. В приходной части

журнала отражают как доходы (поступления) хозяйства, полученные им от реализации продукции, выполнения работ, оказания услуг производственного характера на сторону, так и прочие доходы (от операций с ценными бумагами, реализации машин, оборудования, взрослого рабочего или продуктивного скота и др.). В этом же разделе учитывают поступления денежных средств (как на расчетный счет, так и наличных). В расходной части журнала отражают все расходы фермера на производство и реализацию продукции, выполнение работ, оказание услуг.

Осуществляя, таким образом, учет доходов и расходов можно по данным указанного журнала определить их общую сумму за каждый месяц и нарастающим итогом с начала года.

По истечении календарного года ИП Кульганов А. А. определяет конечный финансовый результат хозяйственной деятельности, для чего предусмотрено ведение Ведомости финансовых результатов (ф. № 5 – КХ). Записи в эту ведомость производят ежемесячно (или ежеквартально) путем переноса итоговых сумм по статьям из журнала учета хозяйственных операций. Разница между доходной и расходной частями ведомости составляет финансовый результат хозяйства.

Эффективность ведения бухгалтерского учета зависит, прежде всего, от правильной организации работы с первичными документами, которые удостоверяют факт совершения хозяйственной операции. Все записи в бухгалтерском учете о затратах и реализации продукции зерновых и зернобобовых культур основываются на данных соответствующих первичных документов по учету затрат труда, предметов труда, средств труда и реализации продукции.

Документы по учету затрат труда отражают произведенные затраты труда на выполнение конкретных работ по возделываемым культурам и начисленную при этом оплату труда. Для учета отработанного времени в начале месяца отдельно по бригадам и категориям работников открывается табель учета использования рабочего времени по форме № 140, данные из

которого переносятся в конце месяца в Книгу учета труда (ф. № 3 – КХ). Начисление и выплата заработной платы ведется в расчетно-платежной ведомости (форма № Т – 49).

Документы по учету затрат предметов труда фиксируют расход ТМЦ: удобрений, семян, гербицидов, ядохимикатов, мелкого инвентаря и др.

Для учета вносимых под зерновые и зернобобовые культуры удобрений в ИП Кульганов А. А. используют Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений формы № 118. В данном документе содержатся сведения о внесенных удобрениях, количестве, а также под какую культуру они вносятся и на какую площадь.

Расход семян зерновых и зернобобовых культур на полях оформляют актом расхода семян и посадочного материала формы № 119. Данный акт содержит данные о наименовании культуры, расходе семян по норме и фактически, а также в нем указывают стоимость израсходованного посадочного материала.

Оба документа составляет агроном-агрохимик по окончании выполненных работ. На основании актов в конце месяца завхоз составляет «Отчет о движении материальных ценностей» по соответствующим счетам (обычно в натуральных измерениях), для отражения наличия и движения материальных ценностей. Далее данные переносятся бухгалтером в Книгу учета продукции и материалов (ф. № 2 – КХ).

Документы по учету средств труда фиксируют затраты по использованным средствам труда, которые выражаются начисленной амортизацией. К ним относится Ведомость начисленной амортизации. В нее записывают наименование объекта ОС, инвентарный номер, процент амортизации, балансовую стоимость, износ, остаточную стоимость ОС. В этот документ записывают все основные средства в группировке по каждому объекту и по амортизационным группам в соответствии с типовой классификацией. Также ведется учет по расходу нефтепродуктов, основным документом списания нефтепродуктов является путевой лист. Данный документ ежедневно выдается во-

водителю на каждое транспортное средство и учитывает пробег машины и расход горюче-смазочных материалов по норме и фактический. Путевые листы учитываются в Журнале регистрации путевых листов. На основании путевого листа составляется Акт списания ГСМ.

Получение зерновой продукции с поля в ИП Кульганов А. А. обычно проходит в следующей последовательности.

Утром комбайнеру выдаются талоны, которые в течение рабочего дня он должен передать при отгрузке убранной с полей продукции водителю грузового автомобиля. В талоне указаны ФИО комбайнера, марка комбайна. Водитель проходит процедуру взвешивания и отдает талон весовщику. На основании этого талона делается запись в книге намолота. После взвешивания водитель едет для разгрузки зерна. Зерно сортируется на первый сорт, который идет на дальнейшее хранение и реализацию. Второй сорт, идет на корм скоту, и мертвые отходы, которые выбрасываются.

Регистром учета полученной с поля продукции является Книга поступления зерна и другой продукции с поля. Она ведется по комбайнерам. В конце рабочего дня подсчитывается итог: за день, с начала уборки нарастающим итогом, всего по комбайнерам.

Поступившее зерно, в большинстве случаев, требует дополнительной подсушки и сортировки. Каждую партию зерна, отпущенного для очистки и сушки, взвешивают. До окончания сортировки и очистки определяют количество и качество полученной зерновой продукции и устанавливают размер усушки и неиспользованных отходов. Качество вышедшей после сортировки продукции определяют с помощью лабораторного анализа, при этом устанавливают натуральную массу и влажность зерна до и после доработки, а также процентное содержание зерна в зерноотходах. И результат процесса сортировки отражают в «Акте на сортировку и сушку зерна».

Также регистром учета в КФХ служит Книга расхода зерна, которая ведется по культурам. Данные собираются в течение дня, в конце дня подсчитывается итог за день и с начала уборки нарастающим итогом. На основа-

нии данной книги для передачи готовой продукции на склад, в ИП Кульганов А. А. заполняют накладную на передачу готовой продукции в места хранения – форма № МХ – 18. Данные с накладной переносятся главным бухгалтером в Книгу учета продукции и материалов (ф. № 2 – КХ).

Для наглядности представим документы по учету затрат на производство и выхода продукции зерновых и зернобобовых культур в ИП Кульганов А. А. в таблице 7.

Таблица 7 – Документы по учету затрат на производство и выхода продукции зерновых и зернобобовых культур у ИП Кульганов А. А.

№ документа	Название документа	Характеристика
№ 2 – КХ	Книга учета продукции и материалов	Используется для учета поступления сельскохозяйственной продукции (как произведенной, так и покупной), а также для расходования и контроля этой продукции.
№ 3 – КХ	Книга учета труда	Используется для учета расчетов по оплате труда с работниками КФХ.
№140	Табель учета рабочего времени	Используется для учета отработанного работниками времени.
№ Т – 49	Расчетно-платежная ведомость	Используется для начисления и выплаты заработной платы работникам предприятия.
№ 118	Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений	Содержит сведения об удобрениях, их количестве, культурах, для которых оно используется, и на какую площадь оно применяется.
№119	Акт расхода семян и посадочного материала	Содержит данные о наименовании культуры, расходе семян по норме и фактически, а указывается стоимость израсходованного посадочного материала.
-	Ведомость начисленной амортизации	В данном документе отражают начисление амортизации основных средств КФХ.
-	Путевой лист	Используется для учета по расходу нефтепродуктов.
-	Акт списания ГСМ	Используется для списания горюче-смазочных материалов на затраты организации.
-	Книга поступления зерна и другой продукции с поля	Данный документ регистрирует учет продукции, полученной с поля. Ведется по комбайнерам
-	Акт на сортировку и сушку зерна	Предназначен для отражения результата процесса сортировки зерна.
-	Книга расхода зерна	В документе ведется учет расхода зерна по культурам.
№ МХ – 18	Накладная на передачу готовой продукции в места хранения	Используется для передачи готовой продукции на склад

Отообразим движение документов по учету затрат и калькулированию себестоимости в КФХ в схеме документооборота и представим на рисунке 17.



Рисунок 17 – Схема документооборота по учету затрат и калькулированию себестоимости у ИП Кульганов А. А.

Обобщая изложенное, можно сделать вывод, что в ИП Кульганов А. А. используются разнообразные первичные документы по учету затрат и выходу продукции зерновых и зернобобовых культур.

3.2 Синтетический и аналитический учет затрат на производство зерновых и зернобобовых культур в ИП Кульганов А. А.

Синтетический учет затрат на производство зерновых и зернобобовых культур ведется на активном счете 20 «Основное производство». Аналитический учет ведется на субсчете 20.1 «Растениеводство» по статьям затрат.

По дебету счета обобщаются данные о затратах по всей номенклатуре возделываемых в хозяйстве культур, видам незавершенного производства, видам работ и затрат в растениеводстве, выступающим в качестве объектов учета. По кредиту счета отражается выход продукции растениеводства в оценке по плановой себестоимости в течение года и с корректировкой до фактической себестоимости в конце года.

Проанализируем состав затрат продукции растениеводства (таблица 8)

в ИП Кульганов А. А. за период 2013-2015 гг. Основание – оборотно-сальдовая ведомость по счету 20.1.

Таблица 8 – Состав затрат продукции растениеводства у ИП Кульганов А. А.

Статьи затрат	2013 год		2014 год		2015 год	
	сумма затрат, руб.	уд. вес, %	сумма затрат, руб.	уд. вес, %	сумма затрат, руб.	уд. вес, %
Амортизация	877740	2,16	2551974	10,52	5764465	11,89
Анализы, испытания семян	45853	0,11	53472	0,22	40641	0,08
Аренда федерального и муниципального имущества	115057	0,28	89741	0,37	892845	1,84
Водоснабжение	-	-	39759	0,16	23145	0,05
Горюче-смазочные материалы	9994194	24,62	2855012	11,77	3423317	7,06
Запчасти, ремонт техники	6185404	15,24	3578059	14,75	5459662	11,26
Материальные расходы	17650746	43,48	5637746	23,25	6643000	13,71
Налоги, сборы	-	-	176560	0,73	349164	0,72
Обязательное и добровольное страхование имущества	211138	0,52	250400	1,03	290469	0,60
Оплата труда	1391493	3,43	1477344	6,09	1858537	3,83
Прочие расходы	28085	0,07	377514	1,56	150681	0,31
Страховые взносы	408209	1,01	391042	1,61	564704	1,17
Транспортные расходы	1250000	3,08	151000	0,62	6506967	13,43
Удобрения	2266322	5,58	6422253	26,48	16274502	33,58
Электроэнергия	173509	0,43	201371	0,83	225867	0,47
ИТОГО:	40597750	100	24253247	100	48467966	100

Из данных таблицы видно, что показатели в течение трех лет меняются. В 2015 году наибольший удельный вес в расходах занимают расходы на удобрения – 16274502 руб. или 33,6 %, расходы на семена – 6643000 руб. или 13,7 %, транспортные расходы – 6506967 руб. (13,4 %) и амортизация – 5764465 руб. (11,9 %).

На статью «Материальные расходы» в ИП Кульганов А. А. относят семена и посадочный материал, израсходованные под соответствующую культуру. Затраты семян и посадочного материала отражают в двух измерителях: в натуральном и в денежном. Что касается затрат на подготовку семян к посеву, то их на данную статью не относят, а списывают на соответствующую

культуру в составе затрат по принадлежности. Материалы в данном КФХ списываются на затраты по методу стоимости первых по времени приобретения, то есть методу ФИФО.

В ИП Кульганов А. А. используют следующие семена сортов зерновых и зернобобовых культур: пшеницы «Бурятская 79», «Селенга», «Лютесценс – 937», ячменя «Соболек», овса «Саян» и сои «Гармония», «Даурия», «Соер», «Терек» и др. Стоимость израсходованных семян отражают в данной статье в балансовой оценке: собственного производства, перешедших с прошлого года – по фактической себестоимости; производства текущего года – по плановой себестоимости; покупные – по цене приобретения плюс расходы на доставку. В себестоимость семян включают и расходы на их доведение до посевных кондиций – сушка, очистка, сортировка, калибровка и др. списание семян производится прямо на соответствующие культуры, без какого-либо распределения.

Эти затраты отражают следующей бухгалтерской проводкой:

Дебет 20.1 Кредит 10.10 – списаны семена и посадочные материалы.

Статья «Удобрения» предназначена для учета внесенных под данную культуру всех видов удобрений. Расход минеральных удобрений отражают с указанием количества внесенных под данную культуру всех видов минеральных удобрений, а также микроудобрений, бактериальных и прочих удобрений промышленного производства. Минеральные удобрения оценивают по цене приобретения, включая расходы по их доставке в хозяйство.

В ИП Кульганов А. А. используют следующие виды минеральных удобрений:

- «Экстрасол»;
- «Аммофос»;
- «Аммоний молибденовый»;
- «Парадокс» и др.

В этой же статье учитываются средства защиты растений. Сюда включается стоимость пестицидов, протравителей, гербицидов, дефолиантов и

других химических средств, израсходованных для борьбы с сорняками, вредителями и болезнями сельскохозяйственных растений.

По данной статье не отражаются затраты по обработке (опыливание, опрыскиванию, дефолиации, десикации и др.) посевов средствами защиты растений. Они относятся на сельскохозяйственные культуры (группы культур) по соответствующим статьям затрат (затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды).

В ИП «Кульганов А. А. используют следующие средства защиты растений:

- «Фабриан»;
- «Миура»;
- «Магнум»;
- «Балерина»;
- «Корсар» и др.

Данная статья отражается следующей бухгалтерской записью: Дебет 20.1 Кредит 10.02.

По статье «Горюче-смазочные материалы» учитывают расход нефтепродуктов на работу машинно-тракторного парка, комбайнов, различных агрегатов. Затраты нефтепродуктов учитывают по количеству и стоимости, которая складывается из цены приобретения и расходов за доставку в хозяйство. Расход нефтепродуктов на переезды с одного участка на другой также относят на данную статью. Списание ГСМ на затраты производится по нормам, утвержденным для каждого вида техники, на основании Путевого листа.

Данная статья отражается следующей проводкой: Дебет 20.1 Кредит 10.03.

Статья «Оплата труда» предназначена для учета всех видов основной и дополнительной заработной платы работников, занятых непосредственно по данному объекту затрат. Для административно-управленческого персонала применяется повременная система оплаты труда, а заработная плата рабочих носит сдельный характер. При этом заработная плата работников относится

на эту статью непосредственно в корреспонденции со счетом 70 и отражается бухгалтерской проводкой:

Дебет 20.1 Кредит 70 – начислена заработная плата работникам растениеводства.

По статье «Страховые взносы» учитываются отчисления от суммы расходов на оплату труда работников, занятых на работах в растениеводстве. Начисления взносов в государственные внебюджетные фонды и страховых платежей по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве производят по установленным ставкам в соответствии с действующим законодательством.

Это отражается бухгалтерскими записями:

Дебет 20.1 Кредит 69.2 – начислены взносы в Пенсионный Фонд в размере 22,0 % от начисленных сумм заработной платы работников.

Дебет 20.1 Кредит 69.3 – начислены взносы по обязательному медицинскому страхованию в размере 5,1 % от начисленных сумм заработной платы работников.

Дебет 20.1 Кредит 69.1 – начислены взносы в Фонд Социального Страхования в размере 2,9 % от начисленных сумм заработной платы работников.

Дебет 20.1 Кредит 69.11 – начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в размере 2,1 % от начисленных сумм заработной платы работников.

По статье «Амортизация» отражаются суммы амортизационных отчислений по основным средствам отрасли растениеводства. Метод начисления амортизации – линейный. Предварительно суммы начисленной амортизации учитывают на аналитическом счете «Амортизационные отчисления по основным средствам, используемым в растениеводстве, подлежащие распределению» (по зданиям, сооружениям, машинам, оборудованию, передаточным устройствам и др.). В дальнейшем эти суммы распределяются на соответствующие культуры по-разному:

- методом прямого отнесения;
- пропорционально уборочной площади;
- пропорционально механизированным работам в условных эталонных гектарах.

Дебет 20.1 Кредит 02 – начислена амортизация на основные средства отрасли растениеводства ИП Кульганов А. А.

На статью «Запчасти и ремонт техники» относят расходы на ремонт основных средств растениеводства и запасные части к ним. Предварительно эти расходы учитывают на аналитическом счете «Затраты на ремонт основных средств, используемых в растениеводстве, подлежащих распределению» и затем распределяют на соответствующие культуры в таком же порядке, как начисленную амортизацию.

Это отражается бухгалтерскими записями:

Дебет 20.1 Кредит 10.03 – в части списания запасных частей;

Дебет 20.1 Кредит 60 – в части расходов на ремонт основных средств, осуществляемый сторонними организациями.

По статье «Налоги и сборы» учитываются начисленные налоги (земельный и транспортный налог)

Дебет 20.1 Кредит 68.06 – начислен земельный налог;

Дебет 20.1 Кредит 68.07 – начислен транспортный налог.

В статьях «Анализ и испытания семян», «Водоснабжение», «Аренда имущества», «Страхование имущества», «Транспортные расходы», «Электроэнергия» учитываются соответствующие расходы.

Дебет 20.1 Кредит 60 – в части расходов, осуществляемых сторонними организациями.

В статью – «Прочие расходы» также включают прочие основные затраты по возделыванию данной культуры (группы культур), не отраженные в перечисленных выше калькуляционных статьях. На эту статью относят стоимость списанного инвентаря и хозяйственных принадлежностей (затраты на уплату продукции, тару и тарные материалы).

ИП Кульганов А. А. не ведет синтетические счета: 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства». Все расходы учитываются напрямую, на счете 20 «Основное производство».

Основным регистром аналитического учета затрат по всем отраслям сельскохозяйственного производства является Накопительная ведомость, которая затем может сводиться в целом по хозяйству в сводную Накопительную ведомость (производственный отчет).

Производственный отчет в хозяйстве состоит из двух разделов:

1. Затраты на производство.
2. Выход продукции.

В первом разделе находят отражение все расходы подразделений по конкретным объектам аналитического учета в разрезе установленных статей затрат. Виды затрат в статьях выделены в соответствии с корреспонденцией счетов. Записи в первом разделе производственного отчета делают на основании журналов учет работ и затрат.

По затратам, которые не отражают в журнале учета работ и затрат, записи осуществляют на основании первичных документов. Во втором разделе производственного отчета отражают основную и побочную продукцию, относимую с кредита счета 20.1 в дебет счетов 43. В нем на каждый вид получаемой продукции выделяют отдельные строки для указания количества и стоимости продукции. В графах выхода продукции показывают общее количество и стоимость полученной продукции за месяц с нарастающим итогом с начала года.

В ИП Кульганов А. А. все факты хозяйственной жизни отражаются в книге доходов и расходов. В таблице 9 отразим основные хозяйственные операции.

Таблица 9 – Журнал хозяйственных операций по счету 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство», аналитический счет «Зерновые и

зернобобовые культуры»

Дата	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.	Первичные документы
		Дебет	Кредит		
05.05.2015	Списана стоимость услуг за анализ семян ФГБУ «Россельхозцентр» по Амурской области	20.1	60	6833,10	Акт об оказании услуг, Счет-фактура
08.05.2015	Списана стоимость услуг страхования ООО «Росгосстрах»	20.1	60	46512,00	Акт об оказании услуг, Счет-фактура
12.05.2015	Включены в себестоимость семян на посев сои	20.1	10.10	580000,00	Акт расхода семян и посадочного материала
12.05.2015	Списано в себестоимость Дизтопливо	20.1	10.03	18500,00	Акт списания ГСМ
12.05.2015	Списано в состав затрат удобрения «Экстрасол»	20.1	10.02	24200,00	Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений
18.05.2015	Списана стоимость услуг страхования СОАО «ВСК»	20.1	60	33767,78	Акт об оказании услуг, Счет-фактура
31.05.2015	Списаны расходы на электроэнергию ОАО «Дальневосточная распределительная компания «Амурэнергосбыт»	20.1	60	27431,29	Акт об оказании услуг, Счет-фактура
31.05.2015	Списаны расходы на водоснабжение ЖКХ «Восток»	20.1	60	3459,60	Акт об оказании услуг, Счет-фактура
31.05.2015	Начислена заработная плата сотрудникам за май 2015 г.	20.1	70	100000,00	Расчетная ведомость
31.05.2015	Удержан налог на доходы из заработной платы сотрудников	70	68.01	13002,00	Расчетная ведомость
31.05.2015	Начислены страховые взносы в ПФР за май 2015 г. 22%	20.1	69.02	22000,00	Расчет бухгалтерии
31.05.2015	Начислены взносы в ФФОМС за май 2015 г. 5,1%	20.1	69.03	5100,00	Расчет бухгалтерии
31.05.2015	Начислены взносы в ФСС за май 2015 г. 2,9%	20.1	69.01	2900,00	Расчет бухгалтерии
31.05.2015	Начислены взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за май 2015 г. 2,1%	20.1	69.11	2100,00	Расчет бухгалтерии
31.05.2015	Начислена амортизация по основным средствам	20.1	02	526054,69	Ведомость начисленной амортизации
30.09.2015	Отражен выпуск готовой продукции (соя)	43	20.1	55000,00	Накладная на передачу готовой продукции, калькуляция
31.12.2015	Списание калькуляционной разницы (фактической себестоимости от плановой) сои	43	20.1	2204874,00	Справка-расчет, калькуляция

По окончании отчетного периода (для данного КФХ – год) производится закрытие счета 20, субсчет 1 «Растениеводство» на счет 43 «Готовая продукция» по видам продукции.

После исчисления фактической себестоимости определяют калькуля-

ционную разницу, которая списывается либо методом «красное сторно», в случае превышения плановой себестоимости над фактической (экономия), либо дополнительной записью, обратный случай. Данные записи отразятся проводками:

Дебет 43 Кредит 20.1– списано превышение фактической себестоимости продукции над ее нормативной (плановой) себестоимостью;

Дебет 43 Кредит 20.1 (красное сторно) – сторнировано превышение плановой себестоимости продукции над ее фактической себестоимостью.

Сумма незавершенного производства в растениеводстве отражается как сальдо по счету 20.1 и должна соответствовать инвентарным ведомостям.

3.3 Калькулирование себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур

Текущий учет затрат в растениеводстве завершается в конце года исчислением фактической себестоимости продукции, которая определяется исключительно на основании проверенных данных текущего бухгалтерского учета (в начале года на основании плановых данных рассчитывается плановая себестоимость). Основными элементами системы управления себестоимостью продукции является прогнозирование и планирование, нормирование затрат, учет и калькулирование, анализ и контроль за себестоимостью.

Исчисление себестоимости – важный и ответственный этап в учетной работе. Поэтому ей предшествует подготовительная работа, связанная с уточнением отраженных на счетах данных. Эта работа состоит в следующем:

- тщательно проверяют разграничение затрат по годам и правильность отнесения на аналитические счета затрат прошлых лет;
- проверяют правильность списания затрат по погибшим посевам;
- уточняют все количественные показатели, отраженные по счету 20, субсчет 1 «Растениеводство».

Затем оставшиеся затраты относят на себестоимость основной продукции по основным отраслям растениеводства.

Себестоимость единицы продукции по культурам одного вида продукции (без побочной) определяют делением общей суммы затрат по данной культуре (группе культур), учтенной по дебету соответствующего аналитического счета, на валовой выход продукции (количество), отраженный по кредиту счета. Такой метод исчисления себестоимости называется метод прямого счет. В данном случае объект учета затрат будет совпадать с объектом исчисления себестоимости. Поэтому предварительно определяют затраты, приходящиеся на побочную продукцию (солому (полову), ботву, стебли кукурузы и т.п.) путем отнесения на них затрат, связанных с расходами на уборку, прессование, транспортировку, скирдование и другие работы по заготовке этой продукции.

Прямые затраты КФХ распределяются по видам продукции, а косвенные затраты (электроэнергия, водоснабжение, заработная плата административного персонала и т.д.), так как организация не применяет счета 23, 25, 26, 29, распределяются пропорционально всей выпущенной продукции. Данное распределение производится главным бухгалтером вручную в конце отчетного периода (года).

Объектами калькуляции по зерновым и зернобобовым культурам являются основная продукция – зерно. Калькуляционной единицей считается 1 килограмм продукции.

В начале года составляются плановые калькуляции. Рассчитаем плановую калькуляцию себестоимости на 2015 год по сое и гречихи (Приложения В, Г) для данного КФХ и представим результаты в таблице 10.

Таблица 10 – Плановая калькуляция сои и гречихи у ИП Кульганов А. А. на 2015 год

Статьи затрат	Плановая стоимость на 1 кг продукции, руб.	
	Соя	Гречиха
1	2	3
1. Семена	1,72	1,00
2. Амортизация ОС	0,95	0,48
3. Лабораторные исследования семян	0,05	0,01
4. Аренда земель	0,25	-

Продолжение таблицы 10

1	2	3
5. ГСМ	1,10	0,53
6. Запчасти, ремонт техники	1,15	0,50
7. Страхование имущества	0,05	0,07
8. Удобрения	3,50	2,00
9. Транспортные расходы	1,45	1,59
10. Оплата труда	0,45	0,50
11. Страховые взносы	0,15	0,15
12. Налоги и сборы	0,05	0,08
13. Электроэнергия	0,05	0,05
14. Водоснабжение	0,01	0,01
15. Прочие расходы	0,07	0,03
ИТОГО:	11	7

По завершении года, после подсчета всех расходов крестьянско-фермерского хозяйства, составляется фактическая калькуляция (Приложения Д, Е). Представим ее в таблице 11.

Таблица 11 – Фактическая калькуляция сои и гречихи у ИП Кульганов А. А. на 2015 год

Статьи затрат	Фактическая стоимость на 1 кг продукции, руб.	
	Соя	Гречиха
1. Семена	1,72	1,00
2. Амортизация ОС	1,39	0,45
3. Лабораторные исследования семян	0,01	0,02
4. Аренда земель	0,26	-
5. ГСМ	0,80	0,55
6. Запчасти, ремонт техники	1,32	0,40
7. Страхование имущества	0,06	0,10
8. Удобрения	3,84	2,48
9. Транспортные расходы	1,51	1,33
10. Оплата труда	0,42	0,50
11. Страховые взносы	0,13	0,15
12. Налоги и сборы	0,08	0,10
13. Электроэнергия	0,05	0,08
14. Водоснабжение	0,01	0,01
15. Прочие расходы	0,03	0,05
ИТОГО:	11,63	7,22

Суммируя все затраты по плану и фактически в отдельности по каждому виду продукции, получаем плановую и фактическую себестоимость.

Из выше приведенных таблиц видно, что фактические затраты превышают плановые. Так по сое рост составил 0,63 рубля, а по гречихе – 0,22 рубля.

Имеются изменения по некоторым позициям в сторону уменьшения, а

по некоторым в сторону увеличения.

На основании выше приведенных расчетов по калькуляции себестоимости сои и гречихи произведем расчет калькуляционной разницы произведенной продукции по гречихе и сое (таблица 12).

Таблица 12 – Расчет калькуляционной разницы произведенной продукции у ИП Кульганов А. А. на 2015 год

Вид продукции	Выход продукции (кг)	Плановая себестоимость продукции, руб.		Фактическая себестоимость продукции, руб.		Калькуляционная разница продукции, руб.	
		1 кг	всего	1 кг	всего	1 кг	всего
Гречиха	223000	7,00	1561000	7,22	1610060	0,22	49060
Соя	3499800	11,00	38497800	11,63	40702674	0,63	2204874
ИТОГО:	3722800	-	40058800	-	42312734	-	2253934

Таким образом, по данным таблицы 12 видно, что фактическая себестоимость по сое и гречихе оказалась выше плановой, поэтому калькуляционные разницы в учете будут отражены дополнительными проводками. Калькуляционная разница списывается дополнительной записью:

Дебет 43 Кредит 20.1 – 2253934,00 руб.

Далее ИП Кульганов А. А. рассчитывает цену единицы изделия. Цена изделия складывается из себестоимости, прибыли, косвенных налогов и надбавок.

Планирование и калькулирование себестоимости в КФХ осуществляется главным бухгалтером на ближайший календарный год и текущий год. Годовые планы себестоимости продукции составляются на каждый отчетный период (год) по каждому виду производимой продукции.

Главная цель планирования затрат в ИП Кульганов А. А. – установление экономически обоснованной суммы и состава текущих расходов предприятия в плановом периоде в разрезе каждого вида продукции.

Планирование себестоимости бухгалтером осуществляется в следующем порядке:

1) анализирует затраты на производство и реализацию продукции в предплановом периоде;

- 2) формирует необходимую исходную базу планирования;
- 3) рассчитывает плановые показатели затрат;
- 4) рассчитывает порог рентабельности производства, эффект производственного рычага;
- 5) разрабатывает плановые бюджеты;
- 6) разрабатывает текущий план операционных затрат по предприятию;
- 7) составляет сводную смету затрат на производство и калькуляцию себестоимости продукции.

Планирование себестоимости осуществляется в натуральных и стоимостных показателях.

Калькулирование предполагает наличие хорошо налаженного нормативного хозяйства и бухгалтерского учета.

Калькулирование себестоимости имеет своей целью:

- обеспечить определение себестоимости изделия (работы, услуги) и всей товарной продукции;
- создать базу для определения цены;
- способствовать осуществлению режима экономии, вскрытию и использованию резервов.

3.4 Пути совершенствования бухгалтерского учета и калькулирования зерновых и зернобобовых культур

Исследовав организацию бухгалтерского учета по ИП Кульганов А. А. можно сделать выводы, что учет ведется автоматизированным способом с использованием программного продукта 1С: Бухгалтерия, версия 8.2. Данная программа не подходит для ведения учета в сельскохозяйственных организациях, так как:

- план счетов не соответствует требованиям для ведения учета сельского хозяйства;
- отсутствуют многие первичные документы, необходимые для учета, поэтому в ИП Кульганов А. А. многие операции ведутся вручную или совсем не ведутся;

- нет необходимых отчетов для сельскохозяйственных предприятий, вследствие этого отчеты составляются вручную.

Также в ИП очень слабо организован внутренний контроль. В связи с тем, что хозяйство находится на ЕСХН, то ведется простая система бухгалтерского учета. По законодательству не требуется разработки учетной политики в целях бухгалтерского учета, а это создает определенные проблемы в учете. Так в хозяйстве не разработан график документооборота. Вследствие чего, документы поступают в бухгалтерию хаотично, что препятствует своевременному отражению фактов хозяйственной жизни в учете. Не разработан Рабочий План счетов бухгалтерского учета, отражающий специфику сельскохозяйственных предприятий, что тоже отрицательно влияет на организацию учета.

В учетных документах на оплату труда не выделяется где именно, человек был задействован, какими конкретно культурами занимался. Это приводит к ошибкам в калькулировании себестоимости продукции.

Практически в нормативных документах нет отражения порядка и сроков проведения инвентаризации, как имущества, так и товарных ценностей.

ИП Кульганов А. А. не делит затраты по местам возникновения и центрам ответственности. Не ведется аналитика по 20 счету в полном объеме, как того требует бухгалтерский учет для сельскохозяйственных предприятий.

Также имеются замечания по составлению калькуляций себестоимости продукции. Ошибка заключается в том, что калькуляционные статьи не в точности соответствуют требованиям Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции. Недостатком является и то, что КФХ не ведет учет затрат по счетам 23, 25, 26, 29 и неправильно учитывает косвенные расходы.

Поэтому в целях совершенствования бухгалтерского учета предлагаю ИП Кульганов А.А.:

1. Разработать учетную политику в целях бухгалтерского учета;
2. Разработать Рабочий план счетов, используемый на сельскохозяй-

ственном предприятии;

3. Составить график проведения инвентаризации;

4. Составить график документооборота с четким указанием сроков представления и ответственных лиц за представление документов;

5. Вести аналитический учет фактических затрат на производство в аналитических карточках с разбивкой по видам культур, видам деятельности, местам затрат и центрам ответственности;

6. В соответствии с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях (утверждено приказом Минфина № 792 от 6 июня 2003 г.) рекомендуем выделить следующие статьи затрат в растениеводстве:

- материальные ресурсы, используемые в производстве в том числе: семена и посадочный материал, удобрения (минеральные, органические), средства защиты растений, нефтепродукты, топливо и т.д.;

- оплата труда: основная, дополнительная, натуральная и др.;

- отчисления на социальные нужды;

- содержание основных средств: амортизация, ремонт и техническое обслуживание основных средств;

- работы и услуги вспомогательных производств: услуги грузового транспорта, водоснабжение, электроэнергия и др.;

- прочие затраты;

- общепроизводственные расходы;

- общехозяйственные расходы.

7. Разделить затраты на прямые и косвенные для правильного отражения калькуляции себестоимости продукции и ввести в учет 23, 25, 26, 29 затратные счета;

8. Использовать другую программу для ведения учета, учитывающую особенности сельскохозяйственного предприятия.

Для большей наглядности представим недостатки ведения учета и пути их устранения для ИП Кульганов А. А. в виде таблицы 13.

Таблица 13 – Недостатки бухгалтерского учета у ИП Кульганов А. А. и пути их устранения

Недостатки бухгалтерского учета	Пути устранения недостатков учета
Не разработана учетная политика в целях бухгалтерского учета.	Разработать учетную политику в целях бухгалтерского учета.
Применяется план счетов, не отражающий отраслевые особенности для ведения учета сельского хозяйства.	Разработать отраслевой Рабочий план счетов, рекомендованный Министерством сельского хозяйства.
Не разработан график проведения инвентаризации.	Составить график проведения инвентаризации в целях обеспечения полного и своевременного проведения инвентаризации хозяйственных средств, что поможет выявить ошибки, допущенные в учете.
Отсутствует график документооборота.	Составить график документооборота с четким указанием сроков представления и ответственных лиц за представление документов.
Калькуляционные статьи не соответствуют требованиям Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях.	Выделить статьи затрат в растениеводстве, соответствующие Методическим рекомендациям в сельскохозяйственных организациях: материальные ресурсы, используемые в производстве; оплата труда; отчисления на социальные нужды; содержание основных средств; работы и услуги вспомогательных производств; прочие затраты; общепроизводственные расходы; общехозяйственные расходы.
Не ведется аналитика по 20 счету в полном объеме. Нет деления затрат по местам возникновения и центрам ответственности.	Вести аналитический учет фактических затрат на производство в аналитических карточках с разбивкой по видам культур, видам деятельности, местам затрат и центрам ответственности.
Не ведется учет затрат по счетам 23, 25, 26, вследствие чего косвенные расходы учитываются на 20 счете и распределяются главным бухгалтером вручную.	Разделить затраты на прямые и косвенные для достоверного исчисления и отражения калькуляции себестоимости продукции и ввести в учет 23, 25, 26 затратные счета.
Программа «1С: Бухгалтерия 8.2.» не подходит для ведения учета в сельскохозяйственных организациях, так как она не отражает специфику их деятельности.	Для ведения учета использовать программу «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия», отражающую особенности сельскохозяйственного предприятия.

Правильный выбор программного продукта – залог надлежащего ведения бухгалтерского учета в каждой организации, что обеспечивает минимизацию ручных операций и достоверность бухгалтерской отчетности. Поэтому предлагаю данному КФХ использовать при ведении учета программу для учета сельского хозяйства, которая называется «1С: Предприятие 8. Бухгал-

терия сельскохозяйственного предприятия». Конфигурация предназначена для автоматизации бухгалтерского и налогового учета, включая подготовку регламентированной и специализированной отчетности в сельскохозяйственных организациях.

В конфигурации используется отраслевой план счетов, рекомендованный Министерством сельского хозяйства, с выделением аналитики по затратным счетам. Пример организации аналитического учета представлен в таблице 14.

Таблица 14 – Предлагаемая аналитика затратных счетов для ведения учета у ИП Кульганов А. А.

Счет затрат	Название	Аналитика
20.1	Растениеводство	- Подразделения; - Номенклатурная группа (соя, гречиха, ячмень и т.д.); - Статьи затрат; - Поля.
20.2	Животноводство	- Подразделения; - Номенклатурная группа (овцы, козы, поросята); - Статьи затрат.
23	Вспомогательные производства	- Подразделения; - Номенклатурная группа; - Статьи затрат; - Основные средства.
25.1	Общепроизводственные расходы растениеводства	- Подразделения; - Статьи затрат.
25.2	Общепроизводственные расходы животноводства	- Подразделения; - Статьи затрат.
26	Общехозяйственные расходы	- Подразделения; - Статьи затрат.

Благодаря третьему субконто «Структура посевных площадей» в программе реализована возможность накапливать затраты на 20 счете с детализацией до номенклатурной группы, статьи затрат и структуры посевных площадей. А также пользователи программы имеют возможность формировать стандартные бухгалтерские отчеты с детализацией до поля.

На 23 счете в качестве третьего субконто использован справочник «Основные средства», благодаря которому появилась возможность собирать затраты на ремонты основных средств с детализацией до основного средства,

независимо от его типа, будь то автомобиль, трактор, здание или сооружение.

Реализована возможность учета движения ГСМ по каждой единице техники.

В программе есть все отраслевые документы необходимые для автоматизации учета отрасли «Растениеводство»: «Акт расхода семян и посадочного материала», «Акт об использовании удобрений», «Выпуск продукции с поля», «Сортировка и сушка продукции растениеводства». Все документы имеют отраслевые печатные формы.

Учет работ автомобильного и тракторного парков в программе ведется с помощью первичных документов (путевые листы и учетные листы тракториста машиниста). Эти документы в учете отражают внутреннюю услугу, начисляют зарплату работнику и списывают топливо. В настройках учетной политики пользователь сам задает способы отражения «Оплаты труда» и «Нефтепродуктов» для автопарка и тракторного парка отдельно.

Автоматизирован расчет себестоимости продукции и услуг, выпускаемых основным и вспомогательным производством, учет переработки давальческого сырья, учет спецодежды, инвентаря и хозяйственных принадлежностей и др. В течение месяца учет выпущенной готовой продукции ведется по плановой себестоимости. В конце месяца рассчитывается фактическая себестоимость выпущенной продукции и оказанных услуг.

В программе предоставляется возможность учета различных расходов, не связанных напрямую с выпуском продукции, оказанием работ, услуг, – косвенных расходов. В конце месяца производится автоматическое списание косвенных расходов.

Для учета общехозяйственных расходов поддерживается применение метода «директ-костинг». Этот метод предусматривает, что общехозяйственные расходы списываются в месяце их возникновения и полностью относятся на расходы текущего периода. Если в организации данный метод не применяется, то общехозяйственные расходы распределяются между стоимостью произведенной продукции и незавершенным производством.

При списании косвенных расходов возможно применение различных методов распределения по номенклатурным группам продукции (услуг). Для косвенных расходов возможны следующие базы распределения:

- объем выпуска;
- плановая себестоимость;
- оплата труда;
- материальные затраты;
- выручка;
- прямые затраты и их отдельные статьи.

Автоматизирован учет хозяйственной деятельности организаций, уплачивающих ЕСХН. Декларация по ЕСХН и отчеты о доходах и расходах формируется автоматически.

Автоматизированы регламентные операции, выполняемые по окончании месяца, в том числе переоценка валюты, списание расходов будущих периодов, определение финансовых результатов и другие. Заккрытие счетов 20, 23, 29, 25, 26 может производиться как ежемесячно, так один раз в конце года. Помощник закрытия месяца позволяет определить необходимые регламентные операции закрытия месяца и выполнить их в правильной последовательности и без ошибок.

В таблице 15 отразим основные аспекты ведение учета в ИП Кульганов А. А. до применения конфигурации «Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» и после ее внедрения.

Таблица 15 – Основные аспекты ведения учета у ИП Кульганов А. А. до применения конфигурации «Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» и после ее внедрения

Область применения	Ведение учета до применения конфигурации	Ведение учета после применения конфигурации
1	2	3
1. Для организации учета	Применяется типовой план счетов, не учитывающий специфику сельскохозяйственной организации.	Используется отраслевой план счетов, рекомендованный Министерством сельского хозяйства.

Продолжение таблицы 15

1	2	3
	Применяется типовое ведение учета товаров и материалов, не учитывающее специфику сельскохозяйственных организаций.	Используется ведение учета материалов и товаров в соответствии с особенностями организаций сельского хозяйства.
2. Для аналитического учета затрат	Ведение аналитики на 20 счете возможно по подразделениям, видам деятельности и статьям затрат.	Появилось третье субконто «Структура посевных площадей» для счета 20, благодаря которому пользователи программы имеют возможность формировать стандартные бухгалтерские отчеты с детализацией до поля.
	Ведение аналитики на 23 счете возможно по подразделениям, видам деятельности и статьям затрат.	Появилось третье субконто «Основные средства» для 23 счета, благодаря которому есть возможность собирать затраты на ремонт основных средств с детализацией до основного средства.
	Не реализована возможность учета движения ГСМ.	Реализована возможность учета движения ГСМ по каждой единице техники.
	В программе не предусмотрено ведение специализированных первичных документов, все документы составляются вручную.	В программе есть все отраслевые документы необходимые для автоматизации учета отрасли «Растениеводство»: «Акт расхода семян и посадочного материала», «Акт об использовании удобрений», «Выпуск продукции с поля», «Сортировка и сушка продукции растениеводства».
	Не предусмотрены документы по учету ГСМ, нет путевых листов.	Учет работ автомобильного и тракторного парков в программе ведется с помощью первичных документов (путевые листы и учетные листы тракториста машиниста).
3. Для калькулирования себестоимости	Автоматизирован расчет себестоимости продукции и услуг, выпускаемых основным и вспомогательным производством, но только по окончании месяца, что не подходит для данного КФХ, т.к. необходимо производить расчеты по окончании года.	Автоматизирован расчет себестоимости продукции и услуг, выпускаемых основным и вспомогательным производством, учет переработки давальческого сырья и др. по окончании и месяца и года.
	Автоматизированы регламентные операции, выполняемые по окончании года. Но т.к. затратные счета закрываются в особом порядке в конце года, то бухгалтеру приходится закрывать их операцией вручную.	Автоматизированы регламентные операции, выполняемые по окончании года.
4. Для распределения косвенных затрат	Предоставляется возможность учета косвенных расходов по различным базам распределения, а в конце месяца производится их автоматическое списание.	Предоставляется возможность учета косвенных расходов по различным базам распределения, а в конце месяца производится их автоматическое списание.
5. Для формирования отчетов и деклараций	Учет хозяйственной деятельности предприятий, уплачивающих ЕСХН, не автоматизирован. Декларация заполняется вручную.	Автоматизирован учет хозяйственной деятельности организаций, уплачивающих ЕСХН.

Таким образом, с данной программой будут решены большинство недостатков учета калькуляции себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур у ИП Кульганов А. А.

В таблице 16 отразим основные хозяйственные операции, которые бы образовались при применении КФХ новой программы 1С.

Таблица 16 – Журнал хозяйственных операций по счету 20 «Основное произ-

водство», субсчет 1 «Растениеводство» при внедрении у ИП Кульганов А. А. программы «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия»

Дата	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Аналитика	Сумма, руб.
		Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6
05.05.2015	Списана стоимость услуг за анализ семян ФГБУ «Россельхозцентр» по Амурской области	20.1	60	Соя Участок №1	5333,10
05.05.2015	Списана стоимость услуг за анализ семян ФГБУ «Россельхозцентр» по Амурской области	20.1	60	Гречиха Участок №2	1500,00
08.05.2015	Списана стоимость услуг страхования ООО «Росгосстрах»	25.1	60	Производственная база	46512,00
12.05.2015	Списаны семена на посев сои	20.1	10.10	Соя Участок №1	580000,00
12.05.2015	Списано Дизтопливо для посева сои	20.1	10.03	Соя Участок №1	18500,00
12.05.2015	Списано удобрение «Экстрасол» для посева сои	20.1	10.02	Соя Участок №1	24200,00
18.05.2015	Списана стоимость услуг страхования СОАО «ВСК»	25.1	60	Производственная база	33767,78
31.05.2015	Списаны расходы на электроэнергию ОАО «Дальневосточная распределительная компания «Амурэнергосбыт»	25.1	60	Производственная база	17604,15
31.05.2015	Списаны расходы на электроэнергию ОАО «Дальневосточная распределительная компания «Амурэнергосбыт»	26	60	АУП	9827,14
31.05.2015	Списаны расходы на водоснабжение ЖКХ «Восток»	25.1	60	Производственная база	2472,20
31.05.2015	Списаны расходы на водоснабжение ЖКХ «Восток»	26	60	АУП	987,40
31.05.2015	Начислена заработная плата сотрудникам участка №1 за май 2015 г.	20.1	70	Соя Участок №1	27000,00
31.05.2015	Начислена заработная плата сотрудникам производственной базы за май 2015 г.	25.1	70	Производственная база	17000,00
31.05.2015	Начислена заработная плата сотрудникам АУП за май 2015 г.	26	70	АУП	32000,00
31.05.2015	Удержан налог на доходы из заработной платы сотрудников	70	68.01	-	9880,00
31.05.2015	Начислены страховые взносы в ПФР за май 2015 г. 22%	20.1	69.02	Соя Участок №1	5940,00
31.05.2015	Начислены страховые взносы в ПФР за май 2015 г. 22%	25.1	69.02	Производственная база	3740,00
31.05.2015	Начислены страховые взносы в ПФР за май 2015 г. 22%	26	69.02	АУП	7040,00
31.05.2015	Начислены взносы в ФФОМС за май 2015 г. 5,1%	20.1	69.03	Соя Участок №1	1377,00
31.05.2015	Начислены взносы в ФФОМС за май 2015 г. 5,1%	25.1	69.03	Производственная база	867,00
31.05.2015	Начислены взносы в ФФОМС за май 2015 г. 5,1%	26	69.03	АУП	1632,00
31.05.2015	Начислены взносы в ФСС за май 2015 г. 2,9%	20.1	69.01	Соя Участок №1	783,00
31.05.2015	Начислены взносы в ФСС за май 2015 г. 2,9%	25.1	69.01	Производственная база	493,00
31.05.2015	Начислены взносы в ФСС за май 2015 г. 2,9%	26	69.01	АУП	928,00

Продолжение таблицы 16

1	2	3	4	5	6
31.05.2015	Начислены взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за май 2015 г. 2,1%	20.1	69.11	Соя Участок №1	567,00
31.05.2015	Начислены взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за май 2015 г. 2,1%	25.1	69.11	Производственная база	357,00
31.05.2015	Начислены взносы на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний за май 2015 г. 2,1%	26	69.11	АУП	672,00
31.05.2015	Начислена амортизация по основным средствам	25.1	02	Производственная база	526054,69
30.09.2015	Отражен выпуск готовой продукции (соя)	43	20.1	Соя Участок №1	55000,00
31.12.2015	Распределены общепроизводственные расходы на основное производство	20.1	25.1	Соя Участок №1	559916,07
31.12.2015	Распределены общепроизводственные расходы на основное производство	20.1	25.1	Гречиха Участок №2	35676,69
31.12.2015	Распределены общехозяйственные расходы на основное производство	20.1	26	Соя Участок №1	45809,03
31.12.2015	Распределены общехозяйственные расходы на основное производство	20.1	26	Гречиха Участок №2	2918,86
31.12.2015	Списание калькуляционной разницы на цену сои	43	20.1	Соя Участок №1	2204874,00

Примерные затраты на приобретение и внедрение в КФХ программы «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» составят:

- стоимость приобретения на 1 рабочее место – 36000 рублей стоимость программы с программной лицензией, а 46800 рублей с аппаратной защитой (USB);

- стоимость внедрения (перенос информации с 1С: Бухгалтерия 8.2) и обучения составит около 50000 рублей в зависимости от фирмы, внедряющей данную программу;

- стоимость ежегодной обязательной подписки на диск ИТС ТЕХНО – 12528 рублей, а на диск ИТС ПРОФ – 29664 рублей;

- стоимость обслуживания зависит от консультирующей фирмы и вида обслуживания и составляет в год примерно 60000 -100000 рублей.

Таким образом, на приобретение и первый год обслуживания программы общие затраты составят от 158528 рублей до 226464 рубля.

Итак, в третьей части работы были исследованы первичные учетные документы, при помощи которых ведется учет производства и реализации продукции в ИП Кульганов А. А.

Изучена постановка синтетического и аналитического учета продукции растениеводства. Учет ведется на синтетическом счете 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство». На 20 счете ведется аналитика по статьям затрат. Затратные счета 23, 25, 26, 29 КФХ не применяет.

Также исследовано, что калькулирование себестоимости продукции растениеводства в ИП Кульганов А. А. осуществляется методом прямого счета.

Прямые затраты КФХ распределяются по видам продукции, а косвенные затраты (электроэнергия, водоснабжение, заработная плата административного персонала и т.д.) распределяются пропорционально всей выпущенной продукции. Данное распределение производится главным бухгалтером вручную в конце отчетного периода (года).

В результате проведенных расчетов выявлено, что фактическая себестоимость по сое и гречихе оказалась выше плановой, поэтому калькуляционные разницы в учете будут отражены дополнительными проводками.

Выявлены недостатки учета калькулирования себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур в ИП Кульганов А. А. и предложены пути их устранения. Основной рекомендацией является переход КФХ на программный продукт «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия», который решит все недостатки учета калькуляции себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур в ИП Кульганов А. А.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В процессе написания бакалаврской работы были изучены теоретические вопросы основы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. Изучена классификация затрат на производство сельскохозяйственной продукции, бухгалтерский учет затрат на производство сельскохозяйственной продукции. Также были рассмотрены методы калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции.

В практической части была дана организационно-экономическая характеристика исследуемого предприятия – ИП Кульганов А. А. – глава крестьянско-фермерского хозяйства.

Основным видом деятельности исследуемого КФХ является выращивание зерновых и зернобобовых культур. Причем наибольший удельный вес в структуре выручки занимает выращивание сои.

Основной целью деятельности является удовлетворение потребностей юридических и физических лиц в услугах и товарах, производимых предприятием, а также других видов деятельности с целью извлечения прибыли.

На протяжении последних трех лет наблюдается стабильной рост выручки. В 2014 году произошел скачок себестоимости (снижение), но к 2015 году показатель выровнялся. В 2013 году КФХ понесло убытки из-за наводнения, но в дальнейшем получало прибыль. Коэффициенты платежеспособности говорят о том, что предприятие способно рассчитываться по своим обязательствам. Коэффициенты финансовой устойчивости – о недостаточности собственных оборотных средств предприятия и о значительной доли заемных средств.

Бухгалтерский учет в КФХ ведется в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.11.2011 № 402 – ФЗ, Федеральным законом от 24.07.2007 № 209 – ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Бухгалтерский учет в ИП Кульганов А. А. ведется автоматизировано, с

использованием программного продукта 1С: Бухгалтерия, версия 8.2. Регистры бухгалтерского учета заполняются автоматизировано.

Ведение бухгалтерского учета возложено на главного бухгалтера.

Бухгалтерский учет ведется в простой форме, налоговый учет ведется в упрощенной как для плательщиков Единого сельскохозяйственного налога.

Учетная политика в целях ведения бухгалтерского учета не утверждена, так как в соответствии с Законом № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учета» не обязательна для ИП.

Для целей налогового учета в ИП Кульганов А. А. утвержден Приказ № 10 от 28.12.2014 года «Об утверждении учетной политики для целей налогообложения».

Все записи в бухгалтерском учете о затратах и выходе продукции зерновых и зернобобовых культур в ИП Кульганов А. А. основываются на данных соответствующих первичных документов по учету затрат труда, предметов труда, средств труда и выхода продукции.

В ИП Кульганов А. А. синтетический учет затрат на производство зерновых культур ведется на активном счете 20 «Основное производство». Аналитический учет ведется на субсчете 20.01 «Растениеводство».

Аналитический учет на счете 20.01 ведется по статьям затрат.

ИП Кульганов А. А. не ведет синтетические счета: 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства». Все расходы учитываются напрямую, на счете 20 «Основное производство».

Далее в работе исследовано калькулирование себестоимости продукции растениеводства. Объектами калькуляции по зерновым культурам являются основная продукция – зерно. Калькуляционной единицей считается 1 кг продукции.

Метод калькуляции, используемый при исчислении себестоимости продукции в КФХ – метод прямого счета.

Прямые затраты КФХ распределяются по видам продукции, а косвенные затраты распределяются пропорционально всей выпущенной продукции. Данное распределение производится главным бухгалтером вручную в конце отчетного периода (года).

В результате проведенных расчетов выявлено, что фактическая себестоимость по сое и гречихе оказалась выше плановой, поэтому калькуляционные разницы в учете будут отражены дополнительными проводками.

Выявлены недостатки учета калькулирования себестоимости продукции зерновых и зернобобовых культур в ИП Кульганов А. А. и предложены пути их устранения. Основной рекомендацией является переход КФХ на программный продукт «1С: Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия».

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Адамов, Н. Концепция, сущность и функции управленческого учета / Н. Адамов, Г. Адамов // Финансовая газета. Региональный выпуск. – 2014. – № 17. – С. 8- 12
- 2 Алборов, Р. А. Организация управленческого учета в зернопроизводстве. / Р. А. Алборов// Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 3. – С. 38- 41.
- 3 Астахов, В. П. Бухгалтерский учет от «А» до «Я» / В. П. Астахов. – Ростов – на – Дону: Феникс, 2013. – 306 с.
- 4 Бабаев, Ю. А. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг / Ю. А. Бабаев, Л. Г. Макарова, Е. Ю. Борисова. – М.: Вузовский учебник, 2012. – 159 с.
- 5 Башкатова, Т. А. Распределение косвенных расходов на хлебопекарных предприятиях / Т. А. Башкатова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. – № 4. – С. 27- 32.
- 6 Блаженкова, М. П. Организационно-методическая основа управленческого учета / М. П. Блаженкова // Бухгалтерский учет. – 2014. – № 10. – С. 24- 28.
- 7 Белый, И. Н. Калькуляция себестоимости продукции в сельском хозяйстве./ И. Н. Белый. – М. : Высшая лига, 2012. – 89 с.
- 8 Валебникова, Н. В. Современные тенденции управленческого учета / Н. В. Валебникова, И. П. Василевич // Бухгалтерский учет. – 2012. – №18. – С. 53- 59.
- 9 Варпаева, И. П. Учет затрат на производство строительно-монтажных работ хозяйственным способом / И. П. Варпаева // Все для бухгалтера. – 2012. – № 9. – С. 8- 12.
- 10 Вахрушева, О. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / О. Б. Вахрушева. – М. : «Дашков и К», 2013. – 465 с.

- 11 Воронова, Е. Ю. Управленческий учет: Учебник / Е. Ю. Воронова. – М. : Юрайт, 2012. – 551 с.
- 12 Врублевский, Н. Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика / Н. Д. Врублевский. - М. : Финансы и статистика, 2012. – 312 с.
- 13 Гафурова, Г. Н. Постановка и совершенствование управленческого учета на предприятии / Г. Н. Гафурова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2012. – № 12. – С. 14- 18.
- 14 Герасимова, Л. Н. Управленческий учет: теория и практика: Учебник / Л. Н. Герасимова. – М. : «Дашков и К», 2013. – 286 с.
- 15 Голованов, А. А. Особенности организации бухгалтерского учета затрат на производство на предприятиях АПК / А. А. Голованов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2012. – № 12. – С. 28- 33.
- 16 Глушков, И. Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. / И. Е. Глушков. - М. : Кронус, 2013. – С. 97- 99.
- 17 Карпова, Т. П. Управленческий учет / Т. П. Карпова. - М. : Юрайт, 2013. – 268 с.
- 18 Качалин, В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ГААР / В. В. Качалин. - М. : Дело, 2013. – 432 с.
- 19 Керимов, В. Э. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник/ В. Э. Керимов.- 5-е изд., изм. и доп. – М. : «Дашков и К», 2012. – 458 с.
- 20 Керимов, В. Э. Организация управленческого учета по системе «директ-костинг» / В. Э. Керимов, Н. Н. Комарова, А. А. Епифанова // Аудит и финансовый анализ. – 2014. – № 2. – С. 36- 41.
- 21 Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н. П. Кондраков. – М. : ИНФРА – М, 2012. – 592 с.;
- 22 Конфигурация «1С: Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия 8» [Электронный ресурс] : офиц. сайт - ООО «АГРОСОФТ». Режим доступа : <http://www.agrosoft.ru/products/buhagro>. – 04.06.2016.

- 23 Костюкова, Е. И. Влияние технологии и организации производства на построение системы управленческого учета / Е. И. Костюкова // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 39. – С. 8- 14.
- 24 Котлячкова, О. В. Адаптация международных систем учета затрат в коммерческих организациях для целей управления / О. В. Котлячкова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 41. – С. 12- 18.
- 25 Кыштымова, Е. А. Формирование информации по затратам на производство для калькулирования себестоимости / Е. А. Кышмытова, Н. А. Боброва // Аудиторские ведомости. – 2014. – № 4. – С. 72- 73.
- 26 Кузнецова, А. А. Формирование себестоимости продукции. Налоговый вестник. – 2012. – № 12. – С. 66- 69.
- 27 Куцерин, А. П. О классификации затрат в сельском хозяйстве. / А. П. Куцерин // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2012. – № 8. – С. 40- 43.
- 28 Лебедев, В. Г. Системы управления затратами. / В. Г. Лебедев // Вопросы управления предприятием. – 2012. – № 4. – С. 28- 41.
- 29 Лисович, Г. М. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве / Г. М. Лисович, И. С. Шутова. – М. : Инфра – М, 2013. – 168 с.
- 30 Лисович, Г. М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве / Г. М. Лисович. – М. : Инфра – М, 2015. – 288 с.
- 31 Лисович, Г. М. Сельскохозяйственный учет : Учебник / Г. М. Лисович. – Ростов : «МарТ», 2012. – 75 с.
- 32 Маняева, В. А. ABC-метод – информационная система стратегического управленческого учета расходов по видам деятельности / В. А. Маняева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 2. – С. 11- 15.
- 33 Нестеров, В. Управленческий учет как основа для принятия эффективных решений / В. Нестеров // Бухгалтерский учет. – 2014. – № 12. – С. 14- 19.
- 34 Николаева, С. А. Управленческий учет / С. А. Николаева. - М. : «Дашков и К», 2012. – 518 с.

35 Пивкин, С. А. Косвенные затраты и расход денежных средств производственного предприятия / С. А. Пивкин // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 27. – С. 19- 25.

36 Пизенгольц, М. З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / М. З. Пизенгольц. – М. : Финансы и статистика, 2013. – 88 с.

37 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

38 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н) (с изменениями от 27 ноября 2006 г.) Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

39 Приказ Минсельхоза РФ от 6.06.2003 г. №792 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях». Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

40 Прохорова, К. С. Управленческий учет в сельском хозяйстве / К. С. Прохорова, А. А. Навасардян // Проблемы экономики и менеджмента. – 2014. – № 3. – С. 80- 83.

41 Пчелинцева, Л. Б. Управленческий учет как система формирования и источник данных для управления современным предприятием / Л. Б. Пчелинцева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 45. – С. 21-27.

42 Салтык, И. П. Управленческий учет как одна из информационных систем бухгалтерского учета: сущность, необходимость и проблемы внедрения / И. П. Салтык // Все для бухгалтера. – 2012. – № 1. – С. 22- 25.

43 Слободняк, И. А. Распределение управленческих расходов организации / И. А. Слободняк // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 1. – С. 9- 15.

- 44 Ткач, В. И. Управленческий учет: международный опыт / В. И. Ткач, М. В. Ткач. - М.: Финансы и статистика, 2012. – 144 с.
- 45 Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]: Официальный текст законодательства РФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
- 46 Хоружий, Л. И. Управленческий учет в сельском хозяйстве / Л. И. Хоружий, О. И. Костина, Н. Н. Губернаторова, И. А. Сергеева. – М. : Инфра – М, 2016. – 207 с.
- 47 Черных, И. Н. Совершенствование ведения управленческого учета в организации на основе использования принципов МСФО / И. Н. Черных // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 37. – С. 14- 19.
- 48 Шигаев, А. И. Ориентация на потребителей в управленческом учете за рубежом / А. И. Шигаев // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 22. – С. 8- 14.
- 49 Шутова, И. С. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве / И. С. Шутова, Г. М. Лисович. – М. : Инфра – М, 2016. – 168 с.
- 50 Юцковская, И. Д. Процесс калькулирования / И. Д. Юцковская // ГлавБух. – 2014. - № 6. – С. 23- 26.

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2015 г.

	Форма по ОКУД	Коды		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2015
Организация Индивидуальный предприниматель Кульганов Андрей Анатольевич - глава крестьянского (фермерского) хозяйства	по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	282400328149		
Вид экономической деятельности Выращивание зерновых и зернобобовых культур	по ОКВЭД	01.11.1		
Организационно-правовая форма / форма собственности Крестьянские (фермерские) хозяйства / Частная собственность	по ОКОПФ / ОКФС	95	16	
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ	384		
Местонахождение (адрес)				
676366, Амурская обл, Серышевский р-н, Украинка с, Юбилейная ул, дом № 23				

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	43 223	20 966	8 443
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	43 223	20 966	8 443
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	21 128	21 115	9 457
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	-	-
	Дебиторская задолженность	1230	8 230	4 762	2 653
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	500
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	6 233	2 243	2 877
	Прочие оборотные активы	1260	-	-	-
	Итого по разделу II	1200	35 590	28 120	15 488
	БАЛАНС	1600	78 813	49 086	23 932

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	-	-	-
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	19 983	21 106	(7 711)
	Итого по разделу III	1300	19 983	21 106	(7 711)
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	31 692	26 281	30 677
	Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	31 692	26 281	30 677
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	3 000	1 700	-
	Кредиторская задолженность	1520	24 137	-	966
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	-	-	-
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	27 137	1 700	966
	БАЛАНС	1700	78 813	49 086	23 932

Руководитель

Кульганов Андрей
Анатольевич

(подпись) (проверка подписи)

20 марта 2016 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах за Январь - Декабрь 2015 г.

				Коды
Форма по ОКУД				0710002
Дата (число, месяц, год)				31 12 2015
Индивидуальный предприниматель Кульганов Андрей Анатольевич Организация - глава крестьянского (фермерского) хозяйства	по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН			282400328149
Вид экономической деятельности	по ОКВЭД			01.11.1
Выращивание зерновых и зернобобовых культур				
Организационно-правовая форма / форма собственности Крестьянские (фермерские) хозяйства	по ОКОПФ / ОКФС			95 16
Частная собственность				
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ			384

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
	Выручка	2110	50 879	41 984
	Себестоимость продаж	2120	(42 135)	(8 450)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	8 744	33 534
	Коммерческие расходы	2210	-	-
	Управленческие расходы	2220	-	-
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	8 744	33 534
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	14	-
	Проценты к уплате	2330	-	-
	Прочие доходы	2340	3 819	7 389
	Прочие расходы	2350	(7 459)	(4 937)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	5 118	35 986
	Текущий налог на прибыль	2410	-	-
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	-
	Прочее	2460	(550)	(1 144)
	в том числе:			
	ЕСХН		(550)	(1 144)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	4 568	34 842

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода	2500	4 568	34 842
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель  **Кulyбайнов Андрей
Анатович**
(подпись) (расшифровка подписи)

20 марта 2016 г.



ПРИЛОЖЕНИЕ В

УТВЕРЖДАЮ
ИП Кульганов А.А. - глава КФХ

А.А. Кульганов 11.01.2016г.

Плановая калькуляция себестоимости СОИ на 2015 год

№	Статьи затрат	Стоимость на 1кг продукции (руб.)
1	Семена	1,72
2	Амортизация ОС	0,95
3	Лабораторные исследования семян	0,05
4	Аренда земель	0,25
5	ГСМ	1,10
6	Запчасти, ремонт техники	1,15
7	Страхование имущества	0,05
8	Удобрения	3,50
9	Транспортные расходы	1,45
10	Оплата труда	0,45
11	Страховые взносы	0,15
12	Налоги и сборы	0,05
13	Электроэнергия	0,05
14	Водоснабжение	0,01
15	Прочие расходы	0,07
ИТОГО:		11,00

Главный бухгалтер _____



_____ Е.Л. Кульганова

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

УТВЕРЖДАЮ
ИП Кульганов А.А. - глава КФХ

Кульганов 11.01.2016г.

Плановая калькуляция себестоимости ГРЕЧИХИ на 2015 год

№	Статьи затрат	Стоимость на 1кг продукции (руб.)
1	Семена	1,00
2	Амортизация ОС	0,48
3	Лабораторные исследования семян	0,01
4	Аренда земель	
5	ГСМ	0,53
6	Запчасти, ремонт техники	0,50
7	Страхование имущества	0,07
8	Удобрения	2,00
9	Транспортные расходы	1,59
10	Оплата труда	0,50
11	Страховые взносы	0,15
12	Налоги и сборы	0,08
13	Электроэнергия	0,05
14	Водоснабжение	0,01
15	Прочие расходы	0,03
	ИТОГО:	7,00

Главный бухгалтер _____



_____ А.А. Кульганова

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Фактическая калькуляция себестоимости СОИ на 2015 год

№	Статьи затрат	Стоимость на 1 кг продукции (руб.)	Стоимость выращенной продукции (руб.)
1	Семена	1,72	6006000,00
2	Амортизация ОС	1,39	4854106,46
3	Лабораторные исследования семян	0,01	34456,82
4	Аренда земель	0,26	892844,74
5	ГСМ	0,80	2819637,50
6	Запчасти, ремонт техники	1,32	4603294,03
7	Страхование имущества	0,06	226429,65
8	Удобрения	3,84	13434638,50
9	Транспортные расходы	1,51	5296046,04
10	Оплата труда	0,42	1485882,96
11	Страховые взносы	0,13	451904,05
12	Налоги и сборы	0,08	277800,85
13	Электроэнергия	0,05	176070,41
14	Водоснабжение	0,01	18042,56
15	Прочие расходы	0,03	117460,72
	ИТОГО:	11,63	40694615,29

Главный бухгалтер



Е.Л. Кульганова

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Фактическая калькуляция себестоимости ГРЕЧИХИ на 2015 год

№	Статьи затрат	Стоимость на 1 кг продукции (руб.)	Стоимость выращенной продукции (руб.)
1	Семена	1,00	224000,00
2	Амортизация ОС	0,45	100368,66
3	Лабораторные исследования семян	0,02	3534,03
4	Аренда земель		
5	ГСМ	0,55	122650,18
6	Запчасти, ремонт техники	0,40	89200,08
7	Страхование имущества	0,10	23223,56
8	Удобрения	2,48	553040,44
9	Транспортные расходы	1,33	296590,24
10	Оплата труда	0,50	111500,00
11	Страховые взносы	0,15	33450,00
12	Налоги и сборы	0,10	22300,39
13	Электроэнергия	0,08	18058,50
14	Водоснабжение	0,01	1850,52
15	Прочие расходы	0,05	12047,25
	ИТОГО:	7,22	1611813,85

Главный бухгалтер _____



Б.Л. Кульганова