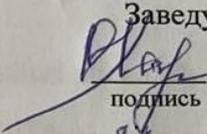


Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт экономики управления и природопользования  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ

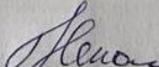
Заведующий кафедрой

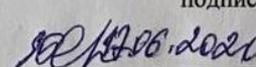
  
подпись О.Н. Харченко  
« 22 » 06 2020 г.  
инициалы, фамилия

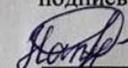
**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

38.03.01 Экономика  
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТ ЗАТРАТ И АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ  
ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА  
(на примере СПК «Копьёвский»)**

Научный руководитель  17.06.2020  
подпись, дата доцент, канд. экон. наук Н.В. Непомнящая

Консультант  17.06.2020  
подпись, дата ст. преподаватель Е. С. Берестова

Выпускник  22.06.2020  
подпись, дата М. С. Наприенко

Красноярск 2020

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Учет затрат на производство продукции растениеводства сельскохозяйственного производственного предприятия «Копьевский»	6
1.1 Особенности деятельности сельскохозяйственного предприятия и их влияние на учет затрат и калькулирование ..	6
1.2 Порядок учета прямых затрат на производство продукции растениеводства .....	14
1.3 Процесс учета и распределения косвенных расходов на производство продукции растениеводства.....	23
2 Сводный учет и калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции растениеводства в СПК «Копьевский».....	29
2.1 Организация сводного учета затрат на производство продукции растениеводства.....	29
2.2 Особенности калькулирования себестоимости продукции растениеводства.....	37
3 Анализ себестоимости продукции растениеводства СПК «Копьевский».....	44
3.1 Анализ затрат продукции растениеводства по экономическим элементам и калькуляционным статьям.....	44
3.2 Анализ затрат на рубль продукции.....	51
Заключение.....	61
Список использованных источников.....	65
Приложения А-М.....	70

## ВВЕДЕНИЕ

Одним из наиболее емких участков бухгалтерского учета является учет затрат на производство и калькулирование себестоимости выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг.

Важным экономическим показателем работы любого сельскохозяйственного предприятия, занимающегося растениеводством, является себестоимость продукции (зерна). Себестоимость продукции включает все совокупные затраты в процессе производства, которые выражаются в денежной форме. Себестоимость продукции является одним из важнейших качественных показателей, который в обобщенном виде отражает все стороны финансово-хозяйственной деятельности предприятия и характеризует уровень использования всех ресурсов, находящихся в распоряжении предприятия.

Актуальность выбранной темы очевидна: необходимость управления себестоимостью продукции вытекает из основной идеи рыночных отношений – свободной конкуренции, так как любой хозяйствующий субъект, начиная процесс производства или принятия решения о его расширении, должен быть уверен, что затраты окупятся и принесут прибыль. Показатель себестоимости оказывает наибольшее влияние на состояние и перспективы развития предприятия, так как от величины себестоимости во многом зависит эффективность производственной деятельности.

Целью данной бакалаврской работы является формулирование рекомендаций в области совершенствования порядка ведения учета и калькулирования затрат себестоимости продукции растениеводства, а также выявление резервов снижения себестоимости на основе проведенного анализа затрат.

Исходя из цели исследования, поставленные задачи:

- определить особенности деятельности сельскохозяйственного предприятия и их влияние на учет затрат и калькулирование;

- оценить порядок учета прямых затрат и распределение косвенных расходов на производство продукции растениеводства;
- оценить сводный учет затрат и выявить особенности калькулирования себестоимости продукции растениеводства;
- систематизировать затраты продукции растениеводства по экономическим элементам и калькуляционным статьям;
- определить затраты на рубль продукции.

Объектом исследования является практика ведения бухгалтерского учета операций по выращиванию сельскохозяйственных культур Сельскохозяйственного производственного кооператива «Копьевский».

Объект исследования – сельскохозяйственный производственный кооператив «Копьевский» Орджоникидзевского района республики Хакасия. Сегодня СПК «Копьевский» - единственное племенное сельское хозяйство не только в районе, но и в Республике Хакасия. Здесь работает более 150 человек, содержится более 2000 голов крупного рогатого скота, лошади, а также более 3000 голов птицы. Основное направление деятельности СПК «Копьевский» - молочное животноводство. Занимается СПК «Копьевский» и растениеводством. Яровой сев составляет 2000 гектаров. Объемы производимой продукции в растениеводстве (зерновые - пшеница, овес, кормовые – кукуруза, однолетние травы на сенаж, многолетние травы на сено) полностью обеспечивают имеющееся в хозяйстве поголовье КРС, МКРС, лошадей, птицы необходимым кормом.

Предметом исследования является организация учета затрат и калькулирование себестоимости продукции растениеводства в СПК «Копьевский».

Методологической основой проведения исследования послужили информационно-методические источники: нормативные и правовые документы в области бухгалтерского учета, а также литература, в которой освещается вопрос учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятии.

Во введении обосновывается актуальность темы, определены цель и задачи, объект и предмет исследования, объект наблюдения, методы исследования.

В первой главе «Учет затрат на производство продукции растениеводства» описаны особенности деятельности сельскохозяйственного предприятия и их влияние на учет затрат, учет и распределение прямых и косвенных затрат в СПК «Копьевский»

Во второй главе «Сводный учет и калькулирование сельскохозяйственной продукции растениеводства» рассматриваются организация сводного учета, калькулирование себестоимости продукции растениеводства в СПК «Копьевский».

В третьей главе «Анализ себестоимости продукции растениеводства» проведен анализ затрат по экономическим элементам, калькуляционным статьям и анализ затрат на один рубль тепловой энергии, проведен факторный анализ прямых материальных затрат, даны рекомендации по уменьшению затрат.

В заключении обобщены основные результаты анализа, сформулированы теоретические выводы и практические рекомендации по учету затрат, разработанные в процессе написания бакалаврской работы.

Методологической и теоретической основой исследования выступают Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», "Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве" (утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008), приказ Министерства сельского хозяйства РФ от 06.06.2003 г. № 792 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях».

# **1 Учет затрат на производство продукции растениеводства сельскохозяйственного производственного предприятия «Копьевский»**

## **1.1 Особенности деятельности сельскохозяйственного предприятия и их влияние на учет затрат и калькулирование**

Современное состояние сельского хозяйства страны характеризуется определенным ростом эффективности сельскохозяйственной деятельности. В результате возрастает и объем производства продукции. Вместе с тем в сельскохозяйственной отрасли все еще немало проблем, которые сдерживают процесс ее динамичного развития. В частности, все еще недостаточной является государственная финансовая поддержка. Низким остается уровень обеспеченности отрасли сельскохозяйственной техникой, в результате не соблюдаются агротехнические сроки проведения технологических операций. Серьезные недостатки имеют место в использовании трудовых, материальных ресурсов и земельных угодий, в частности отсутствует надлежащий контроль за целевым и рациональным их использованием, слабо организованы планирование и управленческий учет в сельскохозяйственных организациях.

Государственной программой развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013 - 2020 годы предусмотрен ряд мер по стабилизации и устойчивому развитию отрасли. Ее разработка требует не формального, а серьезного отношения, всестороннего предварительного анализа уровня и динамики соответствующих показателей за предыдущие годы, объективной их оценки, выявления реально имеющихся путей их улучшения. К разработке любой программы по развитию отрасли целесообразно привлекать наиболее квалифицированных руководителей и специалистов сельскохозяйственных организаций и научных работников. Лишь при таком подходе к составлению тех или иных программ они будут более реальными.

В 2019 году СПК «Копьевский» получил субсидии на достижение целевых показателей реализации региональных программ развития АПК на поддержку программ и мероприятий в области растениеводства в размере 2185 тыс. руб. Сумма несравнима с затратами, которые несет организация при посевной кампании.

Организация бухгалтерского учета затрат в растениеводстве сельскохозяйственного производственного кооператива «Копьевский» имеет свои особенности, определяемые условиями сельскохозяйственного производства. Прежде всего, здесь ключевым элементом функционирующего капитала и главным средством производства является земля. В отличие от других средств она не является продуктом человеческого труда, пространственно ограничена и при правильном использовании повышает свое плодородие. [22] В настоящее время согласно действующему Положению по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 учет земельных участков ведется на счете 01 "Основные средства". Земельный участок сельскохозяйственного назначения в сельскохозяйственных организациях выступает как главное средство производства, то есть одновременно является средством труда и предметом труда. В качестве средства труда земля в сельском хозяйстве используется как пространство, площадь, а в качестве предмета труда - плодородный почвенный покров (верхний слой - почва) для выращивания сельскохозяйственных культур и получения сельскохозяйственной продукции.

В отечественном сельскохозяйственном бухгалтерском учете давно назрела необходимость введения новых названий активов - "биологические активы" (в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 41 "Сельское хозяйство"), "земельные активы", для ведения бухгалтерского учета которых потребуется выделение отдельных синтетических счетов соответственно Плана счетов бухгалтерского учета

финансово-хозяйственной деятельности организаций. Организация обособленного учета биологических и земельных активов на обособленных счетах позволит формировать в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности всю необходимую информацию для управления этими активами и определения результата их использования в сельскохозяйственных организациях.

СПК «Копьевский» занимается выращиванием зерновых культур (пшеница, овес), кормовых (кукуруза, в том числе на силос и сенаж), однолетних трав (на зеленый корм, на сенаж), а также многолетних трав (на сено). В хозяйстве учет производственных затрат осуществляется согласно учетной политике, принятой на основании нормативных документов по ведению бухгалтерского учета в растениеводстве - "Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве" (утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008), приказ Министерства сельского хозяйства РФ от 06.06.2003 г. № 792 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях».

Кооператив применяет простой способ учета затрат во вспомогательных производствах: автотранспорт, тракторные работы, водоснабжение, электроснабжение. Простой способ учета затрат применяется прежде всего в простых производствах, отличительными особенностями которых является отсутствие незавершенного производства, промежуточного продукта, небольшая однородная номенклатура продукции, получаемой в результате краткого единовременного технологического процесса. В сельском хозяйстве данный способ вполне применим во вспомогательных производствах. При этом способе затраты относятся прямо на себестоимость отдельных видов продукции.

В растениеводстве применяется по процессный способ учета производственных затрат. Суть попроцессного способа состоит в том, что

затраты следуют за продуктом по технологической цепочке, т.е. по завершении любой операции накапливаются затраты, объем которых можно соотнести с их средним стандартным или нормативным размером. Распределение затрат между выпуском и незавершенным производством, а также между несколькими видами продукции производится на любой стадии производственного процесса. Этот метод учета производственных затрат является наиболее распространенным в сельском хозяйстве, при котором затраты систематизируются по видам выполненных работ и конкретным культурам растениеводства или видам работ, в соответствии с установленной технологией производства. В СПК «Копьевский» затраты систематизируются по видам выполненных работ (например, вспашка зяби, вспашка паров) и конкретным культурам (силос, сенаж, пшеница, овес, кукуруза, рапс). [12]

В свою очередь рост экономического плодородия земли требует дополнительных вложений на внесение органических и минеральных удобрений, улучшение ее обработки, на орошение, мелиорацию. Так, хозяйство ежегодно вносит органические удобрения в виде навоза, который доставляется работниками автотранспорта и машинно-тракторного парка на определенные поля. Также при посеве зерновых культур вносятся минеральные удобрения для получения более высокой урожайности с 1 га земли. Но, по причине стабильно тяжелого финансового положения на протяжении 5 лет, хозяйство не располагает финансовыми средствами для обеспечения минеральными удобрениями площади, которая планируется под посев зерновых культур. В Приложении Б «Отчет о финансовых результатах» можно увидеть, что предприятие несет убытки.

Сроки выполнения агротехнических работ обусловлены вегетацией растений, а сами работы осуществляются в строгой последовательности. Например, при посеве зерновых культур хозяйство с осени готовит пары, далее в период весенне-полевых работ осуществляется боронование, посев семян с одновременным внесением удобрений, культивация, далее производят опрыскивание посевов ядохимикатами. Осенью, когда зерно

находится в полной зрелости, на поля выходят зерновые комбайны. Они скашивают, обмолачивают полученный урожай. В свою очередь автотранспорт вывозит зерно с полей на зерноток, где зерно подрабатывают, очищают, сушат, а затем часть урожая оставляют в складах на хранение, часть молотят на муку, часть дробят за комбикорм для КРС, МКРС, лошадей и птицы.

Важную роль в решении этих задач должен играть точный и своевременный учёт затрат и выхода продукции отрасли растениеводства. Производственные затраты вносятся на протяжении длительного времени, а выход товара осуществляется в результате естественных процессов созревания растений. Правильно организованный учёт затрат в растениеводстве имеет первостепенное значение.

Бухгалтерский учёт на сельскохозяйственных предприятиях характеризуется рядом особенностей, отражающих специфику отрасли.

Во-первых, себестоимость зерновых, кормовых, однолетних культур, устанавливается только после уборки урожая, обычно в конце года, в отличие от продукции промышленных предприятий, которую в основном калькулирует ежемесячно. [12]

Кроме того, получение продукции и затраты на производство продолжаются в течение года неравномерно, поэтому накладные расходы могут распределяться на продукцию растениеводства только после определения полного объема, то есть в конце года.

Вторая особенность учёта в сельскохозяйственных предприятиях обусловлена установленным порядком оценки продукции в течение года. Продукцию приходят и списывают в расходы в течение года по плановой себестоимости; корректируют по фактической себестоимости только после составления отчетных калькуляций по окончании года.

В-третьих, объединение в учете основных видов предметов труда с товарной частью продукции под общим названием "Продукция сельскохозяйственного производства", ведь главным источником создания

запасов семян является собственное производство продукции. В отчетных балансах остатки продукции распределяют по отдельным статьям в зависимости от ее назначения: семена, посадочный материал, товарная часть для реализации.

Четвертую особенность учета определяет система документирования, предусматривающая, в частности, учет продукции при ее сборе и отгрузке в поле, а также контроль за ее транспортировкой и в местах хранения.

Основное направление деятельности СПК «Копьевский» - молочное животноводство. А также хозяйство занимается и растениеводством (посев зерновых, кормовых и однолетних культур) для обеспечения имеющегося в хозяйстве поголовья КРС, МКРС, лошадей, птицы необходимым кормом. Яровой сев составляет около 2000 гектаров. Предприятие имеет собственную мельницу, пекарню, кондитерский цех. Производимая продукция поставляется в ближайшие населенные пункты, а также своим работникам. Также в организации имеется свой машинно-тракторный парк и автопарк.

Поскольку процесс производства в хозяйстве растянут, длится многие месяцы, и параллельно производятся затраты под урожай двух смежных лет, бухгалтерский учет СПК «Копьевский» должен четко разграничивать издержки по годам: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты отчетного года под урожай этого же года и затраты отчетного года под урожай будущих лет. [20]

В связи с тем, что производство в СПК «Копьевский» не является единым процессом, он расчленяется на ряд разнородных работ, выполняемых на протяжении года в различное время (весенний, летний, осенне-зимний период). В свою очередь технологический процесс производства в растениеводстве состоит из следующих основных комплексов работ: подготовка почвы к посеву, посев (посадка), уход за посевами, уборка урожая. Каждый из этих комплексов включает большое количество конкретных работ (пахота, боронование, прикатывание, культивация и пр.).

Поэтому производимые затраты на эти выполненные работы должны быть разграничены в производственном учете по видам работ.

Такое разделение обеспечивает не только реальное исчисление себестоимости продукции растениеводства, но и способствует осуществлению действенного контроля за формированием издержек производства на каждой его технологической стадии. [18]

Учетная политика (Приложение Г) для целей бухгалтерского учета в РФ регулируется двумя законодательными актами: Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учёте», Положение по бухгалтерскому учёту ПБУ 1/2008. Организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующими бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности. [3]

Учетная политика является документом для внутрифирменного использования, практическим руководством для всех сотрудников бухгалтерии. В то же время часть учетной политики представляется в налоговые органы в составе пояснительной записки при сдаче годовой бухгалтерской отчетности. Таким образом, учетная политика имеет очень важное значение как для самой организации, так и для внешних пользователей (государства в лице налоговых органов). Четко и грамотно составленная учетная политика считается показателем высокой бухгалтерской квалификации. Изменения в учетной политике возможны лишь в случаях изменения законодательства, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности (реорганизации, смены собственников, изменения видов деятельности и др.).

В соответствии с Методическими рекомендациями по разработке учетной политики учетная политика - это документ, ежегодно составляемый главным бухгалтером и утверждаемый руководителем организации. Но если мы обратимся к приложению Г, то увидим, что последнее обновление

учетной политики было 31 декабря 2015 года. Данный факт не является существенным, если не нарушается принцип последовательности. Но, по данным бухгалтерской службы, в 2018 году изменилась структура предприятия, а именно, прекратило работу подразделение цж5. А также в декабре 2019 года состоялись выборы Председателя СПК «Копьевский». Изучив учетную политику, обращаем внимание на отсутствие метода и порядка распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Следовательно, необходимо ввести изменения с начала финансового года.

## **1.2 Порядок учета прямых затрат на производство продукции растениеводства**

Прямые затраты на производство отражаются преимущественно на счете 20 «Основное производство» (Приказ Минфина от 31.10.2000 № 94н). Прямые затраты – это расходы, которые непосредственно связаны с производством отдельных видов продукции и которые могут быть прямо включены в их себестоимость. По дебету этого счета собираются прямые расходы, непосредственно связанные с выпуском продукции, выполнением работ или оказанием услуг. Формирование затрат на производство, включаемых в себестоимость выпущенной продукции, осуществляется в сельскохозяйственных организациях по следующим элементам, предусмотренным ПБУ 10/99 "Расходы организации":

- Материальные затраты;
- Затраты на оплату труда;
- Отчисления на социальные нужды;
- Амортизация;
- Прочие затраты.

Порядок учета материально-производственных запасов и их отпуска в производство подробно изложен в "Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях", утвержденных Приказом Минсельхоза России от 31 января 2003 г. N 26.

В СПК «Копьевский» для более детализированного аналитического учета внутри балансового счета 20-1 "Растениеводство", затраты группируют каждой культуре (пшеница, овес, кукуруза, рапс, однолетние травы, многолетние травы, силос, сенажа) также по следующим калькуляционным статьям по элементарному принципу.

В материальных затратах находят отражение затраты на предметы труда, используемые в производстве, и работы производственного характера.

По статье "Семена и посадочный материал" (счет 10/8) включается количество высеванных семян и расходы из остатка прошлого года и покупных текущего года в оценке по фактической себестоимости, производства текущего года - по плановой себестоимости с последующей корректировкой в конце года по фактической себестоимости. Семена для посева зерновых, кормовых и однолетних культур СПК «Копьевский» использует как от своего собранного урожая осенью, так и закупаются у поставщиков, например, ООО «Мустанг».

Расходы отчетного года по очистке, сортировке и подработке семян, а также по их доставке производства прошлых лет включают в стоимость соответствующих семян. Затраты, связанные с доставкой в места их постоянного хранения на зерноток (площадка для послеуборочной обработки зерна) относят на стоимость соответствующих видов семян как расходы по доставке материально-производственных запасов на склады организации. Подвоз семян к месту сева, протравливание и прочие затраты по подготовке семян к посеву отражают непосредственно по соответствующим статьям затрат на данную культуру или группу культур (оплата труда, автотранспорт и др.).

По статье "Удобрения (минеральные и органические)" (счет 10/2) учитывают отдельно по количеству и стоимости удобрений. Расход минеральных удобрений отражают в «Акте об использовании пестицидов и агрохимикатов» (Приложение Д) с указанием количества внесенных под данную культуру всех видов минеральных удобрений. Минеральные удобрения оценивают по цене приобретения, включая расходы по их доставке в хозяйство. Органические удобрения в виде навоза отражают по количеству и стоимости. Затраты по вывозке их на поля включают непосредственно на данную культуру или группу культур по соответствующим статьям затрат (горючее, электроэнергия, оплата труда, амортизация и т.д.).

В статью "Средства защиты растений" включается стоимость пестицидов, протравителей, гербицидов и других химических средств, израсходованных для борьбы с сорняками, вредителями и болезнями сельскохозяйственных растений. [14]

На статью "Нефтепродукты" относят стоимость израсходованного горючего и смазочных материалов на выполнение работ по возделыванию культур и незавершенного производства тракторами, комбайнами. Нефтепродукты учитывают по цене приобретения с добавлением расходов по их доставке в организацию. Списание стоимости ГСМ производят прямым путем с кредита субсчета 10-12 "ГСМ" и отнесения в дебет того или иного аналитического счета культур субсчета 20-1 "Растениеводство". Нефтепродукты хозяйство закупает у поставщика АО «Красноярскнефтепродукт». [15]

На статью "Оплата труда", в соответствии с трудовым законодательством и внутренним Положением Сельскохозяйственного производственного кооператива «Копьевский» о порядке оплаты и стимулирования труда работников, относят все виды денежных и натуральных начислений. Оплата труда трактористов-машинистов по подготовке почвы к посеву, обработке, уборке посевов, а также на транспортных работах по данной культуре производится по сдельной системе, включая тарифные ставки, разряды и тарифные коэффициенты. Заработная плата начисляется согласно нарядам (Приложение Е) и путевым листам тракториста (Приложение Ж). А также в организации применяется дополнительная оплата в виде доплат и премий механизации за качественное выполнение технологических работ в растениеводстве. Оплата труда трактористов-машинистов по конкретной культуре включается в эту статью прямым путем. [13]

По статье "Отчисления на социальные нужды" учитываются социальные 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 22% - Пенсионный фонд, 5,1% - ФОМС, 2,9% - ФСС, 2,5% - ФСС по травматизму.

В элемент "Амортизация" включаются амортизационные отчисления на полное восстановление основных средств и нематериальных активов организации, производимые в порядке, определенном учетной политикой в соответствии с ПБУ 6/01 "Учет основных средств". Порядок учета основных средств и их амортизации подробно изложен в "Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету основных средств в сельскохозяйственных организациях", утвержденных Приказом Минсельхоза России от 19 июня 2002 г. N 559. В статью "Содержание основных средств" включают расходы, обусловленные содержанием и эксплуатацией основных средств, используемых в растениеводстве. Амортизационные отчисления по гаражам, навесам, площадкам, тракторам, комбайнам, сельскохозяйственным машинам и другим основным средствам машинотракторного парка в течение года относят на субсчет 23-3 "Машинотракторный парк". В конце года сумму начислений амортизации по основным средствам машинотракторного парка списывают с кредита 23-3 в дебет субсчета 20-1 "Растениеводство" и отражают по данной статье. [16]

В статью "Прочие затраты" включают прочие основные затраты по возделыванию данной культуры, 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), по перевозке сенажа и силоса в специализированные «силосные ямы». На эту статью в конце года также перечисляют с субсчета 23-3 прочие затраты по машинотракторному парку, которые в течение года отражались в его составе.[18]

Прямые расходы на производство продукции учитываются на счете 23 «Вспомогательные производства» и потом относятся в дебет счета 20. На

счете 23 «Вспомогательное производство» открыты следующие субсчета: субсчет 1 «Ремонтно-технические мастерские», субсчет 2 «Ремонт зданий и сооружений», субсчет 3 «Машинно-тракторный парк», субсчет 4 «Автотранспорт», субсчет 5 «Энергоснабжение. Гужевого транспорт». По дебету счета 23 собирают все затраты, относящиеся к вспомогательным производствам. По кредиту собранные затраты списывают по назначению ежемесячно в размере плановой себестоимости выполненных работ. В конце года плановую себестоимость корректируют до фактической себестоимости. При журнально-ордерной форме аналитический учет по счету 23 ведут в лицевых счетах (производственных отчетах) подразделений и в сводных лицевых счетах (сводных производственных отчетах) вспомогательных производств в целом по хозяйству

По кредиту счета 23, субсчет 5, в течение года списывают плановую стоимость отпущенной электроэнергии, выработанной в хозяйстве и полученной со стороны, по назначению в соответствии с ее использованием. Для списания электроэнергии на счета ее потребителей предназначен отчет об использовании электроэнергии (ф. N 305-АПК). На основании этого отчета делают записи по отнесению выработанной и полученной электроэнергии на счета потребителей в оценке по плановой себестоимости 1 кВт/ч. При оплате электроэнергии, получаемой со стороны, эти суммы относят на дебет счета 23, субсчет 5, с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

По кредиту счета 23 отражают работы, выполненные гужевым транспортом. В течение года их списывают на счета потребителей услуг. Единицей работы гужевого транспорта считается один рабочий день (конедень). Кроме списания работ, по кредиту этого счета отражается выход продукции от рабочего скота (приплод) в корреспонденции со счетами 11 "Животные на выращивании и откорме", 40 "Готовая продукция", В течение года услуги гужевого транспорта списывают с кредита счета 23/5 по их назначению в оценке плановой себестоимости рабочего дня (конедень).

Фактическую себестоимость оказанных услуг определяют в конце года. Для этого подсчитывают общую сумму фактических затрат по дебету субсчета "Гужевой транспорт" и уменьшают ее на стоимость полученной от рабочего скота побочной продукции.

Основной принцип закрытия собирательно-распределительных счетов - это начало процесса с того субсчета, который получает минимальное количество работ и услуг со стороны и отдает максимальное количество работ и услуг на сторону. Покажу это на примере счета 23, субсчет 3 "Машинно- тракторный парк".

Работа тракторов обычно оценивается в условных показателях - условных эталонных гектарах (усл. эт. га). За условный эталонный трактор принят трактор с эффективной мощностью 55 кВт и мощностью на крюке 35 кВт, имеющий наработку, равную 1 усл. эт. га за час сменного времени. (Таблица для перевода работы реального трактора в усл. эт. га отражена в Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в сельскохозяйственных организациях, утв. Минсельхозом России в 2006 году.). По дебету указанного субсчета в течение года собираются фактические затраты на содержание тракторов - оплату труда, ГСМ, амортизацию и т.п. В конце года бухгалтер сопоставляет между собой дебет и кредит субсчета. Выявленная разница в плановой и фактической себестоимости усл. эт. га как раз и списывается на счета 20, 25 и 26 в зависимости от того, сколько усл. эт. га было отнесено на эти счета в течение года. (Отметим, что для оценки работы грузового транспорта аналогично используется такая калькуляционная единица, как тонно-километр.). По итогам 2019 года выяснилось, что фактическая себестоимость усл. эт. га оказалась выше плановой. Значит, образуется дебетовый остаток на счете 23 по этому субсчету. Данный остаток переносится на дебет счета 25, увеличивая фактическую себестоимость весенней вспашки. Это увеличение, в свою очередь, ведет к увеличению фактической себестоимости

яровой пшеницы, овса (дебет счета 20), которые были получены с площади этой вспашки.

Ниже в таблице 3 представлен перечень операций по учету прямых затрат СПК «Копьевский» по аналитическому счету «Пшеница яровая» за 2019 год.

Таблица 3 - Прямые затраты по аналитическому счету «Пшеница яровая» за 2019 год

Операции	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.
Списана стоимость начисленной амортизации	20*1	02	1101
Стоимость посадочного материала (семян)	20*1	10*8	2331
Стоимость, минеральных удобрений, химикатов, израсходованных в производственном процессе	20*1	10*2	28
Стоимость горюче-смазочных материалов	20*1	10*12	6143
Списание стоимости услуг вспомогательного производства "Машинно-тракторный парк"	20*1	23*3	1756
Списание стоимости услуг автотранспорта	20*1	23*4	392
Списаны услуги поставщиков (анализ семян)	20*1	60	183
Начислена заработная плата	20*1	70	696
Произведены отчисления от фонда начисленной заработной платы	20*1	69	335
Итого:			12965

По данным, представленным в таблице 3, видно, что основной объем затрат это стоимость горюче-смазочных материалов и стоимость семян.

Чем больше расходы на топливо, тем быстрее руководители организаций начинают искать эффективные способы, которые позволяют справиться с этими неизбежными затратами. Диспетчеризация на основе GPS / ГЛОНАСС мониторинга, на сегодняшний день, является одним из наиболее экономически эффективных средств контроля расхода топлива в компании. Существует несколько эффективных способов снижения затрат на топливо: контроль несанкционированного слива топлива; оптимизация маршрутизации, результатом чего является сокращение пробега по рейсу;

непрерывный контроль параметров транспорта (скорость, пробег, расход топлива, местоположение транспорта); соблюдение регламентов технического обслуживания транспорта.

Исходя из ч. 1 ст. 7 и ст. 9 Федерального закона N 402-ФЗ руководителем экономического субъекта определяется также состав первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, и перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов. Для ведения бухгалтерского учета могут использоваться формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, разработанные экономическим субъектом самостоятельно, предусмотренные принятыми органами негосударственного регулирования бухгалтерского учета рекомендациями в области бухгалтерского учета, а также иные рекомендованные формы (Информация Минфина России N ПЗ-10/2012 "О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете"). В СПК «Копьевский» оприходование продукции растениеводства оформляется «Акт приема грубых и сочных кормов» на оприходование, подписанным главным агрономом, заведующим зернового тока и бухгалтером (Приложение К).

Рекомендовано поступление продукции растениеводства оформлять следующими унифицированными формами первичных учетных документов, утверждёнными Постановлением Госкомстата России от 29 сентября 1997 г. N 68:

- 1) реестр отправки зерна и другой продукции с поля (форма N СП-1);
- 2) реестр приема зерна и другой продукции (форма N СП-2);
- 3) ведомость движения зерна и другой продукции (форма N СП-11);
- 4) акт на сортировку и сушку продукции растениеводства (форма N СП-12);
- 5) дневник поступления продукции закрытого грунта (форма N СП-15).

Реализация продукции отражается в бухгалтерском учете сельскохозяйственных предприятий следующими записями:

Дебет 62 Кредит 90, субсчет "Выручка",

- отражена выручка от реализации продукции растениеводства;

Дебет 90, субсчет "Себестоимость продаж", Кредит 10/7 "Корма", - списана плановая себестоимость реализуемой продукции растениеводства;

Дебет 90, субсчет "Себестоимость продаж", Кредит 10/7, «Корма», - списана разница в конце года между фактической и плановой себестоимостью реализованной продукции растениеводства.

Если сумма фактических затрат меньше нормативной себестоимости, то разницу сторнируют.

Реализация продукции растениеводства отражается товарно-транспортной накладной (зерно) (форма N СП-31). Товарно-транспортная накладная составляется в четырех экземплярах, является сопроводительным.

В СПК «Копьевский» основной объем реализации приходится для своих работников в счет заработной платы. Выписка продукции растениеводства оформляется требованием (Приложение И), подписанным председателем и главным бухгалтером. Выдача продукции растениеводства (зернофураж, сено, силос, сенаж) на корм в животноводство производится по требованию (Приложение И) списанием с подотчета заведующего зерновым током в подотчет бригадиру животноводства. По окончании месяца заведующий зерновым током сдает «Отчет о движении материалов» (Приложение М). Бригадир животноводства в свою очередь расход кормов оформляет «Ведомость расхода кормов» (Приложение З), заверенную подписью руководителя, главного зоотехника, главного бухгалтера.

### **1.3 Процесс учета и распределения косвенных расходов на производство продукции растениеводства**

В СПК «Копьевский» вместе с производством связан и вспомогательный персонал (работники центральной конторы, МОП, и т.п.), чей труд тоже должен включаться в состав производственных затрат. Однако эти издержки по оплате труда нельзя прямо отнести на конкретный вид продукции. Их учитывают, как косвенные трудовые затраты и подобно вспомогательным материалам включают в состав общепроизводственных накладных расходов в соответствии с методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях утверждены Приказом Минсельхоза России от 6 июня 2003 г. N 792, а также в соответствии с Учетной политикой (Приложение Г) и планом счетов в СПК «Копьевский» на счетах 25/1 «Общепроизводственные затраты по цеху растениеводства», 26 «Общехозяйственные расходы».

На предприятии производятся несколько видов продукции как в растениеводстве, так и в животноводстве, а это значит, что расход материалов распределяется между себестоимостью по каждому виду продукции. К косвенным расходам относятся общепроизводственные накладные расходы, которые представляют собой совокупность разнообразных затрат, связанных с производством, но которые нельзя непосредственно отнести на конкретный вид готовой продукции. Эти затраты трудно проследить при изготовлении изделия. [22]

Накладные расходы возникают в связи с организацией и обслуживанием производственного процесса и управлением им и включают общепроизводственные и общехозяйственные расходы. Общепроизводственные (цеховые) расходы связаны с обслуживанием производства в цехах предприятия и управлением производством.

К основным группам, образующим общепроизводственные расходы, относятся косвенные затраты на оплату труда (заработную плату работников, не занятых непосредственно в производстве одного изделия, но связанных с процессом производства на всем предприятии, – бригадиров, вспомогательных рабочих, а также оплата отпусков и сверхурочной работы); другие косвенные общепроизводственные расходы (затраты на содержание цеховых зданий, техническое обслуживание и текущий ремонт оборудования, страхование имущества, арендную плату, амортизацию оборудования и др.).

Синтетический учет общепроизводственных расходов ведется на активном собирательно – распределительном счете 25 «Общепроизводственные расходы» (приложение Г).

На основании первичных документов, подтверждающих факт и сумму произведенных общепроизводственных расходов, на счетах бухгалтерского учета делают записи, представленные в таблице 4.

Таблица 4 - Общепроизводственные расходы в СПК «Копьевский».

Операции	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.
Списана стоимость начисленной амортизации	25*1	02	185
Материальные расходы, использованные для общепроизводственных нужд (запасные части, строительные материалы, топливо, хозяйственный инвентарь)	25*1	10	509
Заработная плата персонала	25*1	70	998
Начислены страховые взносы от заработной платы	25*1	69	325
Услуги общепроизводственного характера, оказанные вспомогательным производством "Автотранспорт"	25*1	23*3	1906
Услуги общепроизводственного характера, оказанные вспомогательным производством "Машинно-тракторный парк"	25*1	23*4	1136
Электроэнергия	25*1	23*5	120
Начисление транспортного налога	25*1	68	39
Итого:			5218

По окончании года сумму общепроизводственных расходов, учтенную по дебету счета 25\*1, списывают путем распределения между

себестоимостями отдельных видов продукции пропорционально выработанным эталонным гектарам по аналитическим счета растениеводства.

Таблица 5 – Распределение затрат по счету 25\*1 «Общепроизводственные расходы по цеху растениеводства»

Наименование аналитического счета	База распределения, эталонные гектары	Сумма, тыс. руб.
Пшеница	1479	529
Овес	335	120
Пары	813	291
Однолетние	4438	1588
Кукуруза	2518	901
Многолетние	2174	778
Силос	520	186
Сенаж	2072	741
Солома	238	85
Итого:	14587	5218

В бухгалтерском учете распределение общепроизводственных расходов оформляют бухгалтерской справкой, на счетах делают запись:

Дт 20-1 «Растениеводство» Кт 25/1 «Общепроизводственные расходы по цеху растениеводства» на сумму 5218 тыс. руб.

Методы распределения общепроизводственных расходов организация определяет самостоятельно исходя из особенностей своей деятельности и порядка, закрепленного в Учетной политике. Но в Учетной политике (Приложение Г) не описан метод распределения общепроизводственных расходов. База распределения общепроизводственных расходов может быть и другая. Например, заработная плата работников основного производства, стоимость основного сырья и материалов, численность работников, стоимость основных средств и иные показатели. База при определении того или иного метода распределения общепроизводственных расходов

выбирается такая, которая наиболее тесно показывает взаимосвязь затрат общепроизводственного характера с себестоимостью конечного продукта.

Еще один вид накладных расходов – общехозяйственные расходы, которые связаны с обслуживанием предприятия в целом и управлением им. Синтетический учет общехозяйственных расходов ведется на активном собирательно–распределительном счете 26 «Общехозяйственные расходы», а аналитический – на счете 26 по статьям расходов, местам их возникновения (приложение Г).

На этом счета отражаются следующие расходы:

- административно-управленческие расходы (в том числе канцелярские товары и командировочные расходы);
- оплата труда административно-управленческого персонала;
- амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения;
- арендная плата помещений, используемых аппаратом управления и прочего непроизводственного назначения;
- расходы на программное обеспечение; на телефонные переговоры и услуги интернета и другие.

В отчетном периоде на счете 26 «Общехозяйственные расходы» отражались следующие виды операций, представленные в таблице 5.

Таблица 6 - Общехозяйственные расходы в СПК «Копьевский».

Операции	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.
Списана стоимость начисленной амортизации	26	02	185
Материальные расходы, связанные с содержанием административно-управленческого аппарата	26	10	934
Заработная плата административно-управленческого персонала	26	70	3928
Начислены страховые взносы от заработной платы	26	69	1277
Командировочные расходы	26	71	126
Разные услуги (консультационные, юридические, прочие), оказанные сторонними организациями	26	68	140
Итого:			6590

Методы распределения общехозяйственных расходов организация также определяет самостоятельно исходя из особенностей своей деятельности и порядка, закрепленного в Учетной политике. Но в Учетной политике (Приложение Г) не описан метод распределения общехозяйственных расходов. В конце года общехозяйственные расходы списывают по кредиту счета 26. Распределяют общехозяйственные расходы между готовой продукцией и НЗП, оставшимся на конец года. Списание таких расходов в СПК «Копьевский» происходит включением в затраты на производство конкретных видов продукции путем распределения пропорционально заработной плате рабочих основного производства. Распределение затрат представлено в таблице 7.

Таблица 7 - Распределение затрат по счету 26 «Общехозяйственные расходы»

Наименование аналитического счета	База распределения, заработная плата, тыс. руб.	Сумма, тыс. руб.
Пшеница	800	2109
Овес	100	264
Пары	500	1318
Однолетние	200	527
Кукуруза	200	527
Многолетние	100	264
Силос	200	527
Сенаж	400	1054
Итого:	2500	6590

Заккрытие бухгалтерских счетов по окончании года - это довольно трудоемкая, но неизбежная бухгалтерская работа. Ведь возникающие на счетах калькуляционные разницы должны быть ликвидированы. Особенностью сельского хозяйства является то, что здесь, как правило, нельзя провести закрытие указанных счетов в конце месяца или квартала. Этому препятствуют в совокупности следующие особенности:

— сезонность производства;

- неравномерное поступление готовой продукции;
- наличие большого количества вспомогательных производств.

Поэтому закрытие собирательно-распределительных счетов и, соответственно, исчисление калькуляционных разниц происходит в конце года, перед составлением итогового бухгалтерского баланса.

Таким образом, в учетной политике СПК «Копьевский» (Приложение Г) не описаны метод и порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Изучив бухгалтерские регистры, выяснили, что по окончании года сумму общепроизводственных расходов, учтенную по дебету счета 25\*1, списывают путем распределения между себестоимостями отдельных видов продукции пропорционально выработанным эталонным гектарам по аналитическим счета растениеводства. Списание общехозяйственных расходов в СПК «Копьевский» происходит включением в затраты на производство конкретных видов продукции путем распределения пропорционально основной оплате труда производственного персонала в растениеводстве. База при определении того или иного метода распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов выбирается такая, которая наиболее тесно показывает взаимосвязь затрат общепроизводственного характера с себестоимостью конечного продукта, например, заработная плата работников основного производства, стоимость основного сырья и материалов, численность работников, стоимость основных средств и иные показатели.

## **2 Сводный учет и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции растениеводства в СПК «Копьевский»**

### **2.1 Организация сводного учета затрат на производство продукции растениеводства**

Растениеводство – это практически самая важная отрасль сельского хозяйства в целом. Оно нацелено на удовлетворение потребительского спроса на конечные продукты, а промышленности в сырьевой базе. На базе растениеводства развивается и животноводство за счет снабжения кормами. При решении задач, которые ставятся перед отраслью, важнее всего оказывается своевременный и точный учет затрат и выхода товаров отрасли. Кругооборот средств в данной сфере зависит от сезонных факторов, в частности от разрыва между периодами затрат и сбора готовой продукции. Производственные затраты вносятся на протяжении длительного времени, а выход товара осуществляется в результате естественных процессов созревания растений. Учет затрат продукции растениеводства должен производиться с обязательным вниманием на все эти особенности [13].

Сводный учет затрат на производство — это методика и техника обобщения всех производственных затрат предприятия и выявления той их части, которая относится к выпуску продукции и незавершенному производству. Эта методика зависит главным образом от типа производства, количества видов выпускаемой продукции, структуры управления производством, формы бухгалтерского учета, метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, варианта обобщения затрат, степени механизации учетных работ.

Сводный учет затрат является завершающим этапом производственного учета. Он должен обеспечить:

— раскрытие всех издержек производства по калькуляционным статьям расходов и местам их возникновения в разрезе групп однородных изделий;

— получение данных о себестоимости товарного выпуска предприятия в разрезе групп однородных изделий;

— контроль за движением незавершенного производства;

— получение данных, необходимых для калькулирования себестоимости отдельных видов продукции.

В его задачу входит обобщение затрат по калькуляционным статьям и элементам затрат, цехам и видам продукции, с последующим использованием этих данных для составления отчетности и калькуляций фактической себестоимости продукции.

В соответствии с общепринятой методологией организация учета в растениеводстве имеет свои особенности, хотя в целом учет затрат на производство в данной отрасли можно представить, как единый процесс преобразования первичной информации о затратах и выходе продукции из производства в показателе себестоимости единицы продукции. Этот процесс можно разграничить на три стадии:

#### I. Первичная документация

1.1. Регистрация и измерение затрат выхода продукции.

1.2. Составление соответствующих первичных документов.

#### II. Накапливание и группировка данных первичной информации

2.1. Накапливание данных в регистрах синтетического и аналитического учета.

2.2. Распределение косвенных затрат между объектами учета.

2.3. При определенных условиях распределение затрат между внутренними производственными (структурными) подразделениями и составлением внутренней отчетности (как правило, в условиях организации управленческого учета).

#### III. Калькулирование себестоимости продукции.

3.1. Распределение затрат между объектами калькуляции и расчет себестоимости единицы продукции.

3.2. Составление специализированных отраслевых форм бухгалтерской отчетности о затратах производства. [9]

На первом этапе вырабатывается первичная информация, на втором соответственно производится ее вторичная регистрация, обработка и систематизация, и на третьем конечном этапе учетного цикла - преобразование полученных данных в показатели результатной информации (показатели себестоимости продукции). Отсюда процесс учета затрат организуется таким образом, чтобы не только получить конечные показатели - себестоимость единицы продукции, но и обеспечить органы управления различного уровня необходимыми данными для принятия соответствующих решений. В связи с этим сводный учет затрат и выхода продукции в растениеводстве разграничивается в зависимости от степени обобщения информации на сводный учет затрат на производство в разрезе синтетических и аналитических счетов. [21]

Аналитический учет затрат по растениеводству в СПК «Копьевский» при журнально-ордерной форме учета ведется на активном калькуляционном счете 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство». В нем по каждой культуре и виду работ под урожай будущих лет, виду распределяемых затрат в соответствии с номенклатурой статей затрат открывают отдельный аналитический счет. На аналитических счетах по дебету в первом разделе счета учитывают затраты по установленным статьям, а во втором по кредиту - выход продукции по ее видам, количеству, стоимости в целом по организации. В отчете затраты в разрезе статей и выход продукции показывают по каждой культуре за каждый месяц и нарастающий итогом с начала года. При этом затраты прошлых лет, включаемые в издержки продукции текущего года, переносят по статьям производственных затрат.

Аналитический учет затрат по счету 20/1 представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Аналитический учет затрат по счету 20/1 «Основное производство» в СПК «Копьевский».

№ п/п	Наименование культуры	№ п/п	Наименование культуры
1	Пшеница	6	Кукуруза
2	Овес	7	Однолетние травы
3	Эспарцет	8	Многолетние травы на сено
4	Рапс	9	Сенажирование
5	Ячмень	10	Силосование

Систематическое формирование затрат по каждому аналитическому счету на первое число любого месяца дает возможность получить необходимые данные для анализа и оперативного руководства. Данные аналитического учета в производственном отчете используется для составления отчетных калькуляций по растениеводству. До составления отчетных калькуляций распределяем по культурам учтенные на отдельных аналитических счетах затраты на ремонт; относим долю общепроизводственных и общехозяйственных расходов и, таким образом, определяем общую сумму затрат калькуляционного объекта.

После закрытия этих счетов счета аналитического учета по культурам будут показывать затраты, относимые в себестоимость полученной продукции. После составления отчетных калькуляций и отражения на счетах разницы между плановой и фактической себестоимостью продукции закрываются счета аналитического учета по культурам, а также счета "силосования", "сенажирование". Данные аналитических счетов по работам и посевам под урожай будущих лет на 1-е января показывают размер незавершенного производства в растениеводстве. В следующем году эти затраты (незавершенное производство) распределяются по культурам пропорционально посевной площади. Распределение затрат производится по каждой калькуляционной статье.

С кредита счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" проводят записи сумм начисленной оплаты труда согласно данным первичных

документов, которые предварительно обобщают в разрезе культур и работ в накопительной ведомости учета затрат (ф. N 301-АПК). Сумма оплаты труда, показанная в производственном отчете по дебету счета 20-1 "Растениеводство" и кредиту счета 71, должна соответствовать суммам, начисленным по расчетно-платежной ведомости). Из накопительной ведомости (форма N 301-АПК) данные о начисленной оплате труда относят в производственный отчет ф. N 83-АПК. С кредита счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" записывают суммы отчислений в фонд социального страхования (69-1-1), страховые платежи от несчастных случаев (69-1-2), взносы по страховой и накопительной части трудовой пенсии (69-2), в федеральный ФОМС (69-1-3). Записи в производственный отчет на основании соответствующих расчетов, произведенных предварительно в листах расшифровок (ф. N 86 или 87-АПК) и итоговых данных бухгалтерской справки (ф. N 88-АПК). [10]

С кредита счетов материальных затрат: 10-2 "Удобрения, средства защиты растений", 10-4 "Топливо", 10-8 "Семена и посадочный материал", 10-11 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности" фиксируют расход на производство семян, посадочного материала, удобрений, нефтепродуктов, производственной тары и инвентаря. Основанием для записи служат обобщенные данные первичных учетных документов, которыми оформлен расход материально-производственных запасов на производство (лимитно-заборные ведомости, накладные, акты об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, акты на списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей, акты расхода семян и посадочного материала и др.). Расход материальных ресурсов по культурам и работам в растениеводстве предварительно обобщают в накопительной ведомости учета затрат (ф. N 301-АПК). С кредита счета 02 "Амортизация основных средств" записывают суммы амортизационных отчислений по основным средствам растениеводства. [14]

В конце года при закрытии аналитических счетов нераспределенной амортизации и ремонта основных средств растениеводства данные берут из ведомости распределения амортизации в растениеводстве (ф. N 110-АПК). Данные из ведомостей ф. N 110-АПК переносятся в ведомость распределения износа (амортизации), отчислений в ремонтный фонд и других распределяемых затрат (ф. N 74-АПК), откуда сведения по счету 02 о начисленных суммах амортизации основных средств в целом и в разрезе корреспондирующих счетов переносят в журнал-ордер N 10-АПК.

С кредита счета 23 "Вспомогательные производства" (отдельных субсчетов по видам работ и услуг) записывают выполненные для растениеводства работы в оценке по плановой себестоимости единицы работ. Калькуляционные разницы, в результате списания которых плановую себестоимость работ и услуг доводят до фактической, в конце года вносят непосредственно в сводный производственный отчет по растениеводству (ф. N 83-АПК). С кредита других счетов (60, 71, 76 и др.) записи делают из листков-расшифровок (ф. N 86 или 87-АПК) и итоговых данных бухгалтерских справок (ф. N 88-АПК). [17]

В конце месяца в производственном отчете (форма N 83-АПК) подсчитывают итоги затрат по растениеводству и выходу продукции за месяц и с начала года. Данные итоговых строк второго раздела производственного отчета после проверки записей оборотов по кредиту переносят на титульную часть регистра, откуда суммы кредитового оборота по субсчету 20-1 "Растениеводство" (в корреспонденции с дебетуемыми счетами) записывают в журнал ордер N 10-АПК). При коллективных формах организации труда и производства (в условиях работы бригад и других подразделений на подряде) учет затрат на производство в производственных отчетах по растениеводству (ф. N 83-АПК) должен быть организован по возделываемым культурам в разрезе звеньев. В этом случае учет затрат ведется в отдельном производственном отчете по статьям (согласно договору механизированного коллектива с администрацией организации на производство продукции

растениеводства). В части материальных затрат отражают данные по семенам и посадочному материалу, горюче-смазочным материалам, удобрениям.

По статье "Семена и посадочные материалы" записывают израсходованные на посев семена и посадочный материал и относят на культуры, возделываемые звеном, в оценке строго по учетным ценам. Транспортно-заготовительные расходы или отклонения (+, -) фактической себестоимости от стоимости по учетным ценам семян и посадочного материала на лицевые счета звеньев не относят. Эти затраты показывают по культуре в целом, без отнесения на счета звеньев. [14]

По статье "Горючие и смазочные материалы" отражают расход горючего по культурам в оценке по учетным ценам, аналогично семенам и посадочному материалу. Расход горючего записывается в Накопительную ведомость учета использования машинно-тракторного парка (по ф. N 301-АПК), в которой на каждый трактор (самоходную машину) отводится отдельная страница. По каждому трактору записи группируют по культурам. Группировка по видам работ не делается, так как она осуществляется в журнале учета работ и затрат (в отдельной форме N 301-АПК), итоговые данные которого один раз в месяц переносят в накопительную ведомость учета использования машинно-тракторного парка. Объем работ в машино-часах и эталонных гектарах определяется по данным первичных документов (Учетного листа тракториста-машиниста ф. N 411-АПК и Путевого листа трактора ф. N 412-АПК), при этом расход горючего по норме определяется как произведение объема работ на нормы расхода горючего. Использование тракторов вне бригады (звена) учитывается в документах и Накопительной ведомости отдельно от работ, выполненных на своих участках. [15]

По статье "Удобрения" расход удобрений (минеральных и органических) показывается по культурам в оценке по учетным ценам. По статье "Основная и дополнительная оплата труда" отражают суммы оплаты труда, начисленные в порядке повременного авансирования, по культурам, возделываемым звеном. Аналогично, как и в целом по организации,

выделяется статья "Отчисления на социальные нужды", записи по которой ведут в установленном порядке. На другие статьи: "Амортизации основных средств", "Затраты на ремонт основных средств", "Прочие основные затраты" относят соответствующие прямые затраты по культурам, возделываемым звеном. Данные производственных отчетов по растениеводству (форма N 83-АПК), в которых содержатся сведения о затратах и выходе продукции растениеводства в разрезе каждой звена, работающим на подряде, записывают в Ведомость аналитического учета затрат в растениеводстве (форма N 84-АПК).

## **2.2 Особенности калькулирования себестоимости продукции растениеводства**

Калькулирование себестоимости продукции растениеводства в сельскохозяйственных организациях производится в соответствии с методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утверждёнными Приказом Минсельхоза России от 6 июня 2003 г. N 792.

Себестоимость продукции сельского хозяйства – это стоимостная оценка использованных в процессе производства продукции сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов (в размере амортизации), трудовых ресурсов, а также других производственных затрат.

Калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях используется в следующих целях:

- установления уровня безубыточной цены;
- контроля затрат в производстве (предупреждение потерь в результате неоправданного роста себестоимости или недостаточного его снижения);
- определения эффективности проектируемых и осуществляемых агрозоотехнических, технологических, организационных мероприятий по развитию и совершенствованию производства;
- расчета прибыльности продукции.

Как известно, в рыночной экономике продажную стоимость готовой продукции определяет баланс спроса/предложения, то есть рыночная конъюнктура, на которую отдельные растениеводческие хозяйства повлиять практически не могут. Следовательно, повышать рентабельность производства можно только одним способом – снижая себестоимость продукции. В этом и заключается главная задача работников СПК «Копьевский» – искать всё новые способы снизить издержки на единицу

готовой продукции. В случае с растениеводческой продукцией простого сочетания всех расходов будет недостаточно для установления реальной себестоимости. Дело в том, что многие сельскохозяйственной культуры дают два типа продукции – основную и побочную. И здесь важно не ошибиться, а точно определить, что есть основной продукт, а что побочный. В общепринятом определении основной является та продукция, ради получения которой и было посажено растение. Всё остальное – побочная продукция. Например, зерно – это основная продукция, а солома – побочная.

Под себестоимостью принято понимать денежное выражение затрат на производство и реализацию продукции предприятия.

В любом производстве, в том числе и в растениеводстве, издержки необходимо разделять на прямые и косвенные. К первым принято относить те расходы, которые прямо связаны с производственным процессом. Удельный вес прямых расходов на единицу продукции всегда остается постоянным при любых объемах производства. К таким расходам относится, например, покупка топлива для тракторов, семян, удобрений и т.д. А вот удельный вес косвенных издержек в себестоимости единицы продукции тем меньше, чем больше объемы производства. Косвенные расходы не связаны непосредственно с производственным процессом: содержание офиса, зарплата руководства предприятия, расходы на рекламу и т.п. Для предприятия в целом объектом калькулирования является товарная продукция (отдельные виды продукции, заказы).

Себестоимость основной продукции растениеводства в СПК «Копьевский» рассчитывают так: сначала суммируют все производственные затраты, затем определяют валовую стоимость побочной продукции на основе рыночных цен, далее полученную сумму вычитают из валовых издержек, и оставшееся число делится на количество основной продукции.

В силу биологических особенностей растениеводства, имеющего сезонный характер, себестоимость продукции растениеводства калькулируется по истечении календарного года.

Для определения затрат по статьям по каждой сельскохозяйственной культуре составляется технологическая карта. В технологической карте указывается посевная площадь, урожайность, валовый сбор, сорт культуры и ее предшественник. В качестве примера рассмотрим состав затрат для выращивания пшеницы в таблице 9.

Таблица 9 – Калькуляция производственных затрат на выращивание пшеницы в СПК «Копьевский»

№ п/п	Наименование операции	Элементы затрат, тыс. руб.						
		Оплата труда с отчислениями	Семена	Удобрения	Нефтепродукты	Амортизация	Прочие	Всего
1	Вспашка пара	89			352	51	74	566
2	Культивация в 3 следа	105			841	163	72	1181
3	Боронование	75			186	48	63	372
4	Предпосевная Культивация	52			197	39	48	336
5	Подвоз семян, удобрений	135			231	68	94	528
6	Посев	120	2006	28	174	115	89	2532
7	Боронование	79			149	38	124	390
8	Химическая прополка	85			119	56	64	324
9	Прямое комбайнирование	295			752	41	133	1221
10	Вывоз с поля	96			558	47	116	817
11	Сушка	45			461	19	124	649
12	Закладка в склады	24			0	23	15	62
	Итого	1200	2006	28	4020	708	1016	8978

Согласно приложению В рассчитаем затраты на 1 ц культуры «Пшеница яровая». Общий выход продукции = площадь посеянная, га \* урожайность ц/га: 960 га\*14,18 ц/га = 13620 ц. Себестоимость производства 8485 тыс. руб. Себестоимость 1 ц = 622,98 руб.

Все производственные затраты отражаются в производственном отчете по счету 20.1. Выход продукции растениеводства (это Кредит 20-1) отражается в производственном отчете по плановой себестоимости и только в конце года корректируется до фактической. Далее кредитовые обороты переносятся в журнал операций. Рассмотрим корреспонденцию счетов по учету затрат растениеводства СПК «Копьевский» в таблице 10.

Таблица 10 – Корреспонденция счетов по учету затрат растениеводства в СПК «Копьевский».

Содержание операции	Дебет	Кредит
Стоимость одного посадочного материала (семян), минеральных удобрений, химикатов, израсходованных в производственном процессе	20*1	10
Сумма начисленного износа основных средств	20*1	02
Списание стоимости услуг вспомогательных производств	20*1	23
Стоимость услуг, выполненных сторонними организациями	20*1	60
Начислена зарплата	20*1	70
Произведены отчисления от заработной платы	20*1	69
Сумма платежа в бюджет за землю	20*1	68
Оприходованы семена по плановой стоимости в течение года с корректировкой в конце года до фактической	10	20*1
Оприходованы готовая продукция по плановой стоимости в течение года с корректировкой в конце года до фактической	43	20*1
Списание затрат в связи со стихийными бедствиями	91*2	20*1
Списаны убытки	99	91*9

После исчисления фактической себестоимости определяют калькуляционную разницу (разность между плановой и фактической себестоимостью), которую списывают методом «красное сторно» при превышении плановой себестоимости над фактической (экономия) либо

дополнительной записью – при превышении фактической себестоимости над плановой (перерасход). Плановую себестоимость корректируют бухгалтерской записью: Кт счета 20-1 «Растениеводство» Дт 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция».

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. 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 постатейно 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. [19]

В СПК «Копьевский» расчеты по исчислению себестоимости проводятся весьма произвольно, создавая таблички в программе Excel. Но калькуляционные расчеты по исчислению себестоимости продукции растениеводства целесообразно выполнять в специальных средствах технического оформления – калькуляционных листах. Калькуляционные листы содержат показатели уровня, состава и структуры производственных затрат в сравнении с планом, необходимые расчеты по исчислению себестоимости основной и сопряженной продукции растениеводства, учитывая методику калькулирования конкретной продукции, а также имеют необходимую информацию для установления калькуляционных разниц. [11]

В экономической практике пути снижения стоимости выпускаемой продукции сводятся к ряду направлений:

- использование новых более эффективных технологий производства (экономичных по отношению к используемому сырью, топливу, энергии, труду);
- повышение производительности труда на действующих технологиях производства (повышение объема выпускаемой продукции, с одновременным снижением удельного расхода труда на единицу продукции);
- управление затратами при использовании системы управленческого учета - выявление нецелесообразных расходов и своевременная их ликвидация (определение альтернативных вариантов решения производственной задачи, определение степени кооперации, специализации и др.).

Действенным способом повышения уровня производительности труда, с одновременным повышением качества управления затратами, является использование в процессе планирования производства информационно-коммуникационных технологий, в частности, планирования возделывания и уборки сельскохозяйственных культур в растениеводстве. Для этих целей была разработана автоматизированная информационная система. Преимущества использования автоматизированной информационной системы при планировании возделывания сельскохозяйственных культур:

- наличие заполненных справочников с данными о сельскохозяйственной технике отечественного и зарубежного производства с технико-экономическими характеристиками (производительность, нормативы расходования ГСМ, количество обслуживающего персонала, рыночная (балансовая) стоимость, нормы амортизации и технического ремонта (обслуживания), требования по совместимости в агрегат и т.п.);

- возможность планирования агротехнических операций с учетом наличия парка сельскохозяйственной техники;
- использование различных вариантов последовательностей технологических операций по возделыванию культур (планирование технологии возделывания);
- возможность планирования расходов по каждой технологической операции отдельно и по всему технологическому процессу в целом, в том числе с анализом применения различных агрегатов;
- анализ целесообразности привлечения на отдельные технологические операции сторонних организаций путем сравнения стоимости их выполнения своими силами;
- сравнение вариантов технологических карт для определения наиболее оптимального, наглядное представление результата сравнения;
- автоматическое формирование технологических карт;

Концентрируя информацию в единой информационной системе, по затратам сельскохозяйственного производства появляется реальная возможность прогнозировать себестоимость продукции. Имея данные по альтернативным вариантам решения той или иной технологической операции и/или всей совокупности таких операций по конкретному процессу возделывания сельскохозяйственной культуры, возникает возможность управлять затратами, формировать ценовую политику на выпускаемую продукцию.

### **3 Анализ себестоимости продукции растениеводства СПК «Копьевский»**

#### **3.1 Анализ затрат продукции растениеводства по экономическим элементам**

Анализ себестоимости продукции растениеводства способствует повышению экономической обоснованности цен на продукцию, поскольку за базу цены принимаются наряду с потребительской стоимостью товара общественно необходимые затраты на производство и реализацию изделий, работ, услуг. Основными задачами анализа затрат на производство и себестоимость продукции растениеводства являются:

- оценка обоснованности расчетных величин затрат;
- выявление и измерение влияния факторов, положительно и отрицательно влияющих на некоторые виды затрат;
- осуществление систематического контроля за выполнением плана снижения себестоимости;
- выявление резервов дальнейшего снижения себестоимости и разработка мероприятий по использованию этих резервов.

Для решения поставленных выше задач необходимо провести комплексный анализ структуры затрат продукции растениеводства.

Для планирования и оценки себестоимости продукции используется система обобщающих показателей. Основные показатели этой системы: себестоимость единицы продукции в принятых натуральных единицах измерения, полная себестоимость и затраты на рубль (100 руб., 1000 руб.) продукции.

Основные задачи анализа себестоимости зерна:

- оценка динамики (выполнения плана) по важнейшим показателям себестоимости зерна и выявление отклонений от плановых заданий;
- определение и количественная оценка причин отклонений от плана и в динамике;

- анализ влияния на себестоимость эффективности использования производственных ресурсов (трудовых, материальных, основных фондов);
- выявление и оценка резервов возможного снижения себестоимости зерна и разработка мероприятий по их мобилизации.

Перечисленные задачи анализа себестоимости являются традиционными, типовыми. Однако задачи управления себестоимостью не ограничиваются приведенным перечнем.

Одним из важнейших приемов экономического анализа является сравнение показателей в динамике и статике. Данные анализируются с учетом изменений за ряд лет (3-5 лет).

Проведем анализ себестоимости продукции растениеводства СПК «Копьевский» по элементам в следующей последовательности:

а) изучение динамики себестоимости затрат по основным укрупненным элементам за три года 2017-2019 гг.: определение абсолютных и относительных отклонений за анализируемый период;

б) определение структуры себестоимости по элементам за период 2017-2019 гг., изменение удельного веса в динамике;

в) определение структуры общехозяйственных и общепроизводственных расходов.

Для проведения анализа используем данные бухгалтерской отчетности и пояснения к бухгалтерскому балансу, оборотно-сальдовые ведомости по счетам 20,25,26.

Для выяснения причин изменения себестоимости продукции необходимо проанализировать изменение себестоимости поэлементно. Для проведения анализа используем информацию на основании данных бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета за 2017-2019 гг. в таблице 11.

Таблица 11 – Изменение себестоимости продукции растениеводства СПК «Копьевский»

Элементы затрат	Обозначение	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	
					2018 г. от 2017 г.	2019 г. от 2018 г.
Материальные затраты	МЗ	11214	27787	22892	16573	-4895
Расходы на оплату труда	ЗП	3636	5688	2801	2052	-2887
Отчисления на социальные нужды	СР	1751	2738	1349	987	-1389
Амортизация	А	8555	5284	3892	-3271	-1392
Прочие затраты	ПР	18791	16164	23928	-2627	7764
Незавершенное производство	НП	-9030	-7628	-487	1402	7141
Итого по элементам	С	34917	50033	54375	15116	4342

Данные таблицы 11 наглядно показывают, что за анализируемый период с 2017 по 2019 год имеется общая тенденция колебания затрат по всем элементам, за исключением амортизации, которая уменьшилась в 2019 году по сравнению с 2017 годом. В 2017 году в СПК «Копьевский» посевные площади с урожаем пшеницы 3105 га и 830 га овса замело снегом. Вследствие, хозяйство понесло колоссальные убытки и осталось без урожая. Нужды в уборочной кампании не было, а значит, затрат понесено в 2017 году меньше. Объемы незавершенного производства с 2017 года по 2019 год значительно уменьшились. Финансовое состояние предприятие очень тяжелое, поэтому не хватает ресурсов заготовить пары для посевов весной следующего года.

Общая сумма затрат в 2019 году увеличилась в сравнении с 2018 г., но в таблице видно, что по основным статьям кроме ПР имеется тенденция уменьшения. А также согласно форме 21-СХ за 2018 год посеянная площадь составляет 11 726 га, за 2019 год – 8 546 га. Посевная площадь сократилась, но прочие затраты увеличились. Следовательно, можно сделать вывод о том, что доля общехозяйственных и общепроизводственных расходов

увеличилась, либо неверно было распределение затрат по экономическим элементам.

Для того, что определить положительным или отрицательным явлением является увеличение затрат, рассчитаем темпы прироста затрат по элементам и в сравнении с темпами прироста выручки от продаж. Анализ проведем в таблице 12.

Таблица 12 – Расчет темпов роста (снижения) затрат по элементам и выручки от реализации за 2017-2019 гг. в СПК «Копьевский»

Элементы затрат	Обозначение	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	
					2018 г. от 2017 г.	2019 г. от 2018 г.
Материальные затраты	МЗ	11214	27787	22892	147,79	-17,62
Расходы на оплату труда	ЗП	3636	5688	2801	56,44	-50,76
Отчисления на социальные нужды	СР	1751	2738	1349	56,37	-50,73
Амортизация	А	8555	5284	3892	-38,23	-26,34
Прочие затраты	ПР	18791	16164	23928	-13,98	48,03
Итого по элементам	С	34917	50033	54375	43,29	8,68

Данные таблицы 10 позволяют сделать вывод что темпы прироста затрат значительно больше в 2018 году, по сравнению с 2017 годом - 43,29 %, чем в 2019 году по сравнению с 2018 годом - 8,68 %. Наиболее высокие темпы прироста в 2018 году имеют материальные затраты – 147,79%, отчисление на социальные нужды (страховые взносы в ПФ, ФФОМС, ФСС РФ) на 56,37 %, расходы на оплату труда – 56,44 %. Увеличение темпов роста затрат происходит из-за увеличения убранной площади выращиваемых культур. Амортизация уменьшилась на 38,23 % в 2018 году, на 26,34 % в 2019 году. Отсюда следует, что машинно-тракторный парк СПК

«Копьевский» находится в изношенном состоянии, отсутствуют средства на проведение капитального ремонта, а также на приобретение новой техники.

В 2019 году ситуация изменилась, наблюдается снижение почти по всем элементам затрат. Это связано с уменьшением посевной площади.

Для более детальных выводов в таблице 13 проведем анализ структуры себестоимости по элементам затрат.

Таблица 13 – Анализ структуры затрат по элементам за 2017 – 2019 гг.

Элементы затрат	2017 г.		2018 г.		2019 г.		Изменение уд. веса, %	
	Абс.выр	%	Абс.выр	%	Абс.выр	%	2018 г. от 2017 г.	2019 г. от 2018 г.
Материальные затраты	8911	25,52	24111	48,19	22685	41,72	22,67	-6,47
Расходы на оплату труда	2889	8,27	4935	9,86	2782	5,12	1,59	-4,75
Отчисления на социальные нужды	1391	3,98	2376	4,75	1346	2,48	0,77	-2,27
Амортизация	6797	19,47	4585	9,16	3863	7,10	-10,30	-2,06
Прочие затраты	14929	42,76	14026	28,03	23699	43,58	-14,72	15,55
Итого по элементам	34917	100,0	50033	100,0	54375	100,0	0,00	0,00

По результатам анализа, представленного в таблице 13, структура по элементам затрат значительно меняется по статьям материальные затраты и прочие расходы.

Наибольший удельный вес занимают материальные затраты, к ним относятся затраты, связанные с закупкой семенного материала, топлива, удобрений и т.д. Отсюда следует, что отрасль растениеводства относится к материалоемким производствам.

Не уступают по объему и прочие расходы, к которым относятся коммунальные услуги, лабораторные исследования и сертификация

продукции, кадастровые и геодезические работы, охрана и т.д. Удельный вес прочих расходов за период 2019 года увеличился на 30,27 %.

Незначительный удельный вес составляют расходы по оплате труда, отчисления на социальные нужды, амортизацию. Удельный вес расходов на оплату труда в 2019 году снизился на 4,75% за счет сокращения численности рабочих за счет уменьшения посевных площадей.

В состав прочих расходов входят общепроизводственные и общехозяйственные расходы. В таблице 14 представлена структура счета 25\*2 «Общепроизводственные расходы по цеху растениеводства» за 2019 год.

Таблица 14 – Структура общепроизводственных расходов за 2019 год

№ п/п	Элементы затрат	Сумма, руб.	Удельный вес, %
1	Амортизация	185 42	0,36
2	Электроэнергия	120 457	2,31
3	Заработная плата	1 479 600	28,35
4	Работа тракторов	1 135 600	21,76
5	Работа автотранспорта	1 905 823	36,52
6	ГСМ	429 736	8,23
7	Услуги сторонних организаций	118 038	2,26
8	Инвентарь хозяйственный	918	0,02
9	Электрооборудование	4 932	0,09
10	Запасные части	5 092	0,10
	Итого	5 218 738,33	100,00

По данным таблицы 14 видно, что в общем объеме общепроизводственных затрат наибольший удельный вес занимает работа автотранспорта – 36,52 %. На второй позиции находятся затраты на заработную плату – 28,35%, работу тракторов – 21,76%.

Незначительный удельный вес занимают такие расходы, как электроэнергия, ГСМ, услуги сторонних организаций, запасные части, электрооборудование.

В общем объеме затрат общепроизводственные затраты составляют 10% (5219/54862 тыс. рублей). Данный показатель не является высоким.

Однако, снизить общепроизводственные затраты возможно за счет таких элементов, как работа автотранспорта и работа тракторов – путем регулирования норм расхода топлива, проведение организационных мероприятий, позволяющих сократить количество водителей, что даст возможность снизить фонд заработной платы, а также путем планирования затрат по статье «Запасные части», а именно усилить контроль за приобретением, установкой и списанием запчастей, шин, аккумуляторов и т.д.

Таким образом, в соответствии с особенностями производственного процесса в отрасли растениеводства в учете должно быть обеспечено разграничение затрат и получение итоговых данных по основным видам производства и культур, по основным видам выполняемых работ, по основным статьям затрат.

### **3.2 Анализ затрат на рубль продукции**

В практике экономической работы широко применяются относительные, уровненные показатели себестоимости или показатели затрат в расчете на рубль продукции.

Для анализа себестоимости продукции в практике, чаще всего, рассчитывается показатель затраты на рубль товарной продукции.

Затраты на один рубль товарной (реализованной) продукции – наиболее известный на практике обобщающий показатель, который отражает себестоимость единицы продукции в стоимостном выражении обезличено, без разграничения ее по конкретным видам.

Он широко используется при анализе снижения себестоимости.

Показатель рассчитывается как отношение общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах.

Он выгоден тем, что является очень универсальным: может рассчитываться в любой отрасли производства и наглядно показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью.

Показатели уровня затрат имеют большое значение для анализа. Показатель «Затраты на рубль»- это весьма удобный показатель для оценки динамических тенденций изменения себестоимости во времени и для сравнительного анализа себестоимости продукции растениеводства. Также этот показатель характеризует не только себестоимость, но и рентабельностью продукции, он напрямую связан с финансовым результатом сельскохозяйственного производства - прибылью.

Поэтому показатели затрат на рубль продаж или товарной продукции очень широко применяются в бизнес-планировании во внутривладельческом и сравнительном межхозяйственном анализе.

Проведем анализ затрат на 1 рубль продукции в СПК «Копьевский».

Затраты на рубль товарной продукции - очень важный обобщающий показатель, характеризующий уровень издержкостоемкости продукции в целом по предприятию. Данный показатель универсален, поскольку рассчитывается в любой отрасли производства, а также показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. Затраты на рубль товарной продукции изменяются под влиянием трех основных факторов:

- структура товарной продукции;
- цена реализации продукции;
- себестоимость продукции.

Затраты на рубль товарной продукции – это отношение всех затрат к сумме товарной продукции.

В процессе анализа следует баланс продукции растениеводства. Основным видом деятельности СПК «Копьевский» является животноводство, производство продукции растениеводства в целях обеспечения кормами КРС, МКРС, молодняка лошадей, птицы.

Баланс продукции зерновых культур СПК «Копьевский» представлен в таблице 15.

Таблица 15 – Баланс продукции зерновых культур

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Отклонение	
				2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
Наличие на начало года, ц	21993	10413	14092	47,35	135,33
Произведено, ц	5489	25089	21160	457,08	84,34
Приобретено, ц	6458	11304	734	175,04	6,49
Реализовано, ц	6347	2926	1604	46,10	54,82
На корм животным, ц	6732	23772	23646	353,12	99,47
На семена, ц	9749	4097	1863	42,02	45,47
Переработано, ц	699	1919	635	274,54	33,09
Наличие на конец года, ц	10413	14092	8238	-36,32	-6,69

Из данных, представленных в таблице 15 видно, что в 2017 году СПК «Копьевский» в результате ЧС в виде снегопада не убрали урожай с полей. Как следствие, были понесены затраты на приобретение необходимого корма для обеспечения животных в виде зернофуража. В 2019 году в сравнении с 2018 г. наблюдаем уменьшение производства продукции растениеводства по причине сокращения посевных площадей. Хозяйство реализует продукцию растениеводства только своим работникам. Объем выручки от реализованной продукции имеет тенденцию уменьшения по причине сокращения численности работников организации.

Факторный анализ себестоимости позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост и на этой основе дать оценку работы предприятия по использованию возможностей и установить резервы снижения себестоимости продукции. Факторный анализ себестоимости продукции направлен на выявление возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции.

Проведем факторный анализ затрат на рубль товарной продукции в СПК «Копьевский» в таблице 16.

Таблица 16 – Факторный анализ себестоимости продаж СПК «Копьевский»

Элементы затрат	Обозначение	2018 г.	2019 г.	Отклонение, %
Материальные затраты, тыс. руб.	M	2149	818	38,08
Оплата труда с отчислениями, тыс. руб.	U	440	100	22,76
Амортизация, тыс. руб.	A	409	139	34,04
Прочие затраты, тыс. руб.	Z	1250	855	68,42
Материалоотдача, руб.		1104,61	1702,27	154,11
Амортизациоотдача, руб.		5808,82	10012,42	172,37
Выручка от реализации, тыс. руб.	V	2374	1393	58,68
Полная себестоимость продаж, тыс. руб.	C	4248	1913	45,03

По данным таблицы 16 определим влияние каждого фактора на себестоимость продаж:

- 1) Относительное отклонение по материальным затратам =  $(M1-M0) * K = (818-2149) * 0,5868 = -781,03$ ;
- 2) Относительное отклонение по оплате труда =  $(U1-U0) * K = (100-440) * 0,5868 = -199,51$ ;
- 3) Относительное отклонение по амортизации =  $(A1-A0) * K = (139-409) * 0,5868 = -158,36$ ;
- 4) Относительное отклонение по прочим затратам =  $(Z1-Z0) * K = (855-1250) * 0,5868 = -231,28$ ;
- 5) Относительно отклонение в целом по себестоимости =  $(C1-C0) * K = (1913-4248) * 0,5868 = -1370,18$ .

Проверка:  $-781,03 + (-199,51) + (-158,36) + (-231,28) = -1370,18$

Таким образом, полная себестоимость продаж в 2019 году уменьшилась на 41,32% за счет снижения затрат по всем экономическим элементам, в том числе за счет уменьшения материальных затрат на 781,03 тыс. руб., расходов на оплату труда на 199,51 тыс. руб., снижения расходов по амортизации на 158,36 тыс. руб., снижения прочих затрат на 231,28 тыс. руб. Основными факторами уменьшения затрат стали сокращение количества посевных площадей, а также сокращение численности работников хозяйства.

Для более глубокого изучения изменения затрат на производство продукции растениеводства проанализируем отчетные калькуляции по отдельным видам продукции, - «зерно пшеницы яровой», «зерно овса», «зеленая масса однолетних трав», «многолетние травы на сено», «сенаж», «силос» - сравним фактический уровень затрат на единицу продукции с данными прошлых периодов, в целом и по отдельным статьям затрат.

Таблица 17 – Анализ затрат на производство единицы продукции растениеводства СПК «Копьевский» за 2018-2019 гг.

Наименование вида продукции	Затраты на 1 га, руб.		Урожайность ц/га		Себестоимость единицы продукции, руб		Отклонение (+,-)
	2018 г.	2019 г.	2018 г.	2019 г.	2018 г.	2019 г.	
Зерно пшеницы яровой	9644	8846	8,7	14,2	1108,48	622,98	-485,5
Зерно овса	14733	8636	15,3	8,4	962,96	1028,12	65,16
Зеленая масса однолетних трав	2775	5814	X	X	110,65	125,67	15,02
Многолетние травы на сено	1077	822	5,4	6,8	199,4	120,86	-78,54
Сенаж	X	X	X	X	148,89	172,83	23,94
Силос	X	X	X	X	443,5	264,79	-178,71

Как мы видим из данных таблицы 17, затраты на производство пшеницы и овса сократились в 2019 года, а на производство зеленой массы однолетних трав и многолетних трав на сено, наоборот, увеличились.

Значение анализа себестоимости определяется тем, что она представляет собой главный качественный показатель, описывающий экономическую эффективность производства, и что только на основе его всестороннего анализа можно выявить резервы и определить пути увеличения конечных результатов при минимальных трудовых, материальных и финансовых затратах.

Факторный анализ себестоимости позволяет выяснить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост и на этой основе дать оценку работы предприятия по использованию возможностей и установить резервы снижения себестоимости продукции. Факторный анализ себестоимости продукции направлен на выявление возможностей повышения эффективности использования материальных, трудовых и денежных ресурсов в процессе производства, снабжения и сбыта продукции

Для определения фактора, наиболее влияющего на затраты, проведем факторный анализ методом цепной подстановки в таблице 18.

Таблица 18 – Факторный анализ затрат на производство 1 центнера по видам продукции СПК «Копьевский»

Наименование вида продукции	Обозначение	2018 г.	2019 г.	Изменение	
				Абсолютное	Относительное
Зерно пшеницы яровой					
Затраты на 1 га, руб.	ЗГ	9644	8846	-798	91,73
Урожайность ц/га	У	8,7	14,2	5,50	163,22
Себестоимость единицы продукции, руб.	СЕ	1108,48	622,98	-485,50	56,20
Зерно овса					
Затраты на 1 га, руб.	ЗГ	14733	8636	-6097	58,62
Урожайность ц/га	У	15,3	8,4	-6,9	54,90
Себестоимость единицы продукции, руб.	СЕ	962,96	1028,12	65,16	106,77
Многолетние травы на сено					
Затраты на 1 га, руб.	ЗГ	1077	822	-255	76,32
Урожайность ц/га	У	5,4	6,8	1,4	125,93
Себестоимость единицы продукции, руб.	СЕ	199,4	120,86	-78,54	60,61

Алгоритм расчета способом цепной подстановки для пшеницы определяют по формуле:

$$ЗГ0 = СЕ0 * У0, \quad (1)$$

где  $ЗГ0$  – затраты на 1 га в рублях базового периода;

$СЕ0$  – себестоимость единицы продукции в рублях базового периода;

$У0$  – урожайность ц/га базового периода.

$$ЗГ0 = 1108,48 * 8,7 = 9644 \text{ руб.}$$

$$ЗГ1 = СЕ1 * У1, \quad (2)$$

где  $ЗГ1$  – затраты на 1 га в рублях отчетного периода;

$СЕ1$  – себестоимость единицы продукции в рублях отчетного периода;

$У1$  – урожайность ц/га отчетного периода.

$$ЗГ1 = 622,98 * 14,2 = 8846 \text{ руб.}$$

Тогда влияние изменения урожайности на обобщающий показатель можно рассчитать по формуле:

$$ЗГ_{усл1} = СЕ1 * У0, \tag{3}$$

где  $ЗГ_{усл1}$  – затраты на 1 га в рублях условно отчетного периода;

$СЕ1$  – то же, что и в формуле (2);

$У0$  – то же, что и в формуле (1);

$$ЗГ_{усл1} = 622,98 * 8,7 = 5420 \text{ руб.}$$

$$ЗГ_{усл2} = СЕ0 * У1, \tag{4}$$

где  $ЗГ_{усл2}$  – затраты на 1 га в рублях условно отчетного периода;

$СЕ0$  – то же, что и в формуле (1);

$У1$  – то же, что и в формуле (2);

$$ЗГ_{усл2} = 1108,48 * 14,2 = 15740 \text{ руб.}$$

$$\Delta ЗГ_{се} = ЗГ_{усл1} - ЗГ0, \tag{5}$$

где  $\Delta ЗГ_{се}$  – изменение затрат на 1 га относительно себестоимости единицы продукции в рублях;

$ЗГ_{усл1}$  – то же, что и в формуле (3);

$ЗГ0$  – то же, что и в формуле (1);

$$\Delta ЗГ_{се} = 5420 - 9644 = - 4224 \text{ руб.}$$

$$\Delta ЗГ_{у} = ЗГ1 - ЗГ_{усл1}, \tag{6}$$

где  $\Delta ЗГ_{у}$  – изменение затрат на 1 га относительно урожайности в рублях;

$ZГ1$  – то же, что и в формуле (2);

$ZГусл1$  – то же, что и в формуле (3);

$$\Delta ZГу = 8846 - 5420 = 3426 \text{ руб.}$$

Таким образом, затраты на 1 га по культуре «Пшеница яровая» сократились в 2019 году на 798 руб. по сравнению с 2018 годом, в том числе за счет сокращения затрат на 1 цн на 4224 рубля.

Алгоритм расчета способом цепной подстановки для овса – значение  $ZГусл1$  рассчитываем по формуле (3):

$$ZГусл1 = 1028,12 * 15,3 = 15730 \text{ руб.},$$

Значение  $ZГусл2$  определяем по формуле (4):

$$ZГусл2 = 962,96 * 8,4 = 8089 \text{ руб.}$$

Значение  $\Delta ZГсе$  определяем по формуле (5):

$$\Delta ZГсе = 15730 - 14733 = 997 \text{ руб.}$$

Значение  $\Delta ZГу$  определяем по формуле (6):

$$\Delta ZГу = 8636 - 15730 = -7094 \text{ руб.}$$

Таким образом, затраты на 1 га по культуре «Овес яровой» сократились в 2019 году по сравнению с 2018 годом на 6097 рублей, в том за счет уменьшения урожайности на 7094 рублей.

Алгоритм расчета способом цепной подстановки для многолетних трав на сено. Значение  $ZГусл1$  рассчитываем по формуле (3):

$$ZГусл1 = 120,86 * 5,4 = 653 \text{ руб.},$$

Значение  $ZГусл2$  определяем по формуле (4):

$$ZГусл2 = 199,40 * 6,8 = 1356 \text{ руб.}$$

Значение  $\Delta ZГсе$  определяем по формуле (5):

$$\Delta ZГсе = 653 - 1077 = -424 \text{ руб.}$$

Значение  $\Delta ZГу$  определяем по формуле (6):

$$\Delta ZГу = ZГ1 - ZГусл1 = 822 - 653 = 169 \text{ руб.}$$

Таким образом, затраты на 1 га по культуре «Многолетние травы на сено» сократились в 2019 году по сравнению с 2018 годом на 255 рублей, в том за счет уменьшения затрат на 1 цн на 424 тыс. рублей.

Подводя итогу работы, можно сделать следующие выводы:

Снижение себестоимости продукции – один из основных источников накоплений, обеспечении расширенного производства на основе ускорения научно-технического прогресса во всех отраслях сельскохозяйственного производства. Чем дешевле производство сельскохозяйственной продукции, тем большими возможностями будет располагать общество для снижения розничных цен на продовольственные товары, тем полнее будут удовлетворяться потребности людей, тем конкурентоспособнее будет продукция.

Себестоимость единицы любого вида продукции является, как известно, результатом соотношения двух величин: производственных затрат и качества продукции.

Себестоимость может быть снижена, если, во-первых, будет уменьшаться величина затрат при неизменном выходе продукции; во-вторых, если будет увеличиваться количество валовой продукции при неизменных затратах и, наконец, в-третьих, если темпы роста валовой продукции будут опережать темпы увеличения затрат. Факторы себестоимости продукции сельского хозяйства многообразны.

С определенной степенью условности их можно объединить в три группы, влияющие:

- 1) обе составные части себестоимости, т. е. на величину производственных затрат и количество продукции;
- 2) только на величину затрат;
- 3) только на количество продукции.

Факторы первой группы – материальная заинтересованность, работников, экономически обоснованная специализация и рациональные размеры производства, ресурсосберегающие технологии в животноводстве способствуют как экономному использованию производственных ресурсов, так и росту продуктивности.

Вторая группа факторов отражает степень эффективности использования производственных ресурсов отрасли и оказывает влияние на себестоимость продукции через величину затрат, т.е. потребленной части этих ресурсов. В обобщенном виде факторы этой группы сводятся к ресурсоемкости производства, т.е. к его трудо-, земле-, фондо- и материалоемкости.

Третья группа факторов включает в себя те, которые оказывают влияние на себестоимость продукции через ее количество, – урожайность сельскохозяйственных культур и продуктивность роста зернобобовых, структура посева, а также сохранность продукции.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Развитие и формирование рыночных отношений в аграрной сфере экономики при разнообразии форм собственности, видов хозяйствования и кооперирования отраслей сельского хозяйства определяют новые требования к повышению эффективности управления производством. Это обуславливает необходимость функциональной активизации управленческого производственного учета затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции.

Сложность вопросов калькулирования, прежде всего, связана с многообразием хозяйственных процессов, осложняющихся технологическими и организационными условиями производства. Сложность калькулирования заключается в том, что необходимо обеспечить разграничение затрат между законченными и незаконченными объектами, оценив брак, побочную продукцию и отходы производства.

В себестоимости продукции растениеводства отражаются все стороны производственной и финансово-хозяйственной деятельности организации СПК «Копьевский». Себестоимость - центральная категория бухгалтерского учета. Постоянно меняющиеся нормы законодательства ставят новые задачи, связанные с организационно-методическими вопросами производственного учета в сельскохозяйственных организациях. Актуальность, теоретическая и практическая значимость, а также недостаточность разработки вопросов обоснования, учета и распределения возникающих производственных издержек при производстве продукции обусловили выбор темы, цели и задач исследования.

Целью выпускной квалификационной работы было: формулирование рекомендаций в области совершенствования порядка ведения учета и калькулирования затрат себестоимости продукции растениеводства, а также выявление резервов снижения себестоимости на основе проведенного анализа затрат.

Таким образом, по результатам работы можно сделать следующие рекомендации.

В соответствии с Методическими рекомендациями учетная политика - это документ, ежегодно составляемый главным бухгалтером и утверждаемый руководителем организации. Но последнее обновление учетной политики было 31 декабря 2015 года. Изменение структуры предприятия, смена руководителя, а также отсутствие необходимых инструкций по ведению бухгалтерского учета, в частности отсутствие метода и порядка распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, считает необходимым ввести изменения с начала финансового года. Также рекомендовано предприятию ввести график документооборота.

База для списания общехозяйственных расходов в СПК «Копьевский» происходит включением в затраты на производство конкретных видов продукции путем распределения пропорционально оплате труда производственного персонала в растениеводстве. Для общепроизводственных затрат можно выбрать метод, который наиболее тесно показывает взаимосвязь затрат с себестоимостью конечного продукта, например, заработная плата работников основного производства, стоимость основного сырья и материалов.

Снижение общепроизводственных затрат возможно за счет таких элементов, как работа автотранспорта и работа тракторов. Осуществить экономию затрат можно путем регулирования норм расхода топлива, проведения организационных мероприятий, позволяющих сократить количество водителей, что даст возможность снизить фонд заработной платы, а также путем планирования затрат по статье «Запасные части», а именно усилить контроль за приобретением, установкой и списанием запчастей, шин, аккумуляторов и т.д. Также возможно провести диспетчеризацию на основе GPS / ГЛОНАСС мониторинга. На сегодняшний день, является одним из наиболее экономически эффективных средств контроля расхода топлива в компании.

В России была разработана автоматизированная информационная система «Растениеводство». Эта программа предназначена для автоматизации планирования агротехнических приемов возделывания сельскохозяйственных культур, расчета затрат по каждой технологической операции и по культуре в целом, прогнозирования себестоимости производимой продукции, анализа структуры расходов растениеводства. Внедрение автоматизированной системы позволило бы детализировать состав и структуру затрат по возделыванию и уборке сельскохозяйственных культур до агротехнической операции; обобщить данные по затратам в растениеводстве при различных вариантах выполнения операций: собственными техническими средствами хозяйства (механизированные работы, ручные работы), формулировать единый подход к вопросам планирования затрат на возделывание, сбор и хранение сельскохозяйственной продукции.

Бухгалтерия СПК «Копьевский» недостаточно хорошо обеспечена новыми формами бланков документов, а старые, по словам, по словам сотрудников бухгалтерии, - являются слишком громоздкими, поэтому применяется много приспособленных бланков. Бухгалтерия хозяйства также недостаточно хорошо обеспечена справочной литературой, но все же имеется обеспеченность вычислительной техникой - практически у каждого работника бухгалтерии имеется свое автоматизированное рабочее место.

Недавно была установлена специализированная бухгалтерская программа «1С: Бухгалтерия. Агрософт», но использовать в полной мере работники пока не могут, потому что нет навыков. Но через какое-то время, когда коллектив бухгалтерии освоит эту программу, она позволит улучшить качество учетной работы. Для улучшения организации бухгалтерского учета, а так же учета затрат и исчисление себестоимости, в СПК «Копьевский» рекомендуются следующие мероприятия:

- ✓ необходимо регулярно повышать квалификацию работников бухгалтерии не только в области нововведений в бухгалтерском учете,

а также по совершенствованию компьютерной формы учета, ведь сегодня для эффективной деятельности организации требуются ответственные, инициативные и высоко организованные работники.

- ✓ так как на предприятии некоторые первичные документы заполняются на бланках приспособленных форм, необходимо придерживаться правил и требований заполнения документов и выдерживать обязательные реквизиты.

Таким образом, вышеизложенные предложения будут способствовать совершенствованию учета на предприятии, укреплению финансового состояния СПК «Копьевский»

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 2 Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н; зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 № 1598 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 3 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» - ПБУ 1/2008 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.10.2008г. № 106н // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 4 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» - ПБУ 10/1999 [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 5 Об утверждении Методических рекомендаций по организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в связи с принятием Федерального закона от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" [Электронный ресурс]: утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 6 "Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях" Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792// СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 7 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций

агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 N 654 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

8 Об утверждении Методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза РФ от 29.01.2002 N 68 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

9 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

10 Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья [Электронный ресурс]: постановление Госкомстата РФ от 29.09.1997 N 68 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

11 Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза РФ от 16.05.2003 N 750 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

12 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве [Электронный ресурс]: (утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008) // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

13 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.

- 14 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза РФ от 31.01.2003 N 26 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 15 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету горюче-смазочных материалов в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: утв. Минсельхозом РФ 16.05.2005 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 16 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза РФ от 19.06.2002 N 559 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 17 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: утв. Минсельхозом РФ // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 18 Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету доходов и расходов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК [Электронный ресурс]: приказ Минсельхоза России от 31.01.2003г. № 28 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 19 Об утверждении Рекомендаций по ведению бухгалтерского учета и отчетности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах [Электронный ресурс]: утв. Минсельхозом РФ 25.01.2001 // СПС Консультант Плюс. Законодательство. – Загл. с экрана.
- 20 Анищенко А. Закрытие счетов и калькуляционные разницы // Практический бухгалтерский учет. 2018. N 6. С. 68 – 72

- 21 Аксенов А.А. Преимущества использования автоматизированной информационной системы в растениеводстве УИС // Уголовно-исполнительная система: право, экономика, управление. 2017. N 5. С. 4 - 7.
- 22 Алборов Р.А., Концевая С.М., Козменкова С.В. Проблемы развития учета и оценки биологических и земельных активов в сельском хозяйстве // Международный бухгалтерский учет. 2019. N 8. С. 859 - 871.
- 23 Динмухаметов, И.Ф. Нормативный учет как метод калькулирования себестоимости продукции / И.Ф. Динмухаметов // SCIENCE TIME. – 2015. – №5 (17). – С. 146-150.
- 24 Елисеева, И.В. Сущность и значение учета затрат на производство и выпуск готовой продукции / И.В. Елисеева // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. – №1. – С. 31-36.
- 25 Замбржицкая, Е.С. Применение современных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в российской практике / Е.С. Замбржицкая, Е.Ю. Щепотьева, В.П. Точилкина // Теоретические и прикладные аспекты современной науки. – 2015. – №7-8. – С. 58-65.
- 26 Воронкова, О. Ю. Аграрная политика в сфере ограниченного сельского хозяйства / О. Ю. Воронкова, В. А. Кундиус // Аграрная политика современной России: научно-методологические аспекты и стратегия реализации. – 2015. – С. 59 – 64.
- 27 Глуценко А.В., Коваленко О.А. Гибкие отраслевые программные продукты автоматизации учетно-аналитического процесса предприятий АПК: проблемы и их решение // Международный бухгалтерский учет. 2020. N 2. С. 124 - 142.
- 28 Золотухина, А.Д. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) / А.Д. Золотухина // Аудит и финансовый анализ . – 2009. – №02. – С. 30-38.

29 Феоктистов И.А., Толмачев И.А. Сельскохозяйственные предприятия: особенности бухгалтерского учета и налогообложения: калькуляция себестоимости / под ред. Т.Н. Межуевой. 2-е изд., перераб. и доп. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2018. 400 с.

30 [www.minfin.ru](http://www.minfin.ru) – официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации.

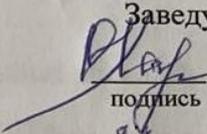
31 [www.consultant.ru](http://www.consultant.ru) – Справочно-правовая система «КонсультантПлюс»

32 [www.glavbukh.ru](http://www.glavbukh.ru) -Электронный журнал «Главбух»

Федеральное государственное автономное  
образовательное учреждение  
высшего образования  
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
Институт экономики управления и природопользования  
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

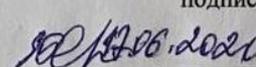
  
подпись О.Н. Харченко  
« 22 » 06 2020 г.  
инициалы, фамилия

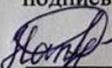
**БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА**

38.03.01 Экономика  
профиль 38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит  
(в коммерческих организациях)

**УЧЕТ ЗАТРАТ И АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ  
ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА  
(на примере СПК «Копьёвский»)**

Научный руководитель  17.06.2020  
подпись, дата доцент, канд. экон. наук Н.В. Непомнящая

Консультант  17.06.2020  
подпись, дата ст. преподаватель Е. С. Берестова

Выпускник  22.06.2020  
подпись, дата М. С. Наприенко

Красноярск 2020