**Организация бухгалтерского учета**

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий и элементов построения учетного процесса с целью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции. Основными элементами системы организации бухгалтерского учета являются первичный учет и документооборот, инвентаризация, План счетов бухгалтерского учета, формы бухгалтерского учета, объем и содержание отчетности.

Бухгалтерия является централизованной потому, как весь учет (синтетический и аналитический, составление отчетности) ведется в главной бухгалтерии. В бухгалтерии линейная организация, т.е. все подчинены главному бухгалтеру.

В организации ЗАО ПП «Первый» используется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета и частично вводится автоматизация бухгалтерского учета на основе ППП «1 С Бухгалтерия».

Основой организации первичного учета в организации является утвержденный главным бухгалтером график документооборота.

В плане инвентаризации определяют порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых инвентаризаций. План инвентаризации составляют с учетом того, чтобы проверка наличия ценностей не влияла на нормальную работу предприятия.

В плане отчетности указывают перечень отчетных форм, отчетный период, за который составляется та или иная форма отчета, сроки представления отчетности, наименования и адреса организаций и учреждений, фамилии должностных лиц, получающих отчеты, способ представления отчетов и фамилии работников, ответственных за составление отчетности, с точным указанием выполняемых ими работ.

В ЗАО ПП «Первый» один бухгалтер по зарплате и главный бухгалтер. На главного бухгалтера возложены обязанности по учету готовой продукции, калькулировани себестоимости выхода продукции, учета производственных запасов и т.д. Имеется один экономист, в обязанности которого входит учет оплаты труда и себестоимости продукции.

Администрация хозяйства определяет производственную специализацию подразделений, обеспечивает их необходимыми основными и оборотными сред­ствами. В соответствии с производственно-финансовым планом утверждает объем производства продукции, разрабатывает нормы выработки и обслужива­ния, оплату труда и систему материального и морального стимулирования, орга­низует реализацию произведенной подразделениями продукции.

Администрация организует учет выполнения работ, произведенных затрат и выхода продукции по каждому хозрасчетному подразделению в отдельности, осуществляет контроль за их производственной деятельностью.

**1.Теоретические основы учета и котнроля производства продукции.**

**1.1.Понятие управленческого учета и значение производственного**

**учета и контроля в его системе.**

В условиях рыночных отношений значительно усложняется процесс управления предприятием, которому представлена полная хозяйственная и финансовая самостоятельность.

Основные функции управления – учет и контроль. Эффективное управление производственной деятельностью предприятия все в большей мере зависит от уровня информационного обеспечения управленцев всех уровней.

Весь бухгалтерский учет начинает делится на финансовый и управленческий. Задачей управленческого учета является составление отчетов для целей переодического планирования и контроля, для принятия решений в нестондартных ситуациях.

Управленческий учет предстовляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа информации о затратах и результатах хозяйственной деятельности, необходимой управленческому персоналу для управления деятельностью организации.

Управленческий учет – это связующее звено между учетным процессом и управлением предприятием.

Предметом управленческого учета выступает производственноя деятельность организации в целом и ее отдельных структурных подразделений (центров ответственности).

Объектами являются затраты и результаты хозяйственной деятельности предприятия и его центров ответственности, нутреннее ценообразование и внутренняя отчетность.

Развитие управленческого учета произошло на базе производственного калькуляционного учета. Поэтому основное его содержание составляет учет затрат на производство и калькулирование. Современный производственный учет призван наблюдать за затратами производства, аналезировать причины перерасхода по сравнению с предыдущими периодами, прогнозами, стандартами и выявлять возможные резервы снижения затрат. Производственный учет включает в себя учет издержек по видам, по местам их возникновения, по носителя.

Следовательно, важнейшими целями управленческогоучета являются:

-оказание информационной помощи управляющим в принятии оперативных управленческих решений;

-контроль, планирование и прогнозирование экономической эффективности деятельности предприятия;

-обеспечение базы для ценообразования;

-выбор наиболее эффективных путей развития предприятия.

Финансовый и управленческий учет предстовляют собой взаимозависимые части единого бухгалтерского учета. Взаимосвязь обоих видов учета заключается в следующем:

-информация двух видов учета используетсядля принятия решений;

-однократное ведение первичной информации не только для управленческого учета, но и для составления финансовой отчетности;

-общепринятые принципы финансового учета применяются в управленческом учете;

-единые объекты учета;

-единый подход к выбору целей и задач учета;

-использование общих методов в каждом из видов учета (документация, инвентаризация, оценка и калькуляция, групировка объектов учета, отчетность подразделений).

Управленческий учет охватывает все виды учетной информа­ции, необходимой для управления в пределах самой организации. Ча­стью общей сферы управленческого учета является производственный учет, под которым обычно понимают учет издержек производства и анализ данных об экономии или перерасходе по сравнению с данными за предыдущие периоды, прогнозами и стандартами. Основная цель управленческого учета — обеспечение информацией менеджеров, от­ветственных за достижение конкретных производственных показате­лей. Процесс подготовки такой информации может существенно отли­чаться от того, что используется в финансовом учете.

Изучение особенностей управленческого учета позволяет сделать вывод о том, что он служит для:

- предоставления необходимой информации администрации для управления производством и принятия решений на перспективу;

- исчисления фактической себестоимости продукции (работ и услуг) и отклонений от установленных норм, стандартов, смет;

- определения финансовых результатов по реализованным изде­лиям или их группам, новым технологическим решениям, центрам ответ­ственности и другим позициям.

Внутренний контроль выступает составной частью системы корпоративного управления и осуществляется как непосредственно руководством и другими должностными лицами хозяйствующего субъекта, так и его специальными контрольными службами или привлеченными специализированными организациями. В свою очередь, внутренний контроль может осуществлятьсясобственником и исполнительным органом путем создания специальной службы внутреннего контроля либо непосредственно управленческим персоналом. В последнем случае такой контроль не редко называют управленческим, рассматривая его по аналогии с управленческим учетом одним из средств решения управленческих задач.

Общественный контроль осуществляется контрольными органами общественной самодеятельности и предстовляет собой самый массовый вид экономического контроля.

По сфере применения экономического контроля различают финансовый и специализированный контроль.

Финансовый контроль охватывает финансовую сферу как совокупность экономических отношений, связанных с образованием и использованием фондов денежных средств.

Специализированный контроль охватывает не финансовую, а специализированную сферу экономических отношений, связанных с технологическими и иными специфическими аспектами эконо­мического производства.

По времени проведения экономического контроля различают предварительный, текущий и последующий контроль.

Предварительный контроль осуществляется до начала соверше­ния хозяйственных операций, подвергающихся контролю, и направ­лен на предупреждение незаконного и нерационального использо­вания экономических ресурсов.

Текущий контроль проводится непосредственно в процессе совершения хозяйственных операций и призван оперативно уст­ранять недостатки, выявлять и закреплять положительные тенден­ции в финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

Основное преимущество текущего контроля заключается в возможности своевременно выявить резервы дальнейшего роста производства, которые в ходе осуществления предварительного или последующего контроля могут быть не вскрыты либо не вов­лечены в дело.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций и направлен на выявление уже допущен­ных недостатков или примененного положительного опыта. Бла­годаря последующему контролю обеспечивается объективная оценка деятельности хозяйствующих субъектов и отдельных дол­жностных лиц.

По источникам контрольных данных выделяют документаль­ный и фактический контроль.

Документальным называется контроль, осуществляемый по документальным данным. Специфика источников документального контроля состоит в том, что они могут быть как достоверными, так и недостоверными, полными и неполными, что, безусловно, сказывается и на выборе техничес­ких приемов его осуществления, которые связаны главным обра­зом с проверкой документов.

Фактическим считается контроль, осуществляемый по данным осмотра в натуре проверяемых объектов. Достоинство фактичес­кого контроля состоит в том, что он обеспечивает безусловную достоверность контрольных данных. Однако из-за отсутствия не­обходимой информации во всей полноте он не в состоянии вос­создать всю картину хозяйственных процессов и объектов, поэто­му его следует сочетать с документальным контролем.

По охвату проверяемых объектов выделяют сплошной и вы­борочный контроль.

Сплошной контроль означает проверку объектов (хозяйствен­ных операций) в сплошном порядке и характеризуется большой трудоемкостью, в связи с чем он используется по отдельным участ­кам финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъек­тов (обычно при обнаружении фактов недостач, растрат и хище­ний, а также в профилактических целях, например, при ревизии кассовых операций, финансовых вложений, отдельных видов ма­териально-производственных запасов, основных средств и др.)

Выборочный контроль ограничивается проверкой выборочно­го круга проверяемых объектов (хозяйственных операций) по су­ществующим методам их отбора, на основании чего по выбороч­ной совокупности формируются выводы по результатам прове­денного контроля. При надлежащей организации контрольной выборки выборочный контроль может оказаться достаточным и эффективным для надежной оценки фактического положения дел на проверенных участках финансово-хозяйственной деятельнос­ти хозяйствующего субъекта. [Лисович Г.М.]

**1.2 Класификация затрат в целях рациональной организации**

**учета и контроля производства.**

Для принятия оптимальных управленческих и финансовых решений необходимо знать свои затраты и в первую очередь разбираться в инормации о производственных расходах. Анализ издержек помогает выяснить их эффективность, установить, не будут ли они черезмерными, проверить качественные показатели работы, правильно установить цены, регулировать и контролировать расходы, планировать уровень прибыли и рентабельности производства.

В течении продолжительного времени затраты выявляли и учитывали так называемым котловым методом. В едином бухгалтерском регистре в течении всего отчетного периода учитывали все средства, израсходованные на производство, не зависимо от места их потребления и их целевой направленности. В результате выходили на общую сумму затрат за период без учета асортимента и структуры выпущенной продукции. «Котловой» метод не выявлял возможностей снижения затрат, его основным недостаткам являлась обезличенность информации. Такой учет не позволял предприятию получить необходимые данные для контроля за издержками производства по направлениям затрат (основно епроизводство, вспомогательные приозводства, общепроизводственный, общехозяйственные расходы и т.п.), местам их возникновения (цехам, отделам), видам выпускаемой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг).

В 1887 году было опубликовано первое издание теоретического труда английских экономистов Дж. М. Фелса и Э. Гарке «Производственные счета: принцип и практика их ведения». Аторы предприняли попытку создатьболее мобильную систему учета затрат, повышающую информатиность данных о затратах и способствующую усилению контроля за их ипользованием. В основе этой ситемы лежало деление затрат на фиксированные (сегодня это постоянные расходы) и переменные (условно – переменные). Ученые установили, что изменение фиксированных затрат на прямую не зависит от объема произведенной продукции, а переменные затраты увеличиваются или уменьшаются прямо пропорционально росту или снежению объема производства. Это привело к мысли, что увеличить объем производства можно при расходе меньших ресурсов, чем считалось ранее, так как условно – постоянные затраты увеличиваются не равномерно.

Американский экономист А.Г. Черч в 1901 году в своей работе «Адекватное распределение производственных расходов» разделил условно – постоянные (или накладные) расходы, связанные с производством, на накладные расходы на рабочую силу и на общеорганизационные расходы. С этого времени в научных кругах велись дискусии о том, в какой пропорции следует включать в себестоимость условно – постоянные расходы. И лишь в 1936 году, когда Дж. Харрисом была выдвинута концепция «директ – костинг», необходимостьв распределении накладных расходов исчезла.

В отечественной практике для характеристики всех издержек производства за определенный период применяют термин «затраты» на производство.

Часто в литературе термин «затраты» отождествляются с понятием «расходы». Однако более внимательное изучение этих категорий свидетельствует об их серьезном различии.

В ПБУ 10/99 «Расходы организации» и ПБУ 9/99 «Доходы организации», вступивших в силу с 1 января 2000 г., впервые определены для целей бухгалтерскоо учета понятия «доходы» и «расходы». При этом под расходами понимаются «уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)». Расходы включают такие статьи, как затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг), на оплату труда управленческого персонала, амортизационные отчисления, а так же потери.

Понятие «издержки» являются наиболе обопщающим покозателем. Издержки – денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой либо – целью. Тогда затрат можно определить как издержки, понесенные организацией в момент приобретения каких – либо материальных ценностей или услуг. Возникновение издержек, относимых к затратам, сопровождается уменьшением экономических ресурсов организации или увеличения кредиторской задолженности. Затрат могут быть отнесены либо в акты, либо в расходы организации.

Большое значение для правельной организации учета затрат имеет их научно обоснованная классификация. Затраты на производство группируют по месту их возникновения, насителям затрат и видам расходов.

По *месту возникновения* затраты группируют по производствам, цехам, участкам и другим структурным подразделениям предприятия. Такая группировка затрат необходима для организации учета по центрам ответственности и определения производственной себестоимости продукции (работ, услуг).

*Носителями затрат* называют виды продукции (работ, услуг) предприятия, преднозначенное к реализации. Это группировка необходима для определения себестоимости еденицы проодукции (работ, услуг).

По *видам* затраты группируются по экономически однородным элементам и по стотьям калькуляции.

В упрвленческом учете классификция затрат весьма разнообразна и зависит от того, какую управленческую задачу необходимо решить. К основным задачам управленческого учета относят:

- расчет себестоимости произведенной продукции и определения размера полученной прибыли;

- принятие управленческого решения и планирования;

- контроль и регулирование приизводственной деятельности центров ответственности.

Решению каждой из названных задач соответствует своя классификация затрат. Так для расчета себестоимости произведенной продукции и определения размера полученной прибыли затраты классифицируют на:

- входящие и истекшие;

- прямые и косвенные;

- основные и накладные;

- входящие в себестоимость продукции (производственные) и внепроизводственные (периодические или затраты периода);

- одноэлементные и комплексные;

- текущие и единовременные.

Для принятия решения и планирования различают:

- постоянные, переменные, условно – постоянные (условно – переменные) затраты;

- затраты, принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках;

- безвозвратные затраты;

- вмененные затраты;

- предельные и приростные затраты;

- планируемые и непланируемые.

Для осуществления функций контроля и регулирования в управленческом учете различают регулируемые е нерегулируемые затраты. Особое внимание здесь уделяется корректировке затрат с учетом фактический достигнутого объема производства, т.е. сосотавлению гибких смет.

Таблица 1. – Классификация затрат в зависимости от цели управленческого учета.

|  |  |
| --- | --- |
| Задачи | Классификация затрат |
| Расчет себестоимости произведенной продукции, оценка стоимости запасов и полученной прибыли. | Входящие и истекшие  Прямые и косвенные  Основные и накладные  Входящие в себестоимость (производственные) и затраты отчетного периода (периодические)  Одноэлементные и комплексные  Текущие и единовременные |
| Принятие решения и планирование | Постоянные (условно – постоянные) и переменные  Принимаемые и не принимаемые в расчет при оценках  Безвозвратные затраты  Вмененные (упущеная выгода)  Предельные и приростные  Планируемые и непланируемые |
| Контроль и регулирование | Регулируемые  Нерегулируемые |

**Входящие и истекшие затраты.** Входящие затраты – это те средства, ресурсы, которые были приобретены, имеются в наличии, должны принести доход в будущем. В балансе они отражаются как активы.

Если эти средства (ресурсы) в втечении отчетного периода были израсходованы для получения доходов и потеряли способность приносить доход в дальнейшем, то они переходят в разряд истекших. В бухгалтерском учете истекшие затраты отрожаются по дебету счета 90 «Продажи». Правильное деление затрат на взодящие и истекшие имеет особое значение для оценки прибылей и убытков.

Итак, входящие затраты являются синонимом термина «затраты», а истекшие – тождественны понятию «расходы». Расходы – это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода.

**Прямые и косвенные расходы.** К прямым расходам относят прямые материальные затраты и прямые затраты на оплату труда. Они учитываются по дебету счета 20 «Основное производство», и их можно отнести непосредственно на определенное изделие.

Размер прямых издержек на еденицу продукции практически не зависит от объема производства, и снизить его можно путем повышения эффективности производства, производительности труда, введения новых ресурсо- и энергосберегающих технологий.

Косвенные расходы невозможно отнести на какое – либо изделие. Они распределяются между отдельными изделиями согласно выбранной предприятием методике (пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, часов отработанного времени и т.п.). Эта методика описывается в учетной политике предприятия.

Косвенные расходы – это совокупность издержек, связанных с производством, которые нельзя непосредственно отнести на конкретные виды изделий. Их также называют накладными расходами.

Косвенные расходы подразделяются на две группы:

-общепроизводственные (производственные) расходы – это общецехоые расходы на организацию, обслуживание и управление производством. В бухгалтерском учете информация о них накапливается на счете 25 «Общепроизводственные расходы»;

-общехозяйственные (внепроизводственные) расходы осуществляются в целях управления производством. Они на прямую не связаны с производственной деятельностью организации и учитыываются на балансовом счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Отличительной особенностью общехозяйственных расходов является то, что в пределах масштабной базы они остаются неизменными. Изменить их можно управленческими решениями, а степень их покрытия – обемом продаж.

**Основные и накладные расходы.** По своему назначению издержки делятся на основные и расходы на управление предприятием. Последние называются накладными расходами.

К основным расходам относятся все виды ресурсов потреб­ление которых связано с выпуском продукции (оказанием услуг). На любом предприятии они составляют важнейшую часть затрат.

Накладные расходы вызываются функциями управления, которые по своему характеру, назначению и роли отличаются от производственных функций. Эти расходы, как правило, связаны с организацией деятельно­сти предприятия, его управлением. В соответствии с методом отнесения затрат на носитель (объект калькулирования) накладные расходы явля­ются косвенными.

**Производственные и внепроизводственные (периодические затраты, или затраты периода).** В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности для оценки запасов произведен­ной продукции только производственные затраты должны включаться в себестоимость продукции. Поэтому в управленческом учете затраты классифицируются на:

-входящие в себестоимость продукции (производственные);

-внепроизводственные (затраты отчетного периода, или периодические затраты).

Затраты, входящие в себестоимость продукции (производственные), — это материализованные затраты, и поэтому их можно инвентаризиро­вать.

Они состоят из трех,элементов:

- прямые материальные затраты;

- прямые затраты на оплату труда;

- общепроизводственные затраты.

Производственные затраты овеществлены в запасах материалов, в объе­мах незавершенного производства и остатках готовой продукции (товаров) на складе предприятия. В управленческом учете их часто называют запасоемкими, так как они распределяются между текущими расходами участвующими в исчислении прибыли, и запасами. Затраты на их формирование считаются входящими, являются активами фирмы, которые при­несут выгоду в будущих отчетных периодах.

Внепроизводственные затраты, или затраты отчетного периода (периодические затраты), - это издержки, которые нельзя проинвентаризировать. В управленческом учете данные затраты иногда называют издержками определенного периода, так как их размер зависит не от объемов производства, а от длительности периода. Эти расходы, как правило, связаны с полученными в течение отчетного периода услугами. В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности они не используются в расчетах себестоимости готовой продукции (незавершенного производства), а следователь­но, и для оценки производственных запасов предприятия. Поэтому их иногда называют незапасоемкими.

**Одноэлементные и комплексные затраты.** Одноэлементными называют затраты, которые на данном предприятии не могут быть разло­жены на слагаемые. По этому принципу построена классификация по экономическим .элементам.

Комплексные затраты состоят из нескольких экономических элементов. Наиболее ярким примером являются цеховые (общепроизводствен­ные) расходы, в которые входят практически все элементы.

Затраты необходимо детализировать в зависимости от экономичес­кой целесообразности и желания руководства. Когда доли того или иного элемента затрат относительно мала, его выделение не имеет смыс­ла. Например, на предприятиях с высокой степенью автоматизации заработная плата с отчисдениями составляет в структуре себестоимос­ти менее 5%. На таких предприятиях, как правило, не выделяют пря­мую заработную плату, а объединяют ее с расходами по обслуживанию и управлению производством в отдельную статью, называемую «добав­ленные расходы». [Вахрушина А.М.]

**1.3 Выбор методов и систем учета затрат в целях**

**рациональной организации учета и контроля производства.**

Производственный учет, будучи частью бухгалтерского учета, предполагает сбор информации об издержках предприятия, документаль­ное оформление хозяйственных операций, так или иначе связанных с производственными затратами. В системе производственного учета та­кая информация обобщается, группируется по различным признакам и анализируется. Лишь на базе информации, подготовленной определенным образом в системе производственного учета, возможно каль­кулирование. Другими словами, речь идет о калькуляционном учете, обеспечивающем группировку издержек в таком аналитическом аспек­те, который делает возможным процесс калькулирования.

Между калькулированием и производственным учетом существует тесная взаимосвязь и взаимозависимость. Так, базой для расчета себестоимо­сти единицы продукции является информация, собранная в системе производственного учета. Калькулирование себестоимости конечного продукта предопределяется системой и организацией производственного учета. С другой стороны, степень детализации производственного учета зависит от задач, стоящих перед предприятием в области калькулирования.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) условно можно подразделить на три этапа. На первом этапе исчисляется себестоимость всей выпущенной продукции в целом, на втором — фактическая себестоимость по каждому виду продукции, на третьем — себестои­мость единицы продукции, выполненной работы или оказанной услуги.

Калькулирование себестоимости продукции является объективно необходимым процессом при управлении производством.

**Выбор метода учета затрат и калькулирования.** Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимают совокупность приемов документирования и отражения производственных затрат, обеспечивающих определение фактической себестоимости продукции, а также отнесения издержек на единицу продукции. Иными словами, это совокупность способов аналитического учета затрат на производство по калькуляционным объектам и приемов исчисления калькуляционных единиц. Существуют различные мето­ды учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Их применение определяется особенностями производствен­ного процесса, характером производимой продукции (оказываемых услуг), ее составом, способом обработки.

Общепринятой классификации методов учета затрат и калькулирования пока не существует. Тем не менее их можно сгруппировать по трем признакам: по объектам учета затрат, по полноте учитываемых затрат и по оперативности учета и контроля за затратами (рис. 1).

По объектам учета затрат выделяются попроцессный, попередельный, позаказный методы, а также метод учета (калькулирования) за­трат по функциям. С точки зрения полноты учитываемых издержек воз­можно калькулирование полной и неполной («усеченной») себестои­мости. В зависимости от оперативности учета и контроля затрат различают метод учета фактических и нормативных затрат.

Метод учета затрат и калькулирования выбирается предприятием самостоятельно, так как зависит от ряда частных факторов: отраслевой принадлежности, размера, применяемой технологии, ассортимента продукции и т.п., иначе говоря, от индивидуальных особенностей предприятия.

Методы учета затрат

и калькулирования

полнота учета объект учета оперативность

затрат затрат учета и контроля

затрат

каллкулиро- калькулиро- учет фактиче- учет нормати-

вание полной вание непол- ской себесто- вных

себестоимо- ной себесто- имости затрат

сти имости

попроцессный попередельный позаказный учет затрат

метод метод метод по функциям

(АВС-метод)

Рис.1. Классификация методов учета затрат и калькулирования.

**Попроцессный метод** калькулирования применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, горнорудной, газовой, нефтяной, лесозаготовительной и др.) и в энергетике. Кроме того, он может использоваться в перерабатывающих отраслях с простейшим технологичес­ким циклом производства (например, в цементной промышленности, на предприятиях по производству асфальта и др.). Самый распространенный в сельскохозяйственных организациях.

Все вышеперечисленное характеризуется массовым типом произ­водства, непродолжительным производственным циклом, ограничен­ной номенклатурой выпускаемой продукции (оказываемых услуг), еди­ной единицей измерения и калькулирования, полным отсутствием либо незначительными размерами незавершенного производства. В итоге выпускаемая продукция (оказываемая услуга) является одновременно и объектом учета затрат, и объектом калькулирования.

Сущность его заключается в том, что производственные затраты собираются на протяжени всего процесса производства по отношению к определенным видам продукции. Объектами учета затрат на производство являются отдельные процессы, а объектами калькуляции – отдельные виды получаемой из производства продукции.

**Попередельный метод.** Попередельное калькулирование используется в отраслях промышлен­ности с серийным и поточным производством, когда изделия проходят в определенной последовательности через все этапы производства, на­зываемые переделами. Как правило, это производства, где применя­ются физико-химические и химические методы переработки сырья и процесс получения продуктов состоит из нескольких последователь­ных технологических стадий. В этих случаях объектом калькулирования становится продукт каждого законченного передела, включая и такие переделы, в которых одновременно получают несколько продуктов.

Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (ста­диям) производства, даже если в одном переделе можно получить про­дукцию разных видов. Следовательно, объектом учета затрат обычно является передел.

Передел — это часть технологического процесса (совокупность технологических операций), заканчивающаяся получением готового полуфабриката, который может быть отправлен в следующий передел или реализован на сторону. В результате последовательного прохождения исходного материала через все переделы получают готовую продукцию, т.е. на выходе из последнего передела имеем не полуфабрикат, а закон­ченный продукт.

Особенностями попередельного метода учета являются:

* организация аналитического учета к синтетическому счету 20 «Основное производство» для каждого передела;
* обобщение затрат по переделам безотносительно к отдельным заказам, т.е. калькулирование себестоимости продукции каждого пере­дела в целом;
* списание затрат за календарный период, а не за время изготовления заказа.

Попередельное калькулирование применяется в отраслях промышленности с комплексным использованием сырья, где производственный процесс характеризуется наличием отдельных стадий технологическо­го цикла с самостоятельной технологией и организацией производства, например в химической, нефтеперерабатывающей, цементной, метал­лургической, целлюлозно-бумажной, хлопчатобумажной и других отраслях. Поскольку перечисленные производства весьма материалоемки, производственной учет организуется таким образом, чтобы обеспечить контроль за использованием материалов в производстве. Наиболее часто применяются балансы исходного сырья, расчет выхо­да продукта или полуфабриката, брака, отходов.

К этому методу учета затрат прибегают предприятия, изготавлива­ющие различные изделия, если весь технологический процесс может быть разбит на постоянно повторяющиеся операции.

**Простой (прямой) метод** калькулирования основан на прямом расчете себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг. Этод метод применяется, когда из производства получают только один вид продукции. В этом случае объект учета затрат совпадает с обектом калькуляции. Тогда себестоимость единицы продукции (работ, услуг) расчитывают путем деления суммы затрат на количество продукции. К методу прямого расчета относится и позаказный метод.

**Позаказный метод.** Позаказный метод учета себестоимости используется при изготов­лении уникального либо выполняемого по специальному заказу изделия.

В промышленности он применяется, как правило, на предприятиях с единичным типом организации производства. Такие предприятия организуются для изготовления изделий ограниченного потребления. Наиболее типичны заводы тяжелого машиностроения, создающие блюмин­ги, прокатные станы, экскаваторы больших мощностей, а также воен­но – промышленного комплекса, где преобладают механические процессы обработки и производится неповторяющаяся или редко повторяющаяся продукция.

Выпуск крупного заказа требует серьезных материальных, трудовых и иных затрат, но им, как правило, нельзя полностью загрузить производственные мощности предприятия. Поэтому оно одновременно может выполнять и другие заказы, изготавливать десятки различных по конструкции изделий, но каждое — в весьма ограниченном количестве. Важнейшими отличительными особенностями единичного типа производства являются:

•большое разнообразие изготавливаемой продукции, значительная часть которой не повторяется и выпускается в небольших количествах по отдельным заказам;

* технологическая специализация рабочих мест и невозможность  
  постоянного закрепления определенных операций и деталей за рабо­чими местами;
* применение, как правило, универсального оборудования и приспособлений;
* относительно большой удельный вес ручных сборочных и дово­дочных операций;
* преобладание среди рабочих универсалов высокой квалификации.

Позаказный метод учета себестоимости применяется в производ­ствах, выпускающих опытные образцы продукции, а также во вспомо­гательных производствах — при изготовлении специальных инструмен­тов, проведении ремонтных работ.

Сферой применения позаказного метода учета являются также мелкосерийные промышленные предприятия.

Позаказный метод применяется и на предприятиях с физико – химическими процессами при выпуске отдельных видов продукции в ограниченном количестве.

Сущность данного метода заключается в следующем: все прямые зат­раты (затраты основных материалов и заработная плата основных производственных рабочих с начислениями на нее) учитываются в разрезе установленных статей калькуляции по отдельным производственным заказам. Остальные затраты учитываются по местам их возникнове­ния и включаются в себестоимость отдельных заказов в соответствии с установленной базой (ставкой) распределения.

Объектом учета затрат и объектом калькулирования при этом мето­де является отдельный производственный заказ. При этом под заказом понимается заявка клиента на определенное количество специально созданных или изготовленных для него изделий. Вид заказа определяется договором с заказчиком. В нем же оговаривается стоимость, оплачива­емая заказчиком, порядок расчетов, передачи продукции (работ, услуг), срок выполнения заказа. До момента выполнения заказа все относящи­еся к нему затраты считаются незавершенным производством. Другими словами, при этом методе затраты на производственные материалы, оплату труда производственных рабочих и общезаводские накладные расходы относят на каждый индивидуальный заказ или же на произве­денную партию продукции. Если заказ представлен единичным издели­ем, то его себестоимость рассчитывается путем суммирования всех зат­рат. Если заказом предусмотрено производство нескольких изделий или их партии, то путем суммирования затрат получают себестоимость из­готовления всей партии. Для определения себестоимости одного изде­лия общие производственные затраты делят на количество единиц про­дукции в партии.

**Метод исключения затрат на побочную продукцию** при­меняется при исчислении себестоимости продукции и заклю­чается в том, что производственную продукцию по своему составу делят на основную и побочную. Причем калькулируется только основная продукция. Побочная продукция оценивается по заранее установленным ценам. При исчислении себестоимости основной продукции стоимость побочной про­дукции вычитается из общей суммы затрат. Оставшаяся сум­ма составляет себестоимость основной продукции.

Недостатком этого метода является то, что на практике не вся побочная продукция оприходуется. Следовательно, про­исходит искусственное завышение себестоимости основной продукции. Кроме того, в разных организациях наблюдается неодинаковая оценка побочной продукции.

**Метод коэффициентов** применяется для исчисления се­бестоимости в том случае, когда затраты, учтенные по одно­му объекту, необходимо распределить между несколькими видами продукции, т. е. объект учета затрат не совпадает с объектами калькуляции. Поэтому для распределения затрат устанавливаются коэффициенты с помощью которых полученная продукция переводится в условную. В результате ис­числяется себестоимость условной продукции, а затем нату­ральной.

**Нормативный метод** учета затрат на производство и каль­кулирования себестоимости продукции применяют в основ­ном в тех отраслях, которые наименее зависимы от приро­дных условий, т. е. в перерабатывающих отраслях АПК. В этом случае отдельные виды затрат на производство учитывают по текущим нормам, обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от норм с указанием места их возникновения, причин и виновников, фиксируют изменения норм в результате внедрения организационно – технических мероприятий и определяют влияние этих измене­ний на себестоимость продукции. Фактическая себестоимость продукции слагается из суммы затрат по текущим нормам, отклонений от норм и изменений норм.

**Комбинированный метод** исчисления себестоимости про­дукции предусматривает использование нескольких методов из вышеперечисленных. Например, при исчислении себесто­имости молока и приплода в сельскохозяйственных органи­зациях применяют метод исключения затрат на побочную продукцию, а затем пропорциональный метод. [ Пизенгольц ]

**Учет затрат по функциям (АВС – метод).**

К концу 80-х годов прошлого столетия в странах с рыночной экономикой назрели предпосылки к изменению методов распределения наклад­ных расходов, что предопределялось следующими обстоятельствами:

- развитие производственных возможностей привело к значитель­ному разнообразию выпускаемой продукции. Она стала отличаться по размерам, затратам ресурсов, сложности дизайна;

- следствием автоматизации производственных процессов стал спад доли прямых трудовых затрат в структуре себестоимости продукции и рост накладных расходов, нарушилась корреляция между накладными расходами и прямыми трудозатратами;

- возросла стоимость ресурсов, не связанных напрямую с производственной деятельностью предприятий: расходы на логисти­ку, наладку и переналадку оборудования, технический контроль продукции, расходы на продажу и т. д.;

- автоматизация учетных процессов позволила применять более  
сложные методы обработки первичной информации.

Названные обстоятельства и стали предпосылками появления мето­да учета затрат по функциям, или АВС – метода (от английского Activity Based Costing – АВС). Принципиальное отличие АВС-метода от других  
методов учета затрат и калькулирования состоит в порядке распределения  
накладных расходов.

Объектом учета затрат при этом методе является, отдельный вид деятельности (функция, операция), а объектом кальку­лирования — вид продукции (работ, услуг).

АВС – метод, по сути своей являясь альтернативой позаказному ме­тоду учета затрат и калькулирования, эффективен для предприятий, характеризующихся высоким уровнем накладных расходов.

В управленческом учете для обеспечения наибольшей оперативности и аналитичности данных учета в целях своевременного и быстрого принятия необходимых управленческих решений по совершенствованию процесса производства применяют ряд специализированных систем учета исчиления себестоимости.

**Организация управленческого учета по системе «стандарт – кост».**

**Система «стандарт – кост»** базируется на разработке стандар­тов на главные виды затрат (затраты труда, материалов, наклад­ные расходы и др.) на основе прогрессивных норм, учитываю­щих последние достижения техники и технологий. В соответст­вии с этими стандартами ведется учет затрат и калькулирование себестоимости продукции с отдельным учетом отклонений от стандартов. Тем самым создаются возможности для активного управления процессом производства и воздействия на затраты с целью снижения в случаях, когда они превышают стандарты.

Система «стандарт – кост» в нашей стране получила в свое время широкое распространение в промышленности под назва­нием «нормативный метод учета затрат». Применялась она и в некоторых предприятиях сельского хозяйства, основанных на использовании постоянной технологии производства: птицефа­брики, комплексы по откорму скота и др.

При применении системы «стандарт – кост», как и обычных систем учета фактических затрат, обеспечивается полный учет затрат и калькулирование полной себестоимости. [ Пизенгольц ]

**Организация управленческого учета по системе «Директ – костинг».**

Обобщенно сущность системы «Директ – костинг» состоит в подразделении затрат на постоянные и переменные их со­ставляющие в зависимости от изменения объема производ­ства, причем себестоимость продукции планируется и учи­тывается только в части переменных затрат. Разница между выручкой от продажи продукции и переменными затра­тами представляет собой маржинальный доход. При этой системе постоянные расходы в расчет себестоимости продукции не включают и списывают непосредственно на уменьшение прибыли предприятия.

Для системы учета «Директ – костинг» характерны следующие черты:

- постоянная направленность учета в первую очередь на определение промежуточного результата маржинального дохода;

- учет продукции только в разрезе переменных зат­рат и определение ее производственной себестоимости;

- учет постоянных затрат в целом по предприятию и их  
отнесение на уменьшение операционной прибыли для опре­деления конечного финансового результата;

- определение маржинального дохода как базы процесса оперативного управления ценами и ценообразованием;

- определение взаимосвязи и взаимозависимости между объемом продажи, себестоимостью и прибылью;

- установление точки безубыточности, при которой величина выручки от продажи продукции равняется ее пол­ной себестоимости.

Основные преимущества системы учета «Директ – костинг» можно свести к следующему:

1. Упрощение и точность исчисления себестоимости продукции, так как себестоимость планируется и учитывается в части только производственных затрат.
2. Отсутствие процедур по составлению сложных расче­тов для условного распределения постоянных затрат между видами продукции. Их в состав себестоимости продукции не включают и списывают непосредственно на уменьшение фи­нансового результата.
3. Возможность определения порога рентабельности (точ­ки безубыточности, порогового объема продаж), запаса проч­ности предприятия и нижней границы цены продукции или заказа.
4. Возможность проведения сравнительного анализа рен­табельности различных видов продукции.
5. Возможность определения оптимальной программы выпуска и реализации продукции.
6. Возможность выбора между собственным производством продукции или услуг и их закупкой на стороне.

«Директ – костинг» позволяет руководству заострить вни­мание на изменении маржинального дохода как по предпри­ятию в целом, так и по различным изделиям: выявить про­дукцию с большой рентабельностью, чтобы перейти в основ­ном на ее выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных затрат не скрывается в результате спи­сания постоянных затрат на себестоимость отдельных изде­лий.

Еще одно достоинство системы директ – костинг состоит в том, что ограничение себестоимости лишь переменными расходами позволяет упростить процессы нормирования, пла­нирования, учета и контроля затрат, так как себестоимость становится более прозрачной, а отдельные затраты — луч­ше контролируемыми.

Вместе с тем теоретические и практические исследо­вания системы директ – костинг позволяют выделить прису­щие ей недостатки.

1. В случае использования в конкурентной борьбе дем­пинга — продажи товаров по заведомо заниженным ценам для достижения привилегированного положения на рынке по отдельным изделиям возникает опасность, что масса неделимых постоянных затрат не может быть покрыта маржинальным доходом, т. е. предприятие попадает в зону убытков.

2. Противники системы «Директ – костинг» утверждают, что в практической деятельности возникают трудности при раз­делении затрат на постоянные и переменные. Во многом оно зависит от длительности рассматриваемого периода времени и от анализируемого диапазона объемов выпуска. Кроме того, утверждается, что постоянные затраты также участвуют при производстве продукции и, следовательно, должны быть включены в ее себестоимость.

3. Ведение учета в разрезе только производственной се­бестоимости, т.е. по сокращенной номенклатуре статей, не отвечает требованиям отечественной системы учета, так как отсутствует расчет полной себестоимости продукции, необ­ходимый согласно законодательству.

Теперь рассмотрим возможность и целесообразность при­менения системы «Директ – костинг» в управлении отечествен­ными предприятиями.

Традиционным для отечественного учета является каль­куляционный вариант, при котором учет направлен на полу­чение данных о полной себестоимости продукции. При этом варианте в себестоимость продукции включаются все расходы предприятия независимо от их деления на постоянные и пере­менные, основные и накладные, прямые и косвенные, произ­водственные и периодические. Затраты, которые невозможно непосредственно отнести на продукцию, в течение месяца на­капливаются на собирательно-распределительных счетах, а затем переносятся на себестоимость продукции пропорциональ­но выбранной базе. Однако при этом варианте не учитывается одно важное обстоятельство: себестоимость единицы изделия изменяется при изменении объема выпуска продукции. Если предприятие расширяет производство и продажи, то себес­тоимость единицы продукции снижается, если же предприя­тие сокращает объем выпуска — себестоимость растет.

В этих условиях становится необходимым и целесообраз­ным применение системы «Директ – костинг» на отечествен­ных предприятиях. Ее применение способствова­ло бы повышению эффективности производственной и коммерческой деятельности предприятий, усилению контроля, аналитичности и достоверности исчисляемых показателей и более полному выявлению и использованию резервов сниже­ния себестоимости продукции. [Вахрушина М.А.]

**Организация управленческого учета по системе JIT.**

Суть системы JIT сводится к отказу от производства продук­ции крупными партиями. Взамен этого создается непрерывно – поточное предметное производство. При этом снабжение произ­водственных цехов и участков осуществляется столь малыми партиями, что по существу превращается в поштучное. Дан­ная система рассматривает наличие товарно-материальных запасов как зло, которое затрудняет решение многих проблем.

С практической точки зрения главной целью си­стемы JIT является уничтожение любых лишних расходов и эффективное использование производственного потенциала предприятия.

При этой системе действует принцип: производить продукцию только тогда, когда в ней нуждаются, и только в таком количестве, которое требуется покупателю. Спрос сопровождает продук­цию через весь производственный процесс. При каждой опе­рации производится только то, что требуется для следую­щей операции. Производственный процесс не начинается до тех пор, пока с места последующей операции не поступит сигнал о необходимости приступить к производству. Детали, узлы и материалы доставляются только к моменту их ис­пользования в производственном процессе.

Система JIT предусматривает уменьшение размера обра­батываемых партий, практическую ликвидацию незавершен­ного производства, сведение к минимуму объема товарно-ма­териальных запасов и выполнение производственных заказов не по месяцам и неделям, а по дням и даже часам. При этом упрощается также система производственного учета, так как появляется возможность осуществления учета материалов и затрат на производство на одном объединенном счете. Кроме того, при применении этой системы часть затрат предприятия из разряда косвенных переходит в разряд прямых. Применение принципов JIT упрощает процесс учета производственных затрат и помогает менеджерам регулировать и контролировать расходы. Такое упрощение приводит к лучшему качеству производства, луч­шему обслуживанию и лучшей оценке стоимости.

**2. Организационно-правовая и экономическая характеристика**

**ЗАО ПП «Первый».**

2.1. Местоположение и правовой статус.

Закрытое Акционерное Общество ПП «Первый» организован в 2000 году на базе объединения совхоза «Родина» и совхоза «Рассвет» Селтинского района. В 2000 году СХПК «Первый» был акционирован и получил правовой статус Закрытого Акционерного Общества.

Юридический адрес совхоза «Первый»: 427283 Республика, Селтинский район, с. Уть-Сюмси, но административно – управленческим персоналом находиться в с. Копки.

Согласно Гражданскому кодексу РФ акционерным обществом признается общество, уставный капитал которого разделен на определенное число акций; участники акционерного общества (акционеры) не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций. Учредительным документом акционерного общества является его устав, утвержденный учредителями. Устав должен содержать наименование юридического лица; место его нахождения; порядок управления деятельностью юридического лица; условия о категориях выпускаемых обществом акций, их номинальной стоимости и количестве; о размере уставного капитала общества; о правах акционеров; о составе и компетенции органов управления обществом и порядке принятия ими решений. В уставе должны также содержаться иные сведения, предусмотренные законом об акционерных обществах. Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. Он не может быть менее размера, предусмотренного законом об акционерных обществах. Высшим органом управления акционерным обществом является общее собрание его акционеров.

За директором совхоза сохраняется плановое и оперативное руководство хозрасчетными подразделениями, отражение их деятельности в бухгалтерском учете, организация внутрихозяйственных связей, снабжение материально-техническими ресурсами и ответственность за выполнение всех обязательств перед государством, подведение итогов работы, материальное и моральное поощрение трудовых коллективов.

2.2. Организационное устройство, размер и специализация.

ЗАО «Первый» с общей земельной площадью 2490 га, из них под посевами зерновых и зернобобовых 500 га., под однолетними травами 421 га. и т.д. с проектной мощностью 4190 ц. зерна, 600 голов КРС, с годовой реализацией скота 568 ц. в живой массе, молока цельного 6328 ц. за год.   
Данный экономический субъект выпускает следующие виды продукции:

• зерно яровых и озимых

• мясо КРС

• молоко

Администрация совхоза определяет производственную специализацию подразделений, обеспечивает их необходимыми основными и оборотными средствами. В соответствии с производственно – финансовым планом утверждает объем производства продукции, разрабатывает нормы выработки и обслуживания, оплату труда и систему материального и морального стимулирования, организует реализацию произведенной подразделениями продукции.

Главные специалисты совместно с руководителями подразделений   
разрабатывают технологию производства всех видов продукции, обеспечивают контроль и осуществляют меры по рациональному использованию земли, с/х техники и транспорта, основных и оборотных средств, трудовых ресурсов по повышению производительности труда. Также сокращению затрат материальных и денежных средств на производство единицы продукции, снижение ее себестоимости и росту рентабельности производства.

Администрация организует учет выполнения работ, произведенных затрат и выхода продукции по каждому хозрасчетному подразделению в отдельности, осуществляет контроль за их производственной деятельностью.

2.3. Расположение и природно-климатические условия ЗАО ПП  
«Первый».

ЗАО ПП «Первый» расположен в северо-западной части Селтинского района Удмуртской Республики. Центральный населенный пункт хозяйства с.Копки, расположено в 30 км. от районного центра – с.Селты и в 165 км. от столицы республики г.Ижевск. На территории хозяйства расположено 6 населенных пункта: Копки, Уть-Сюмси, Рысаи, Кучер, Кырчим, Ботино.

Климат умеренно-континентальный с продолжительной холодной зимой, и с коротким теплым, а иногда и жарким летом. Осадков за год выпадает примерно 400-500 мм. Местность холмистая, почвы в данной местности дерного-средне и слабоподзолистые с нормальным и периодический сильным увлажнением. Механический состав почв легко-суглинистый и супесчаный.

Естественные кормовые угодья, в основном, представлены почвами крутых склонов и днищ оврагов и болот и аллювиально-древиальными почвами реки Кырчма.

2.4. Экономическая характеристика.

Рассмотрим основные экономические показатели ЗАО ПП «Первый» в   
2005-2007 гг. (таблица 1).

Таблица 1 — Основные экономические показатели деятельности ЗАО«Первый».

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 г. | 2006 г. | 2007 г. | 2007 г. в %  к 2005 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1.Закреплено земли, га., в т.ч.  -площадь посевов | 2163  1155 | 2490  2090 | 2490  2100 | 115,12  181,8 |
| 2.Валовой выпуск продукции по себестоимости, тыс, руб. в т.ч.  -растениеводства  -животноводства | 6215  2820  3395 | 7236  2892  4344 | 7526  2940  4540 | 121,1  104,25  133,7 |
| 3.Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс, руб. | 3514 | 6460 | 11830 | 336,6 |
| 4.Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, тыс, руб. | 3668 | 4917 | 10510 | 286,5 |
| 5.Валовая прибыль, тыс. руб. | 154 | 1543 | 1320 | 857,1 |
| 6.Прибыль (убыток) от продаж, тыс, руб. | 154 | 1543 | 1320 | 857,1 |
| 7.Прибыль (убыток) до  налогообложения, тыс.руб. | 402 | 2267 | 3709 | 922,6 |
| 8.Прибыль (убыток) от обычной деятельности, тыс, руб. | 402 | 2267 | 3709 | 922,6 |
| 9.Чистая прибыль (убыток) отчетного периода, тыс, руб. | 402 | 2267 | 3709 | 922,6 |
| 10.Среднесписочная численность  работников, чел. | 66 | 84 | 90 | 136,4 |
| 11.Среднегодовой фонд оплаты труда, тыс, руб. | 1107 | 1986 | 2756 | 249 |
| 12.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс, руб. | 2486 | 5001 | 4920 | 197,9 |
| 13.Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс, руб. | 1635 | 3823 | 4125 | 252,3 |
| 14.Рентабельность реализованной продукции (основной деятельности), %  -продаж |  |  |  |  |
| 4,2 | 31,38 | 12,56 | 299 |
| -до налогообложения | 10.96 | 46.10 | 35,29 | 322 |
| -чистой прибыли | 10.96 | 46.10 | 35,29 | 322 |

По данным таблицы 1 видно, что в 2007 году по сравнению с 2005 годом площадь земли увеличилась на 15%, а площадь посевов увеличилась на 81,8%. Это говорит о том, в хозяйстве стали больше использовать свободных полей, и значительно увеличили посевные площади. В следствии этого валовой выпуск продукции увеличился на 21,1%. Выручка от реализации за анализируемый период увеличилась на 236,6%, себестоимость выросла на 186,5%, т.е. рост выручки превышает рост себестоимости, поэтому валовая прибыль возросла в 8,5 раз. Так же и прибыль от реализации изменилась, ее рост в 2007 году по сравнению с 2005 годом составил 857,1%. Прибыль до налогообложения за рассматриваемый период увеличилась на   
822,6%.

Среднесписочная численность работников увеличилась на 36,4%, а среднегодовой фонд оплаты труда увеличился на 149%, что говорит о значительном увеличении заработной платы. Среднегодовая стоимость основных средств — увеличилась на 97,9%. Это увеличение произошло за счет новых построек и реконструкции и ремонта старых зданий. Среднегодовая стоимость оборотных фондов на 152,3%.

За анализируемый период рентабельность прибыли от продаж увеличилась на 199%, рентабельность чистой прибыли также увеличилась на 222%, рентабельность прибыли до налогообложения на 222%.

2.5. Размеры и структура товарной продукции.

В данной таблице рассмотрим виды и структуру выпускаемой продукции на нашем предприятии.

Таблица 2— Структура товарной продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Отрасль | Продано | | | |
| 2005 год | | 2007 год | |
|  | выручка | % к итогу | выручка | % к итогу |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Зерновые и зернобобовые | 483 | 14,05 | 297 | 4,6 |
| В т. ч. пшеница | 113 | 3,29 | 186 | 2,88 |
| рожь | 248 | 7,21 | - | - |
| овес | 92 | 2,67 | 84 | 1,3 |
| прочие зерновые и зернобобовые | - | - | 27 | 0,42 |
| Картофель | 56 | 1,63 | - | - |
| Овощи открытого грунта | 4 | 0,12 | - | - |
| **Итого продукции**  **растениеводства** | **543** | **15,8** | **297** | **4,6** |
| Живая масса КРС | 799 | 23,25 | 1630 | 25,23 |
| Молоко цельное | 2088 | 60,75 | 4533 | 70,17 |
| Прочая продукция животноводства | 7 | 0,2 | - | - |
| **Итого продукции**  **животноводства** | **2894** | **84,2** | **6163** | **95,4** |
| **Всего во хозяйству** | **3437** | **100** | **6460** | **100** |

Из данной таблицы видно, что наибольшую долю в структуре проданной продукции занимает продукция животноводства собственного производства, выручка за исследуемые два года резко увеличилась, это говорит о том что хозяйство постепенно специализируется на производстве и реализации продукции животноводства.

10,2 – Удельный вес продукции растениеводства

89,8 – Удельный вес продукции животноводства

Кс=100/∑D(2n-1)=100/((89,8\*1)+(10,2\*3))=0,83 (1)

Коэффициент специализации равный 0,83 говорит о том, что в ЗАО ПП «Первый» высокая степень специализации, и направление деятельности молочно-мясное, удельный вес которого в стоимости товарной продукции составляет 89,8%.

2.6. Динамика использования фонда оплаты труда.

Таблица З — динамика использования фонда оплаты труда.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2005г. | 2007г. | Отклонение  2007г. от 2005г. | |
| сумма | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 .Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс, руб. | 3514 | 11830 | 8316 | 336,6 |
| 2.Фонд оплаты труда работников занятых в производстве и его обслуживании, тыс.руб.,вт.ч. : | 1107 | 2756 | 1649 | 249 |
| 3.Среднесписочная численность работников, чел. | 66 | 90 | 24 | 136,4 |
| 4.Среднегодовая заработная плата одного работника, руб. | 16770 | 30622,22 | 1385222 | 182,60 |
| 5.Заработная плата на рубль выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг, руб. | 0,314 | 0,233 | -0,081 | 74,20 |

Из таблицы З видно, что выручка от реализации растет быстрее, чем фонд оплаты труда (выручка к 2007 году по сравнению с 2005 увеличилась на 236,6%, а фонд оплаты труда всего на 149%). В следствии этого показатель заработной платы на рубль выручки от продажи товаров, продукции, работ, услуг уменьшился на 25,6%.

Среднегодовая заработная плата на одного работника в 2007 году по сравнению с 2005 годом также увеличилась на 82,6% (13852,22 руб.).

ЗАО ПП «Первый» испытывает нехватку трудовых ресурсов, т.к. население села главным образом составляют люди пожилого возраста, трудоспособное население большей частью работает в хозяйстве, но этого далеко не достаточно для удовлетворения потребностей хозяйства. Эту проблему организация решает, привлекая рабочую силу из соседних населенных пунктов

2.7. Анализ ликвидности, платежеспособности и финансовой

устойчивости.

Ликвидность — способность актива трансформироваться в денежные средства в ходе предусмотренного производственно — технологического процесса, а степень ликвидности определяется продолжительностью временного периода, в течении которого эта трансформация может быть осуществлена.

Платежеспособность — означает наличие у организации денежных средств и их эквивалентов достаточных для расчетов по кредиторской задолженности, требующей немедленное погашение.

Таблица —4. Показатели ликвидности баланса ЗАО «Первый»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 год | 2007 год |
| Наиболее активные активы | - | 4 |
| Быстрореализуемые активы | 83 | 575 |
| Медленно реализуемые активы | 2277 | 9611 |
| Труднореализуемые активы | 2977 | 9544 |
| Итого активы | 5337 | 19734 |
| Наиболее срочные обязательства | 4810 | 9498 |
| Краткосрочные пассивы | - | 525 |
| Долгосрочные пассивы | - | 3306 |
| Постоянные пассивы | 527 | 6405 |
| Итого пассивы | 5337 | 19734 |
| Разность между наиболее ликвидными активами и наиболее срочными обязательствами | - 4810 | 9494 |
| Разность между быстрореализуемыми активами и краткосрочными пассивами | 83 | 50 |
| Разность между медленно реализуемыми активами и долгосрочными пассивами | 2277 | 6305 |
| Разность между постоянными пассивами и труднореализуемыми активами | -2450 | - 3139 |

Вычислим интегральный показатель ликвидности баланса для определения тенденции изменения ликвидности:

I2005=(0+83\*0,5+2277\*О,3)/(4810+0\*0,3)=0.15

I2007=(4+575\*0.5+9611\*0.3)/(9498+3306\*0.3)=0.3

Вычислив интегральный показатель ликвидности за исследуемые периоды, видно что он очень низкий, но имеет тенденцию к увеличению, это значит, что происходит увеличение ликвидности баланса.

По данным показателям таблицы 4 можно сделать вывод о том, что исследуемый баланс является не ликвидным потому, как труднореализуемые активы больше постоянных пассивов, то есть П4 — А4<0.

Проанализируем показатели ликвидности и платежеспособности.

Таблица —5. Показатели ликвидности и платежеспособности.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2005 год | 2007 год |
| Денежные средства | - | 4 |
| Дебиторская задолженность | 83 | 575 |
| Высоко ликвидные активы | - | 4 |
| Легко реализуемые активы | 83 | 579 |
| Материальные запасы | 2244 | 9611 |
| Всего текущих активов | 2327 | 10190 |
| Краткосрочные кредиты и займы | - | 525 |
| Кредиторская задолженность | 4810 | 9498 |
| Всего краткосрочные обязательства | 4810 | 10023 |
| Собственный капитал | 527 | 6405 |
| Долгосрочные обязательства | - | 2311 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 0,48 | 1,02 |
| Коэффициент срочной ликвидности | 0,02 | 0,06 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0 | 0,0004 |
| Коэффициент общей платежеспособности | 0,11 | 0,52 |

Коэффициент текущей ликвидности очень низкий, что говорит о том, что организация является почти не платежеспособной, но в 2007 году он уже составляет 1,02, это положительная тенденция. Коэффициент срочной ликвидности также очень низкий, он характеризует уровень кредитоспособности, то есть организация является в данный момент не кредитоспособной. Коэффициент абсолютной ликвидности показывает какую часть краткосрочной задолженности организация может погасить в ближайшее время, вычислив его видно что, организация не в состоянии рассчитаться с кредиторской задолженностью в данный момент. Коэффициент общей платежеспособности равный в 2007 году 0,52 говорит о том, что организация может погасить только не более половины всей внешней задолженности за счет собственных средств.

2.7. Анализ финансовой устойчивости.

Показатели финансовой устойчивости характеризуют структуру используемого в организации капитала с позиции ее финансовой стабильности. Устойчивое финансовое положение состояния достигается при достаточности собственного капитала, хорошем качестве активов, достаточности ликвидности, стабильных доходов и широких возможностях привлечения заемных средств.

Таблица —6. Показатели финансовой устойчивости ЗАО ПП «Первый».

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2004 год | 2006 год |
| Остаточная стоимость основных средств | 2977 | 9544 |
| Производственные запасы | 900 | 1914 |
| Материальные запасы | 2244 | 9611 |
| Дебиторская задолженность | 83 | 575 |
| Оборотные активы | 2360 | 10190 |
| Собственные оборотные средства | -2450 | -3139 |
| Собственный капитал | 527 | 6405 |
| Заемные дополнительно привлеченные источники | 4810 | 13329 |
| Валюта баланса | 5337 | 19734 |
| Коэффициент автономии | 0,1 | 0,32 |
| Удельный вес заемных средств в стоимости имущества | 0,9 | 0,68 |
| Удельный вес дебиторской задолженности в стоимости имущества | 0,02 | 0,03 |
| Доля дебиторской задолженности в текущих активах | 0,04 | 0,06 |
| Коэффициент обеспечения материальными запасами, собственными оборотными средствами | -1,0918 | -0,3266 |
| Коэффициент обеспечения собственными оборотными средствами | -1,03814 | -0,30805 |
| Коэффициент маневренности | -4,64896 | -0,49009 |
| Коэффициент реальной стоимости имущества | 0,978265 | 0,97066 |
| Незавершенное производство | 0 | 0 |

Рассмотрев таблицу 6, видно, что коэффициент автономии менее 0,3, это говорит о том, что у организации высокая степень риска. Удельный вес заемных средств в стоимости имущества слишком высоки, это свидетельствует о том, что организация имеет слишком много заемных средств. Коэффициент обеспечения материальными запасами, собственными оборотными средствами и коэффициент обеспечения собственными оборотными средствами находится в минусе, это свидетельствует о том, что у организации нет собственных оборотных средств. Коэффициент реальной стоимости имущества превышает оптимальное значение, это говорит о том, что слишком высокая стоимость имущества, что в общем не желательно. Таким образом, можно сказать о том, что организация имеет кризисную финансовую устойчивость, поэтому организации можно посоветовать увеличить собственные источники капитала.

**3. Организация учета производства продукции молочного скотоводства в организации.**

Животноводство в зависимости от видов выращиваемых жи­вотных имеет ряд самостоятельных отраслей: крупный рогатый **скот,** свиноводство, овцеводство, птицеводство и т. д. В свою очередь, каждая из этих отраслей может включать конкретные производства со специализацией на выпуске отдельных видов продукции: отрасль крупного рогатого скота — молочное живот­новодство и выращивание скота на мясо; птицеводство — про­изводство яиц и мяса и т. д. Следовательно, затраты в животно­водстве разграничиваются по отраслям и видам производства. Это должно найти отражение и в бухгалтерском учете.

В животноводстве в отличие от растениеводства нет большо­го разнообразия выполняемых работ. Технологический процесс производства здесь характеризуется однородностью выполняе­мых операций: кормление и уход за скотом, получение продук­ции. Причем все эти операции, как правило, протекают непре­рывно и не разграничиваются строго во времени. Следователь­но, в отличие от растениеводства в животноводстве отсутствует четко выраженное разделение затрат во времени по видам работ и. отдельным операциям. Поэтому в бухгалтерском учете нет подразделения затрат по этому признаку.

В животноводстве производственный процесс, как правило, сконцентрирован, например, производство продукции молочного животноводства — на фермах крупного рогатого ско­та, свиноводства — на свинофермах и т. д. Следовательно, в бух­галтерском учете нет надобности в разграничении затрат по от­дельным производственным подразделения**м.**

Аналитические счета затрат открывают по основным отраслям животноводства, а внутри отрасли - по каждому виду производ­ства или группе скота. Разграничение по второму признаку до­стигается за счет соответствующего построения учетных регист­ров. Учет затрат ведут в регистрах многострочной формы с вы­делением отдельных строк на каждый вид и статью затрат. Раз­граничение затрат по подразделениям обеспечивается составле­нием лицевых счетов (производственных отчетов) подразделе­ний.

В отрасли животноводства не возникает вопроса об исполь­зовании различных методов учета затрат. Все необходимые дан­ные получают при обычном построении аналитического учета и форм учетных регистров.

Основными задачами учета затрат в отрасли животноводства(молочного скотоводства)являются:

экономически обоснованное разграничение затрат по видам производств и группам скота;

точное разделение всех затрат по экономически однород­ным элементам и статьям, из которых складывается себестои­мость производимой продукции;

своевременное, точное и полное отражение выхода продук­ции, получаемой от животноводства;

точное отражение затрат по подразделениям хозяйства;

экономически обоснованное определение себестоимости основной, сопряженной и побочной продукции.

Затраты и выход продукции отрасли животноводства учиты­вают на операционном калькуляционном счете 20 **«**Основное производство»**,** субсчет 2 **«**Животноводство**»**, по дебету которо­го отражают затраты, а по кредиту — выход продукции.

3.1. Организация документального оформления производственных затрат молочного скотоводства.

В первичном учете используется большое количество разно­образных документов, на основании которых производятся все последующие записи. Можно выделить следующие группы до­кументов: по учету затрат труда, предметов труда (в том числе по расходу кормов и прочих материальных ценностей), по исполь­зованию средств труда, по учету выхода продукций, прироста живой массы и приплода.

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

Учет отработанного времени работниками животноводства ведут ежедневно по каждому работнику фермы в табеле учета рабочего времени **(**ф. № 140-АПК).

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

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

Затраты средств труда в животноводстве фиксируют в пер­вую очередь в документах по начислению амортизации и отчис­лений в ремонтный фонд.

Для учета выхода продукции в молочном скотоводстве применяют большое количество документов. Это связано прежде всего с разнообразием условий и характеристик отдельных видов про­дукции. Все эти документы можно подразделить на две группы: по оприходованию продук­тов молочного скотоводства (молока) и оприходованию прироста живой массы и приплода.

К первой группе документов относятся: журнал учета надоя молока (ф. № 176-АПК) - для оприходования молока.

Ко второй группе документов относятся: акт на оприходо­вание приплода животных (ф. № 21 1-АПК), ведомость взвешивания животных (ф. № 216-АПК) и расчет определения привеса (ф. № 217-АПК) на оприходование прироста живой массы.

Регистром, в котором обобщают данные первичных доку­ментов о затратах и выходе продукции в животноводстве по под­разделениям, является лицевой счет (производственный отчет) подразделения по животноводст**ву.** Его составляют по итогам данных за месяц из соответствующих первичных и сводных до­кументов.

Лицевой счет (производственный отчет) по животноводству состоит из двух разделов: I. Затраты на производство продукции животноводства (дебет субсчета 20-2); II. Выход продукции (кредит счета).

3.2. Организация синтетического учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

Животноводство наряду с растениеводством является основ­ной отраслью сельского хозяйства. Она использует продукцию ра­стениеводства, производит важнейшие продукты питания (моло­ко, и др.) и сырье для промышленных (перерабатывающих) предприятий. Животноводство включает ряд самостоятельных и специфических по организации производства отраслей: молочное скотоводство, мясное скотоводство, свиноводство, птицеводство, овцеводство, коневодство, оленеводство, пчеловодство, рыбовод­ство и звероводство. Каждая из отраслей производит разную по значению и видам продукцию и имеет свои технологические осо­бенности, которые необходимо учитывать при организации учета.

Животноводство в отличие от растениеводства характеризуется компактностью процесса производства, более равномерным возмещением затрат полученной продукцией, меньшим периодом производства.

В животноводство вкладываются большие материальные средства и затраты живого труда. Поэтому учет в животноводстве призван обеспечить своевременное и точное отражение затрат и выхо­да продукции по подразделениям и группам животных, экономически обоснованное исчисление себестоимости каждого вида про­дукции и давать информацию для принятия управленческих решений.

Более подробно рассмотрим синтетический учет затрат на производство продукции молочного скотоводства. Синтетический учет затрат и полученной продукции молочного скотоводства ведется на счете 20 «Основное производство», субсчет 20/2 «Животноводство» с аналитикой «Молочное скотоводство». На дебете этого счета отражаются факти­ческие затраты по содержанию животных.

По кредиту счета отражается полученная продукция. В течение года отражается по плановой себестоимости, которая после исчисления фактической себестоимости и по окончании отчетного периода корректируется методом дополнительной проводки либо «красное сторно».

В молочном скотоводстве все затраты по содержанию живот­ных текущего года относят в себестоимость этого же года. По­этому субсчет 20/2, как правило, сальдо на конец отчетного пе­риода (затрат незавершенного характера) не имеет.

Кор­респонденция по основным операциям субсчета 20/2 приведена в табл. №

Таблица 000. Корреспонденция счетов по хозяйственным операциям по счетам учета затрат и выхода продукции животноводства

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| №  п\п | Содержание операции | Корреспонденция счетов | | Сумма |
|  | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Начислена заработная плата работникам молочного скотоводства | 20/2 | 70 |  |
| 2 | Списаны израсходованные корма | 20/2 | 10, 10/7 «корма» |  |
| 3 | Корректировка плановой себестоимости кормов до фактической | 20/2 | 20/1 |  |
| 4 | Списаны израсходованные биопрепараты, медикаменты и другие средства на лечение животных | 20/2 | 10 |  |
| 5 | Начислена амортизация на основные средства, используемые в молочном скотоводстве (ферма) | 20/2 | 02 |  |
| 6 | Оказаны услуги молочному скотоводству вспомогательными производствами в течении года по плановой себестоимости | 20/2 | 23 |  |
| 7 | Корректировка плановой себестоимости услуг вспомогательных производств до фактической (по окончании года) | 20/2 | 23 |  |
| 8 | Оказаны услуги сторонними организациями молочному скотоводству | 20/2 | 60, 76 |  |
| 9 | Списан падеж животных | 20/2 | 94 |  |
| 10 | Списаны общепроизводственные расходы молочного скотоводства | 20/2 | 25 |  |
| 11 | Списана доля общехозяйственных расходов, приходящаяся на молочное скотоводство | 20/2 | 26 |  |
| 12 | Оприходована продукция молочного скотоводства (в течении года по плановой себестоимости)  приплод, прирост  молоко  навоз  прочая продукция (шкура) | 11  43  20/1  43 | 20/2  20/2  20/2  20/2 |  |
| 13 | Корректировка плановой себестоимости до фактической (по окончании года)  приплод, прирост  молоко | 11  43 | 20/2  20/2 |  |

Наряду с основной продукцией в молочном скотоводстве получают по­бочную. Прежде всего это навоз, представляющий собой ценное органическое удобрение. Себестоимость навоза определяется суммой фактических затрат на его уборку, выемку из навозонакопителя, укладку и хранение, включая стоимость подстилки. Этот вид побочной продукции оценивают по ценам возможной продажи или использования.

Навоз учитывается как выход побочной продукции только при вывозе его на поля по фактически вывезенной массе и себестои­мости (фактическим затратам на вывоз) 1 ц. При организации взвешивания и хранения навоза устанавливаются лица, ответственные за его сохранность, его можно приходовать на счет 10 «Материа­лы» как органическое удобрение

Синтетический учет по счету 20/2 ведется в журнале-ордере № 10-АПК и Главной книге.

3.3. Организация аналитического учета затрат на производство продукции молочного скотоводства

В пределах отдельных отраслей объектом учета в животновод­стве являются виды и группы животных. Это обусловлено различ­ной технологией их содержания, а также видами получаемой от них продукции. Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции в нашей организации предусмотрен следующий перечень объектов учета в живот­новодстве: крупный рогатый скот молочного направления. 1. Основное  
стадо (коровы и быки-производители). 2. Животные на выращивании и откорме (молодняк текущего года рождения), молодняк рождения прошлых лет до перевода в основное стадо, взрослые животные, выбракованные из основного стада и поставленные на откорм.

В соответствии с приведенным перечнем объектов и ве­деется аналитический учет. Затраты по содержанию животных группируются по следующим статьям.

1.Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.

1. Средства защиты животных.
2. Корма.
3. Содержание основных средств (в том числе расход нефтепродуктов), амортизация основных средств, их ремонт и техобслуживание.
4. Работы и услуги вспомогательных производств.

6. Организация производства и управления.

7. Потери от падежа животных.

8. Прочие затраты.

9. Налоги, сборы и другие платежи.

По статье «Оплата труда с отчислениями на социальные нужды» учитываются: начисленная основная и дополнительная заработная плата различным работникам молочного скотоводства за фактически вы­полненные работы, полученную продукцию, начисленные суммы премии по результатам за год, надбавки и доплаты за работу сверху­рочную и в ночное время, начисленные суммы за отпуска, по опла­те льготных часов подростков, кормящих матерей, суммы надбавок за стаж работы, суммы по оплате труда студентов, учащихся, привлекаемых на уборку урожая, стоимость натуральной оплаты и другие суммы начисленной заработной платы, входящей в фонд оплаты труда, за исключением премий, выплачиваемых за счет при­были, остающейся в распоряжении организации.

По этой статье отражают также суммы отчислений на соци­альные нужды в установленном порядке от начисленной заработ­ной платы в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, в Фонд медицинского страхования (единый социальный налог).

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

По статье «Корма» отражается стоимость израсходованных кормов как собственного производства, так и покупных. На эту статью относят также расходы по транспортировке кормов с поля до места хранения, из отделения в отделение и расходы по приго­товлению кормов.

В статью «Содержание основных средств» включают:

расходы на оплату труда персонала, обслуживающего основные средства;

отчисления на социальные нужды;

стоимость нефтепродуктов, израсходованных на молочное скотоводство в процессе работы (для смазки оборудования и т. п.);

амортизацию основных средств, используемых в молочном скотоводстве;

расходы на капитальный и текущий ремонты и техобслужива­ние основных средств для молочного скотоводства, включая оплату труда ре­монтных рабочих, отчисления на социальные нужды с их заработ­ной платы, стоимость строительных материалов по ремонту зда­ний, запасных частей по ремонту оборудования и т. д.

Статья «Организация производства и управления» включает в себя долю общепроизводственных и общехозяйственных расхо­дов, распределяемых по истечении года по объектам учета в молочном скотоводстве пропорционально общей сумме основных затрат, за исключением стоимости кормов.

По статье «Потери от падежа животных» отражают стоимость погибшего молодняка и животных на откорме при отсутствии вины материально ответственных лиц, за исключением случаев гибели оголовья от стихийных бедствий. Гибель скота по вине ответственных лиц относится на их счет, а по причине стихийных бедствий — на финансовые результаты.

По статье «Налоги, сборы и другие платежи» отражают налоги, сборы и платежи в бюджет, по страхованию грузов, имущества, рисков, а также прочие денежные расходы.

В статью «Прочие затраты» включают:

стоимость специальной одежды и обуви, выдаваемой работни­кам ферм, непосредственно занятым уходом за скотом, за исключением стоимости специальной одежды, выдавае­мой ветеринарным работникам, сторожам и прочему общепроиз­водственному персоналу;

стоимость подстилки для животных (солома, торф, опилки);

расходы по искусственному осеменению животных (содержа­ние пункта осеменения животных, стоимость спермы, оплата тру­да техника – осеменатора и др.);

затраты по огораживанию ферм;

затраты на строительство и содержание летних лагерей, заго­нов, навесов и других подобных сооружений. Эти затраты перво­начально учитываются в составе расходов будущих периодов и от­носятся на объекты учета в животноводстве равными долями в те­чение всего срока их использования.

Аналитические счета по учету затрат и полученной продукции в молочном скотоводстве ведут в лицевых счетах (производственных отче­тах) по форме № 83-АПК в разрезе отдельных подразделений (ферм). Лицевой счет открывается на месяц, квартал, год с использованием вкладных листов. Этот документ имеет два раздела. В первом записывают затраты по установленным статьям отдельно по каждому объекту учета, во втором указывают полученную продукцию. Данные этого раздела в сводном виде ежемесячно переносят в журнал-ордер № 10-АПК.