

Документ подписан простой электронной подписью

Информация о владельце:

ФИО: Шебзухов Тимур Александрович

Должность: Директор Пятигорского института (филиал) Северо-Кавказского
федерального университета

Дата подписания: 17.04.2025 11:30:22

Уникальный программный ключ:

d74ce93cd40e39275c3ba2f58486412a1c8ef96f

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«СЕВЕРО-КАВКАЗСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»
Пятигорский институт (филиал) СКФУ



Методические указания
по выполнению практических работ
по дисциплине «**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В АГРОПРОМЫШЛЕННОМ**
КОМПЛЕКСЕ»

для студентов направления подготовки: 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль): «Учет, аудит и правовое регулирование бизнеса»

(ЭЛЕКТРОННЫЙ ДОКУМЕНТ)

**Пятигорск
2021**

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	
Методические рекомендации по организации практических занятий	
Список литературы	1

С

1

Введение

Целью дисциплины «Бухгалтерский учет в агропромышленном комплексе» является формирование у обучающихся системных знаний об особенностях бухгалтерского учёта в отраслях агропромышленного комплекса, обусловленных технологическими особенностями; привить навыки применения методики учёта затрат и исчисления фактической себестоимости продукции сельскохозяйственного производства и перерабатывающих предприятий АПК, навыки выявления и списания калькуляционной разницы.

Задачами дисциплины является раскрытие:

- технологических особенностей сельскохозяйственного производства и их влияния на организацию учета затрат и выхода продукции в отраслях АПК;
- учёта затрат и исчисления себестоимости услуг вспомогательных производств в сельскохозяйственных организациях;
- учёта и распределения расходов будущих периодов, расходов по организации производства и управлению в сельскохозяйственных организациях;
- учёта затрат и исчисления себестоимости продукции основного производства в сельскохозяйственных организациях; учёта затрат и исчисления себестоимости продукции основного производства на перерабатывающих предприятиях АПК;

Содержание дисциплины позволяет обучающимся получить систему знаний в области бухгалтерского учёта, работать с нормативно-правовыми документами в профессиональной деятельности.

Дисциплина «Бухгалтерский учет в агропромышленном комплексе» является дисциплиной по выбору части, формируемой участниками образовательных отношений ОП ВО подготовки бакалавра по направлению подготовки 38.03.01 Экономика. Ее освоение происходит в 6 семестре.

2. Методические рекомендации по организации практических занятий

Практическое занятие № 1,2,3.

Тема 1: Общие вопросы организации бухгалтерского учёта в отраслях АПК

Цель данного практического занятия – изучить порядок нормативного регулирования бухгалтерского учёта в отраслях АПК и влияние на организацию учета затрат технологических особенностей сельскохозяйственного производства, технологические особенности сельскохозяйственного производства, уточнить перечень затрат в сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях АПК.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- нормативное регулирование бухгалтерского учета в отраслях АПК;
- перечень статей затрат в сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях АПК;

Студент будет уметь:

- использовать методы учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях АПК
- оценивать влияние технологических особенностей сельскохозяйственного производства на организацию учета затрат в отраслях АПК.

Студент будет владеть:

- способностью организовывать и осуществлять бухгалтерский учет предприятий агропромышленного комплекса;
- способностью отражать на счетах бухгалтерского учета предприятий агропромышленного комплекса результаты хозяйственной деятельности за отчетный период

Актуальность темы: знание специфики бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе является неотъемлемой составляющей при формировании профессиональных компетенций студента направления 38.03.01 «Экономика» направленности (профиля) «Учет, аудит и правовое регулирование бизнеса».

Теоретическая часть

Вся система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации состоит из четырех уровней: законодательного, нормативного, методологического и организационного.

На сельскохозяйственных предприятиях особенности бухгалтерского учета, определяемые особенностью отрасли, следующие:

- основным средством производства в с/х является земля, поэтому необходимо обеспечить точный учет земельных угодий и вложений, осуществленных в землю.

- в сельском хозяйстве процесс производства ведется на больших площадях. Для их обработки применяются различные с/х машины и др. техника. Поэтому бух. учет должен обеспечить достоверный учет работы всех машин и механизмов и деятельности всех производственных подразделений;

- т. к. процесс производства в большинстве отраслей выходит за пределы календарного года, то возникает необходимость отдельно учитывать затраты под урожай текущего года и затраты под урожай будущего года;

- в растениеводстве выход продукции происходит, как правило, одновременно, т. е. в период уборки урожая. Это предъявляет жесткие требования к организации учета полученной продукции и ее реализации;

- в с/х в процессе производства от 1-й культуры или вида скота получают несколько видов продукции. Поэтому при организации бух. учета возникает необходимость разграничения затрат;

- в с/х предприятиях значительное количество собственной продукции используется на внутривладельческие нужды. Для отражения этих операций в бухгалтерском учете необходимо организовать четкое движение продукции на всех ее стадиях;

- с/х производство характеризуется сезонностью, которая также проявляется при осуществлении.

Классификация производственных затрат для целей бухгалтерского учета в сельскохозяйственных организациях приводится ниже:

N п/п	Признак классификации (группировка затрат)	Элементы классификации
1	2	3
1.	Экономический элемент (однородный вид затрат независимо от назначения)	- Материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов) - Затраты на оплату труда - Отчисления на социальные нужды - Амортизация - Прочие затраты
2.	Калькуляционная статья (цель затрат)	- Материальные ресурсы, используемые в производстве: - семена и посадочный материал; - удобрения; - средства защиты растений и животных; - корма; - сырье для переработки; - нефтепродукты; - топливо и энергия на технологические цели; - работы и услуги сторонних организаций. - Оплата труда: - основная; - дополнительная; - натуральная; - другие выплаты.

		- Отчисления на социальные нужды - Содержание основных средств: - амортизация; - ремонт и техническое обслуживание основных средств. - Работы и услуги вспомогательных производств - Налоги, сборы и другие платежи - Прочие затраты - Потери от брака, падежа животных - Общепроизводственные расходы - Общехозяйственные расходы
3.	Отношение к процессу производства	- Затраты предметов труда - Затраты средств труда - Затраты живого труда
4.	Способ включения в себестоимость	- Прямые, непосредственно относимые на себестоимость продукции - Косвенные, относимые на себестоимость отдельных видов продукции (пропорционально установленной базе)
5.	Состав затрат	- Простые (одноэлементные), состоящие из одного элемента затрат - Комплексные (сложные), состоящие из нескольких элементов затрат
6.	Технико-экономическое содержание	- Основные - Накладные (расходы на обслуживание производственного управления)
7.	Зависимость от объема производства	- Переменные (зависящие от объема производства) - Условно-постоянные (не зависящие или мало зависящие от объема производства)
8.	Сфера кругооборота средств	- Затраты материально-технического снабжения (издержки обращения) сферы обращения - Затраты сферы производства (производственные затраты) - Затраты сбыта (продажи) - затраты сферы обращения (издержки обращения)
9.	Периодичность возникновения	- Единовременные - Текущие - Периодические
10.	Охват планирования	- Планируемые - Непланируемые
11.	Охват нормирования	- Нормируемые - Ненормируемые
12.	Лимитирование	- Лимитируемые (для целей налогообложения) - Нелимитируемые
13.	Охват бюджетирования	- Целевые установки (стратегия) - Бюджет продаж - Бюджет коммерческих расходов - Бюджет прямых затрат на материалы - Бюджет производства - Бюджет производственных запасов - Бюджет прямых затрат на оплату труда - Бюджет общепроизводственных расходов - Бюджет управленческих расходов
14.	Степень готовности продукции	- Затраты на готовую продукцию (работы, услуги) - Затраты на полуфабрикаты - Затраты в незавершенном производстве
15.	Объект управления	- Затраты в местах их возникновения - Затраты в центрах затрат - Затраты в центрах ответственности

16.	Зависимость от деятельности организации	- Зависимые затраты - Независимые затраты
17.	Отсутствие зависи- мости (при приня- тии решения)	- Безвозвратные затраты

В зависимости от объема и разнообразия производимой продукции (работ, услуг) затраты на производство группируют прежде всего по видам деятельности (видам производств). По данному признаку выделяются следующие группы производств: основное производство, вспомогательные производства, обслуживающие производства и хозяйства.

Затраты на производственной стадии кругооборота по их экономическому содержанию разграничиваются на материальные затраты, т.е. затраты потребленных основных и оборотных средств производства, и затраты на оплату труда (заработную плату).

Четкое разделение затрат по этому признаку необходимо как для анализа макроэкономических процессов, так и для осуществления контроля на уровне отдельной организации за расходованием средств на оплату труда и анализа себестоимости продукции и производительности труда.

Затраты в зависимости от особенностей технологического производственного процесса (т.е. их технико-экономического содержания) подразделяются на основные и накладные (организационно-управленческие).

В зависимости от способа отнесения и распределения (по способу включения в себестоимость) затраты делятся на прямые и косвенные.

Затраты производства в зависимости от их состава подразделяются на затраты простые (элементные) и затраты комплексные (сложные).

По сфере кругооборота средств все затраты разграничиваются на затраты в сфере производства, затраты в сфере обращения, затраты в сфере капитальных вложений, затраты в сфере управления.

По отношению к временным периодам (периоду действия) затраты разграничиваются на:

- затраты будущих отчетных периодов (затраты произведены в текущем периоде, но относятся к будущим отчетным периодам), т.е. это затраты, не совпадающие во времени их осуществления и выполнения работ;
- затраты текущего отчетного периода, включаемые в себестоимость данного периода;
- резервируемые затраты (затраты, включаемые в себестоимость продукции в текущем периоде впредь до возникновения фактических расходов в будущем).

Данный классификационный признак весьма важно соблюдать при составлении учетной политики и при разработке системы производственных счетов. При умелом оперировании резервируемых счетов сельскохозяйственная организация, соблюдая допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности и требование осмотрительности в учетной политике, может иметь определенный финансовый выигрыш во времени.

По степени готовности продукции (по законченности производственного цикла) затраты подразделяются на затраты на готовую продукцию (работы, услуги), затраты на полуфабрикаты, затраты в незавершенном производстве.

По характеру связи с объемом производства затраты подразделяются на переменные, постоянные, смешанные (условно-переменные, условно-постоянные).

Традиционно для целей управления затратами применяется группировка их по двум признакам: экономическим элементам и калькуляционным статьям.

В целях совершенствования учета и контроля можно практиковать, кроме того, выделение контролируемых и неконтролируемых, нормируемых и ненормируемых затрат. Возможны и другие группировки в зависимости от целей управления и потребностей конкретной сельскохозяйственной организации.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Перечислите статьи затрат в сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях АПК.
2. Какие методы учёта затрат и калькулирования себестоимости продукции применяются в сельскохозяйственном производстве?
3. Перечислите уровни нормативного регулирования бухгалтерского учета в отраслях АПК.
4. С чем связаны особенности бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 4,5,6,7.

Тема 2: Учёт затрат и исчисление себестоимости продукции основного производства в сельскохозяйственных организациях

Цель данного практического занятия – научиться калькулировать себестоимость продукции растениеводства и вести учет затрат растениеводства, и животноводства; научиться калькулировать себестоимость продукции промышленных производств сельскохозяйственных предприятий и учитывать финансовые результаты

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- порядок калькулирования себестоимости продукции растениеводства и животноводства;
- порядок калькулирования себестоимости продукции промышленных производств в сельскохозяйственных организациях

Студент будет уметь:

- вести учет затрат растениеводства и животноводства;
- вести учет затрат продукции промышленных производств в сельскохозяйственных организациях;
- вести бухгалтерский учет финансовых результатов сельскохозяйственных организаций.

Студент будет владеть:

- способностью организовывать и осуществлять бухгалтерский учет предприятий агропромышленного комплекса;

- способностью отражать на счетах бухгалтерского учета предприятий агропромышленного комплекса результаты хозяйственной деятельности за отчетный период.

Актуальность темы: знание специфики бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе является неотъемлемой составляющей при формировании профессиональных компетенций студента направления 38.03.01 «Экономика» направленности (профиля) «Учет, аудит и правовое регулирование бизнеса».

Теоретическая часть

В зависимости от времени исчисления себестоимости и источников данных для ее расчета различают плановую, фактическую (отчетную), ожидаемую (провизорную) и нормативную калькуляцию.

Плановая калькуляция составляется в начале планируемого периода с целью определения плановой себестоимости продукции. Эта калькуляция является составной частью производственно-финансового плана и составляется исходя из плановых норм затрат на производство и других плановых показателей (урожайности сельскохозяйственных культур и т.д.). При составлении плановых калькуляций используются данные бухгалтерского производственного учета и себестоимости продукции за прошлые годы. Плановая калькуляция базируется на обоснованных (прогрессивных) нормах материальных и трудовых затрат.

Только в этом случае представляется возможным определить реальное задание по снижению себестоимости и повышению доходности производства в растениеводстве. Плановый расход семян, удобрений, топлива и других ресурсов на 1 га посевной площади должен иметь максимально допустимый предел и обоснование, ибо необоснованная экономия, равно как и неоправданное увеличение затрат, может привести к отрицательным последствиям. То есть она характеризует максимально допустимый уровень, состав и структуру расходов на производство продукции или

выполнение работ, исчисленных на основе прогрессивных норм использования производственных ресурсов.

Плановая калькуляция определяет на планируемый период как общий уровень затрат по отраслям организации, сельскохозяйственным культурам, так и структуру (состав) затрат (оплата труда, семена, удобрения и т.д.). Это означает, что плановая калькуляция ставит перед производственным учетом определенные задачи по обеспечению группировки затрат в соответствии с планируемой структурой. Показатели плановой калькуляции и отчетной (фактической) калькуляции должны быть сопоставимы. В этом случае обеспечивается контроль за выполнением плана, сопоставление фактических данных производственного учета с плановыми показателями, определение степени выполнения заданий по снижению себестоимости продукции и анализ факторов, определивших ее уровень.

Плановые калькуляции составляются в начале календарного года с целью определения среднегодовой плановой себестоимости каждого вида растениеводческой продукции. Кроме того, по важнейшим видам продукции может планироваться и среднеквартальная и даже месячная себестоимость (например, в овощеводстве закрытого грунта).

Нормативная калькуляция составляется для определения нормативной себестоимости и в сравнении с плановой имеет более гибкий характер, поскольку составляется на более короткие промежутки времени (месяц, декаду, неделю и т.д.). Эта калькуляция составляется по действующим на начало месяца нормам производственных затрат. Основное ее назначение - обеспечение оперативного контроля. Она представляет собой расчет формирования себестоимости по нормам расхода семян, кормов, удобрений, топлива, нормам и расценкам по оплате труда, действующим на определенную дату, и утвержденным счетам расходов на управление производством. Применяется в тех организациях, где в полной мере поставлен нормативный учет затрат, осуществляется контроль за отклонениями фактических затрат от установленных нормативов и является действенным средством управления процессом формирования себестоимости.

Отчетная калькуляция составляется в конце отчетного периода с целью определения фактической себестоимости продукции. Эта калькуляция составляется на основе данных производственного учета о фактических затратах на производство и количестве полученной продукции.

Сезонность производства в растениеводстве (неравномерность затрат и выхода продукции) обуславливают особенности отчетной калькуляции. Отчетная калькуляция согласуется с плановой путем применения при сопоставлении плановой и отчетной калькуляций единой номенклатуры статей с одинаковым содержанием затрат, отражаемых по каждой статье, и единых способов включения отдельных видов затрат в себестоимость определенных видов продукции. Отчетная калькуляция применяется для контроля выполнения плановых заданий по снижению издержек производства продукции. Она позволяет оценивать обоснованность действующих норм расхода ресурсов и эффективность использования средств организации и является необходимым источником информации для планирования и экономического анализа себестоимости.

Однако в отчетной калькуляции могут отражаться непланируемые расходы, например, недостачи и потери от порчи ценностей, принимаемые за счет предприятия. Вместе с тем это не нарушает сопоставимость плановых и отчетных калькуляций. При этом возрастают контрольные и аналитические функции учетной информации, усиливается бухгалтерский контроль за рациональным использованием производственных ресурсов.

Провизорная калькуляция составляется в течение года для определения ожидаемой себестоимости продукции. Для ее составления используются фактические данные производственного учета и предварительные расчеты ожидаемых результатов производства (затрат и выхода продукции). Показатели этой себестоимости, хотя и предварительные, тем не менее имеют большое контрольное значение. Благодаря этому руководители и специалисты организации получают возможность разрабатывать мероприятия на оставшееся до конца года время по снижению себестоимости продукции. Кроме того, она позволяет предвидеть окончательные результаты производственно-финансовой деятельности предприятия.

Калькуляция производственной себестоимости отражает все прямые и косвенные затраты на производство продукции. Она не охватывает расходы, связанные с продажей продукции, ее реализацией.

Калькуляция полной (коммерческой) себестоимости включает все затраты на производство и продажу продукции. Она используется для определения реальных финансовых результатов продукции и исчисления рентабельности ее производства.

Калькуляции разграничиваются на индивидуальные, фирменные и отраслевые.

Индивидуальная калькуляция осуществляется с целью исчисления себестоимости продукции конкретной сельскохозяйственной организации.

Фирменное калькулирование осуществляется для определения себестоимости того или иного вида продукции непосредственно по затратам организаций, входящих в комбинат, объединение или холдинг.

Отраслевая калькуляция представляет собой сводный итоговый расчет себестоимости продукции по данным совокупных затрат на производство и продажу отдельных видов продукции всех организаций отрасли. Составляется по сельскохозяйственным организациям территории административного района, области (края), республики и на федеральном уровне страны в целом.

В зависимости от показателей качества конкретного вида на микроуровне (для внутренних целей) составляются альтернативные или (параметрические) калькуляции. На практике качество продукции не всегда соответствует базисному уровню, поэтому потребительская ценность может быть больше или меньше установленного норматива, поэтому при калькулировании себестоимости продукции важно учитывать не только ее массу, но и качество.

Наряду с видами калькуляций различают также объекты калькуляции. Под объектом калькуляции следует понимать отдельный вид или группу однородной продукции или определенную работу, по которым устанавливается себестоимость их производства. Выбор объектов калькуляции в растениеводстве обуславливается характером производственного процесса и особенностями получаемой продукции, в связи с чем установленные объекты аналитического учета в определенной степени предопределяют применение того или другого способа калькулирования себестоимости продукции. Ученные затраты по их объектам относятся на соответствующие объекты калькуляции.

Например, затраты, произведенные на зерновые культуры, относятся на зерно и солому. По одной культуре (группе однородных культур) может быть несколько объектов калькуляции (видов продукции). В этом случае затраты распределяются по объектам калькуляции. Таким образом, объект учета затрат оказывает в значительной мере влияние как на объект калькуляции, так и методику исчисления себестоимости продукции.

В целях отраслевой идентичности фактической себестоимости продукции для сельскохозяйственных организаций установлен типовой перечень как объектов калькуляции, так и объектов учета затрат "Методическими рекомендациями и бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях", утвержденными Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 N 792.

Исходя из установленной номенклатуры объектов учета затрат, объекты калькуляции в растениеводстве - отдельные виды продукции: зерно, солома (зерновые культуры), солома и семена (пряильные культуры), сено, зеленая масса, семена и солома однолетних (многолетних) трав и т.д. В ряде случаев при невозможности сразу определить принадлежность отдельных видов сельскохозяйственных работ к определенной культуре калькулируют отдельные сельскохозяйственные работы, стоимость которых переносят затем на отдельные культуры, сообразуясь с количеством произведенных работ.

В свою очередь, различные виды растениеводческой продукции, являясь объектами калькуляции, по своему назначению и хозяйственной ценности (полезности) не равнозначны, в связи с чем вся получаемая продукция делится на основную, сопряженную и побочную. При этом основной является такая продукция, для получения которой организовано то или иное производство. Например, зерно, корни свеклы, картофель, плоды, ягоды и т.д.

Под сопряженной следует понимать продукцию, которая производится одновременно с основной в едином производственном процессе и имеет важное хозяйственное значение. Например, лен дает соломку и семена, сеяные травы - сено, зеленую массу и семена.

К побочной относится продукция, получаемая одновременно в результате производства основной продукции. Она имеет второстепенное значение для данного производства (например, солома или полова, стебли кукурузы, корзинки подсолнечника, ботва свеклы, картофеля, капустный лист и прочие). В зависимости от объема и хозяйственного значения она может выступать объектом калькуляции (например, солома). Другие виды побочной продукции растениеводства, как правило, не калькулируются, что объясняется небольшим объемом получения продукции. Однако, учитывая ее объемы и хозяйственную полезность, для обеспечения соизмерения затрат с результатами производства может рассматривать побочную продукцию как сопряженную и калькулировать наравне с другими видами продукции (например, солому).

В зависимости от конкретных целей калькулирования избирается определенная калькуляционная единица, которая является измерителем объекта калькуляции и применяется лишь в целях исчисления себестоимости продукции. При калькулировании себестоимости продукции растениеводства могут применяться следующие калькуляционные единицы:

- натуральные - центнеры, тонны, штуки, килограммы, метры, гектары и др.;
- условно-натуральные - центнеры соломки льна установленного сорто-номера, а при калькулировании производственных процессов в растениеводстве - 1 условный эталонный гектар пахоты, 1 условный гектар политых земель (поливо-гектар);
- условные - машино-день, машино-час (мото-час), рамо-день, метро-день и др.

За калькуляционную единицу произведенной сельскохозяйственной продукции принимаются натуральные или условно-натуральные единицы. Первые характеризуют объем производства продукции в физических единицах измерения и соответствуют учетным единицам этой продукции, а вторые выражают количество качественно однородной продукции в условных сопоставимых измерителях. При этом следует иметь в виду, что калькулирование себестоимости отдельных видов сельскохозяйственной продукции с учетом ее качества требует детализации объектов калькуляции. Например, качество продукции овощеводства, садоводства служит основой для отнесения ее к определенной группе. Калькуляционная единица в данном случае не изменяется и соответствует учетной. В то же время по другим видам продукции нет необходимости подразделять объекты калькуляции в зависимости от качества. Повышение качества этих видов продукции, как правило, равнозначно увеличению ее объема. Это требует применения условно-натуральных единиц измерения, которые являются калькуляционными.

Условные калькуляционные единицы применяются для измерения объема отдельных видов работ или распределения затрат между объектами калькуляции. Их применения обуславливаются также отсутствием единой единицы измерения выполненных работ.

В связи с тем, что цикл производства продукции растениеводства обычно длится примерно около года, ее фактическая себестоимость калькулируется лишь по истечении календарного года при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Одной из важных предпосылок обоснованного исчисления себестоимости продукции растениеводства является проведение ряда подготовительных работ до составления отчетной калькуляции, которые должны обеспечить действительное отражение фактических затрат по всем объектам.

Эта работа начинается, как правило, с разграничения затрат между смежными отчетными периодами, в результате чего, с одной стороны, уточняются суммы созданных резервов предстоящих платежей (если они формируются в данной организации), а с другой - обоснованность и полнота включения в затраты текущего года ранее учтенных расходов будущих периодов. Такое уточнение осуществляется путем инвентаризации и проверки обоснованных указанных сумм и переходящих на следующий год расходов. В результате определяется обоснованность сальдо по счету 97 "Расходы будущих периодов", выясняется, полностью ли списаны с этого счета расходы, относящиеся к данному отчетному году.

Необходимо также провести инвентаризацию затрат по незавершенному производству в растениеводстве на конец года, проверить полноту и правильность отражения операций за последний квартал (месяцы года, включая декабрь). Для этого составляется оборотный баланс за декабрь, выводится сальдо на 1 января по счетам синтетического и аналитического учета и осуществляется сверка их данных. После составления предварительного баланса калькулируется себестоимость продукции.

Поскольку в сельскохозяйственных организациях значительная часть продукции и работ одних отраслей потребляется в производственном процессе другими, это обуславливает проведение калькуляционных расчетов со строгим соблюдением установленной последовательности.

Непосредственная калькуляционная работа в растениеводстве начинается с исчисления фактической себестоимости работ и услуг вспомогательных производств, так как эти работы и услуги потребляются преимущественно подотраслями растениеводства и другими основными отраслями организации. По этой же причине упрощения калькуляционных расчетов в затраты вспомогательных производств не включаются косвенные расходы.

После отражения калькуляционных разниц по всем вспомогательным производствам по всем объектам учета затрат распределяются издержки по содержанию и эксплуатации машинно-тракторного парка, зерноуборочных и других самоходных комбайнов и машин и списываются отклонения в себестоимости транспортных работ, выполненных тракторами.

Затем по соответствующим сельскохозяйственным культурам разносятся нераспределенные суммы амортизационных отчислений, расходы на ремонт и отчислений в ремонтный фонд (при его формировании) по основным средствам, используемым в растениеводстве, расходы по орошению и осушению земель, а также затраты на известкование и гипсование почв, произведенные за счет собственных средств организации. В результате этого по аналитическим счетам - по всем видам работ и культурам в растениеводстве будут отражены основные затраты в разрезе установленных статей и тем самым обеспечены данные для распределения расходов по обслуживанию и управлению производством.

Следующим этапом калькуляционной работы является распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов. После этого на финансовые результаты списываются затраты по производствам, не давшим продукции. В частности, сюда относятся затраты по полностью погибшим от стихийных бедствий посевам, а также часть затрат, соответствующая недобору продукции при частичной гибели посевов по той же причине. Ранее все эти затраты нельзя было и списать, поскольку в них включается и соответствующая часть общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

На завершающем этапе, выполнив все перечисленные выше учетные работы, непосредственно осуществляется калькулирование себестоимости продукции растениеводства (так как к этому времени по всем культурам будут учтены все затраты по их выращиванию и отражаются калькуляционные разницы по счетам - потребителям продукции растениеводства).

Указанная последовательность калькулирования себестоимости продукции растениеводства позволяет обеспечить достоверную информацию о сумме фактических затрат, учесть калькуляционные разницы по продукции и работам, потребляемым внутри организации, повысить достоверность калькуляционных расчетов.

Калькуляционные расчеты по исчислению себестоимости отдельных видов продукции растениеводства целесообразно выполнять в специальных средствах технического оформления - калькуляционных листах в связи с тем, что во многих организациях расчеты по исчислению себестоимости проводятся весьма произвольно. Калькуляционные листы должны содержать показатели уровня, состава и структуры производственных затрат в сравнении с планом (нормативами, сметой), необходимые расчеты по исчислению себестоимости основной и сопряженной продукции растениеводства, учитывая методику калькулирования конкретной продукции, а также иметь необходимую информацию для установления калькуляционных разниц.

Использование калькуляционных листов в практике экономических расчетов позволит существенно улучшить и упорядочить сам процесс проведения расчетов и их оформление, использовать эти формы для составления заключительных записей по закрытию калькуляционных счетов, а также бухгалтерской отчетности и анализа себестоимости произведенной продукции.

В зависимости от технологии и организации производства продукции растениеводства, а также характера производимой продукции себестоимость определяется различными методами. Во всех случаях сначала исчисляется себестоимость вида продукции, а затем себестоимость ее единицы, при этом под методом калькулирования следует понимать совокупность способов и приемов, используемых для исчисления себестоимости данного вида продукции и ее единицы. При исчислении себестоимости продукции растениеводства применяются следующие методы калькулирования: простой, исключения затрат на побочную продукцию, коэффициентный, пропорциональный, комбинированный, нормативный.

Простой способ основан на прямом расчете себестоимости данного вида продукции или работ. Этот прием используется в тех случаях, когда в результате производственного процесса получают только один вид однородной продукции и отсутствует незавершенное производство, либо в данном производстве выполняется однородная работа. В этом случае объект учета затрат совпадает с объектом калькуляции.

Себестоимость вида продукции определяется общей суммой учтенных затрат по данному объекту, а себестоимость калькуляционной единицы - путем деления суммы затрат на количество единиц продукции (работ).

Простой способ калькулирования распространяется на такие виды продукции растениеводства, как: сено, зеленая масса, силос, сенаж, травяная мука, а также на полевые механизированные работы машинно-тракторного парка (условные гектары, машино-часы) и транспортные работы тракторов (тонно-километры).

Второй способ калькулирования - исключение затрат на побочную продукцию - применяется, когда наряду с одним видом основной продукции, в одном производственном процессе

вырабатывается один или несколько видов побочной продукции. При этом удельный вес последней незначительный (не более 10%). Сущность данного приема состоит в том, что из общей суммы затрат по выращиванию определенной культуры исключается стоимость побочной продукции, оцениваемой по установленным в организации ценам, оставшиеся затраты и составляют себестоимость всей основной продукции. Себестоимость единицы этой продукции исчисляется, как и при простом способе - путем деления затрат, относящихся на основную продукцию на ее количество. Следовательно, достоверность этого способа в значительной степени зависит от обоснованности оценки исключаемой побочной продукции. Ее оценивают, во-первых, по твердо установленной или плановой цене, во-вторых, по продажным ценам, в-третьих, по ценам, приемлемым для использования в своей организации. Обычно в качестве их выступают цены на другую продукцию, близкую к данной по своему назначению и качеству. Например, ботва картофеля, свеклы, кормовых корнеплодов, овощей оценивается по себестоимости зеленой массы.

Таким способом исчисляют себестоимость продукции овощеводства кормовых корнеплодов, подсолнечника, а также других объектов калькуляции.

Способ распределения затрат пропорционально коэффициентам или коэффициентный способ калькулирования применяется в производствах, где в результате технологического процесса одного вида исходной сельскохозяйственной культуры получают несколько видов сопряженной продукции. При этом затраты на отдельные виды продукции распределяют без разложения по статьям затрат.

Приведенный способ исчисления себестоимости отдельных видов продукции основан на отношении их к основному виду продукции, принятому на единицу. Применение коэффициентов для распределения затрат по видам продукции весьма удобно и правильно, если они экономически обосновано учитывают соотношение затрат на производство каждого вида продукции.

Распределение затрат на основную, сопряженную и побочную продукцию при исчислении себестоимости продукции растениеводства следует производить по следующим коэффициентам:

Однолетние травы:

сено 1 ц = 1,0

семена 1 ц = 9,0

солома 1 ц = 0,1

зеленая масса 1 ц = 0,25

Многолетние травы:

сено 1 ц = 1,0

семена 1 ц = 75,0

солома 1 ц = 0,1

зеленая масса 1 ц = 0,3.

При этом за основу указанных коэффициентов принято соотношение кормовых единиц по видам продукции.

Техника калькуляционных расчетов при коэффициентном способе является несложной. Сущность его заключается в том, что продукция, полученная от данной культуры, пересчитывается по установленным коэффициентам в условную (сопоставимую). Затем определяются общее количество условной продукции и себестоимость ее единицы. На основе себестоимости условной единицы и количества каждого вида продукции в условных единицах осуществляется распределение затрат по ее видам, после чего определяется себестоимость каждого вида продукции.

Распределение затрат между видами продукции при коэффициентном способе калькулирования может осуществляться и по второму варианту - по удельному весу каждого вида продукции (в условных единицах) в общем количестве. При этом предполагается, что удельный вес общих затрат, относящихся на данную продукцию, должен быть равен удельному весу данного вида продукции (в условных единицах) в общем количестве.

Коэффициентный способ калькулирования в растениеводстве распространяется только на однолетние и многолетние травы.

Пропорциональный способ калькулирования по своей экономической природе является весьма близким к коэффициентному. Применяется, когда в результате производственного процесса получают несколько видов калькулируемой продукции, то есть когда возникает необходимость распределения затрат между отдельными видами продукции. В этом случае затраты, учтенные по определенному объекту, распределяются между видами продукции пропорционально установленной базе. За базу распределения принимаются: условные единицы (рамо-день, метро-день), плановая себестоимость, стоимость в ценах продажи.

Таким способом, например, исчисляется себестоимость продукции льноводства, картофелеводства, овощеводства, садоводства.

Комбинированный способ калькулирования основан на применении нескольких способов в их сочетании. Наиболее широко применяется соединение исключения стоимости побочной продукции и пропорционально, а также коэффициентного и пропорционального способов. Методика и техника калькуляционных расчетов при комбинированном способе осуществляется в общеустановленном порядке.

Данный способ калькулирования используется в картофелеводстве, овощеводстве, семеноводстве зерновых культур, садоводстве.

Нормативный метод состоит в том, что себестоимость продукции исчисляется на основании данных учета о затратах по установленным нормам, отклонений от норм и их изменений. Условиями правильного применения нормативной калькуляции по действующим нормам, выявление отклонений фактических затрат от норм в момент их возникновения, учет изменений действующих норм.

Фактическая себестоимость продукции при нормативном методе калькулирования состоит из расходов по действующим нормам плюс-минус отклонения от норм и изменения норм.

Необходимым условием для исчисления себестоимости того или иного вида продукции растениеводства является определение всей суммы затрат, связанных с ее производством. Практически по всем культурам и производствам данной отрасли на конец года отражается только часть основных затрат. Другая часть затрат, связанных с выращиванием соответствующих сельскохозяйственных культур, учитывается особенно, как самостоятельные объекты. В связи с этим указанные затраты необходимо распределить и отразить по культурам, тем самым обеспечить необходимую информационную базу для калькулирования себестоимости полученной продукции.

До начала исчисления себестоимости продукции растениеводства следует выполнить некоторые учетные работы. Необходимо определить затраты по площадям культур, погибших от стихийных бедствий. Затраты по полностью погибшим посевам списывают с субсчета 20-1 "Растениеводство" в дебет счета 99 "Прибыли и убытки", т.е. относят на убытки. Основанием для списания этих затрат являются акты, составленные в соответствии с действующими правилами и утвержденные руководителем организации.

Сумму затрат по погибшим посевам определяют по фактически учтенным затратам за период, предшествующий гибели посевов. Затраты списывают в разрезе установленной и принятой в организации номенклатуры основных затрат согласно расчету.

При частичной гибели посевов от стихийных бедствий с посевом той же культуры для увеличения густоты травостоя или для восстановления всходов на отдельных участках поля (плешинах), где ничего или почти ничего не сохранилось, к сумме учтенных затрат прибавляются затраты на подсев. Если подсев произведен другой культурой (для получения смеси фуражного зерна или зеленой массы), то необходимо также соответственно изменить название аналитического счета, на котором учтены затраты на частично погибшую культуру (например, овес на вико-овес).

При частичной и полной гибели посевов от стихийных бедствий в потери от гибели культур, взамен которых были посеяны на тех же площадях и в том же году другие культуры, включают стоимость семян и расходы на предпосевную обработку почвы и посевов. Затраты на подъем зяби, удобрения и другие неповторяемые расходы включают в себестоимость продукции вновь высеянных культур. При этом как по подсеянным, так и пересеянным полностью площадям в общеустановленном порядке определяется недобор продукции, а часть затрат, соответствующая проценту недобора, списывается с данной культуры на убытки. По застрахованным посевам, согласно актам поступления страховых случаев, расчетам исчисления сумм страхового возмещения нанесенных убытков и бухгалтерским справкам, начисленные суммы страхового возмещения записывают с кредита счета 20-1 "Растениеводство" и относят в дебет счета 76-1 "Расчеты по имущественному и личному страхованию". Невозмещенные затраты по погибшим посевам в результате халатности или бесхозяйственности, включая оставшиеся неубранными площади, списываются с кредита 20-1 "Растениеводство" на общепроизводственные расходы растениеводства (в дебет счета 25-1). Так, если часть площади осталась неубранной, то необходимо сначала определить затраты на гектар по выращиванию. Для этого из общей суммы затрат следует вычесть затраты по уборке, а оставшуюся сумму разделить на всю площадь. После этого затраты по выращиванию данной культуры, приходящиеся на гектар, умножаются на площадь, с которой урожай не убран, и из получения результата вычитаются суммы возмещения (при их отсутствии указанные в полном объеме списываются в вышесказанном порядке).

Наряду с этим следует обеспечить четкое разграничение учета производственных затрат текущего года от переходящих на будущий год, от чего во многом зависит правильное исчисление себестоимости продукции текущего года. Необходимо определить затраты производства, относящиеся на калькулируемую продукцию и незавершенное производство, которое должно быть подтверждено инвентаризационной ведомостью.

Кроме того, следует определить себестоимость необмолоченных культур. С этой целью внутри балансового счета 20-1 "Растениеводство" открывают отдельные аналитические счета по видам необмолоченных зерновых культур, трав на семена и не вывезенных с полей всех видов технических культур, на которых отражают все фактические затраты, относящиеся к вышеуказанным культурам.

В следующем отчетном году эти затраты по доработке урожая (вывозка, обмолот и очистка) следует также отразить на вышеуказанных аналитических счетах. Фактические затраты, относящиеся к необмолоченным культурам, определяют в следующем порядке.

Фактические затраты по убранной обмолоченной и убранной необмолоченной культуре уменьшают на сумму расходов по обмолоту, очистке и вывозке продукции с поля. Оставшуюся сумму затрат распределяют пропорционально количеству гектаров между убранной обмолоченной и убранной необмолоченной культурой.

При этом себестоимость убранных и обмолоченных культур определяют следующим образом: к сумме затрат по убранным культурам добавляют затраты по их обмолоту, очистке и вывозке. Если из общей суммы затрат по обмолоченным и необмолоченным культурам исключить себестоимость убранных обмолоченных культур, то оставшаяся сумма будет составлять себестоимость необмолоченных культур.

Например, в организации посеяно 120 га льна-долгунца, урожай убран и обмолочен со 100 га. Общие затраты по выращиванию составили 3062600 руб., в том числе по обмолоту, очистке и вывозке - 612600 руб.

Итого затрат за вычетом расходов по обмолоту, очистке и вывозке - 2450300 руб. $(3062600 - 612600)$, или на 1 га $20417 \times (2450000 : 120)$.

Поскольку затраты на убранные и обмолоченные площади составили 2654300 руб. $(20417 \times 100 + 612600)$, то неубранный, но необмолоченный лен-долгунец приходится 408300 руб. $(3062600 - 2654300)$, которые и отражают на субсчете 20-1 "Растениеводство" как незавершенное производство.

В следующем отчетном году к этой сумме затрат добавляют расходы по обмолоту, очистке и вывозке и определяют себестоимость 1 ц основной и сопряженной продукции (семян и соломки). Аналогично определяют затраты по другим необмолоченным культурам, оставшимся к концу года.

Важно также уточнить выход основной, сопряженной и побочной продукции в растениеводстве, правильно списать неиспользуемые отходы, определить количество стандартной и нестандартной продукции.

При этом следует иметь в виду, что первоначальный сбор сельскохозяйственной продукции учитывается в фактической массе. Затем на основании актов на сортировку и сушку продукции растениеводства определяют количество и стоимость потерь при доработке (мертвые отходы, усушка), которые записывают способом "красное сторно" по дебету счетов 10-7 "Корма", 10-8 "Семена и посадочный материал" и 43-1 "Готовая продукция растениеводства" (если определено дальнейшее целевое назначение полученной продукции) и кредиту счета 20-1 "Растениеводство". Массу продукции после доработки принимают за исходную основу для исчисления себестоимости.

И лишь после этого приступают к калькулированным расчетам, соблюдая установленную последовательность исчисления себестоимости соответствующих видов продукции. Это вызвано тем обстоятельством, что отдельные ее виды, полученные от одних производств, могут быть использованы в других производствах той же отрасли растениеводства. Например, в овощеводстве выращенная в закрытом грунте рассада рассматривается как готовая продукция, затем используется как посадочный материал в открытом грунте, а полученная зеленая масса может быть использована для приготовления силоса, сенажа, травяной муки или гранул. Поэтому исчисление фактической себестоимости выращенной в закрытом грунте рассады должно предшествовать определению себестоимости овощей, как и установление себестоимости зеленой массы должно проводиться до составления калькуляции себестоимости силоса и других видов продукции. При расчете себестоимости продукции источников декоративных и плодовых культур калькуляция составляется последовательно по годам, начиная с культур более раннего периода выращивания.

В целях единообразного отражения затрат, включаемых в себестоимость разных видов продукции растениеводства, установленные границы производственного процесса в данной отрасли

обозначаются общепринятым термином "франко", которые одновременно являются и границей производственной себестоимости.

В качестве **объектов учета затрат** в животноводстве выделяют **отдельные отрасли животноводства, а также виды и технологические группы животных в пределах отраслей**: крупный рогатый скот (молочное и мясное скотоводство), свиноводство, овцеводство, птицеводство и т. д.

Номенклатура объектов учета затрат по каждой из этих групп устанавливается с учетом технологии содержания животных и организации производства, специализации и размеров организации.

Номенклатура объектов учета по счету 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство", следующая.

Скотоводство. *Молочный крупный рогатый скот*: основное стадо молочного скота (коровы и быки-производители), животные на выращивании и откорме (телки и бычки всех возрастов, животные, выбракованные из основного стада, коровы-кормилицы). *Мясной крупный рогатый скот*: основное стадо мясного скота (коровы, быки-производители, телята до 8 мес.), животные на выращивании и откорме (телки и бычки старше 8 мес., животные на откорме).

Свиноводство. Основное стадо свиней (свиноматки основные, хряки-производители, поросята до отъема), свиньи на выращивании и откорме. В специализированных свиноводческих хозяйствах объекты учета затрат устанавливают в соответствии с существующей технологией. Объектами учета затрат на таких хозяйствах могут быть: основное стадо, поросята от двух до четырех месяцев, молодняк свиней старше четырех месяцев, взрослые свиньи на откорме.

Овцеводство и козоводство. Учет ведут по направлениям овцеводства: тонкорунное, полутонкорунное, полугрубошерстное, грубошерстное, каракульское и смушковое. В пределах каждой отрасли выделяют две группы: основное стадо овец и овцы на выращивании и откорме. Аналогичный порядок учета затрат в козоводстве.

Птицеводство. В птицеводстве затраты учитывают по видам выращиваемой птицы (куры, гуси, утки и т.д.). На каждый вид птицы выделяют два объекта учета затрат: взрослое стадо и молодняк на выращивании. Отдельно учитывают затраты по инкубации яиц. В специализированных хозяйствах объекты учета затрат устанавливают в соответствии с существующей технологией. Например, в птицеводстве яичного направления: взрослые куры родительского стада, взрослые куры промышленного стада, молодняк кур (от 1 до 180 дней), откорм мясных цыплят (бройлеры).

Коневодство. В коневодстве затраты учитывают отдельно по направлениям выращивания лошадей. В племенном коневодстве – это основное стадо и молодняк лошадей; в пользовательном – основное стадо, молодняк на выращивании; у рабочего скота – молодняк рабочего скота. (Затраты по взрослому рабочему скоту учитывают на счете 23).

Кролиководство и пушное звероводство. В обычных хозяйствах учет ведут в целом по отрасли; в специализированных — по направлениям кролиководства (мясное, шкурковое, пуховое), а в звероводстве — по видам зверей с выделением двух групп: основное стадо и молодняк зверей.

Рыбоводство: в целом по отрасли, в специализированных хозяйствах выделяют объекты: выращивание мальков, выращивание сеголеток, выращивание товарной рыбы.

Пчеловодство — в целом по отрасли, в специализированных хозяйствах по направлениям (разведенческое, медовое, медово-опылительное, опылительное).

Искусственное осеменение: племенные производители, получение спермы по видам животных.

В животноводстве в отличие от растениеводства нет такого разнообразия объектов учета затрат. В основном аналитические счета объектов затрат открывают по видам или половозрастным группам животных. **Однако в отдельных случаях возникает необходимость открывать дополнительные аналитические счета по другому принципу.** Так, для более точного исчисления себестоимости продукции можно открывать дополнительные счета для **обособленного учета прямых затрат по отдельным видам сопряженной продукции.** Например, в каракульском овцеводстве можно открывать дополнительные аналитические счета: затраты по стрижке овец и затраты по получению каракульских шкур. На первый относят затраты по содержанию стригального пункта, оплате труда стригалей, маркировке, классировке и транспортировке шерсти; на второй — затраты по убою ягнят, первичной обработке, консервации и транспортировке шкур.

В результате создается возможность более точно определять себестоимость шерсти и каракульских шкурок. Аналогичный порядок применяется и в других отраслях животноводства, где возможно отнесение некоторых затрат прямым путем.

На отдельных аналитических счетах в животноводстве учитывают **расходы по приготовлению кормов в кормокухнях и кормоцехах, пневматической подаче кормов в помещения, снабжение паром для технических целей**. В установленные сроки учтенные затраты с этих счетов списывают и распределяют пропорционально количеству приготовленных (отпущенных) кормов на счета объектов затрат по содержанию животных.

Статьи учета затрат

Учет затрат на аналитических счетах по счету 20 "Основное производство", субсчет 2 "Животноводство", ведут по следующей номенклатуре статей затрат:

1. "Материальные ресурсы", в том числе: "Средства защиты животных"; "Корма";
2. "Оплата труда"
3. "Отчисления на социальные нужды";
4. "Содержание основных средств";
5. "Работы и услуги";
6. "Расходы по страхованию имущества";
7. "Прочие затраты",
8. "Потери от брака, падежа животных";
9. "Общепроизводственные расходы";
10. "Общехозяйственные расходы";
11. "Расходы денежных средств".

Фактические затраты определяются только в конце года, поэтому в течение года продукция животноводства учитывается по плановой себестоимости с доведением в конце года до фактической путем списания калькуляционных разниц.

К продукции выращивания крупного рогатого скота относятся: молоко, приплод, прирост живой массы, живая масса.

В первую очередь определяется себестоимость молока и приплода. При этом сумма затрат без стоимости навоза распределяется между молоком и приплодом в соотношении 90% и 10%.

Себестоимость 1 ц прироста живой массы определяется путем деления суммы затрат на содержание животных на количество полученного прироста.

Количество прироста определяется следующим образом: к живой массе животных на конец отчетного периода прибавляется живая масса выбывших животных, вычитается живая масса поступивших животных и вычитается живая масса животных на начало отчетного периода.

Себестоимость 1 ц живой массы определяется путем деления стоимости живой массы на количество живой массы. Стоимость живой массы складывается из живой массы животных на начало отчетного периода, живой массы поступивших животных (включая приплод и прирост) за минусом стоимости павших животных по плановой себестоимости.

Количество живой массы определяется путем прибавления к живой массе на начало отчетного периода живой массы поступивших животных и вычитания плановой себестоимости павших животных.

В свиноводстве объектами калькуляции являются 1 ц прироста живой массы с приплодом и 1 ц живой массы.

В овцеводстве и козоводстве объекты калькуляции определяются в зависимости от специализации - это приплод ягнят, прирост живой массы, живая масса ягнят на момент отбивки, шерсть по основному стаду и прирост живой массы, живая масса и шерсть по молодняку животных. В птицеводстве себестоимость продукции определяется в

зависимости от специализации. В первую очередь определяется себестоимость 1000 штук яиц, затем себестоимость суточного молодняка, себестоимость прироста живой массы и себестоимость живой массы.

В пчеловодстве затраты между отдельными видами продукции распределяются пропорционально ценам реализации.

Аналитический учет затрат в животноводстве ведется на основании первичных документов в производственных отчетах или лицевых счетах.

Для наиболее полного и рационального использования имеющегося сырья, а также равномерной загрузки рабочей силы в течение года сельскохозяйственные организации создают

промышленные производства. Их продукция используется как для собственных нужд хозяйства, так и для реализации. Все эти производства по своему назначению подразделяют на три группы.

1. Промышленные предприятия по переработке сельхозпродукции; сырьем для них является продукция растениеводства (зерно, картофель, овощи, фрукты, семена подсолнечника, льна и т. д.) и животноводства (молоко, яйца и т. д.). К ним относятся маслодельные, консервные и сыроварные заводы, молокозаводы, а также производства по простейшей переработке продукции, не требующей специального оборудования (сушка овощей и фруктов, соление и квашение, забой скота и др.).

2. Промышленные предприятия по добыче полезных ископаемых и их обработке. Организуются они там, где позволяют природные условия. Это могут быть предприятия по разработке лесных участков, по добыче торфа и песка, кирпичные и черепичные заводы, предприятия по обжигу древесного угля и др.

3. Промышленные предприятия, работающие на сырье, приобретаемом со стороны (лесопильные, шорные и др.).

Размеры предприятий зависят от наличия сырья, степени занятости рабочей силы, потребности предприятий и населения в его изделиях (емкости рынка сбыта).

К основным задачам бухгалтерского учета на промышленных предприятиях относятся:

- правильный и своевременный учет и контроль за производственными затратами как в целом, так и по видам (статьям) по каждому производству;
- правильное и своевременное отражение выпуска продукции по количеству, качеству и ассортименту;
- определение себестоимости продукции;
- выявление производственных результатов (экономия, перерасход).

Для учета затрат в промышленных производствах сельскохозяйственных организаций предназначен счет 20 «Основное производство», субсчет 20/3 «Промышленные производства». По дебету этого счета отражаются фактические затраты по промышленным производствам, по кредиту — полученная продукция, списание стоимости бракованной продукции и услуг при переработке давальческого сырья по фактической себестоимости. Дебетовое сальдо показывает величину затрат незавершенного характера

Синтетический учет по счету 20 ведется, как уже отмечалось ранее, в журнале-ордера № 10-АПК и Главной книге. Корреспонденция составляется на основании первичных и сводных документов: нарядов на сдельную работу, табеля учета использования рабочего времени, накладных на отпуск сырья и материалов, лимитно-заборных карт, отчетов движения материальных ценностей, ведомости расчета амортизации, актов на выбытие животных и птицы, накопительных ведомостей учета затрат, помольных квитанций и других документов, применяющихся в организации для отражения соответствующих операций на промышленных предприятиях.

Организация аналитического учета в промышленных производствах зависит от их размеров и особенностей технологического процесса производства той или иной продукции.

Как правило, на небольших промышленных предприятиях учет ведется по упрощенной схеме. В тех организациях, которые имеют крупные промышленные предприятия с высоким техническим уровнем и современной технологией производства, учет ведут так же, как и на предприятиях соответствующей отрасли. Особенности технологии и организации различных промышленных производств обуславливают различные методы (способы) учета затрат и исчисления себестоимости продукции. По промышленным производствам необходимо иметь три группы аналитических счетов в соответствии с приведенной выше классификацией.

В зависимости от вида производства и особенностей технологии в промышленных производствах могут применяться следующие методы учета затрат: простой (попроцессный), поперечный, позаказный.

Простой (попроцессный) метод учета применяется в основном в несложных перерабатывающих и добывающих производствах. При этом методе аналитические счета открываются по видам производств, например: забой свиней, сушка плодов, квашение капусты, переработка подсолнечника, добыча торфа, заготовление строительных материалов и т. д.

Поперечный метод применяют в производствах обрабатывающих отраслей с четко выделенными стадиями производства, то есть там, где технологический процесс включает в себя ряд последовательных стадий обработки (переделов). Например, переработки соломы льна в волокно состоит из двух стадий: 1) переработка соломы в тресту; 2) переработка тресты в волокно. Поэтому для учета затрат по переработке льна открывают два аналитических счета. Себестоимость готовой продукции при применении поперечного метода складывается из затрат по обработке на каждом

переделе и стоимости исходного сырья. Данный метод используется при переработке молока, в кирпичном производстве, при производстве комбикормов и др.

Порядок учета затрат и калькулирование продукции в разных организациях по переделам неодинаковы. Существует два варианта учета: бесполуфабрикатный и полуфабрикатный.

При бесполуфабрикатном варианте движение полуфабрикатов в бухгалтерском учете не отражают. Их движение в цехе учитывается оперативно в натуральном выражении, то есть без записи по счетам. При этом варианте затраты учитываются по переделам, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции первого передела. Себестоимость конечного продукта составляет сумму затрат всех переделов, то есть себестоимость продукции в промежуточных переделах не калькулируется.

При полуфабрикатном варианте попередельного метода учета определяют себестоимость не только конечного продукта, но и продукции каждого передела (полуфабриката) в отдельности. Для учета полуфабрикатов в этом случае используется активный счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства». Себестоимость готовой продукции складывается из себестоимости полуфабрикатов предшествующих стадий обработки и затрат последнего передела, то есть одни и те же затраты в себестоимости полуфабрикатов учитываются несколько раз, что является недостатком данного метода. Достоинство же его состоит в возможности определять себестоимость продукции каждого передела и выявлять отклонения фактической себестоимости от нормативной (плановой). Организации, которые реализуют или используют продукцию каждого передела, применяют полуфабрикатный вариант учета затрат, прочие — бесполуфабрикатный.

Показанный метод применяется в индивидуальном или в малосерийном производстве обрабатывающих отраслей (примером могут служить сборка корабля, изготовление турбины). Аналитические счета по учету затрат в этом случае открываются по каждому заказу (партии). На промышленных предприятиях сельскохозяйственных организаций этот метод практически не применяется.

Аналитический учет по счету 20, субсчету 20/3 ведется в лицевых счетах (производственных отчетах) подразделений в соответствии с принятым способом учета затрат (простой, попередельный, показанный). Записи в названный регистр производятся на основании документов по учету заработной платы, отпуску материалов, оказанию услуг вспомогательными производствами и подрядчиками и т. д.

По каждому аналитическому счету учет затрат ведется по следующим статьям:

1. Оплата труда с отчислениями на социальное страхование и обеспечение.
2. Сырье и материалы.
3. Работы и услуги.
4. Затраты на содержание основных средств.
5. Потери от брака.
6. Налоги, сборы и другие платежи.
7. Прочие основные затраты.
8. Общепроизводственные расходы.
9. Общехозяйственные расходы.

Затраты по названным статьям могут учитываться как по фактической сумме, так и по нормативному методу («стандарт-кост»). В промышленных производствах сельскохозяйственных организаций используются только фактические затраты, так как метод «стандарт-кост» требует наличия норм по каждому виду затрат и соответствующего построения первичных документов.

Учет потерь от брака в производстве. Низкое качество перерабатываемого сырья, а также нарушение установленной технологии производства могут привести к получению бракованной продукции. Браком в производстве считаются продукция или изделия, которые не соответствуют по качеству установленным стандартам или техническим условиям. Эта продукция не может быть использована по своему прямому назначению (либо может быть использована только после исправления дефектов).

В зависимости от характера дефектов брак делится на исправимый и неисправимый. Исправимым браком считается продукция, исправление которой технически возможно и экономически оправдано; в противном случае брак считается неисправимым.

В зависимости от места обнаружения брак подразделяется на внутренний и внешний. Внутренний брак обнаруживают на предприятии до отправки продукции покупателю, внешний выявляется самим покупателем.

Брак оформляется извещениями или актами и документами о выработке, в которых отмечается количество принятых годных и забракованных изделий. В этих же документах составляют калькуляцию неисправимого брака и указывают суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц.

Учет затрат и потерь от брака ведут на операционно-калькуляционном счете 28 «Брак в производстве». На дебете этого счета отражают неисправимый брак по себестоимости и затраты по исправлению, по кредиту — суммы возмещения потерь от брака, взысканные с виновников, суммы, полученные от поставщиков в связи с некондиционным качеством поставленного ими сырья, а также стоимость неисправимого брака по ценам возможного использования. Дебетовое сальдо показывает потери от брака, которые списываются в себестоимость продукции (Дт 20/3 Кт 28). Счет 28 сальдо не имеет.

Исчисление себестоимости продукции промышленных производств. Производственная себестоимость готовой продукции по ее видам рассчитывается по данным аналитических счетов к счету 20/3 «Промышленное производство». Способы калькуляции зависят от организации аналитического учета.

Себестоимость продукции переработки сельскохозяйственного сырья определяется суммой затрат за вычетом использованных отходов по ценам возможной продажи или использования (например, на корм животным — в оценке по их кормовой ценности). При солении, квашении, мочении исчисляют себестоимость 1 т (ц) готовой продукции, то есть в массе после ферментации.

При переборке и сортировке продукции себестоимость определяют после подработки.

При переработке зерна на мельницах (крупорушках) объектами исчисления себестоимости являются мука, крупа, дробленое зерно, дерть. Для определения себестоимости 1 т каждого вида продукции сумму затрат на ее выработку с учетом стоимости переработанного зерна и без учета стоимости возвратных отходов (по цене продажи или использования) делят на массу полученной продукции.

Если на мельнице размалывают свое зерно и зерно сторонних заказчиков (давальческое сырье). Давальческое сырье учитывается на забалансовом счете «Материалы, принятые в переработку», а расходы по его переработке — на соответствующем аналитическом счете, например счете 20, субсчете 20/3, аналитическом счете «Размол зерна на мельнице»), то исчисляют стоимость 1 ц размола. Для этого общую сумму затрат на работу мельницы (без стоимости своего размолотого зерна) делят на количество размолотого зерна (своего и давальческого). Чтобы определить себестоимость 1 ц муки, следует к себестоимости размола, произведенного для своего хозяйства, прибавить себестоимость размолотого зерна и вычесть стоимость побочной продукции. Полученную сумму необходимо разделить на количество полученной муки.

При производстве плодоовощных консервов и соков себестоимость определяется в расчете на 1 тыс. условных банок. Для перевода объемов продукции различной расфасовки в условные банки используют специальные коэффициенты¹. (Например, по консервированным огурцам в банках вместимостью 0,5 л коэффициент равен 1,35, вместимостью 1 л — 2,38, вместимостью 3 л — 8,48.)

Таким образом, методика расчета себестоимости отдельных видов продукции промышленного производства определяется составом объектов калькуляции и способом ведения аналитического учета.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Какие производства в сельскохозяйственных организациях относятся к промышленным? Для чего они организуются?
2. Что является объектом учета в промышленных производствах? Какие методы учета при этом применяются?
3. Как организуется синтетический и аналитический учет затрат и выхода продукции промышленных производств?
4. Как учитываются потери от брака в производстве?
5. Опишите порядок бухгалтерского учета затрат и калькуляции себестоимости продукции животноводства.
6. Опишите порядок бухгалтерского учета затрат и калькуляции себестоимости продукции промышленных производств в сельскохозяйственных организациях.
7. Опишите порядок аналитического учета затрат в животноводстве.
8. Опишите форму калькуляционного листа для исчисления фактической себестоимости продукции растениеводства.
9. Опишите коэффициентный способ калькулирования в растениеводстве.

10. Опишите пропорциональный способ калькулирования в растениеводстве.
 11. Каковы особенности провизорной калькуляции себестоимости в растениеводстве?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 8,9,10

Тема 3: Учёт затрат и исчисление себестоимости продукции основного производства на перерабатывающих предприятиях АПК

Цель данного практического занятия – научиться калькулировать себестоимость продукции плодоовощных перерабатывающих предприятиях

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- порядок калькулирования *себестоимости* плодоовощных перерабатывающих предприятий;

Студент будет уметь:

- вести учет затрат в плодоовощных перерабатывающих предприятиях

Студент будет владеть:

- способностью организовывать и осуществлять бухгалтерский учет предприятий агропромышленного комплекса;

- способностью отражать на счетах бухгалтерского учета предприятий агропромышленного комплекса результаты хозяйственной деятельности за отчетный период.

Актуальность темы: знание специфики бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе является неотъемлемой составляющей при формировании профессиональных компетенций студента направления 38.03.01 «Экономика» направленности (профиля) «Учет, аудит и правовое регулирование бизнеса».

Теоретическая часть

Учет затрат и калькулирование себестоимости овощей осуществляется отдельно по овощеводству открытого грунта и овощеводству защищенного грунта. Объекты учета затрат в овощеводстве открытого грунта установлены с учетом объема производства продукции и специализации организации. Например, в специализированных хозяйствах аналитический учет затрат строится по отдельным овощным культурам или группам однородных культур. На неспециализированных предприятиях планирование и учет затрат ведут в целом по овощеводству открытого грунта. Учет затрат в растениеводстве в разрезе объектов аналитического учета ведут в производственном отчете по растениеводству формы 18. Учет затрат по аналитическим счетам ведут на синтетическом счете 20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство», в первой части производственного отчета в соответствии с Инструкцией по применению регистров журнально-ордерной формы в организациях агропромышленного комплекса, утвержденной постановлением Минсельхозпрода РБ от 31.05.2004 №41, и по следующей номенклатуре статей затрат:

- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- семена и посадочный материал;
- удобрения;
- средства защиты растений;
- работы и услуги;
- расходы на содержание и эксплуатацию основных средств;
- расходы на улучшение земель и охрану природной среды;
- расходы денежных средств;
- прочие затраты;
- затраты по организации и управлению производством.

В состав затрат по овощеводству закрытого грунта включаются также расходы по содержанию пчелиных семей, используемых для опыления овощных культур. В течение отчетного периода стоимость семян и посадочного материала производства отчетного периода, стоимость услуг вспомогательных производств включаются в затраты овощеводства, как правило, в нормативно-прогнозной оценке. Поэтому до составления отчетных калькуляций себестоимости продукции овощеводства нужно провести следующую подготовительную работу:

- - составить отчетные калькуляции себестоимости услуг вспомогательных производств и включить в затраты овощеводства стоимость этих услуг (если они включены в нормативно-прогнозной оценке, то включить калькуляционные разницы);
- - распределить затраты по содержанию и эксплуатации сельскохозяйственных машин (тракторов, комбайнов и других самоходных машин и механизмов) и включить их в определенной доле в затраты овощеводства;
- - распределить затраты на амортизацию и ремонт основных средств (кроме машинно-тракторного парка), используемых в растениеводстве, и в необходимой доле включить их в затраты овощеводства;
- - распределить затраты по орошению, осушению земель и включить их в себестоимость овощеводства;
- - распределить расходы по известкованию и гипсованию, проведенные за счет собственных средств, и в соответствующей доле включить их в затраты по овощеводству;
- - списать на соответствующие опыляемые овощные культуры затраты по пчеловодству;
- - распределить бригадные (цеховые), общепроизводственные (общепроизводственные) и общехозяйственные расходы и в соответствующей доле включить их в затраты по овощеводству;
- - определить и списать в установленном порядке затраты по погибшим посевам вследствие стихийных бедствий. Убытки от стихийных бедствий по полностью погибшим посевам определяются исходя из фактически понесенных по ним затрат. При частичной гибели посевов сумма убытков определяется из суммы затрат, соответствующей недобору продукции. Недобор продукции исчисляется в процентном выражении по натуральным показателям исходя из количественных потерь урожая поврежденной (погибшей) культуры на 1 га, исчисленных по разнице между среднепятилетней урожайностью и фактически полученной в отчетном году. Сумму убытков от стихийных бедствий организации отражают по дебету счета 92 «Внереализационные доходы и расходы» и кредиту субсчета 20-1 «Растениеводство».

Овощи подразделяются на стандартные, нестандартные и полезные (используемые) отходы.

Разница между суммой учтенных затрат на производство овощей и стоимостью отходов составляет себестоимость стандартных и нестандартных овощей, которая распределяется между этими группами овощей пропорционально их стоимости по ценам реализации. Отходы, используемые на корм скоту (листья, ботва, нестандартные овощи и т.п.), оценивают по себестоимости кормовых корнеплодов или зеленой массы силосных культур исходя из их кормового достоинства. В неспециализированных организациях учет затрат и выхода продукции овощеводства открытого грунта ведется не по каждой культуре, а в целом на аналитическом счете «Овощеводство открытого грунта». Затраты по производству, относящиеся к отдельным видам овощей, определяются путем распределения пропорционально стоимости полученной продукции по ценам реализации. После этого рассчитывается себестоимость отдельных видов продукции овощеводства.

В овощеводстве закрытого грунта в неспециализированных организациях калькулируется себестоимость продукции по видам сооружений: зимним теплицам, весенним теплицам, парникам, утепленному грунту, пленочным укрытиям. Себестоимость конкретных видов овощей открытого грунта складывается из прямых затрат и общих (распределяемых) расходов по теплицам и другим сооружениям.

Прямыми затратами является стоимость израсходованных семян и посадочного материала (при возможности предприятия к прямым затратам могут включать и другие затраты, например заработную плату и т.д.), которая непосредственно (прямо) включается в состав себестоимости конкретных овощей. Все другие расходы (за вычетом стоимости полученной продукции пчеловодства) являются общими и распределяются по овощным культурам следующим образом:

- - в зимних и весенних теплицах, по пленочным укрытиям и утепленному грунту без укрытий - пропорционально количеству квадратных метро-дней производства той или иной культуры. Количество квадратных метро-дней определяется умножением площади (в квадратных

метрах), занятой под той или иной культурой, на количество дней вегетационного периода этой же культуры;

- - в парниках - пропорционально количеству рамо-дней пребывания культуры в парниках. Количество рамо-дней определяется умножением числа рам, занятых соответствующей культурой, на количество дней ее вегетационного периода.

Себестоимость 1 ц продукции отдельных овощных культур (1 000 шт. рассады) определяется делением исчисленной суммы затрат по каждой овощной культуре на массу произведенной продукции.

Следует иметь в виду, что при выращивании овощей закрытого грунта на конец года может иметь место незавершенное производство. Стоимость незавершенного производства определяют следующим образом. Вначале определяют наличие овощных культур и количество квадратных метро-дней, относящихся к незавершенному производству. Имея себестоимость метро-дня, находят стоимость незавершенного производства без стоимости семян. К полученной сумме прибавляют стоимость семян посадочного материала, относящегося к незавершенному производству, в результате чего определяют фактическую стоимость незавершенного производства в теплице.

Учет затрат и калькуляция себестоимости продукции на предприятиях по переработке молока

В молочном скотоводстве объектами исчисления себестоимости (калькуляции) являются: по основному стаду - молоко и приплод, по выращиванию молодняка и откорму взрослого скота - прирост живой массы и общая живая масса скота.

В молочном скотоводстве по основному молочному стаду себестоимость 1 ц молока и 1 головы приплода определяется затратами на содержание молочных коров и быков-производителей, за исключением затрат, отнесенных на другие виды продукции: навоз, шерсть-линька и волос-сырец. После исключения из общей суммы затрат в молочном скотоводстве стоимости навоза, шерсти-линьки и волоса-сырца оставшиеся затраты распределяются в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко - 90%, на приплод - 10%.

При этом для исключения побочной продукции (навоза, шерсти-линьки, волоса-сырца) из общей суммы затрат ее оценивают по установленной цене: навоза по цене приобретения минеральных удобрений с учетом содержания в данной побочной продукции действующего вещества минеральных удобрений (азота, фосфора, калия); шерсти-линьки и волоса-сырца - по цене возможной продажи или использования.

Навоз в хозяйствах могут оценивать также исходя из нормативных (расчетных) затрат на его уборку в конкретных условиях и стоимости подстилки. Жидкий навоз учитывают в зависимости от его влажности в пересчете на подстилочный навоз по установленным коэффициентам. Жидкий навоз влажностью более 95% относят к сточным водам животноводческих ферм. Нормативные (расчетные) затраты на уборку навоза складываются из затрат по его выемке из навозонакопителей и хранению по технологическим картам и суммы амортизационных отчислений по основным средствам, используемым для удаления навоза на навозохранилище. Себестоимость 1 т навоза определяют делением общей суммы затрат на его массу.

Например, амортизационные отчисления по основным средствам, используемым для удаления навоза, за год - 350 тыс. руб.; расчетные затраты по выемке из навозонакопителей и хранению - 250 тыс. руб.; стоимость подстилки - 200 тыс. руб., то есть всего затрат - 800 тыс. руб. Масса навоза - 2000 т. Себестоимость 1 т навоза составит 400 руб. (800000:2000).

Себестоимость 1 ц молока исчисляют делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость 1 головы приплода - делением затрат, отнесенных на него, на полученное количество приплода.

Как установлено, бухучет молока, молочной продукции на предприятиях ведется с применением ПБУ 5/01, утв. Приказом Минфина РФ № 44н от 09.06.2001 в ред. от 16.05.2016. Стандартно к учету принимают: поступающее молоко-сырье, его немолочные компоненты; тару с упаковкой; готовую продукцию. При переработке оценивается также сборное молоко-сырье для целей отнесения его к тратам. Все сведения по хозяйственным операциям подлежат отображению в бухучете. В этой связи следует принять во внимание следующие основные составляющие учета. Операции по движению молочного сырья, материалов, запчастей, спецодежды, тары и т. д. учитывают при помощи сч. 10 «Материалы». Стоимость молоко-сырья отображается по действительной себестоимости (на сч. 10) либо учетной цене (сч. 15 «Заготовка, приобретение МЦ» и сч. 16 «Отклонение по стоимости МЦ»). Сопутствующие траты учитывают на сч. 20 «Основное

производство». Готовую продукцию – при помощи сч. 40 «Выпуск» либо без него. Для каждодневного учета переработки молока и производных от него продуктов можно использовать межотраслевую форму ведомости № СП-27, утв. Постановлением Госкомстата России № 68 от 29.09.1997. Она предназначена для маслозаводов, сепараторных и прочих заготовительных пунктов. Составляется в 2 экземплярах, один из которых остается на самом пункте, а второй передается бухгалтерии.

Учет затрат и калькуляция себестоимости продукции предприятиях мясной промышленности

На отечественных предприятиях выпускают широкий ассортимент колбасных изделий. В зависимости от тепловой обработки их подразделяют на вареные, полукопченые и копченые, а по составу используемого сырья на:

мясные — вареные, фаршированные колбасы, сосиски и сардельки, мясные хлебы, полукопченые и копченые (сырокопченые и варено-копченые) колбасы;
субпродуктовые — ливерные колбасы, паштеты, зельцы и студни;
кровяные — кровяные колбасы.

Эффективность финансово-хозяйственной деятельности колбасных предприятий в немалой степени зависит от состояния производственного учета, на который оказывают влияние такие факторы, как организационно-правовая форма предприятия, производственная структура, объем деятельности, технология производства и т. д.

По степени самостоятельности колбасные предприятия могут функционировать в виде самостоятельных юридических лиц либо входят в состав других организаций и предприятий как обособленное производственное подразделение.

По масштабу производственной деятельности колбасные предприятия могут быть крупными и мелкими.

На крупных предприятиях применяется цеховая структура управления.

Каждую производственно-хозяйственную структуру возглавляет отдельное материально ответственное лицо. На мелких же предприятиях на заведующего колбасным цехом могут быть возложены обязанности заведующего производством, кладовщика по материалам, топливу и готовой продукции. Данный фактор влияет на порядок документального оформления хозяйственных операций, систему отчетности материально ответственных лиц, формирование себестоимости продукции и т. д.

В зависимости от характера технологического процесса колбасные предприятия относятся к обрабатывающим отраслям производства, в которых готовый продукт получают путем последовательной обработки исходного сырья на отдельных технологических прерывных стадиях (фазах).

Производство колбасных изделий состоит из двух фаз:

производство полуфабрикатов;
производство колбас и копченостей.

На первой фазе происходит разделка мяса, т. е. обвалка и жиловка. В процессе же обвалки мясо отделяется от костей. В процессе жиловки из мяса выделяются сухожилия, соединительная ткань (пленки), жир, в результате которого получают полуфабрикат для производства колбас (обваленное и жилованное мясо), а также жир, шпиг, жилки, кости и отходы.

Вторая фаза колбасного производства заключается в изготовлении колбасных изделий из жилованного мяса и состоит из следующих процессов: измельчение мяса, перемешивание его с водой до тестообразного состояния; приготовление фарша; шприцовка колбас (набивка в оболочку); термическая обработка — варка, обжарка, копчение, сушка, остывание, упаковка и маркировка.

Применительно к двум указанным фазам и строится учет затрат в колбасном производстве, который соответствует условиям применения поперечного (попроцессного) метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Себестоимость колбасных изделий исчисляется по следующим статьям затрат:

1. Сырье, основные материалы и полуфабрикаты.
2. Возвратные отходы (вычитаются).
3. Вспомогательные материалы.
4. Топливо и энергия на технологические цели.

5. Расходы на оплату труда производственных рабочих.
6. Отчисления на социальные нужды.
7. Расходы на научные исследования и опытно-конструкторские разработки.
8. Расходы по эксплуатации производственных машин и оборудования.
9. Общепроизводственные (цеховые) расходы.
10. Прочие производственные расходы.
11. Итого общецеховая производственная себестоимость.
12. Общехозяйственные расходы.
13. Итого общезаводская производственная себестоимость.
14. Расходы на продажу.
15. Всего полная себестоимость.

В статью "Сырье, основные материалы и полуфабрикаты" включаются затраты на сырье, материалы и полуфабрикаты, которые входят в состав вырабатываемой продукции как ее основа или являются необходимыми компонентами при изготовлении продукции.

Сырьем для колбасного производства служит мясо на костях, субпродукты, шпик, пищевая кровь и другие продукты, получаемые от переработки скота. В качестве основных материалов используются мука пшеничная и картофельная, яйца, масло животное, кишечная оболочка, соль, сахар, перец, чеснок, лук и др.

Мясо в обвалочный цех (отделение) поступает со складов (холодильников) по лимитно-заборным картам в соответствии с производственным заданием в тушах, полутушах или кусках в мороженом, остывшем или парном виде. На мелких колбасных предприятиях передача мяса из кладовой в обвалочное отделение документально не оформляется. Если мясо поступает в мороженом виде, оно подлежит дефростации (размораживанию), причем масса его несколько уменьшается. Размораживание мяса оформляется актом на дефростацию, в котором указываются дата получения мяса и номер документа, по которому оно получено, количество туш или полутуш, масса в килограммах до и после размораживания. Поступившее в обвалочный цех (отделение) мясо подвергается обвалке и жиловке, в результате которых получают обваленное и жилованное мясо (по сортам), жир-сырец, шпик, жилки, кости и отходы. Результаты обвалки и жиловки мяса записывают в журнал (книгу) учета, который открывается на месяц на каждый вид мяса. Записи в журнале производятся мастером цеха.

Журнал учета обвалки и жиловки мяса служит основанием для списания сырья и оприходования полуфабриката (жилованного мяса), сала, жира-сырца, костей, жилок и отходов. Расход мяса в течение дня на обвалку и жиловку определяют исходя из поступившего его количества за день и остатков неразделанного мяса на начало и конец дня. Для контроля за правильностью учета выходов полуфабрикатов кости, жилки и зачистки взвешивают и оценивают отдельно по каждому виду сырья (говядина, свинина, баранина).

В тех случаях, когда при разделке мяса готовят сырье для копченостей на костях (окорочки, грудинки), в журнале, в соответствующих свободных графах выхода, указываются полуфабрикаты с пометкой "на костях", что имеет значение при определении выхода полуфабрикатов в натуре.

Журнал учета обвалки и жиловки мяса служит основанием для определения себестоимости полуфабрикатов, получаемых от разделки мяса. Калькуляции себестоимости полуфабрикатов составляются только по стоимости сырья. Все остальные расходы, связанные с обвалкой и жиловкой мяса, относятся непосредственно на себестоимость колбас и копченостей. При определении стоимости жилованного мяса и других полуфабрикатов из стоимости сырья вычитают стоимость сопутствующей продукции и возвратных отходов по внутренним ценам.

В качестве калькуляционной единицы принимают 1 т мяса жилованного говяжьего I сорта, свинины полужирной, баранины жилованной, окорока (переднего и заднего). Остальные полуфабрикаты приводят к калькуляционной единице по установленным коэффициентам. Себестоимость калькуляционной единицы определяют делением стоимости жилованного мяса и других полуфабрикатов на общее количество в приведенных единицах.

Жилованное мясо, жир передаются в посолочное отделение колбасного цеха. Кости передаются, как правило, предприятиям общественного питания, зверохозяйствам и кон-сервным предприятиям по утвержденным отпускным ценам. На консервных предприятиях из костей варят бульон, используемый как компонент для приготовления паштетов.

В посолочном отделении колбасного цеха поступившее жилованное мясо солят и для выдерживания (созревания) закладывают в специальные стандартные мерные тары, на которые

прикрепляют ярлык-паспорт. В нем указывают номер и емкость тары, наименование и вес мясопродукта, дату посола.

Для контроля за количеством в посоле жилованного мяса и полуфабрикатов для копченостей мастер поселочного отделения ведет журнал (книгу) учета сырья в посоле. Приход и расход мяса и полуфабрикатов регистрируются в журнале на основании первичных документов, сверенных с учетными данными других регистров.

После выдержки (созревания) посоленное жилованное мясо и полуфабрикаты используются для приготовления фарша и копченостей.

Количество жилованного мяса, отпущенного для производства колбасных изделий, определяется расчетным путем. К остатку мяса в посоле на начало месяца прибавляется количество мяса, переданного в посол за отчетный месяц, и вычитается остаток мяса в посоле на конец месяца при условии, что другим производствам отпуск мяса в отчетном месяце не производился. Если жилованное мясо в посоле передавалось котлетному, пельменному или другим производствам, то этот отпуск принимают в расчет при определении массы жилованного мяса, переданного на выработку колбасных изделий.

Из полученного посоленного мяса в колбасном цехе приготавливают фарш, для чего используют также шпик, муку пшеничную и картофельную, масло животное и другие не-обходимые компоненты. После этого производится шприцовка колбас (набивка в оболочку), термическая обработка (варка, обжарка, копчение, сушка, остывание), упаковка и маркировка.

Субпродукты учитываются и списываются в колбасное производство в сыром виде. Если по рецептуре предусмотрена закладка вареных или жилованных субпродуктов, то в первичной документации масса субпродуктов отражается в вареном или жилованном виде, а также в сыром виде. В этом случае массу субпродуктов в сыром виде определяют из расчета норм отхода и увара: для субпродуктов I категории — в целом, для субпродуктов II категории — по наименованиям.

Кишечную и искусственную оболочку учитывают по каждому наименованию кишок, по количеству пучков или штук каждого калибра и сорта. Одновременно кишечную оболочку, фактически израсходованную на выработку колбас за отчетный месяц, выражают в единицах фаршеемкости путем умножения количества кишечной оболочки на установленные нормы.

Расход бараньей черевы по фаршеемкости учитывают отдельно

1.2 Журнал (книга) учета закладки сырья и выхода готовой продукции

Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством. Закладка сырья для приготовления фарша и выпуска готовой продукции отражается в журнале (книге) учета закладки сырья и выхода готовой продукции. Записи в журнал производятся заведующим производством (мастером) ежедневно. На крупных колбасных предприятиях журнал открывается на каждый вид изделий на месяц. На мелких предприятиях такой журнал ведется на отдельные группы изделий: вареные, варено-копченые, копченые и т. п. Итоги журналов являются основанием для списания сырья и материалов на выработку колбасных изделий.

Все журналы оперативного учета являются первичными документами производственного учета и служат основанием для составления отчетов, отражающих движение сырья, материалов, полуфабрикатов, готовой продукции и тары. На крупных предприятиях заведующие цехов составляют производственные отчеты, характеризующие движение материалов в рамках производственных цехов. На мелких колбасных предприятиях материальный отчет составляет заведующий колбасным цехом, который одновременно выполняет функции кладовщика по материалам и готовой продукции. Особенность отчета состоит в том, что в нем складской и производственный учет материалов совмещен, т. е. движение материалов, топлива и тары отражается в целом по колбасному производству без подразделений на кладовую и производственный цех. Кроме того, в отчете обособленно отражается движение готовой продукции.

Расход материалов показывается как по всему цеху, так и по полуфабрикатам и готовым изделиям. При этом расход материалов отражается как фактически, так и по норме.

Затраты сырья, основных материалов и полуфабрикатов в себестоимость отдельных видов изделий включаются прямым путем по учетным ценам. По истечении месяца к этой стоимости присоединяют разницу между учетной и фактической стоимостью материалов. Кишечную оболочку в себестоимость продукции включают пропорционально весу колбасных изделий и коэффициентам фаршеемкости.

По статье "Возвратные отходы (вычитаются)" показывается стоимость возвратных отходов, исключаемая из затрат на сырье, основные материалы и полуфабрикаты. К возвратным отходам в

колбасном производстве относятся кости, жилки, сухожилия, технические зачистки и др. Возвратные отходы учитываются по ценам возможного их использования или реализации. Безвозвратные отходы и технологические потери (угары, усушки, улетучивание и т. п.) оценке не подлежат.

В статью "Вспомогательные материалы" включаются затраты на материалы, которые не образуют вещественную основу изготавливаемой продукции и используются для придания готовому продукту определенных потребительных свойств. К вспомогательным материалам в колбасном производстве относят целлофаны, шпагаты для вязки колбасных изделий, смазочные, обтирочные материалы и др.

Вспомогательные материалы в себестоимость отдельных видов изделий включаются по прямому признаку либо пропорционально плановым нормам на выпуск продукции.

Вспомогательные материалы на этой статье отражаются по единым учетным ценам, а в конце месяца к этой стоимости добавляют разницу между учетной ценой и фактической их стоимостью.

Остальные затраты отражаются так же, как и на других мясоперерабатывающих предприятиях.

При калькулировании себестоимости колбасных изделий необходимо учитывать незавершенное производство (мясо жилованное, копчености в посоле, колбасные изделия, незаконченные обработкой и т. д.). Для этого на 1-е число каждого месяца проводится инвентаризация и оценка незавершенного производства путем подсчета, взвешивания и измерения. Данные о незавершенном производстве заносятся в инвентаризационные описи, на основании которых определяются затраты, относящиеся к незавершенному производству. Фарш копченых и полукопченых колбасных изделий с длительным сроком сушки приводят к массе готовой продукции по установленным нормам выходов.

Остатки незавершенного производства на конец месяца оцениваются, как правило, по плановой производственной себестоимости и отражаются в учете в виде дебетового сальдо на счете 20 "Основные производства".

Обваленное и жилованное мясо оценивается по фактической стоимости израсходованного сырья (минус возвратные отходы) и, как правило, в бухгалтерском учете отражается на счете 10 "Материалы".

В колбасном производстве в зависимости от мощности предприятий в качестве калькуляционной единицы может применяться 1 т или 1 ц каждого вида и наименования колбасных изделий и копченостей. Калькуляция себестоимости изделий строится таким образом, чтобы по каждому их виду и наименованию можно было сравнивать фактические и плановые затраты.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Из каких фаз состоит процесс производства колбасных изделий?
2. По каким статьям затрат исчисляется себестоимость колбасных изделий?
3. Какие калькуляционные единицы применяются в колбасном производстве?
4. Каков порядок включения в себестоимость продукции стоимости кишечной оболочки?
5. Опишите порядок бухгалтерского учета затрат и калькуляции себестоимости продукции на предприятиях по переработке молока.
6. Что является объектом исчисления себестоимости молочного скотоводства?
7. Каков порядок учета жидкого навоза на предприятиях по переработке молока?
8. Каков порядок расчета себестоимости 1 ц молока?
9. Опишите порядок учета раздельного учета затрат и калькулирования себестоимости овощей.
10. Опишите порядок бухгалтерского учета затрат и калькуляции себестоимости продукции на плодоовощных перерабатывающих предприятиях.
11. Какой счет бухгалтерского учета применяется при учете затрат растениеводства по аналитическим счетам

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 11,12,13.

Тема 4: Учёт затрат и исчисление себестоимости услуг вспомогательных производств в организациях АПК

Цель данного практического занятия – научиться калькулировать себестоимость и вести учет услуг энергетических производств и водоснабжения, услуг ремонтно-механических мастерских; научиться вести учет и исчислять себестоимость услуг автотранспорта и машинно-тракторного парка, живой тягловой силы.

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- порядок калькулирования себестоимости услуг энергетических производств и водоснабжения, услуг ремонтно-механических мастерских;
- порядок калькулирования себестоимости услуг автотранспорта и машинно-тракторного парка, живой тягловой силы;

Студент будет уметь:

- вести учет стоимости услуг энергетических производств и водоснабжения, услуг ремонтно-механических мастерских;
- вести учет затрат по услугам автотранспорта и машинно-тракторного парка, живой тягловой силы

Студент будет владеть:

- способностью организовывать и осуществлять бухгалтерский учет предприятий агропромышленного комплекса;
- способностью отражать на счетах бухгалтерского учета предприятий агропромышленного комплекса результаты хозяйственной деятельности за отчетный период

Актуальность темы: знание специфики бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе является неотъемлемой составляющей при формировании профессиональных компетенций студента направления 38.03.01 «Экономика» направленности (профиля) «Учет, аудит и правовое регулирование бизнеса».

Теоретическая часть

К вспомогательным производствам сельскохозяйственных организаций относят ремонтные мастерские, ремонт зданий и сооружений, машинно-тракторный парк, автомобильный транспорт, энергетические производства (электро-, тепло-, водо- и газоснабжение) гужевого транспорта и др. Ремонтные мастерские могут выделяться в подсобные промышленные производства, состоящие на балансе сельскохозяйственной организации.

Для учета затрат и выхода услуг по вспомогательным производствам в Плане счетов предназначен счет 23 «Вспомогательные производства». К нему могут открываться субсчета, аналитические счета в соответствии с наличием вспомогательных производств в организациях и видом оказываемых ими услуг. По дебету счета учитываются затраты по соответствующим аналитическим счетам в разрезе статей затрат. При этом составляется бухгалтерская запись: дебет счета 23 кредит счетов 70, 69, 10, 76, 12, 13, 02 и т. д.

Затраты по энергетическим производствам (электроснабжению, теплоснабжению, газоснабжению, холодильным установкам) учитывают на отдельных аналитических счетах.

В затраты по электроснабжению включаются стоимость электрической энергии, поступающей со стороны по установленным тарифам; оплата труда с отчислениями на социальные нужды электромонтеров, механиков и других работников, обслуживающих электросети; затраты на ремонт, износ электрооборудования, другие расходы по эксплуатации линий электропередач.

Затраты по электроснабжению учитываются по дебету счета 23 субсчета «Энергетические производства» аналитического счета «Электроснабжение» в разрезе соответствующих статей затрат.

Распределение затрат по потребителям производится ежемесячно пропорционально количеству потребленной электроэнергии и ее плановой себестоимости.

В конце года после исчисления фактической себестоимости электроэнергии плановая оценка корректируется до фактической.

Аналитический счет «Электроснабжение» в составе субсчета «Энергетические производства» обычно закрывается в первую очередь.

Объектом калькуляции является электроэнергия, калькуляционной единицей -- 10 кВт/ч, метод калькуляции -- простой.

При определении себестоимости 10 кВт/ч в расчет принимаются затраты и энергия, полученные как от собственных электростанций, так и поступающие со стороны.

При этом электроэнергия и затраты по электростанциям (электрогенераторам), смонтированным с доильными, сварочными и другими агрегатами, в себестоимость электроэнергии не включаются (расходы по ним относятся в затраты соответствующих отраслей и производств).

После исчисления фактической себестоимости 10 кВт/ч электроэнергии необходимо списать калькуляционную разницу по потребителям электроэнергии, после чего аналитический счет «Электроснабжение» закрывается и сальдо не имеет.

В затраты по теплоснабжению включают затраты на производство или покупку тепловой энергии и доведение ее до потребителя: стоимость купленной тепловой энергии, оплата труда с отчислениями на социальные нужды работников, занятых обслуживанием теплохозяйства, стоимость топлива и электроэнергии, израсходованных на технологические цели по теплоснабжению, затраты на ремонт, износ основных средств (котельные, теплоцеха, тепломагистрали и т. д.), услуги собственных вспомогательных производств и другие расходы.

Затраты собираются в дебетовой части счета 23 «Вспомогательные производства» субсчета «Энергетические производства» на аналитическом счете «Теплоснабжение».

Статьи затрат могут быть аналогичны статьям затрат в электроснабжении.

Распределяются затраты по потребителям ежемесячно, пропорционально количеству потребленного тепла и его плановой себестоимости. В конце года плановая оценка тепла доводится до фактической.

Объектом калькуляции является тепловая энергия. Калькуляционной единицей -- 10 Гкал тепловой энергии. Метод калькуляции -- простой.

После исчисления фактической себестоимости тепловой энергии списывается калькуляционная разница по потребителям пропорционально количеству отпущенной тепловой энергии и аналитический счет «Теплоснабжение» закрывается.

Аналитический счет «Теплоснабжение» может закрываться перед закрытием аналитического счета «Электроснабжение», если теплохозяйство не потребляет услуги электрохозяйства.

В затраты по газоснабжению включаются стоимость покупки газа, оплата труда с отчислениями на социальные нужды работников, обслуживающих газовые сети, установки; суммы износа от стоимости сооружений и оборудования по газовым сооружениям и оборудованию, затраты на ремонт газовых систем и установок, и др.

Затраты по газоснабжению собираются в дебетовой части счета 23 «Вспомогательные производства» субсчета «Энергетические производства» аналитического счета «Газоснабжение». Статьи затрат аналогичны статьям затрат в электроснабжении.

Распределение затрат на потребителей (кредит счета «Газоснабжение») производится ежемесячно пропорционально количеству отпущенных кубических метров газа и плановой себестоимости 1 м³ газа. В конце отчетного года после исчисления фактической себестоимости 1 м³ газа плановая себестоимость газа доводится до фактических затрат и счет закрывается.

Объектом калькуляции является газ, калькуляционной единицей -- 1 м³. Метод калькуляции -- простой.

Фактическую себестоимость газа можно определить аналогично исчислению себестоимости электрической и тепловой энергии, воды.

Учет затрат и исчисление себестоимости услуг водоснабжения. В затраты по водоснабжению включают: стоимость поступающей со стороны воды, оплату труда с отчислениями на социальные нужды работников, занятых подачей и доведением воды до потребителей, затраты на содержание основных средств водоснабжения (водокачек, водопроводов и т. д.), стоимость услуг собственных вспомогательных производств, стоимость работ, выполненных сторонними организациями и др.

Затраты по водоснабжению в течение года собираются в дебетовой части счета 23 «Вспомогательные производства» субсчета «Водоснабжение».

Распределение затрат по потребителям (кредит субсчета «Водоснабжение») производится ежемесячно пропорционально количеству отпущенной воды и ее плановой себестоимости. В конце года после исчисления фактической себестоимости воды ее плановая себестоимость доводится до фактической.

Объектом калькуляции является вода, калькуляционной единицей -- 1м3. Метод калькуляции -- простой.

Затраты по содержанию насосных установок, обслуживающих рисовые поля и используемых для подачи воды на фермы и пастбища, относятся на затраты соответствующих отраслей растениеводства и животноводства и в себестоимость воды по водоснабжению не включаются.

После исчисления фактической себестоимости 1 м3 воды необходимо списать калькуляционную разницу по потребителям воды. Субсчет «Водоснабжение» закрывается и сальдо не имеет.

Учет затрат и исчисление себестоимости услуг ремонтно-механических мастерских.

Объектами учета затрат в ремонтно-механических мастерских являются отремонтированные объекты (трактора, комбайны, оборудование и др.) или изготавливаемые изделия (малоценный инвентарь и др.).

Затраты мастерских делятся на прямые и цеховые. В состав прямых затрат включаются: оплата труда с отчислениями на социальные нужды рабочих, занятых ремонтом объектов или изготовлением изделий, стоимость израсходованных запасных частей, ремонтных материалов, топлива) смазочных материалов, затраченных на ремонт и изготовление объектов.

Прямые затраты группируют в журнале учета затрат на аналитических счетах по видам ремонтов (работ) и изготавливаемым изделиям на основании ведомостей дефектов машин, лимитно-заборных карт, накладных, нарядов по каждой ремонтируемой машине и прочим работам по изготовлению изделий и инвентаря. Здесь же учитывают и затраты по ремонту и техническому обслуживанию, произведенному непосредственно в бригадах, затраты на ремонт, выполняемый в сторонних организациях.

В течение года фактические (прямые и цеховые) затраты собираются в дебетовой части счета 23 субсчета «Ремонтно-механические мастерские».

Предварительно цеховые расходы мастерских собираются на отдельном аналитическом счете. К ним относят оплату труда с отчислениями на социальные нужды цехового персонала (заведующего мастерской, механика, бухгалтера), расходы на ремонт, износ основных средств мастерской (здания, оборудования). Цеховые расходы ремонтной мастерской могут учитываться по следующим статьям:

- 1. Оплата труда с отчислениями на социальные нужды.
- 2. Затраты на содержание основных средств,
- 3. Расходы на мероприятия по технике безопасности и охране труда.
- 4. Прочие расходы.

В течение года ежемесячно цеховые расходы в плановых размерах (пропорционально прямой зарплате рабочих) списываются на себестоимость выполненных работ в ремонтно-механических мастерских (кредит аналитического счета «Цеховые расходы»), а в конце года плановый размер цеховых расходов корректируется до фактических затрат, при этом часть их относится на незавершенное производство.

Учет затрат и исчисление себестоимости услуг автотранспорта. Затраты по эксплуатации грузового автомобильного транспорта группируются в накопительной ведомости учета работ этого транспорта, записи в которой производят на основании путевых листов (форма №4-П) и товарно-транспортных накладных. Учет затрат по автотранспорту рекомендуется вести отдельно с учетом специализации автомобилей. Для этого к счету 23 «Вспомогательные производства» субсчета «Автомобильный транспорт» открываются отдельные аналитические счета;

- Грузовой автотранспорт;
- Специализированный автотранспорт (тягачи, автокраны, пожарные и т.д.);
- Пассажирский автотранспорт (автобусы, грузовые машины, переоборудованные для перевозки людей);
- Цеховые расходы (общегаражные).

В затраты по эксплуатации грузового автотранспорта относят стоимость нефтепродуктов, суммы амортизационных отчислений по транспорту, затраты на ремонт, технический уход, восстановление шин, стоимость обтирочного материала, спецодежды, затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды водителей, и т. д.

К цеховым расходам относят суммы амортизационных отчислений на здание гаража, затраты на ремонт отопления, освещение гаража, на оплату труда с отчислениями на социальные нужды персонала (заведующий, диспетчер, сторож и т. д.).

Цеховые расходы предварительно учитывают на отдельном аналитическом счете «Цеховые расходы». В конце отчетного периода их распределяют и включают в себестоимость грузовых и

пассажирских перевозок пропорционально машино-дням пребывания в организации (кредит счета «Цеховые расходы»).

Распределение затрат по автотранспорту производится ежемесячно по потребителям услуг пропорционально объему работ в тонно-километрах и их плановой себестоимости с корректировкой в конце года до уровня фактических затрат. При этом затраты по пассажирскому транспорту и по специальным машинам относятся на потребителей услуг пропорционально количеству машино-дней и их плановой себестоимости (кредит счетов «Грузовой автотранспорт», «Специальный автотранспорт», «Пассажирский автотранспорт»).

В связи с этим объектом калькуляции по автотранспорту является тонно-километры и работа машины. Калькуляционными единицами являются 10 т/км и 1 машино-день.

Перед определением себестоимости услуг автомобильного транспорта затраты необходимо уменьшить на стоимость оприходованного отработанного масла, шин, пригодных к использованию (кредит счета «Автотранспорт»).

В результате списания калькуляционной разницы счет «Грузовой автотранспорт» закрывается и сальдо не имеет.

Распределять калькуляционную разницу нужно не всегда на те счета, на которые относились в течение года затраты по автотранспорту. Например, их можно не относить на расходы по доставке кормов, а списывать непосредственно на животноводство.

Учёт затрат и исчисление себестоимости услуг автотранспорта и машинно-тракторного парка. Учёт затрат и исчисление себестоимости услуг живой тягловой силы

Учет затрат и исчисление себестоимости услуг машинно-тракторного парка. Затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка группируются в накопительной ведомости учета работы, записи в которой производят на основании путевых листов, ведомости распределения износа (амортизации), отчислений в ремонтный фонд и других распределительных затрат.

Машинно-тракторный парк может использоваться на полевых и транспортных работах. Следовательно, в учете необходимо разграничить выход услуг. Поэтому к счету 23 субсчета «Машинно-тракторный парк» могут открываться аналитические счета «Машинно-тракторный парк на полевых работах» и «Машинно-тракторный парк на транспортных работах».

В затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка включают оплату труда с отчислениями на социальные нужды трактористов-машинистов, стоимость нефтепродуктов, израсходованных на работу тракторного парка, сумму амортизационных отчислений, затрат на ремонт тракторов, и т. д.

Учет этих затрат в течение года осуществляется в дебетовой части счета 23 субсчета «Машинно-тракторный парк».

Учет затрат по эксплуатации машинно-тракторного парка на полевых работах имеет особенности. Затраты по узкоспециализированным сельскохозяйственным машинам учитываются в составе счета 20/1 «Растениеводство». Затраты по эксплуатации тракторов, такие как оплата с отчислениями на социальные нужды трактористов-машинистов, занятых на полевых работах, и стоимость нефтепродуктов, израсходованных на полевые работы машинно-тракторным парком, в составе счета 23 не учитываются, а включаются в затраты растениеводства. Остальные затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на полевых работах можно учитывать в течение года в составе счета 20/1 «Растениеводство» на отдельном аналитическом счете как нераспределенные затраты или на аналитическом счете «МТП на полевых работах» в составе 23-го счета.

В конце года эти расходы распределяются по культурам пропорционально выполненным работам в условных эталонных гектарах.

Цеховые расходы по машинно-тракторному парку учитывают и распределяют аналогично цеховым расходам ремонтно-механической мастерской.

Распределяют затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка на транспортных работах ежемесячно по потребителям, пропорционально объему выполненных работ в тонно-километрах и плановой их себестоимости. Поэтому объектом калькуляции в этом случае являются тонно-километры, калькуляционной единицей -- 1 т/км.

Метод калькуляции используется простой. Порядок исчисления себестоимости 1 т/км аналогичен методике исчисления фактической себестоимости услуг грузового автотранспорта.

После исчисления фактической себестоимости 1 т/км транспортных работ калькуляционная разница списывается по потребителям услуг, счет закрывается и сальдо не имеет.

В условиях хозяйственного расчета необходимо знать фактическую себестоимость одного эталонного гектара, выполненного машинно-тракторным парком на полевых работах. Для этого к нераспределенным затратам прибавляют сумму начисленной оплаты труда с отчислениями на социальные нужды трактористов, занятых на полевых работах, и стоимость нефтепродуктов, израсходованных во время полевых работ, и рассчитывается фактическая себестоимость одного эталонного гектара. Этот показатель используется для анализа работы машинно-тракторного парка.

Живая тяговая сила - особая группа основных средств, в состав которой входят рабочие лошади, волы, верблюды, ослы, ишаки, мулы, лошаки. Затраты по содержанию живой тяговой силы, полученную от них продукцию и выполненные работы учитывают в составе главного счета 23 "Вспомогательные производства" на аналитическом счете "Гужевого транспорта"

В себестоимость услуг гужевого транспорта включаются затраты на корм, амортизационные отчисления (износ) по рабочему скоту (кроме оленей и волов), построек, транспортного инвентаря и сбруи, затраты на профилактические ветеринарные мероприятия, ковку лошадей, колесную мазь, содержание обслуживающего персонала.

Стоимость услуг гужевого транспорта распределяют ежемесячно по потребителям, исходя из плановой себестоимости рабочего дня (в конце года корректируется до уровня фактической в результате исчисления фактической себестоимости услуг) пропорционально количеству отработанных дней (кредит счета 23 субсчет «Гужевого транспорта»).

Объектом калькуляции являются услуги гужевого транспорта, калькуляционной единицей -- один рабочий день. Метод калькуляции --исключение затрат на побочную продукцию.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Каков порядок группировки затраты по эксплуатации машинно-тракторного парка?
2. Что входит в состав затрат по эксплуатации машинно-тракторного парка?
3. Каков порядок учета затрат по содержанию живой тяговой силы?
4. Как определяют стоимость услуг гужевого транспорта?
5. Какой счет бухгалтерского учета предназначен для учета затрат и выхода услуг по вспомогательным производствам?
6. Каков порядок отнесения затрат по содержанию насосных установок, обслуживающих рисовые поля и используемых для подачи воды на фермы и пастбища?
7. Какие виды затрат мастерских вы знаете?
8. Какие затраты относятся к затратам по теплоснабжению?
9. Каков порядок распределения затрат электроэнергии по потребителям?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

Практическое занятие 14,15,16.

Тема 5: Учёт и распределение расходов будущих периодов, расходов по организации производства и управлению в организациях АПК

Цель данного практического занятия – научиться распределять и вести учет расходов будущих периодов в организациях АПК; научиться распределять и вести учет общепроизводственных и общехозяйственных расходов в организациях АПК

Знания и умения, приобретаемые студентом в результате освоения темы:

Студент будет знать:

- порядок распределения расходов будущих периодов;
 - порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;
- Студент будет уметь:
- вести учет расходов будущих периодов;
 - вести учет общепроизводственных и общехозяйственных расходов

Студент будет владеть:

- способностью организовывать и осуществлять бухгалтерский учет предприятий агропромышленного комплекса;

- способностью отражать на счетах бухгалтерского учета предприятий агропромышленного комплекса результаты хозяйственной деятельности за отчетный период

Актуальность темы: знание специфики бухгалтерского учета в агропромышленном комплексе является неотъемлемой составляющей при формировании профессиональных компетенций студента направления 38.03.01 «Экономика» направленности (профиля) «Учет, аудит и правовое регулирование бизнеса».

Теоретическая часть

Расходами будущих периодов являются затраты организации, произведённые в отчётном периоде, но относящиеся к продукции, р/у в последующих отчётных периодах. К таким затратам относят:

- затраты на освоение новых производств;
- затраты на освоение дорогостоящих видов продукции;
- взносы арендной платы за последующие периоды;
- затраты на ремонт арендованных основных средств;
- затраты на устройство летних лагерей и загонов для животных в с/х предприятиях;
- затраты на строительство silosных сооружений и др.

Для учёта таких расходов предназначен сч.31 "Расходы будущих периодов". В дебетовой части счёта учитываются затраты по соответствующим статьям затрат. На каждый вид расходов будущих периодов открываются отдельные аналитические счета.

На основании первичных документов делается бух. запись: Дт21 Кт70,69,10,02,12,13,76 и т.д.

При списании расходов будущих периодов делается бух. запись: Дт20,25,26 и Кт31.

Учёт и распределение общепроизводственных расходов. Учёт и распределение общехозяйственных расходов

Учёт и распределение общепроизводственных расходов

Это расходы, которые в момент совершения невозможно отнести в затраты конкретного вида продукции. К ним относят затраты по организации производства и управлению в бригадах, фермах, цехах и др. подразделениях.

Для учёта таких расходов в плане счетов предусмотрен активный, собиратель-распределительный счёт 25 "Общепроизводственные расходы". К этому счёту могут открываться субсчета:

- 25/1 "Общепроизводственные расходы растениеводства",
- 25/2 "Общепроизводственные расходы животноводства",
- 25/3 "Общепроизводственные расходы промышленных производств".

В перерабатывающих отраслях АПК к счёту 25 могут открываться субсчета:

- 25/1 "Содержание и эксплуатация машин и оборудования",
- 25/2 "Общехозяйственные расходы".

По дебету сч.25 учитываются затраты, по кредиту - их списание.

Аналитический учёт общепроизводственных расходов ведут по каждой бригаде, цеху, ферме, по соответствующим статьям затрат. Делается бух. запись: Дт25 Кт70,69,10,02,12,13,76 и т.д.

В с/х организациях общепроизводственные расходы распределяются в конце отчётного года и включаются в себестоимость только той продукции, которая производится в данной бригаде, цехе по статье "Расходы по обслуживанию производства и управлению".

Общепроизводственные расходы животноводства распределяются на аналитические счета животноводства пропорционально сумме всех затрат без стоимости кормов. Это оформляется записью: Дт20/2 "Животноводство" Кт25/2.

Обще производственные расходы промышленных производств распределяют на объекты учёта затрат промышленных производств пропорционально всем затратам без стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов, переданных в переработку. Это оформляется записью: Дт20/3 "Промышленное производство" Кт25/3.

Учёт и распределение общехозяйственных расходов.

К ним относятся затраты, связанные с управлением и обслуживанием производства в целом по организации.

В состав общехозяйственных расходов включают:

- расходы на оплату труда с отчислениями на социальные нужды административно-управленческого персонала;
- расходы на служебные разъезды и командировки;
- конторские, типографские, почтово-телеграфные расходы;
- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств;
- расходы на противопожарные мероприятия, охрану труда и технику безопасности;
- выплаты работникам, высвобождаемым в связи с реорганизацией, сокращением штата и т.д.;
- оплата отпуска перед началом работы молодым специалистам;
- содержание легкового автотранспорта;
- оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг;
- затраты по приёму и обслуживанию представителей др. организаций, прибывших для переговоров;
- непроизводительные расходы;
- налоги и сборы.

Учёт таких расходов осуществляется на активном, собирательно-распределительном сч.26 "Общехозяйственные расходы". По дебету счёта учитываются расходы, по кредиту их списание.

Списание по назначению общехозяйственных расходов оформляют записью: Дт20,46,47,48,08 и Кт26.

Во всех организациях АПК перед распределением общехозяйственных расходов следует их уменьшить на стоимость возвратных отходов (Дт10 Кт26).

После списания общехозяйственных расходов сч.26 закрывается и сальдо не имеет.

Вопросы для обсуждения на практических занятиях:

1. Какие счета предназначены для учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов?
2. Какие субсчета могут быть открыты к счёту 25?
3. Что входит в состав общехозяйственных расходов?
4. Какие затраты включаются в состав расходов будущих периодов?
5. Каково назначение счета 31 «Расходы будущих периодов» в организациях АПК?

Рекомендуемые источники информации (№ источника)			
Основная	Дополнительная	Методическая	Интернет-ресурсы
1	1	1-2	1-10

3. СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

3.1 Основная литература:

1. Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет : учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2018. - 591 с. : ил. - (Учебные издания для бакалавров). - Библиогр.: с. 577 - 580 - ISBN 978-5-394-01799-5 ; То же [Электронный ресурс]. - URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=496141>

3.2 Дополнительная литература:

1. Мешалкина, И.В. Бухгалтерский учет : [12+] / И.В. Мешалкина, Л.А. Иконова. – Минск : РИПО, 2018. – 220 с. : ил., табл. – Режим доступа: по подписке. –

URL: <http://biblioclub.ru/index.php?page=book&id=497481>

3.3 Методическая литература:

1. Методические указания по выполнению практических работ по дисциплине «Бухгалтерский учет в агропромышленном комплексе» для бакалавров направления 38.03.01 Экономика.
2. Методические указания для студентов по организации и проведению самостоятельной работы по дисциплине «Бухгалтерский учет в агропромышленном комплексе» для бакалавров направления 38.03.01 Экономика.

3.4 Интернет-ресурсы:

1. <http://biblioclub.ru> - «Университетская библиотека онлайн»
 2. <http://www.iprbookshop.ru> - ЭБС «IPRbooks»
 3. <https://www.elibrary.ru> - научная электронная библиотека e-Library
 4. <http://catalog.ncstu.ru/> - Электронная библиотека СКФУ
- www.scopus.com - международная реферативная база данных;
5. www.gks.ru -официальный сайт Федеральной службы государственной статистики
 6. <http://www.aup.ru/> - Административно-управленческий портал
 7. <http://www.stavinvest.ru/> Официальный сайт Министерства экономического развития Ставропольского края
 8. <http://eup.ru/> - Экономика и управление на предприятиях: научно-образовательный портал
 9. <https://www.cfin.ru/> -Корпоративный менеджмент
 10. <http://ecsocman.hse.ru/> - Образовательный портал «Экономика, социология, менеджмент»