
Ульяновской области формируются за счет собственных источников финансовых ресурсов, остальная часть финансируется за счет краткосрочных кредитов банка и кредиторской задолженности;

- наблюдается тенденция увеличения объемов финансовых ресурсов, сформированных за счет привлечения долгосрочных банковских кредитов;
- значительная часть финансового результата сельскохозяйственных организаций сформирована за счет государственных средств (на рубль выручки в 2010 г. пришлось 28,5 копеек бюджетных субсидий).

Библиографический список:

1. Доклад о результатах и основных направлениях деятельности Министерства сельского хозяйства Ульяновской области на 2009-2012 годы [Электронный ресурс]: докл. Министерства сельского хозяйства Ульяновской обл. – Режим доступа: <http://www.agro-ul.ru/agriculture/agriculture.php>.
2. Центральная База Статистических Данных Федеральной службы Государственной статистики (ФГСГ) [Электронный ресурс]: режим доступа: <http://www.gks.ru/dbscripts/Cbsd/DBinet.cgi#1>.

УДК 657

УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОМ ПРОИЗВОДСТВЕ

***Т.В. Филичкина, кандидат экономических наук, доцент
ФГБОУ ВПО «Ульяновская государственная
сельскохозяйственная академия»
тел. 8(8422)55-95-54, taniaF2007@yandex.ru
Хамзина О.И. кандидат экономических наук, доцент
ФГБОУ ВПО «Ульяновская государственная
сельскохозяйственная академия»
тел. 8(8422)55-95-54, okh2007@mail.ru***

Ключевые слова: *затраты, расходы, издержки, центры ответственности, методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.*

Работа посвящена проблемам внедрения управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях. Научно-практические исследования, проведенные в различных сельскохозяйственных организациях, показали что в сельскохозяйственных экономических субъектах можно создавать центры затрат, центры прибыли и центры инвестиций при децентрализации управления, внутрихозяйственном расчете, кооперации и арендных отношений.

Сложности рыночной экономики, изменение экономической и политической ситуации определяют необходимость перестройки системы управления сельским хозяйством. Поэтому требуется формирование новых внутрихозяйственных экономических отношений в сельскохозяйственных организациях путем их реструктуризации и создания мобильных структурных подразделений в хозяйствах.

При реструктуризации организации особое значение приобретает децентрализация управления сельскохозяйственным производством и формирование в хозяйствах центров ответственности, которые являются объектами управления, бюджетного процесса и отвечают за использование перечня бюджетных показателей, доведенных до них.

Научно-практические исследования, проведенные в различных сельскохозяйственных организациях, показали что в сельскохозяйственных экономических субъектах можно создавать центры затрат, центры прибыли и центры инвестиций при децентрализации управления, внутрихозяйственном расчете, кооперации и арендных отношений.

Для создания центров ответственности не как формальной организационной структуры хозяйствующего субъекта, а платформы формирования эффективного организационно-экономического механизма хозяйствования необходимо выполнение следующих требований (принципов):

1. Центры ответственности необходимо увязать с производственной и организационной структурой хозяйствующего субъекта.

2. Центры ответственности должны представлять собой в своей деятельности законченный технологический цикл производства продукции, иметь постоянный состав работников, размер земельной площади и других средств производства.

3. Центры ответственности должны функционировать на принципах самоконтроля, самоокупаемости, самофинансирования и самоинвестирования.

4. Для каждого центра ответственности должны быть разработаны бюджеты (сметы, производственные задания), система производственного (управленческого) учета, определены формы и периодичность управленческой отчетности, а также показатели оценки эффективности их деятельности.

В основе оценки эффективности деятельности центров ответственности должна лежать методология трансфертного ценообразования как инструмента распределения прибыли от продажи продукции между центрами ответственности и организацией, а также определения вклада подразделений в общие конечные результаты хозяйства и размера вознаграждения трудовых коллективов за результаты своего труда. Трансфертные цены должны быть выше технологической (бригадной, фермерской, цеховой) себестоимости продукции и ниже цены ее продажи на сторону с тем, чтобы часть прибыли могла оставаться организации для осуществления общехозяйственных платежей и инвестиций.

При разработке моделей расчета трансфертных цен должны приниматься во внимание различные системы учета затрат (директ-костинг, традиционная система).

Для организации учета затрат, контроля за ними и анализа по центрам ответственности в сельском хозяйстве издержки производства должны быть разделены по отношению к объему продукции, обрабатываемой площади посевов в растениеводстве, объему продукции на следующие группы:

- переменные;
- условно-переменные;

- смешанные;
- постоянные.

На основании такой классификации формируется более обоснованная номенклатура элементов и статей учета затрат, позволяющая вести учет, контроль и анализ, формировать себестоимость по прямым, переменным, полным производственным или совокупным издержкам (таблица 1).

Таблица 1.

Номенклатура статей и элементов учета затрат в сельскохозяйственном производстве

№ п.п.	Наименование статей и элементов затрат	Учет, контроль и анализ затрат и исчисление себестоимости			
		по прямым издержкам	по переменным издержкам	по полным производственным издержкам	по совокупным издержкам
А. Переменные и условно-переменные прямые трудовые, материальные и приравненные к ним затраты					
1.	Оплата труда основных работников	+	+	+	+
2.	Оплата труда привлеченных работников	+	+	+	+
3.	Натуральная оплата труда работников	+	+	+	+
4.	Семена и посадочный материал	+	+	+	+
5.	Корма	+	+	+	+
6.	Удобрения:				
	а) органические	+	+	+	+
	б) минеральные	+	+	+	+
	в) микробиологические	+	+	+	+
7.	Средства защиты растений	+	+	+	+
Б. Переменные и условно-переменные косвенные трудовые, материальные и приравненные к ним затраты					
8.	Работы и услуги:				
	а) грузовых, бортовых автомашин	-	+	+	+
	б) автомашин специального назначения	-	+	+	+
	в) тракторов	-	+	+	+
	г) гужевого транспорта	-	+	+	+
	д) электроснабжение	-	+	+	+
	е) водоснабжение	-	+	+	+
	ж) теплоснабжение	-	+	+	+
з) услуги сторонних организаций	-	+	+	+	

9.	Затраты на содержание основных средств: а) затраты на ремонт б) амортизация и арендная плата	-	+	+	+
В. Смешанные косвенные трудовые, материальные и приравненные к ним затраты					
10.	Потери от брака и непроизводительные расходы	-	+	+	+
11.	Резервы и прочие затраты	-	+	+	+
12.	Общбригадные расходы	-	+	+	+
Г. Постоянные косвенные и прямые трудовые, материальные и приравненные к ним затраты					
13.	Общепромышленные расходы	-	-	+	+
14.	Общехозяйственные расходы	-	-	+	+
15.	Расходы по страхованию	-	-	+	+
16.	Расходы на продажу: а) маркетинговые б) прочие	-	-	-	+

Рекомендуется использовать методы производственного учета и системы учета затрат в оптимальном их сочетании (таблица 2), а в качестве объектов учета затрат использовать не только виды и группы сельскохозяйственных растений, но и фазы производства, технологические переделы, технологические процессы.

Таблица 2.

Возможность использования систем учета в сочетании с методами учета затрат в сельском хозяйстве

Система учета затрат	Затраты на производство				Методы производственного учета, используемые в сочетании с системой
	фактические	плановые	нормативные	стандартные	
Нормативный метод (система)	-	-	Учет нормативных затрат и отклонений от них	-	Позаказный Котловой Попередельный Попроцессный
Нормативно-чекочная система планирования, учета и контроля затрат	-	Учет полных плановых (лимитированных) затрат и отклонений от них	-	-	Позаказный Котловой

Система учета полных производственных затрат (традиционно-калькуляционная)	Учет полных фактических затрат	-	-	-	Позаказный Котловый
Стандарт-кост	Учет полных фактических затрат	-	-	Учет полных стандартных затрат	Позаказный Попроцессный (простой)
Директ-костинг	Учет переменных фактических затрат	Учет переменных плановых затрат и отклонений от них	Учет переменных нормативных затрат и отклонений от них	Учет переменных стандартных затрат	Позаказный Котловый Попередельный Попроцессный Пофазный

Большое значение в управленческом учете по центрам ответственности имеет объективная оценка материальных производственных затрат, особенно затрат на корма и семена собственного производства в условиях инфляции. Это и расчетная себестоимость, и трансфертная цена 1ц данного вида семян или кормов, т.е. себестоимость в продажной цене, и равновесная цена 1ц кормов или семян. Для решения данной задачи возможно несколько вариантов методов оценки указанных биологических затрат и отражение операций по ним на счетах бухгалтерского учета (таблица 3).

Таблица 3.

Схема отражения операций по движению кормов и семян на счетах бухгалтерского учета

Содержание операции	Модуль «а»		Модуль «б»		Модуль «в»		Модуль «г»	
	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
Оприходование в оценке по фактической себестоимости (или нормативной себестоимости - модуль «г»):								
а) кормов	10	20.1,2	10	20.1,2	43.10	20.1,2;43	43,10	40;20.1,2
б) семян	10	20.1	10	20.1	43.10	20.1;43	43,10	40;20.1

Списание на затраты производства продукции в оценке по себестоимости в продажной цене:								
а) кормов	20.2	10;20.1,2	20.2	10	20.2	10	79,78,20.2	43, 10,79,
б) семян	20.1	10;20.1	20.1	10	20.1	10	79.20.1	78,43, 10,79
Отражение потенциального результата	92	10,20.1,2	10	92	98	10	79,78	92
Зачисление конечного результата в финансовые результаты	- 92	- 99	92 99	99 92	99 98	90 99	99 92	92 99

Потенциальный доход на этих счетах отражается методом «красное сторно». Счет 92 «Потенциальные доходы и расходы» и счет 78 «Расчеты между центрами ответственности» предложены профессором Р.А. Алборовым (1,2).

Библиографический список:

1. Алборов Р.А., Концевая С.М. Управленческие аспекты калькуляции себестоимости продукции сельского хозяйства. // Бухучет в сельском хозяйстве, 2009, № 1, с.32-40.
2. Алборов Р.А., Концевая С.М. Организация и методика аналитического и синтетического учета продукции сельскохозяйственного производства. // Бухучет в сельском хозяйстве, 2009, № 6, с.4-7.