

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БУРЯТСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ
АКАДЕМИЯ ИМ. В. Р. ФИЛИППОВА»

Кафедра «Бухгалтерский учет и аудит»

Курсовая работа

по дисциплине: «Бухгалтерский управленческий учет»

Тема: «Организация управленческого учета по системе «Директ-
костинг» на примере ФГУП «Байкальское»».

Выполнил(а): студентка 4 курса,
группы 5402

Подойницына Т.Л.

Проверил(а): Базарова М.У.

Улан-Удэ

2016

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	3
РАЗДЕЛ 1. СИСТЕМА «ДИРЕКТ – КОСТИНГ» КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА.....	5
1.1. Понятие директ – костинга, его особенности и преимущества	5
1.2. Варианты директ – костинга.....	10
1.3. Система директ – костинга и система учета полной себестоимости	13
РАЗДЕЛ 2. ВОЗМОЖНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ «ДИРЕКТ- КОСТИНГ» НА ПРЕДПРИЯТИИ ФГУП «БАЙКАЛЬСКОЕ»	17
2.1. Организационно - экономическая характеристика ФГУП «Байкальское»	17
2.2. Организация учета затрат и результатов по системе «Директ - костинг»	23
2.3. Анализ «затраты-объем-прибыль»: возможности его применения	25
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	30
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	33
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	35

ВВЕДЕНИЕ

В условиях рынка предпринимательство характеризуется полной самостоятельностью в вопросах установления цен на свою продукцию с учетом складывающихся на рынке спроса и предложения, что является одной из характеристик этих отношений, в результате чего изменяются задачи, стоящие перед управленческим учетом и его системой - калькулированием. Задача калькулирования в этих условиях заключается в том, чтобы рассчитать такую себестоимость, которая в условиях работы на рынке могла бы обеспечить предприятию запланированную прибыль.

Эффективное управление производственной деятельностью предприятия все более зависит от уровня его информационного обеспечения. До сих пор на наших предприятиях применяется затратный метод бухгалтерского учета, предусматривающий учет и исчисление полной фактической себестоимости единицы продукции (работ, услуг). Однако весь мировой опыт свидетельствует об эффективности использования маржинального метода бухгалтерского учета - системы учета затрат и калькулирования себестоимости «директ-костинг».

В системе учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции «директ-костинг» в разрезе объектов калькулирования планируется и учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Основой управления затратами при этом методе является деление затрат на переменные и постоянные. При этом основное внимание уделяется управлению постоянными расходами и калькулированию себестоимости по ограниченным затратам.

Основным показателем при системе «директ-костинг» является маржинальный доход. С его помощью определяется порог рентабельности производства, устанавливается цена безубыточной реализации продукции, строится ассортиментная политика предприятия и т.д.

В настоящее время «директ-костинг» широко распространен во всех экономически развитых странах.

Тема курсовой работы является актуальной, так как использование системы "Директ-костинг" позволит обеспечить руководство необходимой информацией для эффективного управления производством и может применяться параллельно с традиционной системой учета затрат, что позволит оперативно управлять затратами производства и рентабельностью продаж.

Цель написания курсовой работы – рассмотреть особенности системы управленческого учета "Директ-костинг".

Для достижения цели были поставлены следующие задачи:

1. Рассмотреть понятие "Директ-костинг";
2. Рассмотреть преимущества и недостатки данной системы;
3. Охарактеризовать организацию учета затрат при "Директ-костинге";
4. Дать организационно-экономическую характеристику ФГУП «Байкальское»;
5. Провести анализ «затраты-объем-прибыль».

Объектом исследования выступает предприятие ФГУП «Байкальское».

Предметом исследования является система "Директ-костинг".

При написании курсовой работы были использованы как нормативные источники, учебная и специальная литература, так и практические пособия по бухгалтерскому управленческому учету.

Данная курсовая работа состоит из введения, двух разделов, заключения, списка литературы, приложений. В первом разделе рассматриваются теоретические аспекты системы «Директ-костинг», во втором возможности применения системы «Директ-костинг» на предприятии ФГУП «Байкальское».

РАЗДЕЛ 1. СИСТЕМА «ДИРЕКТ – КОСТИНГ» КАК ЭЛЕМЕНТ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1.1 . Понятие директ – костинга, его особенности и преимущества

Системы управленческого учета характеризуются различными признаками, которые можно положить в основу их классификации. Один из признаков — полнота включения затрат в себестоимость производства и продаж продукции, товаров, работ и услуг.

Различают две основные системы управленческого учета: систему полного включения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг), т.е. традиционный учет полной себестоимости, и систему неполного, ограниченного включения затрат в себестоимость по какому-либо признаку, получившую название директ-костинг.

Директ-костинг — это система учета затрат на производство и продажу, базирующаяся на разделении общих издержек предприятия на постоянные и переменные. Постоянные издержки не зависят от количества продукции, произведенной и проданной, за данный период времени, к ним относятся расходы на содержание административного и технического персонала, арендная плата за оборудование и помещение, фиксированные платежи сборов и налогов, расходы на поддержание в рабочем состоянии оборудования, амортизация основных средств. Переменные издержки - это стоимость сырья, материалов, энергии, топлива, оплата труда производственных рабочих и другие затраты, величина которых изменяется в зависимости от величины объема производства. В исчисление себестоимости изделий вовлекаются только прямые затраты и переменные косвенные расходы. Это касается как оценки запасов полуфабрикатов и готовых изделий при составлении

заключительного годового баланса, так и оценки затрат, относящихся к реализованным за отчетный период товарам.¹

Понятие директ-костинга можно использовать, с одной стороны, для характеристики варианта производственного учета с позиций полноты включаемых в себестоимость затрат, а с другой, более важной, — директ-костинг является системой управленческого (производственного) учета, основанной на классификации затрат на постоянные и переменные в зависимости от объема производства, деятельности или загрузки мощностей и включающей в себя учет и анализ затрат и результатов, а также принятие управленческих решений. Систему, включающую директ-кост, подготовку на основе его данных вариантов возможных управленческих решений, обоснование их выбора и контроль исполнения обычно называют контроллингом.²

Главной особенностью директ-костинга является то, что себестоимость промышленной продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собираются на отдельном счете и с заданной периодичностью списываются непосредственно на дебет счета продаж или финансовых результатов. Постоянные расходы не включаются в расчет себестоимости изделий, а как расходы данного периода списываются в уменьшение полученной прибыли в течение того периода, в котором они были произведены. По переменным расходам оцениваются также остатки готовой продукции на складах на начало и конец года и незавершенное производство. При системе директ-костинга схема построения отчетов о доходах многоступенчатая. В них содержатся по крайней мере два финансовых показателя: маржинальный доход и прибыль. Прибыль организации в этом случае определяется как разница между маржинальным доходом и суммой

¹ Дусаева Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания: учебное пособие - М.: Финансы и статистика, ИНФРА-М, 2011. - 288 с.

² Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. - 2е издание., перераб. и доп. — М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011. - 576с.

постоянных затрат. Величину маржинального дохода можно определить и как сумму постоянных расходов и прибыли.³

Важной особенностью директ-костинга является основанная на используемой им группировке затрат на постоянные и переменные возможность изучить взаимосвязи и взаимозависимости между объемом производства и продаж, затратами и прибылью. Большое значение здесь имеет установление связей и пропорций между затратами и объемами производства. Используя методы директ-костинга, можно определять формы зависимости затрат от объема производства или загрузки производственных мощностей; составлять сметные уравнения, получать информацию о прибыльности или убыточности производства в зависимости от его объема; рассчитывать критическую точку объема производства; прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов в зависимости от факторов объема или мощности, т.е. решать стратегические задачи управления предприятием.

Преимущества директ-костинга

Директ-костинг позволяет руководству организации:

- обратить особое внимание на изменение маржинального дохода как по предприятию в целом, так и по различным изделиям, работам, услугам, секторам рынка их продажи;
- выявить изделия и услуги с большей рентабельностью, чтобы перейти в основном на их выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания постоянных расходов на себестоимость конкретных изделий и видов работ;

³ Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. -М.: ИНФРА-М, 2014, -478 с.

- быстро переориентировать производство в ответ на меняющиеся условия рынка.⁴

В отчете о финансовых результатах, составляемом при системе директ-костинга, видно изменение прибыли вследствие изменения переменных расходов, цен реализации и структуры выпускаемой продукции. Еще одно важное достоинство системы состоит в том, что ограничение себестоимости продукции лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учет и контроль резко уменьшившегося числа статей затрат: себестоимость становится «более обозримой», а отдельные затраты - лучше контролируемы. Чем больше контролируемых объектов, тем сильнее рассеивается внимание между ними, тем слабее становится контроль.

Директ-костинг дает возможность более оперативно контролировать постоянные расходы, так как часто в процессе контроля за себестоимостью используются нормативные (стандартные) затраты или гибкие сметы, т.е. директ-костинг организуется в сочетании со стандарт-костом. Применяя принципы стандарт-коста в системе директ-костинга, устанавливают нормы на постоянные затраты; в основе же контроля гибких смет лежит разделение затрат на постоянные и переменные. При системе учета полной себестоимости часть нераспределенной суммы накладных расходов переходит из одного периода в другой, поэтому контроль за ними ослабевает. Директ-костинг помогает снизить трудоемкость распределения накладных расходов, а в наиболее простых его формах вообще отказаться от такого распределения.

Благодаря директ-костингу расширяются аналитические возможности учета, причем наблюдается процесс тесной интеграции учета и анализа. Не случайно в зарубежных странах директ-костинг часто называют инструментом управления предприятием, что подчеркивает единство учета, анализа и принятия управленческих решений в этой системе. На ее основе

⁴ Дусаева Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания: учебное пособие - М.: Финансы и статистика, ИНФРА-М, 2011, 288 с.

строится система контроллинга. Анализируя поведение переменных и постоянных расходов в зависимости от изменения объемов производства, можно гибко и оперативно принимать решения по управлению, экономически грамотно, используя ставки маржинального дохода, оптимизировать ассортимент выпускаемой продукции, получать ответы на вопросы:

- установления цен на новую продукцию;
- возможностей изменения цен, установленных конкурентами;
- выбора и замены оборудования;
- целесообразности собственного производства либо закупки на стороне того или иного полуфабриката, инструментов, тары и др.;
- выбора или изменения производственной мощности предприятия;
- целесообразности принятия дополнительных заказов и т.д.⁵

Однако организация производственного учета по системе директ-костинга связана с рядом проблем, которые вытекают из особенностей, присущих этой системе.

1. Возникают трудности при разделении расходов на постоянные и переменные, поскольку чисто постоянных или чисто переменных расходов не так уж много. В основном расходы являются полупеременными, и их нужно разделить на постоянную и переменную составляющие, а всякое распределение достаточно условно. Кроме того, в различных условиях одни и те же расходы могут вести себя по-разному.
2. Постоянные расходы также участвуют в производстве данного продукта и, следовательно, должны быть включены в его себестоимость. Директ-костинг не дает ответа на вопрос, сколько стоит произведенный продукт, какова его полная себестоимость. Поэтому требуется дополнительное распределение постоянных расходов в тех случаях, когда необходимо

⁵ Управленческий учет: учебник для бакалавров/Е.Ю.Воронова, -2е изд., перераб. и доп...-М.:Юрайт, 2014

знать полную себестоимость готовой продукции или незавершенного производства.

3. Ведение учета себестоимости по сокращенной номенклатуре статей не отвечает требованиям отечественного бухгалтерского учета, одной из главных задач которого до последнего времени являлось составление калькуляций полной себестоимости продукции и услуг.
4. В ценах, устанавливаемых на продукцию предприятия, необходимо обеспечивать покрытие всех издержек предприятия, т.е. прибегать к дополнительным расчетам.

1.2. Варианты директ – костинга

По степени дифференциации затрат директ-костинг может иметь два основных варианта:

- простой, одноступенчатый директ-костинг, основанный на использовании в расчетах данных только операционных (накладных) затрат, учтенных единым блоком;
- развитый (дифференцированный, многоступенчатый) директ-костинг, при котором постоянные затраты подразделяются не по видам продукции и услуг, а по местам формирования накладных расходов, т.е. уровням управления предприятием.⁶

При обоих вариантах системы директ-костинга общую выручку за период сравнивают с величиной переменных затрат и определяют величину маржинального дохода (брутто-прибыль, сумма покрытия) за отчетный период. Для исчисления нетто-прибыли предприятия из этой величины вычитают сумму постоянных затрат, которые не распределяются между носителями как переменные затраты, а попадают из подсистемы учета по местам возникновения затрат, минуя подсистему калькулирования

⁶ Дусаева Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания: учебное пособие - М.: Финансы и статистика, ИНФРА-М, 2011, 288 с.

производственного учета, в подсистему учета результатов за период. При этом общую сумму постоянных затрат за период относят на результаты того отчетного периода, в котором она возникла.

Первоначальной и в известной мере классической формой системы директ-костинга является учет постоянных расходов единым неразделенным блоком, когда они переходят единой суммой из подсистемы учета по местам затрат в подсистему учета результатов за период, а суммы покрытия при этом рассчитываются по отдельным изделиям или их группам. В одноступенчатом учете сумм покрытия все постоянные расходы, объединенные в одном блоке, вычитают из суммы покрытия данного отчетного периода. В противоположность этому в ступенчатом (многоступенчатом) учете покрытия постоянных расходов делается попытка разделения блока постоянных затрат и распределения отдельных частей постоянных расходов не между отдельными носителями затрат, а между общим количеством какого-либо продукта или товарной группой, местом возникновения затрат или целым подразделением предприятия. Такой подход часто используется на большинстве современных предприятий, применяющих в практике учета систему директ-костинга.

Аналитически более ценная информация получается, когда переменные расходы сгруппированы или распределены по местам производства, управления и сбыта и есть возможность определить суммы и ставки покрытия не только по видам продукции и услуг, но и по местам формирования и центрам ответственности. Аналогично должны быть дифференцированы и постоянные расходы.

В современном управленческом учете и контроллинге постоянные затраты предприятия могут быть представлены следующим образом.⁷

⁷ Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и бюджетирование: принципы и практика: учебное пособие-М.: Издат.РАГС,2010, -332 с.

1. Постоянные расходы на изделие, прямо относимые на общее количество продукции данного вида, произведенной за данный период.
2. Постоянные расходы на группу изделий, приходящиеся на многие аналогичные виды продуктов, которые можно объединять в одной группе. Такого рода постоянные расходы относятся на соответствующую группу изделий, но не подлежат распределению между изделиями этой группы.
3. Постоянные расходы мест возникновения затрат, не подлежащие распределению между отдельными группами носителей затрат, а относящиеся прямо на отдельные места возникновения затрат.
4. Постоянные расходы подразделения. Наличие этих расходов обусловлено существованием нескольких мест возникновения затрат в одном подразделении, а также самого подразделения предприятия как единого целого. Они подлежат покрытию из еще не распределенной суммы покрытия всех изделий, выпускаемых этим подразделением.
5. Постоянные расходы предприятия представляют собой расходы, их остаток, который нельзя распределить между специальными калькуляционными объектами, например расходы на управление предприятием.⁸

При таком представлении возможен вариант многоступенчатого директ-костинга, при котором дифференцируют не только переменные, но и постоянные расходы и определяют ставки покрытия по видам продукции и местам ее изготовления и сбыта. Особенностью системы развитого директ-костинга является ее постоянная направленность на конечный результат деятельности - прибыль, на определение маржинального дохода по

⁸ Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. -2е издание., перераб. и доп. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011.-576с.

предприятию в целом, а также по изделиям, видам работ и услуг, секторам рынка.

1.3. Система директ – костинга и система учета полной себестоимости

Применение системы директ-костинга с большей точностью и обоснованностью позволяет оценить степень рентабельности изделий, полуфабрикатов, работ и услуг, чем при системе учета полной себестоимости. При исчислении полных затрат по видам продукции неизбежно усреднение их себестоимости за счет применения средних или средневзвешенных процентов накладных расходов, затрат будущих периодов, резервов предстоящих платежей, отклонений и т.п.

Используя систему директ-костинг, предприятию не составляет труда определить, какие изделия или виды услуг вносят или могут внести наибольший вклад в маржинальный доход и соответственно в прибыль от реализации продукции. Причем это можно сделать до начала производства той или иной продукции, и если она нерентабельна или рентабельность очень низкая, не приступать к выпуску такой продукции или оказанию услуг.⁹

Преимуществами директ-костинга по сравнению с системой нормативного учета полных (поглощенных) затрат являются:

1. Простота и, следовательно, меньшая трудоемкость расчета нормативов. Переменные расходы определяют как издержки производства, зависящие от конструкции, состава, технологии изготовления продукции, постоянные затраты рассчитывают как расходы периода.
2. В системе учета полных затрат отклонения в расходах по обслуживанию производства и управлению зависят от степени загрузки предприятия или его подразделений (объема продукции) и

⁹ Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. -2е издание., перераб. и доп. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011.-576с.

от уровня самих затрат. В системе директ-коста отклонения зависят только от уровня фактической величины косвенных расходов за отчетный период. Это повышает степень адресности и ответственности за отклонения. Подразделения предприятия, которые не могут повлиять на объем производства и продаж, не отвечают и за связанные с этим отклонения в расходах по обслуживанию производства и управлению.

3. При использовании директ-костинга усиливаются возможности контроля издержек предприятия: контроль переменных затрат на основе норматива их величины на каждую единицу продукции более логичен и естествен, чем по другим критериям. При этом учитываются особенности каждого вида продукции и техно логики ее производства. Контроль постоянных затрат с использованием нормативов, рассчитанных, главным образом, исходя из длительности периода, также представляется более обоснованным, чем по другим критериям, поскольку они зависят в первую очередь от продолжительности отчетного периода.
4. В системе учета переменных издержек величина выручки (дохода) непосредственно сопоставляется и соотносится с объемом продаж. В системе учета полных затрат она сравнивается с объемом производства и продаж в течение отчетного периода. Изменение количества запасов готовой продукции и незавершенного производства в этом случае влияет на величину прибыли, полученной в данном периоде. Если вся произведенная в этом периоде продукция реализована, обе системы дадут одинаковый конечный результат - прибыли или убытка. Директ-кост нацеливает предприятие на достижение максимально возможного уровня продаж, так как только в этом случае можно получить наибольшую прибыль. При учете полной себестоимости остатки незавершенного производства и нереализованной продукции -

тоже актив, увеличение которого положительно влияет на результаты хозяйствования.

5. Возможность расчета ставки покрытия (маржинального дохода) по изделиям, товарам, услугам позволяет более оперативно и обоснованно корректировать цены и тем самым своевременно реагировать на изменение условий рынка, поведение покупателей, определять порог рентабельности продаж. Расчет цен и их изменение на базе полных затрат усредняет влияние рынка на цены и замедляет реакцию продавца на рыночную ситуацию.

Директ-костинг как система измерения издержек предприятия имеет и определенные недостатки:

- Она недостаточно полно и объективно характеризует реальные затраты предприятия на производство и сбыт продукции. Основное внимание уделяется прямым и переменным затратам, постоянная часть накладных расходов считается не столь важной, хотя именно здесь чаще всего кроются резервы снижения себестоимости и улучшения финансовых результатов деятельности предприятия.
- Поскольку директ-кост имеет дело с альтернативами предстоящих расходов, они не отражаются в системе счетов бухгалтерского учета. Бухгалтерия и администрация предприятия в этом случае оценивают фактический эффект принятых решений путем сопоставления дифференцированных затрат и результатов и сравнения полученных итогов с теми, что были раньше. При использовании директ-коста на практике необходимо иметь в виду, что в этой системе все активы, в том числе товарно-материальные запасы, также отражают только по величине прямых (переменных) затрат. Поэтому его применение для составления финансовой отчетности западные фирмы

согласовывают с налоговыми органами и отражают в описании содержания учетной политики.

- Система учета полных (поглощенных) издержек капитализирует (т.е. откладывает) на счетах товарно-материальных ценностей постоянную часть накладных расходов до наступления периода, когда произведенная продукция будет реализована. Система директ-коста отражает эту часть постоянных издержек в статьях расходов того периода, когда они были произведены. Если предприятие работало и не продало ни одной единицы продукции, при системе полного учета затрат оно будет иметь нулевую прибыль, при директ-костинге - убыток в сумме понесенных накладных расходов. Это может привести к появлению так называемых фиктивных убытков для налогообложения, с чем налоговая служба никогда не согласится.¹⁰

Поскольку при директ-костинге запасы оценивают по величине только переменных затрат их формирования, и случае увеличения запасов готовой продукции на складах получится меньшая сумма прибыли, а при уменьшении запасов - более высокий промежуточный результат. Это важно для управления экономикой предприятия, но, как правило, также не согласуется с требованиями налогового законодательства.

В целом нельзя сказать, какая система измерения затрат лучше: каждая хороша для определенных целей.

Если предприятие хочет знать ожидаемые издержки при различных вариантах производства и сбыта и лучше управлять ими, целесообразнее применять систему директ-костинга.

¹⁰ Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. -2е издание., перераб. и доп. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011.-576с.

РАЗДЕЛ 2. ВОЗМОЖНОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМЫ «ДИРЕКТ-КОСТИНГ» НА ПРЕДПРИЯТИИ ФГУП «БАЙКАЛЬСКОЕ»

2.1. Организационно - экономическая характеристика ФГУП «Байкальское»

Основные виды деятельности предприятия

В марте 1961 года на базе трех хозяйств был образован семеноводческий совхоз «Байкальский» с центром в селе Кабанск. В 1997 году 20 сентября на базе совхоза организовано опытно - производственное хозяйство «Байкальское» с подчинением Бурятскому научно - исследовательскому институту сельского хозяйства СО ВАСХНИЛ.

ФГУП «Байкальское» является государственным предприятием, оно расположено в центральной части Кабанского района вдоль Восточно - Сибирской железнодорожной магистрали. Центром ФГУП является село Кабанск, расположенное в 120 км от города Улан - Удэ и в 7 км от ближайшей железнодорожной станции Тимлюй.

ФГУП «Байкальское» состоит из 5 отделений. Первое отделение расположено в селе Ньюки, где находится животноводческая ферма по откорму молодняка, зерносклады. Второе отделение находится в селе Елань, где расположены молочно - товарная ферма, конеферма, пасека. Третье отделение - в селе Закалтус, где находятся звероферма, зерносклады, молочно - товарная ферма. Четвертое отделение - в селе Тимлюй где находится молочно - товарная ферма. С 1991 г. 4-е отделение и с 1995 г. 3-е отделение переведены на хозяйственный расчет, они имеют отдельные самостоятельные балансы, расчетные счета и уставы. В 2003 г все отделения были реорганизованы в опытно - производственные подразделения (ОПП).

Обеспеченность ресурсами и эффективность их использования

Благоприятные природные условия и расположение хозяйства благоприятствуют выращиванию и реализации семян зерновых и зернобобовых культур высших репродукций, картофеля, многолетних трав.

Территория ФГУП «Байкальское» относится к двум агроклиматическим районам. По условиям увлажнения центральная и западная части относятся к району достаточного увлажнения (300-400 мм. в год). В теплый период выпадает 50-80% осадков. Влажность воздуха является основным элементом, на которые реагирует вегетирующие растение. Режим относительной влажности воздуха имеет максимальный уровень летом (июль – август). Из этого можно сделать вывод, что климат резкоконтинентальный: с холодной долгой зимой и коротким жарким летом.

На территории хозяйства в северной части протекает р. Селенга, в которую впадает много притоков, берущих начало в отрогах хребта Хамар – Дабан. Это реки: Вилюйка, Кабания, Тимлюйка, Чернуха, Качик и множество мелких ручьев. Река Селенга образует глубокую долину, ряд островов, проток, течение ее быстрое. Кроме рек и ручьев, есть еще озера: Долгое и Никиткино и много мелких озер. Озера Долгое и Никиткино проточные. Из оз. Никиткино вытекает р. Исток. Создается режим избыточного увлажнения, что способствует развитию лугово-болотных и торфяно-болотных почв, преобладающих в этой части территории. Грунтовые воды залегают на глубине 3-6 м в восточной части хозяйства. Воды горных рек используются в качестве водопоя для скота и для питья. Для орошения эти воды не используются, так как многие из рек пересыхают, а некоторые протекают в низменных частях территории.

По растительному покрову ФГУП «Байкальское» относится к лугово-лесной зоне, в сочетании с лесостепью и лугами поймы р. Селенга и в западной части территории с основными болотами. Лесными массивами заняты отроги хребта Хамар - Дабан с дерново-подзолистыми, местами серыми лесными почвами.

Территория ФГУП «Байкальское» по почвенному районированию Байкальского региона относится к третьей среднесибирской, лесолуговой провинции с серыми лесными, лугово-черноземными, отчасти дерново-

подзолистыми почвами. В эту провинцию входит Кабанский дельтовый округ с серыми лесными и болотными почвами.

Для сельскохозяйственных предприятий земля - важнейший фактор производства. Рассмотрим состав и структуру земельных угодий (Табл 1).

Таблица 1 - Состав и структура земельных угодий, га.

Показатели	2012 г.		2013 г.		2014 г.	
	га	%	га	%	га	%
Общая земельная площадь	13853,3	100	13853,3	100	13853,3	100
из нее: площадь селхозугодий	11512	83,1	11512	83,1	11512	83,1
в т.ч. пашня	7831	56,5	7831	56,5	7831	56,5
Залеж	105	0,8	105	0,8	105	0,8
Пастбища	1330	9,6	1330	9,6	1330	9,6
Сенокосы	2246	16,2	2246	16,2	2246	16,2
Древесно-кустарниковые растения	526	3,8	526	3,8	526	3,8
Пруды и водоемы	430	3,1	430	3,1	430	3,1
Дороги	145	1,1	145	1,1	145	1,1
Болота	1087	7,8	1087	7,8	1087	7,8
Прочие земли	153,3	1,1	153,3	1,1	153,3	1,1

Из данной таблицы видно, что в составе и структуре земельных угодий за анализируемый период никаких изменений за 3 года в ФГУП «Байкальское» не произошло. Наибольший удельный вес в 2014 году пришелся на сельскохозяйственные угодия, которые составляют 83,1% (11511 га), среди которых пастбища занимают 9,6% (1330 га), пашни 56,5% (7830 га), и сенокосы 16,2% (2246 га).

Для анализа эффективности использования земельных ресурсов, рассчитаем следующие показатели:

1. Коэффициент интенсивности вовлечения земли в хозяйственный оборот, %

$$K_{\text{хо}} = \frac{CУ}{ОП} * 100\% = \frac{11512}{13853,3} * 100\% = 83,1,$$

где СУ - площадь сельскохозяйственных угодий, ОП - общая земельная площадь.

2. Удельный вес пахотных земель в составе СХУ, %

$$Уд = \frac{\Pi}{СУ} * 100\% = \frac{7831}{11512} * 100\% = 68,02,$$

где Π – площадь пашни.

Таким образом, можно сказать, что земля в хозяйстве используется достаточно эффективно.

Таблица 2 - Состав и структура основных средств, тыс. рублей

Показатели	2012 г.		2013 г.		2014 г.	
	Тыс. руб	%	тыс. руб	%	тыс.руб	%
Здания	52961	40,4	59468	38,6	60029	37,5
Сооружения и передаточные устройства	9255	7,1	11625	7,6	11818	7,3
Машины и оборудование	44172	33,7	52855	34,3	55285	34,0
Транспортные средства	5180	3,9	5406	3,5	5915	3,6
Производственный и хозяйственный инвентарь	457	0,3	501	0,3	548	0,3
Рабочий скот	213	0,2	244	0,2	237	0,1
Продуктивный скот	19012	14,5	23807	15,5	27860	17,1
Всего основных средств	131250	100	153906	100	162592	100,0

В таблице 2 представлен состав и структура основных средств, исходя из ее данных можно сделать вывод, что основная доля фондов приходится на здания, а также машины и оборудование что составляет 37,5% и 34% соответственно. Основные средства в 2014 году, по сравнению с 2012 годом увеличились на 31342 тысяч рублей, т.е. на 23,8%.

По данным таблицы 3 видно, что наблюдается снижение численности работников. Если в 2012 году было 297 человек, то в 2014 году - 286 человек. Уменьшилась численность сезонных и временных работников с 23 чел. в 2012 году до 3 чел. в 2014 году. По остальным показателям численность работников существенно не изменилась. Эффективность использования трудовых ресурсов в первую очередь характеризуется производительностью труда, то

есть его способностью производить в единицу рабочего времени определенное количество продукции.

Таблица 3 - Состав и структура трудовых ресурсов ФГУП «Байкальское»

Категории работников	2012 г.		2013 г.		2014 г.		2014 г. в % к 2012 г.
	чел.	%	чел.	%	чел.	%	
По организации – всего	297	100	297	100	286	100	96,2
в т.ч. работники занятые в с\х производстве	278	93,6	278	93,6	257	89,9	92,4
в т.ч. постоянные	210	70,7	210	70,71	195	68,2	92,8
Из них: трактористы- машинисты	50	16,8	50	16,84	49	17,1	98,0
Операторы машинного доения, дояры	16	5,4	16	5,39	15	5,2	93,7
Скотники КРС	27	9,1	27	9,09	29	10,1	107,4
Рабочие сезонные и временные	23	7,7	3	1,01	3	1	13,0
Служащие	45	15,1	23	7,74	25	8,7	55,6
из них: руководители	14	4,7	45	15,15	37	12,9	264,3
Специалисты	30	10,1	14	4,71	12	4,2	40,0
Работники торговли и общественного питания	5	1,7	30	10,1	24	8,4	480,0
Работники занятые прочими видами деятельности	15	5,1	19	6,4	29	10,1	193,3

По данным таблицы 4 (Приложение 1), в которой представлен состав и структура товарной продукции видно, что специализацией ФГУП «Байкальское» в животноводстве является производство молока, а в растениеводстве - выращивание зерновых культур. Наибольший удельный вес продукции растениеводства принадлежит зерновому производству и овощам открытого грунта. В среднем за 3 года удельный вес продукции животноводства и растениеводства составил 51,37 и 48,63% соответственно.

Финансовые результаты предприятия (прибыль) является обобщающим показателем хозяйственной деятельности организации. Это величина, на которую за определенный период возрастает объем собственных средств организации, а убыток - это величина, на которую за определенный период уменьшается объем собственных средств организации. Бухгалтерские финансовые результаты - это прибыль от всех видов деятельности организации, отражаемая в бухгалтерском балансе и других бухгалтерских отчетах. Чистая прибыль - это часть прибыли, которая остается в распоряжении организации после налогообложения и предназначена исключительно цели, определяемые собственниками предприятия. Рост абсолютного размера прибыли в организации является важным показателем эффективности. Однако кроме абсолютного размера прибыли показателем эффективности предприятия выступает также рентабельность. Рентабельность продукции выражается отношением финансовых результатов предприятий от реализации продукции к полной себестоимости реализованной продукции. В таблице 5 представлены финансовые результаты хозяйственной деятельности ФГУП «Байкальское».

Таблица 5 - Финансовые результаты хозяйственной деятельности

Показатели	2012 г.	2013 г.	2014 г.
Выручено от реализации продукции, работ, услуг, тыс.руб.	39689	54369	62327
Полная себестоимость продукции, работ, услуг, тыс.руб.	39676	47097	60951
Прибыль (+), убыток (-) от реализации, тыс.руб.	13	7272	1376
Уровень рентабельности,	0,03	15,44	2,26

Анализируя данные таблицы 5, можно сказать, что хозяйственная деятельность предприятия на протяжении 3 лет остается прибыльной, несмотря на то, что в 2014 г. по сравнению с 2013 г. прибыль значительно уменьшилась.

2.2. Организация учета затрат и результатов по системе «Директ - костинг»

Систему учета «Директ-костинг» предприятие ФГУП «Байкальское» имеет возможность организовать в соответствии с выбранной учетной политикой. Новый план счетов бухгалтерского учета позволяет применять несколько схем учета затрат на производство.

С точки зрения формирования себестоимости продукции (работ, услуг) план счетов предусматривает два варианта учета затрат на производство: традиционный и маржинальный. Однако в зависимости от способа учета выпущенной продукции, сданных работ и оказанных услуг каждая из указанных схем может быть осуществлена в двух вариантах: с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и без использования этого счета.

1. Без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Прямые переменные расходы собираются в бухгалтерском учете на счетах 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства». Косвенные переменные расходы предварительно накапливаются на счете 26 «Общепроизводственные расходы», а затем ежемесячно переносятся на счета 20 и 23.¹¹

Постоянные расходы в части общих управленческих и хозяйственных затрат отражаются на счете 26 «Общепроизводственные расходы», а в части сбытовых расходов - на счете 44 «Расходы на продажу».

Суммы фактической себестоимости продукции, законченной производством и переданной на склад, относятся со счета 20 «Основное производство» в дебет счета 43 «Готовая продукция» или 90 «Продажи».

Постоянные расходы собранные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу», в конце каждого отчетного периода

¹¹ Дусаева Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания: учебное пособие - М.: Финансы и статистика, ИНФРА-М, 2011, 288 с.

полностью списываются на результаты продажи продукции (работ, услуг) за данный период: по дебету счета 90 «Продажи» и кредиту счетов 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу».

2. С использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Записи в части учета переменных расходов делаются по аналогии с описанным выше. Однако в течение месяца фактически выпущенная и сданная на склад готовая продукция, оценённая по нормативной (плановой) себестоимости, отражается по кредиту счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» в корреспонденции со счетом 43 «Готовая продукция».

По окончании месяца выявившаяся на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» фактическая производственная себестоимость выпущенной готовой продукции перечисляется с этих счетов в дебет счета 20 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

На первое число месяца сопоставляем дебетового и кредитового оборотов по счету 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» выполняется отклонение фактической производственной себестоимости от нормативной (плановой). Сумма отклонения переносится со счета 40 «Выпуск продукции» на счет 90 «Продажи»: экономия сторнируется по кредиту счета 40 и дебету счета 90, а перерасход списывается с кредита счета 40 в дебет счета 90 дополнительной записью.¹²

В рамках системы «директ-костинг» меняется методика определения финансовых результатов: сначала образуется маржинальный доход как разница между выручкой от реализации продукции, работ, услуг и условно-переменными затратами, а затем - операционная прибыль, которая образуется

¹² Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. -2е издание., перераб. и доп. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011.-576с.

как разница между маржинальным доходом и условно-постоянными затратами.

В форме №2 «Отчет о прибылях и убытках» на сумму условно-постоянных затрат организациями, применяющими метод «Директ-костинг», заполняется стр.040 «Управленческие расходы», а по строке 020 «Себестоимость проданных товаров, работ, услуг» отражается неполная себестоимость, без условно-постоянных затрат.

В схеме построения отчетов о доходах в системе «Директ-костинг» всегда присутствуют два финансовых показателя: маржинальный доход и прибыль. Разницу между выручкой от реализации и сокращенной себестоимостью называют маржинальным доходом.

При простом директ-костинге в отчете о доходах присутствуют следующие показатели: выручка от продаж; себестоимость продукции, рассчитанная по переменным затратам; маржинальный доход; постоянные затраты; прибыль.

При развитии директ-костинге, когда переменные затраты подразделяются на производственные и непроизводственные, в отчете присутствуют следующие показатели: выручка от продаж; производственные переменные затраты; внепроизводственные переменные затраты; маржинальный доход по предприятию; постоянные затраты; прибыль.¹³

В рамках системы директ-костинг возможно изучение зависимости между объемом производства, затратами, маржинальным доходом и прибылью.

2.3. Анализ «затраты-объем-прибыль»: возможности его применения

Анализ «затраты-объем-прибыль» - это анализ поведения затрат, в основе которого лежит взаимосвязь затрат, объема производства, выручки

¹³ Дусаева Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания: учебное пособие - М.: Финансы и статистика, ИНФРА-М, 2011, 288 с.

(дохода), и прибыли. Это инструмент управленческого планирования и контроля. Указанные взаимосвязи формируют основную модель финансовой деятельности, что позволяет менеджеру использовать результаты анализа по данной модели для краткосрочного планирования и оценки альтернативных решений.¹⁴

Анализ «затраты-объем-прибыль» позволяет отыскать наиболее выгодное соотношение между переменными затратами, постоянными затратами, ценой и объемом производства продукции. Главная роль в выборе стратегии поведения предприятия принадлежит маржинальной прибыли. Очевидно, что добиться увеличения прибыли можно, увеличив величину маржинальной прибыли. Достичь этого возможно разными способами: снизить цену продаж и соответственно увеличить объем реализации; увеличить постоянные затраты и увеличить объем; пропорционально изменять переменные, постоянные затраты и объем выпуска продукции.

Анализ «затраты-объем-прибыль» часто называют анализом величин в критической точке. Под критической точкой понимается та точка объема продаж, в которой затраты равны выручке от реализации всей продукции.

Цель анализа величин в критической точке состоит в нахождении уровня деятельности (объема производства), когда выручка от реализации становится равной сумме всех переменных и постоянных затрат, причем прибыль организации равна нулю, т. е. это тот объем продаж, при котором предприятие не имеет ни прибыли, ни убытка. Таким образом, критической является точка, с которой организация начинает зарабатывать прибыль. Эту точку называют также “мертвой”, или точкой безубыточности, или точкой равновесия.

¹⁴ Управленческий учет по видам деятельности: лекции и практикум в таблицах и схемах/под ред. проф. Т.Е. Гварлиани.-М.:Финансы и статистика, 2010. -304 с.

Для вычисления взаимосвязи «затраты-объем-прибыль» используются три метода: уравнения, маржинального дохода и графический.¹⁵

Метод уравнения:

$$\Pi = ВР - З_{\text{пост}} - З_{\text{пер}}, \text{ где}$$

ВР - выручка предприятия за период в денежных единицах;

$З_{\text{пост}}$ - постоянные затраты, руб.;

$З_{\text{пер}}$ – совокупные переменные затраты, руб.

Метод маржинального дохода:

$$\text{МД} = ВР - З_{\text{пер}} \text{ или}$$

$$\text{МД} = З_{\text{пост.}} + \Pi, \text{ где}$$

ВР- выручка от продажи;

$З_{\text{пост}}$ - постоянные затраты, руб.;

$З_{\text{пер}}$ – переменные затраты, руб.;

Π – прибыль.

Точка безубыточности ($Q_{\text{кр}}$) – это показатель, характеризующий объем реализации продукции, при котором выручка предприятия от продажи продукции (работ, услуг) позволяет покрыть все расходы и выйти на нулевой уровень прибыли ($\Pi=0$). Точка безубыточности равна:

$$Q_{\text{кр}} = \frac{З_{\text{пост}}}{\text{МД}_{\text{на единицу}}}$$

Маржинальный подход обеспечивает менеджера информацией о постоянных расходах, возмещении их общей маржой, о величине

¹⁵ Бухгалтерский управленческий учет: курс лекций для студентов экономического факультета направления подготовки 080100.62 «Экономика» профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»/ М.У.Базарова; ФГБОУ ВО «Бурятская ГСХА им. В.Р.Филлипова». –Улан-Удэ: Изд-во БГСХА им. В.Р.Филлипова, 2015.-106 с.

маржинального дохода каждого вида продукции для принятия управленческих решений в связи с пересмотром цен, изменением ассортимента продукции, маркетинговых операций.

При графическом методе нахождение точки безубыточности сводится к построению комплексного графика «затраты-объем-прибыль».

Последовательность графика заключается в следующем:

1. На график наносится линия постоянных затрат, параллельная оси абсцисс.
2. Выбирается какая-либо точка на оси абсцисс, т.е. какая-либо величина объема. Для нахождения точки безубыточности рассчитывается величина совокупных затрат (постоянных и переменных). Строится прямая на графике, отвечающая этому значению.
3. Вновь выбирается любая точка на оси абсцисс и для нее находится сумма выручки от реализации. Строится прямая отвечающая этому значению.

Точка безубыточности на графике – это точка пересечения прямых, построенных по значению затрат и выручки.

Так как ФГУП «Байкальское» не применяет систему «Директ-костинг», данных представленных в Отчете о прибылях и убытках недостаточно для расчета точки безубыточности, поэтому проведем анализ «затраты-объем-прибыль» на основе данных представленных в отчете за 2014 год, формы №5АПК и формы №8АПК. Для того, чтобы провести данный анализ распределим расходы на постоянные и переменные. Расчет проведем методом уравнений на основе исходных данных представленных в таблице 6.

Расчет:

$$\Pi = \text{ВР} - \text{З}_{\text{пост}} - \text{З}_{\text{пер}} = 62327 - 20216 - 77111 = -35000.$$

Таблица 6 – Исходные данные, для расчета критической точки

Статья затрат	Сумма, тыс руб
Постоянные затраты	
Отчисления на социальные нужды	2314
Амортизация	12371
Затраты на страхование	441
Оплата труда:	
Руководители	1463
Специалисты	1811
Работники торговли и общественного питания	425
Работники, занятые в подсобных промышленных предприятиях и промыслах	1391
Итого	20216
Переменные затраты	
Материальные затраты	67489
Оплата труда:	
Трактористы- машинисты	3845
Операторы машинного доения, дояры	1084
Скотники крупного рогатого скота	2274
Работники коневодства	225
Рабочие сезонные и временные	1772
Работники, занятые на строительстве хозспособом	422
Итого	77111
Выручка	62327

Делая вывод, можно сказать, что данный показатель помогает определить, сколько продукции надо продать (работ выполнить, услуг оказать), чтобы сработать в ноль. Таким образом, в точке безубыточности доходы покрывают расходы. При превышении точки безубыточности предприятие получает прибыль, если точка безубыточности не достигнута – предприятие несет убытки.

Таким образом, рассчитанная точка безубыточности равна -35000 тыс. рублей, следовательно, ФГУП «Байкальское» несет убытки. Данный расчет произведен в целом по предприятию, без учета структуры производства (продажи) продукции, а также доли постоянных затрат, приходящихся на конкретный вид продукции.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Директ-костинг — это система учета затрат на производство и продажу, базирующаяся на разделении общих издержек предприятия на постоянные и переменные. Постоянные издержки не зависят от количества продукции, произведенной и проданной, за данный период времени, к ним относятся расходы на содержание административного и технического персонала, арендная плата за оборудование и помещение, фиксированные платежи сборов и налогов, расходы на поддержание в рабочем состоянии оборудования, амортизация основных средств. Переменные издержки - это стоимость сырья, материалов, энергии, топлива, оплата труда производственных рабочих и другие затраты, величина которых изменяется в зависимости от величины объема производства.

Важной особенностью директ-костинга является основанная на используемой им группировке затрат на постоянные и переменные возможность изучить взаимосвязи и взаимозависимости между объемом производства и продаж, затратами и прибылью.

По степени дифференциации затрат директ-костинг может иметь два основных варианта:

- простой, одноступенчатый директ-костинг, основанный на использовании в расчетах данных только операционных (накладных) затрат, учтенных единым блоком;
- развитый (дифференцированный, многоступенчатый) директ-костинг, при котором постоянные затраты подразделяются не по видам продукции и услуг, а по местам формирования накладных расходов, т.е. уровням управления предприятием.

Преимуществами директ-костинга являются:

1. Простота и меньшая трудоемкость расчета нормативов.

2. В системе директ-коста отклонения зависят только от уровня фактической величины косвенных расходов за отчетный период.
3. При использовании директ-костинга усиливаются возможности контроля издержек предприятия.
4. Директ-кост нацеливает предприятие на достижение максимально возможного уровня продаж, так как только в этом случае можно получить наибольшую прибыль.
5. Возможность расчета ставки покрытия (маржинального дохода) по изделиям, товарам, услугам позволяет более оперативно и обоснованно корректировать цены и тем самым своевременно реагировать на изменение условий рынка, поведение покупателей, определять порог рентабельности продаж.

ФГУП «Байкальское» является государственным предприятием и состоит из 5 отделений. Первое отделение расположено в селе Ньюки, где находится животноводческая ферма по откорму молодняка, зерносклады. Второе отделение находится в селе Елань, где расположены молочно - товарная ферма, конеферма, пасека. Третье отделение - в селе Закалтус, где находятся звероферма, зерносклады, молочно - товарная ферма. Четвертое отделение - в селе Тимлюй где находится молочно - товарная ферма.

Анализируя финансовые результаты предприятия, можно сказать, что хозяйственная деятельность предприятия на протяжении 3 лет остается прибыльной, несмотря на то, что в 2014 г. по сравнению с 2013 г. прибыль значительно уменьшилась.

Систему учета «Директ-костинг» предприятие ФГУП «Байкальское» имеет возможность организовать в соответствии с выбранной учетной политикой. Новый план счетов бухгалтерского учета позволяет применять несколько схем учета затрат на производство.

С точки зрения формирования себестоимости продукции (работ, услуг) план счетов предусматривает два варианта учета затрат на производство:

традиционный и маржинальный. Однако в зависимости от способа учета выпущенной продукции, сданных работ и оказанных услуг каждая из указанных схем может быть осуществлена в двух вариантах: с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и без использования этого счета.

На примере предприятия ФГУП «Байкальское» был проведен анализ «затраты-объем-прибыль» (анализ поведения затрат, в основе которого лежит взаимосвязь затрат, объема производства, выручки (дохода), и прибыли).

Анализ «затраты-объем-прибыль» часто называют анализом величин в критической точке. Под критической точкой понимается та точка объема продаж, в которой затраты равны выручке от реализации всей продукции.

Цель анализа величин в критической точке состоит в нахождении уровня деятельности (объема производства), когда выручка от реализации становится равной сумме всех переменных и постоянных затрат, причем прибыль организации равна нулю, т. е. это тот объем продаж, при котором предприятие не имеет ни прибыли, ни убытка.

Делая вывод, можно сказать, что данный показатель помогает определить, сколько продукции надо продать (работ выполнить, услуг оказать), чтобы сработать в ноль. Таким образом, в точке безубыточности доходы покрывают расходы. При превышении точки безубыточности предприятие получает прибыль, если точка безубыточности не достигнута – предприятие несет убытки.

Таким образом, рассчитанная точка безубыточности методом уравнений, на основе данных представленных в отчете за 2014 год, формы №5АПК и формы №8АПК равна -35000 тыс. рублей, следовательно, ФГУП «Байкальское» несет убытки. Данный расчет произведен в целом по предприятию, без учета структуры производства (продажи) продукции, а также доли постоянных затрат, приходящихся на конкретный вид продукции.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. План счетов бухгалтерского учета с инструкцией по применению. – Спб.: Питер, 2015.-192 с.
2. Бухгалтерский управленческий учет: курс лекций для студентов экономического факультета направления подготовки 080100.62 «Экономика» профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»/ М.У.Базарова; ФГБОУ ВО «Бурятская ГСХА им. В.Р.Филлипова». – Улан-Удэ: Изд-во БГСХА им. В.Р.Филлипова, 2015.-106 с.
3. Управленческий учет: учебник для бакалавров/Е.Ю.Воронова, -2е изд., перераб. и доп..-М.:Юрайт, 2014
4. Управленческий учет по видам деятельности: лекции и практикум в таблицах и схемах/под ред. проф. Т.Е. Гварлиани.-М.:Финансы и статистика, 2010. -304 с.
5. Дусаева Е.М. Бухгалтерский управленческий учет: теория и практические задания: учебное пособие-М.:Финансы и статистика, ИНФРА-М, 2011.-288 с.
6. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. -2е издание., перераб. и доп. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011.-576с.
7. Бухгалтерский управленческий учет: учебник/В.Э.Керимов.-8е изд.,- М.:Дашков и К, 2012.-484 с.
8. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: учебник.-М.: ИНФРА-М, 2014.-478 с.
9. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и бюджетирование: принципы и практика: учебное пособие-М.: Издат.РАГС, 2010, -332 с.
10. Управленческий учет: учебное пособие/под ред. проф. Я.В. Соколова- М.:Магистр, 2011.-428 с.
11. Управленческий учет в сельском хозяйстве: учебник/под ред. Л.И. Хоружий.-М.:ИНФРА-М, 2013.-207 с.

12. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве: учебное пособие / И.С. Шутова, Г.В. Лисович. - М.: ИНФРА-М, 2011, -168 с.
13. Теория экономического анализа. Учебник / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 351 с.
14. Теория экономического анализа. Учебник / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 416 с.
15. www.cfin.ru

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

Таблица 4 - Состав и структура товарной продукции

Виды отраслей и продукции	2012 г.		2013 г.		2014 г.		В среднем за 3 года	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Растениеводство – всего	17635	45,94	26350	51,21	28872	48,75	24286	48,63
в т. ч.: зерновые и зернобобовые культуры-всего:	4696	12,23	8089	15,72	12081	20,4	8289	16,12
из них пшеница	3062	7,98	7241	14,07	9114	15,4	6472	12,48
прочие зерновые и зернобобовые	1634	4,26	848	1,6	2966	4,96	1816	3,62
Картофель	2702	7,04	3550	6,9	4093	6,91	3448	6,95
Овощи открытого грунта	6250	16,28	8950	17,4	8238	13,05	7813	15,58
Прочая продукция растениеводства	702	1,83	2125	4,13	246	0,41	1024	2,13
Продукция растениеводства собственного производства, реализованная в переработанном виде	3285	8,56	3636	7,1	4214	7,11	3712	7,58
Животноводство -всего	20754	54,06	25101	48,79	30357	51,25	25404	51,37
Скот и птица в живой массе- всего	4547	11,84	4215	8,192	7603	12,83	5455	10,95
в т. ч.: КРС	3983	10,38	4209	8,181	7543	12,45	5245	10,34
Лошади	564	1,47	6	0,012	60	0,1	210	0,53
Молоко цельное	10647	27,73	15926	30,95	10620	17,93	12398	25,54
Прочая продукция животноводства	1008	2,63	379	0,74	371	0,628	561	1,26
Продукция животноводства собственного производства, реализованная в переработанном виде	4552	11,86	4581	8,904	11760	19,85	6964	13,54
Всего по организации	38389	100	51451	100	59229	100	49690	100

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ			
за 2014 г.			
Наименование показателя	Код стр.	За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
1	2	3	4
Доходы и расходы по обычным видам деятельности	10	62327	54369
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)			
(стр. 011+012+013+014)			
в том числе от продажи:			
сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки			
промышленной продукции	12		
товаров	13		
работ и услуг	14		
из них по договорам, финансируемым федеральным бюджетом	15		
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	20	60951	47097
(стр. 021+022+023+024)			
в том числе проданных:	21		
сельскохозяйственной продукции собственного производства и продуктов ее переработки			
промышленной продукции			
товаров			
работ и услуг			
Валовая прибыль (стр. 010 + 020)	29	1376	7272
Коммерческие расходы	30		
Управленческие расходы	40		
Прибыль (убыток) от продаж (строки 029 + 030 + 040)	50	1376	7272
Прочие доходы и расходы	60		
Проценты к получению			
Проценты к уплате	70	5034	4531
Доходы от участия в других организациях	80		
Прочие операционные доходы	90		
Прочие доходы	100	15692	16843
Прочие расходы	120	18603	2472
	125		
	126		
	130		
Прибыль (убыток) до налогообложения	140	-6569	17112
(строки 050 + 060 + 070 + 080 + 090 + 100 + 120 + 130)			
Отложенные налоговые активы	141		
Отложенные налоговые обязательства	142		
Текущий налог на прибыль	150		
Иные обязательные платежи из прибыли	151		

Иные обязательные платежи из прибыли	152		
Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода) (строки 160 + 170 + 180)	190	-6569	17112
СПРАВОЧНО			
Постоянные налоговые обязательства (активы)	200		
Базовая прибыль (убыток) на акцию	205		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	206		

**ОТЧЕТ О ЧИСЛЕННОСТИ И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЕ
РАБОТНИКОВ ОРГАНИЗАЦИИ за 2014 год**

Показатель		Среднегодова я (среднесписоч ная) численность, чел.	Начислен о за год заработно й платы	Выплаты социальног о характера
наименование	Код			
1	2	3	4	5
По организации – всего	010	286	22889	
в том числе: работники, занятые в сельскохозяйственном производстве – всего (стр. 030+040+050+060)	020	257	20651	
в том числе: рабочие постоянные	030	195	15562	
из них:		49	3845	
трактористы-машинисты	031			
операторы машинного доения, дояры	032	15	1084	
скотники крупного рогатого скота	033	29	2274	
работники свиноводства	034			
работники овцеводства и козоводства	035			
работники птицеводства	036			
работники коневодства	037	3	225	
работники оленеводства	038			
Рабочие сезонные и временные	040	25	1772	
Служащие	050	37	3317	
из них: руководители	051	12	1463	
специалисты	052	24	1811	
Работники списочного состава других предприятий, учреждений и организаций, привлеченных на сельскохозяйственные работы	060			
Работники, занятые в подсобных промышленных предприятиях и промыслах	070	16	1391	
Работники жилищно-коммунального хозяйства и культурно-бытовых учреждений	080			
Работники торговли и общественного питания	090	7	425	

Работники, занятые на строительстве хозспособом	100	6	422	
Работники детских учреждений, учебных заведений и курсов при хозяйстве	110			
Работники, занятые прочими видами деятельности	120	15		

СПРАВОЧНО

Показатели наименования	Код строки	За отчетный год
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1. Отработано работниками, занятыми во всех отраслях хозяйства – всего: тыс.чел.-дней (код по ОКЕИ-541)	130	71
тыс.чел.-часов (код по ОКЕИ-542)	131	486
2. Отработано на сельскохозяйственных работах привлеченными работниками, тыс.чел.- дней (код по ОКЕИ-541)	140	
3. Состоит по списку работников на конец года – всего, чел. (код по ОКЕИ-792)	150	301
из них численность женщин	151	117
4. Из общей суммы начисленной заработной платы за год: оплата по тарифным ставкам, окладам, сдельным расценкам (без отпускных, доплат и надбавок)	160	13379
из нее: по натуральной форме оплаты	161	
премии за счет всех источников, включая вознаграждения по итогам работы за год	170	
оплата отпусков	180	2668
оплата стоимости питания работников	190	
районные коэффициенты и процентные надбавки (за выслугу лет, стаж работы)	191	6826
5. Материальная помощь	200	16
6. Распределение затрат труда (сумма строк 020 и 070) по отраслям производства и видам деятельности :	Код	Отработано за отчетный год тыс. чел.-час (код ОКЕИ - 542)

	2	3
Растениеводство (включая затраты отчетного года и будущих лет)	210	166
Животноводство (включая птицеводство, рыболовство и звероводство)	220	177
Общепроизводственные затраты по растениеводству	230	13
Общепроизводственные затраты по животноводству	240	17
Промышленное производство, ремонтные мастерские, электроснабжение и водоснабжение	250	27
Услуги, оказанные работниками основной деятельности, капитальному строительству (без услуг на закладку и выращивание многолетних насаждений)	260	
Услуги, оказанные на закладке и выращивании многолетних насаждений	270	
Затраты, связанные с реализацией продукции и оказанием услуг на сторону и прочие	280	
Грузовой автотранспорт, транспортные работы тракторов, живая тяговая сила	290	29
Общехозяйственные расходы	300	57
Итого по основному производству (стр.210+220+230+240+250+260+270+280+290+300)	310	486