

Содержание

Введение.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ПО СИСТЕМЕ «СТАНДАРТ –КОСТ».....	5
1.1 Сущность бухгалтерского управленческого учета.....	5
1.2 Сущность системы «стандарт – кост».....	10
ГЛАВА 2. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СИСТЕМЫ «СТАНДАРТ-КОСТ»НА ООО ПЗ «БОРГОЙСКИЙ».....	18
2.1 Характеристика предприятия.....	18
2.2 Калькулирование себестоимости производства продукции в соответствии с системой «стандарт-кост».....	20
Заключение.....	28
Список использованной литературы.....	30
Приложения	

Введение

Во все времена участников рыночных отношений интересовал вопрос цены. Продавцы стремились как можно дороже продать товар, а покупатели — как можно дешевле купить его. При достижении договоренности (продавец готов опустить цену до определенного уровня, а покупатель готов заплатить больше) заключалась сделка купли-продажи, по которой право собственности на тот или иной товар переходило от одного к другому.

На самом деле в глубине данной проблемы и по сей день лежит вопрос анализа и планирования цены на продукт, который напрямую зависит от управления ценообразованием и себестоимостью. С переходом экономики Российской Федерации к рыночному типу, адаптация предприятий к новым условиям хозяйствования вызвала необходимость выработки нового подхода к управлению предприятием, что повлекло за собой появление новых информационных потребностей в управлении.

Появилась необходимость организации и внедрения такого учета, который выполнял бы задачи, связанные с управлением предприятием и его структурными подразделениями в соответствии с требованиями рыночной экономики и накопленного международного опыта, каковым и стал бухгалтерский управленческий учет.

Выделение проблем управленческого учета произошло под влиянием появления новых целей и задач в управлении и функционировании предприятия. Калькулирование себестоимости производимой продукции очень важно для функционирования предприятия. Калькулирование себестоимости производимой продукции позволит также рассчитать прибыль предприятия в будущем периоде. Одной из таких систем в разрезе управленческого учета является система «стандарт-кост».

Таким образом, актуальность темы данной работы обусловлена тем, какую роль система «стандарт-кост» играет для функционирования предприятия.

Основная цель данной работы – функционирование системы «стандарт-кост» в качестве основной системы контроля себестоимости на примере ООО ПЗ «Боргойский».

Для достижения этой цели были поставлены следующие задачи – рассмотреть сущность бухгалтерского управленческого учета, его предмет и метод, рассмотреть место, которое занимает бухгалтерский управленческий учет в современном мире, а также раскрыть сущность системы «стандарт-костинг» себестоимости.

ГЛАВА 1 ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ПО СИСТЕМЕ «СТАНДАРТ –КОСТ»

1.1 Сущность бухгалтерского управленческого учета

Управленческий учет в качестве самостоятельной системы возник в передовых западных странах в шестидесятые годы прошлого столетия. Началом становления и развития управленческого учета явилось выделение из общей бухгалтерии организаций калькуляционной бухгалтерии. Разделение общей бухгалтерии на финансовую и калькуляционную было обусловлено необходимостью сохранения коммерческой тайны о результатах производственной деятельности, увеличением объемов производства, концентрацией капитала, функционированием транснациональных корпораций, совершенствованием системы управления организацией и ее структурными подразделениями, применением в учете электронной техники. С появлением новой учетной системы возникла новая учетная дисциплина.

В 1972 году Американская ассоциация бухгалтеров разработала программу обучения по управленческому учету с присвоением выпускникам квалификации бухгалтера–аналитика.[8, 32]

В документах Национальной ассоциации бухгалтеров США управленческий учет определяется как процесс выявления, измерения, накопления, анализа, переработки и передачи финансовой информации, используемой в управлении для планирования, оценки и контроля внутри предприятия. Он должен обеспечивать правильное использование ресурсов предприятия и устанавливать ответственность.

Термин управленческий учет означает подготовку информации, необходимой для осуществления деятельности управленческого характера, такой, как принятие решений, планирование, контроль и регулирование.

Выделение управленческого учета в самостоятельную область деятельности субъективно по своей природе. Так например, бухгалтерский учет в США и раньше подразделялся на внешний (финансовый) и

внутренний (производственный: учет затрат на производство, учет себестоимости).[6, 177]

Постепенно методы и технические приемы производственного учета все более стали отвечать требованиям управления, в связи с чем термин «производственный учет» был заменен на термин «управленческий учет». Такая замена была вызвана рядом причин: увеличением размеров корпораций, усложнением их организационных структур, усилением фактора устаревания, ростом расходов на исследование и освоение новых производств, возрастанием риска и неопределенности на рынках сбыта. Возникла потребность в эффективной системе оперативной информации о затратах и результатах, отвечающей запросам аппарата внутрифирменного управления. Новая информационная подсистема - управленческий учет - выходила за рамки чисто учетных вопросов. Новые задачи потребовали использования новых методов и приемов из родственных областей: экономики, математики, статистики, психологии, рыночных операций, технологии.[1,с.212]

Это потребовало от управленческого учета содействия в решении ряда новых вопросов, таких как:

- 1) составление предварительных смет затрат на определенную дату;
- 2) установление контроля за их изменениями;
- 3) изучение причин отрицательных и положительных отклонений производственных затрат от предварительной сметы;
- 4) организация оперативного анализа;
- 5) разработка вариантов управленческих решений по изменениям издержек производства.

Важной предпосылкой в становлении и развитии управленческого учета была калькуляционная бухгалтерия. Историю создания калькуляционной бухгалтерии можно отнести к концу XIX - началу XX века. В это время на базе существующей бухгалтерии возникла необходимость

создать две самостоятельные части: финансовую бухгалтерию и калькуляционную бухгалтерию.[24,с.34]

Необходимость создания двух самостоятельных бухгалтерий (финансовой и калькуляционной) прежде всего зависела от расширения производства, роста концентрации и централизации производства и капитала, образования крупных объединений. Это привело к одному результату: централизации финансового учета и децентрализации калькуляционного учета. Под децентрализацией калькуляционного учета следует понимать необходимость обеспечения оперативной информацией руководства, своевременный контроль за уровнем израсходованных материальных, трудовых и технических ресурсов, определения текущего планирования деятельности структурных подразделений. Калькуляционная бухгалтерия, находясь непосредственно на промышленных предприятиях, уже могла бы легко учитывать и эффективно контролировать использование производственных ресурсов с целью получения наибольшей прибыли.

Так как издержки производства являются одним из важных факторов, влияющих на уровень рентабельности и общей массы прибыли, то необходимо и возможно больше внимания уделять их учету.[2,с.128]

Калькуляционная бухгалтерия имела свои задачи, которые сводились к содействию эффективному управлению производством, т.е. обеспечению управления оперативно-аналитической информацией, содержанию в поле контроля всех производственных структурных подразделений, их издержек, сохранению информации о внешних потребителях.

Управленческий учет унаследовал от калькуляционного передовые методы учета. Это позволило ему успешно внедриться в практику промышленных предприятий и стать одной из ключевых систем в управлении производством. Управленческий учет уже не носит чисто регистрационный характер, а превращается в активный инструмент оптимизации производства, позволяющий извлекать максимальную прибыль.

Управленческий учет в западных странах с развитой рыночной экономикой выполняет определенные функции. Исходя из этого, можно сформулировать сущность управленческого учета: обеспечение всех уровней управления данными, необходимыми для принятия управленческих решений по планированию, контролю, выработка информации, служащей средством коммуникации внутри предприятия. Информация, подготавливаемая в системе управленческого учета, базируется на финансовой информации. Вместе с тем она более детализирована и не обязательно выражена в денежной оценке.[5, 180]

Особенности развития и применения управленческого учета в России в эпоху социализма определялись прежде всего, плановым устройством экономики. Достигалось существенное снижение производственных издержек за счет огромных резервов, массового производства, комплексного планирования целого ряда отраслей народного хозяйства. Для каждого промышленного предприятия Госпланом определялись четкие нормы выпуска. В России в период 1930-1953 гг. уже предпринимались попытки введения хозяйственного учета в производственную деятельность предприятий и создания системы нормативного учета. На предприятиях создаются плановые отделы. За этими службами были закреплены планово-аналитические функции. Таким образом, по мере развития и укрепления в нашей стране централизованного планирования функции бухгалтерии были сведены к контрольно-учетным, а прерогативой плановых отделов стало планирование и анализ деятельности предприятий. Важнейшей задачей бухгалтерского учета в то время был и учет, и контроль социалистической собственности.[25,с.48]

Развитие калькуляционного учета и попытки введения нормативного метода учета затрат в промышленности приходится на 1953-1970 гг. Массовый переход на нормативный учет был осуществлен в начале 1980-х г. С 1984г. происходит дальнейшее совершенствование производственного учета. Нормативному учету, являвшему собой первые попытки создания

управленческого учета затрат в России, в социалистическом хозяйстве уделялось большое внимание.

При внедрении нормативного учета не было единого мнения по вопросу определения основ нормативов (максимально возможные результаты или типичные практически средние для данного производства; в пределах всей страны, либо по отдельным областям, или отраслям народного хозяйства).[4,с.187]

Недостатком данной системы было отсутствие взаимодействия планирующих и контролирующих органов с конкретным предприятием. В связи с этим система становилась очень сложной. Особенности функционирования предприятия не прослеживались сверху. Это привело к появлению достаточно сложных теорий планирования и анализа хозяйственной деятельности предприятий.

Постепенно с развитием экономики стало очевидно, что новым, динамично развивающимся предприятиям необходим управленческий учет, так как он предоставляет релевантную информацию о любых вопросах, связанных с управлением предприятия, позволяет выявить истинные потребности руководителей, оценить показатели, расставить акценты на прошлом, настоящем и будущем.

В нашей стране интерес к управленческому учету, последние годы непрерывно растет, однако путь к построению эффективной системы управленческого учета достаточно длительный, и этому есть свое подтверждение: лишь в 1999 г. создан экспертно-консультационный совет по вопросам управленческого учета при Министерстве экономического развития и торговли РФ. Российский управленческий учет ориентирован на общепринятые западные концепции. [6,с.188] Попытки учесть особенности российского бизнеса в отраслевом аспекте и разработать новые современные методы ведения управленческого учета еще достаточно слабые.

В Российской Федерации с изменением условий хозяйствования также возникает необходимость, не отвергая наш опыт, использовать наиболее рациональные подходы и методы управленческого учета.

Следует отметить, что все основные элементы системы управленческого учета (учет затрат на производство продукции и калькулирование ее себестоимости, планирование, контроль, анализ себестоимости продукции и финансовых результатов) широко использовались в отечественной практике. Однако недостаточная заинтересованность работников организаций в повышении эффективности производства не позволяла получать должный эффект от использования указанных элементов. Недостаточная эффективность планирования, анализа и контроля привела к отказу от использования их в период перехода от социалистических отношений к рыночным. Обобщение западного и отечественного опыта хозяйствования позволяет сделать вывод о том, что управленческий учет в настоящее время позволяет наиболее удачно реализовать функции учета, планирования, контроля и регулирования себестоимости продукции – одного из важнейших показателей деятельности организации. Управленческий учет перестал быть собственно учетом, а объединяет практически все функции внутрифирменного управления: планирование, координацию, учет, контроль, анализ, принятие решения.[3,с.321]

1.2 Сущность системы «стандарт-кост»

В современных условиях хозяйствования процесс принятия управленческих решений тактического и стратегического характера базируется на информации о затратах и финансовых результатах деятельности предприятия. Одним из эффективных инструментов в управлении затратами предприятия является система учета «Стандарт-кост», в основе которой лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и по отклонениям от них.

Метод нормативного определения затрат возник в начале XX века в США. Это был один из методов учета затрат, предложенных Ф. Тейлором, Г. Эмерсоном и другими инженерами, которые дали импульс для развития системы нормативного учета затрат. Они применяли стандарты, чтобы выявить «единственный наилучший путь» использования труда и материалов. Стандарты обеспечивали информацией для планирования хода работ так, что потребление материалов и труда сводилось к минимуму.

Первые упоминания о системе «Стандарт-кост» встречаются в книге Г. Эмерсона «Производительность труда как основа оперативной работы и заработной платы». В то время сторонники традиционной бухгалтерии всю процедуру калькулирования сводили к поиску «исторической», т.е. фактической себестоимости. Г. Эмерсон же предложил заменить фактическую себестоимость на целесообразную. Он считал, что традиционная бухгалтерия имеет тот недостаток, что никакого отношения между тем, что есть, и тем, что должно было бы быть, не устанавливает. По его мнению, подлинная цель учета состоит в том, чтобы увеличить число и интенсивность предостережений. Он подчеркивал, что «предостережения» нужны для нахождения правильного курса хозяйственной деятельности предприятия. Суть их в фиксации всех отклонений от нормы. Учет должен быть обращен в будущее, ибо предвидеть - значит предупреждать. Следовательно, весь хозяйственный процесс должен быть строго проконтролирован еще до его реального начала. Однако никаких норм, кроме норм, уже достигнутых в прошлом, бухгалтерия выставить не может, а без норм хозяйственная деятельность лишается цели и, что еще хуже, администрация не может через учет получить информацию о состоянии производительности. Производительность, по мнению Г. Эмерсона, характеризует вес смысла работы предприятия, ибо работать напряженно - значит прилагать к делу максимальные усилия; работать продуктивно - значит прилагать к делу усилия минимальные.

Впервые полную действующую систему нормативного определения затрат в 1911 году разработал и внедрил в США Ч. Гаррисон. В его статьях, посвященных теме «Учет себестоимости в помощь производству» (1918 г.) не только обращалось внимание на неувязки системы учета «исторической» себестоимости, но и приводились многочисленные описания вариантов организации «Стандарт-кост».

Идея «Стандарт-кост» у Ч. Гаррисона трансформировалась в два положения:

- все произведенные затраты в учете должны быть соотнесены со стандартами;
- отклонения, выявленные при сравнении фактических затрат со стандартами, должны быть расчленены по причинам.

Со временем своего возникновения система учета «Стандарт-кост» успешно развивалась и сейчас широко используется многими ведущими фирмами стран с развитой рыночной экономикой.

Термин «Стандарт-кост» состоит из двух слов: «стандарт», который означает количество необходимых производственных затрат (материальных и трудовых) для выпуска единицы продукции, или заранее исчисленные затраты на производство единицы продукции или оказания услуг, а слово «кост» - это денежное выражение производственных затрат, приходящихся на единицу продукции. Таким образом, «Стандарт-кост» в полном смысле слова означает стандартные стоимости затрат. Эта система направлена прежде всего на контроль за использованием прямых издержек производства, а смежные калькуляции - для контроля накладных расходов.

Система «Стандарт-кост» удовлетворяет запросы предпринимателя и служит мощным инструментом для контроля производственных затрат. На основе установленных стандартов можно заранее определить сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию изделий, исчислить себестоимость единицы изделия для определения цен, а также составить отчет об ожидаемых доходах будущего года. При этой системе информация

об имеющихся отклонениях используется руководством для принятия им оперативных управленческих решений.

В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное (до начала производственного процесса) нормирование затрат по статьям расходов:

- основные материалы;
- оплата труда основных производственных рабочих;
- производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и др.);
- коммерческие расходы (расходы по сбыту, реализации продукции).

Предварительно исчисленные нормы рассматриваются как твердо установленные ставки, с тем чтобы привести фактические затраты в соответствие со стандартами путем умелого руководства предприятием. При возникновении отклонений стандартные нормы не изменяют, они остаются относительно постоянными на весь установленный период, за исключением серьезных изменений, вызываемых новыми экономическими условиями, значительным повышением или снижением стоимости материалов, рабочей силы или изменением условий и методов производства. Отклонения между действительными и предполагаемыми затратами, возникающие в каждом отчетном периоде, в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия.

Система учета «Стандарт-кост» может быть представлена при помощи следующей схемы:

- 1. Выручка от продажи продукции.
- 2. Стандартная себестоимость продукции.
- 3. Валовая прибыль.
- 4. Отклонения от стандартов.
- 5. Фактическая прибыль.

Таблица 1. Схема исчисления отклонений по системе «стандарт-кост»

№	Виды отклонений	Расчет отклонений
I. По материалам		
1	По цене используемых материалов	(Нормативная цена единицы материала - фактическая цена) * количество купленного материала
2	По количеству используемых материалов	(Нормативное количество материала на фактический выпуск продукции - фактический расход материалов) * нормативная цена материалов
3	Совокупное отклонение расхода материалов	(Нормативные затраты на единицу материала – фактические затраты на единицу материала) * фактическое количество используемых материалов на выпуск продукции
II. По труду		
1	По ставкам заработной платы	(Нормативная почасовая ставка заработной платы - фактическая почасовая ставка заработной платы) * фактически отработанное время
2	По производительности труда	(Нормативное время на фактический выпуск продукции - фактически отработанное время) * нормативная почасовая ставка оплаты труда
3	Совокупное отклонение по трудовым затратам	(Нормативные затраты труда на единицу продукции - фактические затраты труда на единицу продукции) * фактический объем выпуска продукции
III. По накладным расходам		
1	По постоянным накладным расходам	(Сметная ставка постоянных накладных расходов на единицу продукции - фактическая ставка постоянных накладных расходов на единицу продукции) * фактический объем выпуска продукции
2	По переменным накладным расходам	(Сметная ставка переменных накладных расходов на единицу продукции - фактическая ставка переменных накладных расходов на единицу продукции) * фактический объем выпуска продукции
IV. По валовой прибыли		
1	По цене реализации	(Нормативная цена единицы продукции - фактическая цена единицы продукции) * фактический объем реализации
2	По объему реализации	(Объем сметной реализации – объем фактической реализации) * нормативная прибыль на единицу продукции
3	Совокупное отклонение по валовой прибыли	Совокупная нормативная прибыль - совокупная фактическая прибыль

Калькуляция, рассчитанная при помощи стандартных норм, является основной оперативного управления производством и затратами. Выявляемые в текущем порядке отклонения от установленных стандартных норм затрат подвергаются анализу для выяснения причин их возникновения. Это

позволяет администрации оперативно устранять неполадки в производстве, принимать меры для их предотвращения в будущем.

Следует отметить, что система «Стандарт-кост» в зарубежной практике не регламентирована нормативными актами, в связи с чем не имеет единой методики установления стандартов и ведения учетных регистров. В результате этого даже внутри одной компании действуют различные нормы: базисные, текущие, идеальные, прогнозные, достижимые и облегченные.

При установлении норм широко используются физические (количественные) стандарты, позволяющие измерить в натуральном выражении расход материала, количество рабочей силы и объем услуг, необходимых для производства данного изделия. Эти физические стандарты затем умножают на коэффициенты в денежном исчислении и получают стандартные стоимостные нормы.

В связи с тем, что накладные расходы охватывают множество отдельных статей, часть которых трудно или нецелесообразно измерять точно, стандарты накладных расходов даются в денежной оценке без указания количественных норм. Исключение составляют важнейшие составные части накладных расходов (например, непроизводственная заработная плата), по которым в некоторых случаях могут устанавливаться количественные стандарты.

В условиях рыночной экономики цены на материалы подвержены непрерывным колебаниям в зависимости от спроса и предложений. Поэтому стандарты на материалы устанавливаются большей частью, либо исходя из уровня цен, которые действуют в момент разработки стандартов, либо исходя из определения средних цен, которые будут преобладать в течение периода использования норм. Соответственно стандарты ставок заработной платы по операциям технологического процесса часто являются средними расценками.

Нормы расхода материалов и производственной заработной платы устанавливаются обычно в расчете на одно изделие. Для контроля за накладными расходами разрабатываются сметные ставки за определенный

период, исходя из намеченного объема продукции. Сметы накладных расходов носят постоянный характер. Однако при колебаниях объема производства для контроля за накладными расходами создаются переменные стандарты и скользящие сметы.

В основе установления скользящих смет накладных расходов лежит классификация затрат в зависимости от величины объема выпуска на постоянные, переменные и полупеременные. Последние, в свою очередь, разбиваются на их постоянные и переменные составные элементы. В результате сметная ставка (норма) накладных расходов определяется как сумма переменной их части по заранее установленным нормам на единицу объема выпуска и постоянных издержек.

Для исчисления стандартной себестоимости продукции нормативные затраты на материалы, рабочую силу и накладные расходы суммируются. Возникшие же отклонения определяют следующим образом (табл. 4).

При необходимости (например, при отражении отклонений с подразделением по причинам) каждый из этих счетов может быть расчленен на более мелкие аналитические счета.

Главное в «Стандарт-косте» - контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных стандартов затрат, что способствует совершенствованию и самих стандартов затрат. При отсутствии же такого контроля применение «Стандарт-коста» будет иметь условный характер и не даст надлежащего эффекта.

Принципы этой системы являются универсальными, поэтому их применение целесообразно при любом методе учета затрат и способе калькулирования себестоимости продукции.

Вместе с тем, этой системе присущи свои недостатки. На практике очень трудно составить стандарты согласно технологической карте производства. Изменение цен, вызванное конкурентной борьбой за рынки сбыта товаров, а также инфляцией, осложняет исчисление стоимости остатков готовых изделий на складе и незавершенного производства.

Стандарты можно устанавливать не на все производственные затраты, в связи с чем на местах всегда ослабляется контроль за ними. Более того, при выполнении производственной компанией большого количества различных по характеру и типу заказов за сравнительно короткое время исчислять стандарт на каждый заказ практически невозможно.

В таких случаях вместо научно обоснованных стандартов на каждое изделие устанавливают среднюю стоимость, которая является базисом для определения цен на изделие.

Несмотря на эти недостатки, руководители фирм и компаний используют систему учета «Стандарт-кост» как мощный инструмент контроля за издержками производства и калькулирования себестоимости продукции, а также для управления, планирования и принятия необходимых решений.

Многие нормативы в условиях системы учета «Стандарт-кост» применяются месяцами и даже годами без изменений. Только существенные изменения, такие как изменение конструкции изделия, усовершенствование технологии производства, изменение экономических условий, значительное повышение или снижение стоимости материалов, рабочей силы, вызывают необходимость пересмотра нормативов.

При применении нормативного метода учета в калькуляции участвуют показатели изменения норм.

Важным отличием является то, что при использовании системы учета «Стандарт-кост» нормативные затраты списываются непосредственно на счета производства. Возникающие же в каждом отчетном периоде отклонения между фактическими и предполагаемыми затратами в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты предприятия.

ГЛАВА 2. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СИСТЕМЫ «СТАНДАРТ-КОСТ» НА ООО ПЗ «БОРГОЙСКИЙ»

2.1 Характеристика предприятия

Племенной завод расположен в юго-восточной части Джидинского района. ООО «Племенной завод Боргойский» Джидинского района Республики Бурятия – многоотраслевое хозяйство с развитым овцеводством, был образован в 1927 году. Расположен он в южной части Боргойской степи. Центральная усадьба племзавода – село Белоозерск, находится в 218 км от города Улан-Удэ, в 35 км от районного центра – села Петропавловка и в 40 км от железнодорожной линии «Иркутск - Наушки -Улан-Батор». На территории хозяйства протекает река Джида. По правому берегу ее протягиваются покрытые лесом отроги Джидинского хребта, а по левому берегу – степные отроги хребта Малый Хамар - Дабан. На левобережье есть несколько степных островов, из которых самым крупным является Боргойская степь.

Также на территории хозяйства имеются 2 соленых озера: Хойто - Нур, Урда - Нур, которые лишены стока, и вода в них не пригодна для поения скота. В эти озера впадают небольшие речки Боргой и Холой.

Племзавод имеет 4 отделения, центры которых села Ньюгуй, Тасархой, Белоозерск, Енхор.

Основными видами деятельности хозяйства являются:

- выращивание и реализация племенных овец;
- производство и реализация шерсти, баранины, мясо КРС, лошадей, свиней;
- производство и реализация зерновых и кормовых культур;
- производство и реализация товаров народного потребления.

Сдача государству сельскохозяйственной продукции производится таким образом:

- шерсть – г. Улан-Удэ, АО «Тонкосуконная мануфактура»;
- мясо – г. Улан-Удэ, АО «Улан - Удэнский мясокомбинат»;

- зерно – станция Джида, АО «ХПП», г. Улан-Удэ, АО «Заудинский мелькомбинат»;
- молоко – с. Петропавловка, АО «Джидинский маслозавод».

Кроме того, в настоящее время значительная часть продукции: мясо – 40 – 45%, молоко – 25 – 30%, зерно – 50% от валовой продукции реализуется через свободную продажу, а также перерабатывается в условиях хозяйства.

Территория ПЗ «Боргойский» относится к сухостепной зоне и характеризуется резко континентальным климатом, большим колебанием температур, неравномерностью выпадения осадков и длительной мерзлотой.

Зима продолжительная, малоснежная и холодная. В январе температура доходит до минус 50 градусов. Лето жаркое и засушливое, температура достигает плюс 42 градуса. Среднегодовая температура отрицательная – 0 – 1 градус.

Продолжительность безморозного периода составляет 107 дней, вегетационный период – 153 дня. Годовое количество осадков не превышает 250 мм. Максимальная высота снежного покрова достигает 15 см, средняя 7–8 см. Влажность почвенного покрова в период вегетации низкая – 10 – 15 %. Большая часть степи не обеспечена естественными водоисточниками, что ухудшает качество почв.

Направление господствующих ветров – западное и юго-восточное, весной и осенью достигают 20 м/сек, отличаются большой разрушительной силой в степных открытых пространствах, что приводит к эрозии почв. Почвы Боргойской степи маломощные, слабо структурные от горно-подзолистых до светло - каштановых.

Основная часть территории землепользования представляет собой гористо-равнинно-увалистый рельеф.

По растительности Боргойская степь относится к житняковой и полынной. На горных скалах и вершинах гор растет пижма.

В хозяйстве возделываются зерновые, кормовые культуры и овощи.

Травостой степи отличается высокой питательностью и хорошей поедаемостью всеми видами скота, особенно овцами.

Природно-климатические условия позволяют выращивать все основные сорта сельскохозяйственных культур, районированных для этого региона, интенсивно вести животноводство, в том числе и овцеводство. Земля – главное средство производства в сельском хозяйстве. От того, как она используется, зависит валовой доход сельскохозяйственной продукции и конечные результаты работы предприятия. Пашня расположена в степной зоне территории совхоза, естественные пастбища находятся на равнине, межгорных увалах и склонах гор. Сенокосные угодья размещаются в пойме реки Джиды

2.2 Калькулирование себестоимости производства продукции в соответствии с системой «стандарт-кост»

Одним из основных направлений деятельности ООО ПЗ «Боргойский» является разведение и реализации продукции животноводства.

Спецификой сельского хозяйства является определение фактической себестоимости готовой продукции только в конце отчетного года, что вызвано сезонностью производства. В течение отчетного года в хозяйствах готовая продукция отражается в бухгалтерском учете только по плановой себестоимости. В конце года после калькулирования фактической себестоимости появляется возможность скорректировать затраты, а именно: дополнительные затраты списывают при превышении фактической себестоимости над плановой либо сторнируют затраты при превышении плановой себестоимости над фактической. Выявленную разницу между фактической и плановой себестоимостью распределяют между себестоимостью реализованной продукции и остатком готовой продукции на конец отчетного года.

Систему «стандарт-кост» в сельском хозяйстве можно использовать как систему учета затрат и калькулирования себестоимости с использованием

нормативных (стандартных) затрат. В основе ее лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов, и по отклонениям от них, отмечают, что система «стандарт-кост» является продолжением нормативного метода учета затрат, но не является его аналогом.

По системе «стандарт-кост» отклонения от установленных норм относят на виновных лиц, на результаты деятельности и не включают в затраты производства. Применяемые нормы материальных и трудовых затрат подразделяют на базисные (устанавливаемые на несколько лет и служащие базисом для определения изменения рыночных цен), текущие (действующие в определенный период), идеальные (предполагающие идеальные условия производства, в направлении которых должно идти совершенствование технологии производства и организации труда), достижимые (нормы, которые могут быть достигнуты усилиями работников организации), облегченные (устанавливаемые для менее квалифицированных работников в начале их трудовой деятельности). При нормировании учитывается, прежде всего, его предназначение, т.е. для кого и для чего предназначены нормы. При системе «стандарт-кост» затраты учитываются двумя способами: 1) по стандартной стоимости, готовая продукция также оценивается по стандартной стоимости; 2) по фактической стоимости, а готовая продукция оценивается по нормативной стоимости.

Для того, чтобы метод «стандарт-костинг» мог функционировать, необходимо чтобы имелся нормативный уровень себестоимости затрат продукции животноводства.

На примере ООО ПЗ «Боргойский» нормативная стоимость продукции для 2015 года рассчитывается на основании данных за 2014 год. Данные об объемах производства продукции животноводства необходимо представить в табличном виде, в форме управленческого отчета.

Рассмотрим производство продукции животноводства в 2014 году и рассчитаем себестоимость 1 головы.

Таблица 2. Сведения о производстве продукции животноводства и затратах

Наименование	КРС молочного направления		КРС мясного направления		Свиноводство	Овцеводство
	Основное стадо	На выращивании и откорме	Основное стадо	На выращивании и откорме		
поголовье(гол.)	233	384	1247	652	599	16113
затраты всего(тыс.руб.)	7112	5870	6970	11698	13289	20650
оплата труда(тыс.руб.)	932	300	901	718	1149	3589
корма всего(тыс.руб.)	5171	5073	4311	6706	8753	6817
корма собственные(тыс.руб.)	5171	5073	4311	6706	8753	6817
электроэнергия(тыс.руб.)	388	96	174	128	164	751
нефтепродукты	97	23	53	24	101	282
основные средства(тыс.руб.)	420	116	521	203	154	205

Как мы видим, в 2014 году КРС основного стада молочного направления насчитывали 233 гол., животных на выращивании и откорме 384 гол., КРС основного стада мясного направления 1247 гол., животных на выращивании и откорме 652 гол., свиное стадо 599 гол., стадо овец 16113 гол.

Всего затраты на содержание КРС основного стада молочного направления насчитывали 7112 тыс.руб., животных на выращивании и откорме 5870 тыс.руб., КРС основного стада мясного направления 6970 тыс.руб., животных на выращивании и откорме 11698 тыс.руб., свиное стадо 13289 тыс.руб., стадо овец 20650 тыс.руб.

На основании данных этой таблицы мы можем рассчитать себестоимость 1 головы каждого вида животных.

Себестоимость 1 головы можно рассчитать как сумма затрат, поделенная на поголовье. Кроме того, можно рассчитать затраты по местам их возникновения, то есть, сумму затрат того или иного вида на производство 1 головы продукции животноводства.

Таблица 3. Себестоимость 1 головы

Наименование	КРС молочного направления		КРС мясного направления		Свиноводство	Овцеводство
	Основное стадо	На выращивании и откорме	основное стадо	На выращивании и откорме		
С/сть 1 гол. (руб.)	30523,61	15286,46	5589,41	17941,72	22185,31	1281,57
оплата труда(руб.)	4000,00	781,25	722,53	1101,23	1918,20	222,74
корма всего(руб.)	22193,13	13210,94	3457,10	10285,28	14612,69	423,07
корма собственные(руб.)	22193,13	13210,94	3457,10	10285,28	14612,69	423,07
электроэнергия(руб.)	1665,24	250,00	139,53	196,32	273,79	46,61
Нефтепродукты(руб.)	416,31	59,90	42,50	36,81	168,61	17,50
основные средства(руб.)	1802,58	302,08	417,80	311,35	257,10	12,72

По данным таблицы себестоимость 1 головы КРС молочного направления выглядит так:

Себестоимость 1 головы основного стада КРС молочного направления равна 30523 руб. Из них оплата труда 4000 руб., корма 22193 руб., электроэнергия 1665,24 руб., нефтепродукты 416,31 руб. затраты ОС 1802,58 руб.

Себестоимость 1 головы КРС молочного направления на выращивании и откорме равна 15286,46 руб. Из них оплата труда 781,25 руб., корма 13210,94 руб., электроэнергия 250 руб., нефтепродукты 59,90 руб. содержание ОС 302,08 руб..

Себестоимость 1 головы КРС мясного направления:

Себестоимость 1 головы основного стада равна 5589,41 руб. Из них оплата труда 722,53 руб., корма 3457,10 руб., электроэнергия 139,53 руб., нефтепродукты 42,50 руб. содержание ОС 417,80 руб..

Себестоимость 1 головы животных на выращивании и откорме равна 17941,72 руб. Из них оплата труда 1101,23 руб., корма 10285,28 руб., электроэнергия 196,32 руб., нефтепродукты 42,50 руб., содержание основных средств 417,80 руб.

Себестоимость 1 головы свиного стада: 22185,31руб., из них оплата труда 1918,20 руб., корма 14612,69 руб., электроэнергия 273,79 руб., нефтепродукты 168,61 руб., содержание ОС 257,10 руб.

Себестоимость 1 головы стада овец: 1281,57 руб., из них оплата труда 222,74 руб., корма 423,07 руб., электроэнергия 46,61 руб., нефтепродукты 17,50 руб., содержание ОС 12,72 руб.

Теперь нужно рассмотреть составленный управленческий отчет по выпуску и себестоимости продукции животноводства за 2015 год.

Таблица 4. Сведения о выпуске продукции животноводства и затратах

Наименование	КРС молочного направления		КРС мясного направления		Свиноводство	Овцеводство
	Основное стадо	На выращивании и откорме	Основное стадо	На выращивании и откорме		
поголовье(гол.)	0,00	148,00	1380,00	580,00	729,00	12921,00
затраты всего(тыс.руб.)	0,00	2716,00	8801,00	7729,00	10625,00	8450,00
оплата труда(тыс.руб.)	0,00	125,00	1296,00	1139,00	1126,00	2174,00
корма всего(тыс.руб.)	0,00	764,00	3477,00	3054,00	5956,00	4437,00
корма собственные(тыс.руб.)	0,00	764,00	3477,00	3054,00	5956,00	4437,00
электроэнергия(тыс.руб.)	0,00	54,00	210,00	184,00	175,00	695,00
нефтепродукты	0,00	0,00	0,00	0,00	91,00	0,00
основные средства(тыс.руб.)	0,00	96,00	417,00	367,00	281,00	418,00

Как мы видим, в 2015 году КРС основного стада молочного направления насчитывали 0 гол., животных на выращивании и откорме 148 гол., КРС основного стада мясного направления 1380 гол., животных на выращивании и откорме 580 гол., свиное стадо 729 гол., стадо овец 12921 гол.

Всего затраты на содержание КРС основного стада молочного направления насчитывали 0 тыс.руб., животных на выращивании и откорме 2716 тыс.руб., КРС основного стада мясного направления 8801 тыс.руб., животных на выращивании и откорме 7729 тыс.руб., свиное стадо 10625 тыс.руб., стадо овец 8450 тыс.руб.

На основании данных этой таблицы рассчитаем себестоимость 1 головы продукции животноводства.

Таблица 5. Себестоимость продукции животноводства (руб.)

Наименование	КРС молочного направления		КРС мясного направления		Свиноводство	Овцеводство
	Основное стадо	На выращивании и откорме	основное стадо	На выращивании и откорме		
С/сть 1 гол. (руб.)	0,00	18351,35	6377,54	13325,86	14574,76	653,97
оплата труда(руб.)	0,00	844,59	939,13	1963,79	1544,58	168,25
корма всего(руб.)	0,00	5162,16	2519,57	5265,52	8170,10	343,39
корма собственные(руб.)	0,00	5162,16	2519,57	5265,52	8170,10	343,39
электроэнергия(руб.)	0,00	364,86	152,17	317,24	240,05	53,79
Нефтепродукты (руб)	0,00	0,00	0,00	0,00	124,83	0,00
основные средства(руб.)	0,00	648,65	302,17	632,76	385,46	32,35

По данным таблицы можно сделать выводы о себестоимости 1 головы продукции животноводства.

В 2015 году основное стадо молочного направления отсутствует. Себестоимость 1 головы КРС молочного направления на выращивании и откорме 18351,35 руб., из них оплата труда 844,59 руб., корма 5162,16 руб., электроэнергия 364,86 руб., содержание ОС 648,65 руб.

Себестоимость КРС мясного направления: 1 голова основного стада 6377,54 руб., из них оплата труда 939,13 руб., корма 2519,57 руб., электроэнергия 152,17 руб., содержание ОС 302,17 руб.

1 голова животных на выращивании и откорме: 13325,86 руб., из них оплата труда 1963,79 руб., корма 5265,52 руб., электроэнергия 317,24 руб., содержание ОС 632,76 руб.

Себестоимость 1 головы свиноводства 14574,76 руб., из них оплата труда 1544,58 руб., корма 8170,10 руб., электроэнергия 240,05 руб., нефтепродукты 124,83 руб., содержание ОС 385,46 руб.

Себестоимость 1 головы стада овец : 653,97 руб., из них оплата труда 168,25 руб., корма 343,39 руб., электроэнергия 53,79 руб., содержание ОС 32,35 руб.

Далее, воспользуемся методом «стандарт – костинг» и рассчитаем отклонения 2015 года от планового, то есть уровня 2014 года. Для этого нам необходимо отнять показатели себестоимости 1 головы 2015 года от показателей себестоимости 1 головы 2014 года.

Таблица 6. Отклонения

Наименование	КРС молочного направления		КРС мясного направления		Свиноводство	Овцеводство
	Основное стадо	На выращивании и откорме	основное стадо	На выращивании и откорме		
С/сть 1 гол. (руб.)	0,00	3064,89	788,12	-4615,86	-7610,55	-627,60
оплата труда(руб.)	0,00	63,34	216,60	862,57	-373,62	-54,49
корма всего(руб.)	0,00	-8048,78	-937,53	-5019,76	-6442,59	-79,68
корма собственные(руб.)	0,00	-8048,78	-937,53	-5019,76	-6442,59	-79,68
электроэнергия(руб.)	0,00	114,86	12,64	120,92	-33,73	7,18
Нефтепродукты(руб.)	0,00	-59,90	-42,50	-36,81	-43,79	-17,50
основные средства(руб.)	0,00	346,57	-115,63	321,41	128,36	19,63

В 2015 году основного стада КРС молочного направления не было. Себестоимость 1 головы КРС молочного направления на выращивании и

откорме увеличилась на 3064,89 руб., оплата труда увеличилась на 63,34 руб., затраты корма снизились на 8048,78 руб., затраты электроэнергии увеличились на 114,86 руб., затраты нефтепродуктов снизились на 59,90 руб., затраты ОС увеличились на 346,57 руб.

Для КРС мясного направления:

В 2015 году себестоимость 1 головы основного стада увеличилась на 788,12 руб., расходы на оплату труда увеличились на 216,60 руб., затраты корма уменьшились на 937,53 руб., затраты электроэнергии увеличились на 12,64 руб., затраты нефтепродуктов уменьшились на 42,50 руб., затраты на содержание ОС снизились на 115,63 руб.

В 2015 году себестоимость 1 головы животных на выращивании и откорме уменьшилась на 4615,86 руб., расходы на оплату труда увеличились на 862,57 руб., затраты корма уменьшились на 5019,76 руб., затраты электроэнергии увеличились на 120,92 руб., затраты нефтепродуктов уменьшились на 36,81 руб., затраты на содержание ОС увеличились на 321,41 руб.

Для свиного стада в 2015 году себестоимость 1 головы свиного стада уменьшилась на 7610,55 руб., расходы на оплату труда уменьшились на 373,62 руб., затраты корма уменьшились на 6442,59 руб., затраты электроэнергии уменьшились на 33,73 руб., затраты нефтепродуктов уменьшились на 43,79 руб., затраты на содержание ОС увеличились на 128,36 руб.

Для стада овец в 2015 году себестоимость 1 головы уменьшилась на 627,60 руб., расходы на оплату труда уменьшились на 54,49 руб., затраты корма уменьшились на 79,68 руб., затраты электроэнергии увеличились на 7,18 руб., затраты нефтепродуктов уменьшились на 17,50 руб., затраты на содержание ОС увеличились на 19,63 руб.

Заключение

На сегодняшний момент производство продукции животноводства в России – это отрасль, испытывающая серьезные проблемы. Продукция животноводства, производящаяся в основном частными хозяйствами, лишь частично обеспечивает внутренний спрос. Причина этого не в том, что отечественное производство продукции животноводства не способно обеспечить ей страну. Проблема имеет несколько аспектов.

Во-первых, достаточно сильную конкуренцию составляет импортная продукция животноводства, которая за время, прошедшее с развала СССР, ввиду распада системы планового сельского хозяйства успела занять прочные позиции на внутреннем рынке.

Во-вторых, большая часть отечественных хозяйств, организовавших производство продукции животноводства, работают, что называется, «на прокорм». Они вынуждены сдавать свою продукцию посредническим компаниям по крайне низким ценам. Когда продукция животноводства доходит до потребителя, ее цена оказывается в разы больше закупочной цены. При этом вся прибыль от торговых накруток, которые в России крайне слабо контролируются государством, делится между участниками посреднической цепи, не имеющих никакого понятия о том, что такое ведение животноводства, постоянный контроль качества и анализ продукции животноводства.

Такова нынешняя ситуация с отраслью животноводства в России: организация собственного хозяйства, разведение животноводства, изучение всех тонкостей такого вопроса, как технология производства продукции животноводства в конечном итоге приводит к тому, что результат всех трудов может быть продан по себестоимости.

Ведение управленческого учета в современных условиях хозяйствования является одним из основных условий, позволяющих руководству предприятия принимать правильные управленческие решения. В системе производственного и управленческого учета особое значение

занимает учет затрат и выхода продукции животноводства. В соответствии со спецификой деятельности сельскохозяйственных предприятий учет затрат ведется по разному в каждой подотрасли животноводства требует подчас особых подходов. Это же относится и к исчислению себестоимости продукции животноводства. Систематизация и сопоставление доходов и расходов ведет к снижению себестоимости продукции, что является важнейшим фактором развития экономики хозяйствующего субъекта. Калькуляция себестоимости продукции на предприятиях АПК используется для: — формирования безубыточного производства; — контроля за производственными затратами и снижением потерь по содержанию животных; — расчета эффективности планируемых и проводимых зоотехнических, технологических, организационных мероприятий по развитию и совершенствованию производства; — расчета рентабельности продукции (работ, услуг). Себестоимость продукции (работ и услуг) определяется исходя из затрат, приходящихся на технологическую группу животных, отдельную подотрасль или производство, и выхода продукции (объема выполненных работ, оказанных услуг).

В данной работе было рассмотрено использование метода «стандарт-костинг» на примере ООО ПЗ «Боргойский».

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Баханькова, Е.Р. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / Е.Р. Баханькова. - М.: ИЦ РИОР, ИНФРА-М, 2011. - 255 с.
2. Бережной, Владимир Иванович. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие для вузов / В. И. Бережной, Г. Е. Крохочева, В. В. Лесняк. — Москва: Инфра-М, 2014. — 176 с. .
3. Блэк, Д. Введение в бухгалтерский управленческий учет: Пер. с англ. / Д. Блэк. - М.: Весь Мир, ИНФРА-М, 2012. - 424 с.
4. Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / О.Б. Вахрушева. - М.: Дашков и К, 2012. - 252 с.
5. Воронова, Е.Ю. Управленческий учет: Учебник для бакалавров / Е.Ю. Воронова. - М.: Юрайт, 2013. - 551 с.
6. Иванов, В.В. Управленческий учет для эффективного менеджмента / В.В. Иванов, О.К. Хан. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 208 с.
7. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / В.Б. Ивашкевич. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2011. - 576 с.
8. Ивашкевич, О.В. Управленческий учет и анализ в розничной торговле одеждой: Учебное пособие / О.В. Ивашкевич. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2011. - 127 с.
9. Калиновский, С.А. Управленческий учет и анализ использования технологической оснастки: Монография / С.А. Калиновский. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 156 с
10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие.- М.: ИНФРА-М, 2013.- 352 с.
11. Кондраков Н.П. Учетная политика организаций 2013: в целях бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета.- М.: Проспект, 2013.- 288 с.
12. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие для вузов / под ред. Е. И. Костюковой. — Москва: КноРус, 2014. — 268 с.

13. Кукукина, Ирина Геннадьевна. Управленческий учет. Управление затратами. Управленческий анализ : учебник / И. Г. Кукукина. — Москва: Высшее образование, 2011. — 418 с

14. Лысенко, Денис Владимирович. «Бухгалтерский управленческий учет» [Текст] : учебник. рек. УМО вузов России в кач-ве учебника для вузов по спец. 080109 "Бухучетанализ и аудит / Д. В. Лысенко. - М. : ИНФРА-М, 2011. - 478 с.

15. Пономарева Л.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие.- М.: Вузовский учебник, 2014.- 224 с.

16. Савицкая Г.В. Экономический анализ: учебник / Г.В.Савицкая.- М.: Новое знание, 2012. – 651с.

17. Управленческий учет [Текст] : учебник / ред. Я. В. Соколов. - М. : Магистр : Инфра-М, 2011. - 720 с.

18. Управленческий учет: Учебное пособие / под ред. А.Д.Шеремета. М: ИД ФБК ПРЕСС – М, 2012. -500с

19. «Программа подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров (главный бухгалтер, бухгалтер - эксперт (консультант); бухгалтер - финансовый менеджер, финансовый эксперт (консультант)" (одобрена Межведомственной комиссией по реформированию бух. учета и фин. отчетности протокол N 10 от 08.06.1999)»

20. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве» (утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008)

21. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве»(утв. Минсельхозом РФ)

22. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 N 792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях»

23. «Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и исчислению себестоимости продукции овцеводства»(утв. Минсельхозом РФ 22.10.2008)

24. Гречкина Т. В., Яиков А. В. Управленческий учет затрат на многопрофильных предприятиях санаторно-курортного комплекса // Журнал «Бухгалтерский учет» - 2016 г.- №5-с.32-38.

25. Журавлева Е.В.1, Шестакова И.М. Стратегический управленческий учет// Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2012. - №№: 1-2. – с. 47-50